

CIRCOLARE SETTIMANALE

NUMERO 42 DEL 17 NOVEMBRE 2017

LA SETTIMANA IN BREVE

- **LE PRINCIPALI NOTIZIE FISCALI DELLA SETTIMANA**

Pagina 2

LA SCHEDA INFORMATIVA

- **IN ARRIVO LE COMUNICAZIONI DI ANOMALIA SUL VOLUME D'AFFARI DEL 2015**

I contribuenti che riceveranno le comunicazioni da parte dell'Agenzia delle Entrate su anomalie riscontrate nel volume d'affari 2015, potranno mettersi in contatto con gli uffici dell'amministrazione finanziaria per spiegare la loro posizione e, in caso, potranno avvantaggiarsi del ravvedimento per correggere la loro posizione.

Pagina 4

- **L'ACCONTO DI NOVEMBRE DELLE IMPOSTE**

Entro il prossimo 30 novembre 2017 va effettuato il versamento della 2ª o unica rata degli acconti d'imposta per l'anno 2017. Nella presente scheda, riepiloghiamo sinteticamente le regole generali sulle modalità di calcolo e versamento della seconda o unica rata d'acconto delle imposte.

Pagina 6

- **2° ACCONTO 2017 CONTRIBUTI PREVIDENZIALI GESTIONE IVS E GESTIONE SEPARATA INPS**

Entro il 30 novembre 2017 i soggetti iscritti alla Gestione IVS ovvero alla Gestione Separata INPS sono tenuti a versare il 2° acconto 2017 dei contributi previdenziali. Nella presente scheda, riepiloghiamo sinteticamente le regole generali sulle modalità di calcolo e versamento della seconda rata di acconto dei contributi previdenziali.

Pagina 15

AGGIORNAMENTO CONTINUO: IL SAPERE PER FARE

- **LA RINUNCIA AL TRATTAMENTO DI FINE MANDATO**

Nella nostra consueta rubrica riepiloghiamo cosa si intende per trattamento di fine mandato (TFM) e qual è la tassazione in caso di rinuncia, nel caso che si tratti di amministratori soci o non soci.

Pagina 20

PRASSI DELLA SETTIMANA

- **LE RISOLUZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Una sintesi dei contenuti delle Risoluzioni dell'Agenzia in ordine cronologico

Pagina 27

SCADENZARIO

- **SCADENZARIO DAL 17.11.2017 AL 01.12.2017**

Pagina 28

LA SETTIMANA IN BREVE

Vediamo insieme la carrellata delle principali notizie fiscali della settimana.

Adempimento spontaneo comunicazioni volume d'affari: il Provvedimento

Publicato dall'Agenzia delle Entrate il Provvedimento 251544 con le disposizioni per l'adempimento spontaneo sulle differenze emerse tra il volume d'affari dichiarato e l'importo delle operazioni comunicate dai soggetti Iva e dai loro clienti. L'Agenzia trasmette una comunicazione, contenente tali informazioni agli indirizzi PEC attivati dai contribuenti. La stessa comunicazione e le relative informazioni di dettaglio sono consultabili, da parte del contribuente, all'interno dell'area riservata "Cassetto fiscale".

Split payment 2017: cos'è cambiato dopo la manovra

Con la manovra correttiva 50/2017 sono state modificate alcune modalità operative dello split payment, chiarite dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare 27 della scorsa settimana. La nuova disciplina, applicabile alle operazioni per le quali è emessa fattura dal 1° luglio 2017, della scissione dei pagamenti si caratterizza per

- ◆ l'estensione dell'ambito di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti alle operazioni effettuate nei confronti di tutte le pubbliche amministrazioni destinatarie delle norme in materia di fatturazione elettronica obbligatoria, nonché delle società controllate da pubbliche amministrazioni centrali e locali, nonché delle società quotate incluse nell'indice FTSE MIB;
- ◆ l'applicazione della scissione dei pagamenti ai compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute ai fini delle imposte sul reddito;
- ◆ la possibilità per le PA e Società acquirenti di beni e servizi di anticipare l'esigibilità dell'imposta al momento della ricezione ovvero al momento della registrazione della fattura di acquisto;
- ◆ la possibilità per le PA e Società acquirenti di beni e servizi di effettuare il versamento diretto dell'imposta dovuta con modello F24 entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui l'imposta diviene esigibile, senza possibilità di compensazione.

Con la Risoluzione 139 sono stati istituiti i codici tributo per l'IVA dovuta da Pubblica Amministrazioni e società. In particolare, per il modello F24, si istituisce il codice tributo: "6041", mentre per il modello F24 EP, si istituisce il codice tributo "621E".

Legge europea 2017: approvata alla Camera

La scorsa settimana la Camera ha approvato definitivamente la legge europea 2017. Il provvedimento reca disposizioni aventi natura eterogenea che intervengono in più settori. In particolare dal punto di vista fiscale si prevede che:

- ◆ in merito alla presentazione della domanda di restituzione dell'IVA non dovuta questa può in via ordinaria, essere presentata entro due anni dal versamento della medesima imposta o dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione, a pena di decadenza.

- ◆ ci sia non imponibilità ai fini IVA delle cessioni di beni effettuate nei confronti delle amministrazioni pubbliche e dei soggetti della cooperazione allo sviluppo, destinati ad essere trasportati o spediti fuori dell'Unione europea in attuazione di finalità umanitarie.

Spesometro semestrale: approvato emendamento

Approvato dalla Commissione Bilancio del Senato uno degli emendamenti di modificato del collegato fiscale alla manovra 2018. In particolare al DL 148/2017, in sede di conversione, ha visto l'introduzione dell'articolo "Disposizioni relative alla trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute" in base al quale

- ◆ le sanzioni per l'errata trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute non si applicano relativamente alle comunicazioni effettuate per il primo semestre 2017 a condizione che i dati esatti siano trasmessi entro il 28 febbraio 2018.
- ◆ con riferimento allo spesometro è facoltà dei contribuenti trasmettere i dati con cadenza semestrale limitando gli stessi;
- ◆ in luogo dei dati delle fatture emesse e di quelle ricevute di importo inferiore a 300 euro, registrate cumulativamente è facoltà dei contribuenti trasmettere i dati del documento riepilogativo.
- ◆ le amministrazioni pubbliche sono esonerate dalla trasmissione dei dati delle fatture emesse nei confronti dei consumatori finali.

Passando alla recente giurisprudenza segnaliamo la recente sentenza della Cassazione in tema IRAP. In particolare, per la Suprema Corte la collaborazione occasionale tra professionisti, dovuta da una situazione eccezionale, non rappresenta un presupposto utile a fondare la pretesa dello Stato al conseguimento dell'IRAP (sentenza del 14 luglio 2017 n.17463).

Concludiamo informando che è stata pubblicata sul sito del MEF la Bozza delle Linee Guida per i praticanti Revisori Legali e che sarà in consultazione fino al 7 dicembre. La bozza si prefigge lo scopo fornire i contenuti minimi che la pratica professionale deve avere, al fine di preparare nella maniera più completa il futuro revisore legale.

INFORMAZIONE FISCALE

Ai Sig.ri Clienti

Loro Sedi
OGGETTO: In arrivo le comunicazioni di anomalia sul volume d'affari del 2015

A breve **arriveranno ai contribuenti delle comunicazioni**, da parte dell'Agenzia delle Entrate, **con cui si chiederà di verificare la correttezza del volume d'affari** relativo al periodo d'imposta 2015.

L'origine di queste comunicazioni è data dalle anomalie che l'Agenzia ha riscontrato da un controllo incrociato tra i dati dello spesometro e quelli della dichiarazione IVA.

I contribuenti, in questo modo, sono avvisati e **possono** eventualmente mettersi in contatto con gli uffici dell'Agenzia delle Entrate per **giustificare la loro posizione**.

Nel caso in cui, invece, i calcoli dell'Agenzia fossero corretti il contribuente potrà **ravvedersi**, **beneficiando così di una riduzione sulle sanzioni** dovute.

IN ARRIVO LE COMUNICAZIONI DI ANOMALIA SUL VOLUME D'AFFARI DEL 2015	
IN ARRIVO LE COMUNICAZIONI SUL VOLUME D'AFFARI 2015	<p>L'Agenzia delle Entrate sta inviando una lettera ai contribuenti che hanno omesso, in tutto o in parte, il volume d'affari conseguito, per comunicargli le anomalie riscontrate nei dati a sua disposizione, derivanti dall'incrocio tra i dati dello spesometro e il modello Iva 2016, relative al periodo d'imposta 2015.</p> <p>L'Agenzia in questo modo vuole condividere le informazioni con i contribuenti, per permettergli di porre rimedio alla loro posizione mediante ravvedimento operoso, che permette di scontare sanzioni più basse. Si ricorda che il ravvedimento sarà possibile a prescindere dal fatto che la violazione sia già stata constatata, o che siano già iniziati accessi/ispezioni/verifiche o altre attività amministrative di controllo, di cui i soggetti interessati abbiamo avuto formale conoscenza. Precludono la possibilità di ravvedimento la notifica di un atto di liquidazione, di irrogazione delle sanzioni o di accertamento, nonché la ricezione di comunicazioni di irregolarità e degli esiti dei controlli formali.</p> <p>Le comunicazioni sono inviate alla casella Pec dei contribuenti, ma è possibile visualizzarle anche tramite il Cassetto fiscale.</p>
CONTENUTO DELLE COMUNICAZIONI	<p>Le comunicazioni contengono le seguenti informazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ codice fiscale, denominazione, cognome e nome del contribuente; ◆ numero identificativo della comunicazione e anno d'imposta; ◆ codice atto; ◆ totale delle operazioni comunicate dai clienti soggetti passivi IVA e dei quelle effettuate nei confronti dei consumatori finali comunicate dal contribuente stesso, al netto dell'Iva, tramite lo spesometro; ◆ modalità attraverso cui consultare gli elementi informativi di dettagli relativi all'anomalia riscontrata.

	Per conoscere nel dettaglio le informazioni relative all'anomalia comunicata è possibile consultare il Cassetto fiscale dall'area riservata del portale dell'Agenzia delle Entrate, in cui sono resi disponibili i seguenti dati:	
	a	protocollo identificativo e data di invio della dichiarazione IVA, nella quale le operazioni attive risultano parzialmente/totalmente omesse
	b	somma algebrica delle operazioni riportate nei righe: <ul style="list-style-type: none"> ◆ VE23, colonna 1 (Operazioni imponibili), ◆ VE31 (Operazioni non imponibili a seguito di dichiarazione d'intento), ◆ VE32 (Altre operazioni non imponibili), ◆ VE33 (Operazioni esenti), ◆ VE35, colonna 1 (Operazioni con applicazione del reverse charge), ◆ VE37, colonna 1 (Operazioni effettuate nell'anno ma con imposta esigibile in anni successivi), ◆ VE39 (Operazioni effettuate in anni precedenti ma con imposta esigibile nell'anno oggetto di comunicazione) della dichiarazione
	c	importo delle operazioni relative a: <ul style="list-style-type: none"> ◆ cessioni di beni / servizi comunicate dai clienti soggetti passivi IVA; ◆ cessioni di beni / servizi effettuate nei confronti di consumatori finali, comunicate dal contribuente stesso (al netto IVA);
	d	ammontare degli acquisti che non risulterebbero riportati nella dichiarazione IVA
	e	dati identificativi dei clienti soggetti passivi IVA (denominazione / cognome e nome / codice fiscale);
	f	ammontare degli acquisti comunicati da ciascuno dei clienti soggetti passivi IVA
	g	dati identificativi dei consumatori finali comunicati dal contribuente (denominazione / cognome e nome / codice fiscale)
	h	ammontare delle cessioni / prestazioni comunicate dal contribuente per ciascuno dei consumatori finali
	I dati delle comunicazioni sono messe a disposizione della guardia di Finanza.	
COSA PUÒ FARE IL CONTRIBUENTE	Il contribuente può: <ul style="list-style-type: none"> ◆ chiedere all'Agenzia delle Entrate maggiori informazioni sulle anomalie segnalate, oppure comunicare eventuali elementi, fatti e circostanze sconosciute all'Agenzia. Per mettersi in contatto con l'Agenzia delle Entrate è possibile utilizzare i contatti riportati nella comunicazione inviata dall'Agenzia stessa. L'eventuale documentazione a supporto della giustificazione dell'anomalia può essere inviata mediante il canale telematico CIVIS; <ul style="list-style-type: none"> ◆ ravvedersi, beneficiando così della riduzione delle sanzioni, nel caso in cui i calcoli dell'Agenzia delle Entrate fossero corretti. 	

Lo Studio è a disposizione per ogni chiarimento
 Distinti saluti

INFORMAZIONE FISCALE

Ai Sig.ri Clienti

Loro Sedi
OGGETTO: L'acconto di novembre delle imposte

Il prossimo **30 novembre 2017** scade il termine entro il quale **tutti i contribuenti (Irpef e Ires) devono effettuare il versamento della 2ª o unica rata dell'acconto** dovuto per il **2017** con riguardo a **tutte le imposte**: IRPEF, IRES, IRAP, "cedolare secca", IVIE e IVAFE, maggiorazione IRES per le società di comodo, imposta sostitutiva per i contribuenti "minimi", ecc.

Per il calcolo dell'acconto è possibile utilizzare il metodo storico o il metodo previsionale.

In generale, la misura dell'**acconto si calcola in base** alla dichiarazione dei redditi presentata, verificando quanto si è indicato nel Mod. REDDITI 2017 (c.d. **metodo storico**). Questo metodo, tuttavia, va bene prevalentemente per coloro che hanno un quadro reddituale costante; al contrario, il contribuente che ha, o si attende, un risultato economico variabile, può decidere di determinare l'acconto in via presuntiva stimando l'imposta dovuta per il 2017. In genere il **metodo previsionale può essere utilizzato se nel 2017 si presume di conseguire un reddito inferiore rispetto al 2016**; è questo, infatti, il caso in cui il metodo previsionale conviene, poiché è consentito:

- ◆ effettuare un versamento in misura inferiore rispetto a quanto risulterebbe dovuto applicando il metodo storico;
- ◆ oppure addirittura non effettuare alcun versamento.

Questo secondo metodo è ovviamente più rischioso poiché, comportando la riduzione o l'omissione del secondo acconto, in caso di errore, conduce all'applicazione della **sanzione del 30% dell'importo non versato**.

La scelta dell'uno o dell'altro metodo riguarda la singola imposta; ciò significa che, ad esempio, può essere utilizzato il metodo storico per l'IRAP e il metodo previsionale per l'IRPEF.

Nella presente scheda, riepiloghiamo sinteticamente le **regole generali** sulle modalità di calcolo e versamento della seconda o unica rata d'acconto delle imposte.

ACCONTI D'IMPOSTA 2017 (secondo il metodo storico)		
IRPEF	RIGO RN34/61 CAMPO 4¹ ≤ 51,65 €	Nessun acconto dovuto
	RIGO RN34/61 CAMPO 4 > € 51,65, MA ≤ € 257,52	Versamento in unica soluzione , entro il 30.11.2017 , del 100% dell'importo indicato al rigo RN61 .

¹ L'importo indicato al campo 4 "Differenza" del rigo RN34 corrisponde a quello indicato al campo 4 del rigo RN61 nel caso in cui non sia stato effettuato il ricalcolo dell'acconto.

	RIGO RN34/61 CAMPO 4 > € 257,52	Versamento in 2 rate pari al: <ul style="list-style-type: none"> ◆ 40% del campo 4 del rigo RN34/61 entro il 30.6/30.7.2017 con la maggiorazione dello 0,40% (20.7/21.8 con la maggiorazione dello 0,40% per i soggetti che hanno fruito della proroga); ◆ 60% del campo 4 del rigo RN34/61 entro il 30.11.2017
ADDIZIONALE COMUNALE E REGIONALE ALL'IRPEF	Per quanto riguarda le addizionali regionale e comunale IRPEF, si ricorda che: <ul style="list-style-type: none"> ◆ per l'addizionale regionale non sono dovuti acconti; ◆ per l'addizionale comunale, l'acconto va versato entro il termine del saldo IRPEF. Quindi l'acconto 2017 doveva essere versato entro lo scorso 30.6 / 31.7 (+ 0,40%) - 20.7 / 21.8 (+ 0,40%), ferma restando la possibilità di rateizzare quanto dovuto. Pertanto, entro il 30.11.2017 non è dovuto alcunché a titolo di acconto delle addizionali regionali e comunali.	
CONTRIBUTO DI SOLIDARIETÀ	Il contributo di solidarietà, dovuto dai contribuenti con un reddito complessivo superiore a 300.000 Euro, pari al 3% sulla parte eccedente tale importo, va versato entro il termine previsto per il saldo Irpef e per lo stesso non sono dovuti acconti .	
IRAP PERSONE FISICHE	L'acconto Irap è determinato in maniera analoga a quello Irpef. In particolare è stabilito nella misura del 100% dell'importo indicato al rigo IR21 , secondo le seguenti modalità:	
	RIGO IR21 ≤ 51,65 €	Nessun acconto dovuto
	RIGO IR21 > € 51,65, MA ≤ € 257,52	Versamento in unica soluzione , entro il 30.11.2017 , del 100% dell'importo indicato al rigo IR21 .
RIGO IR21 > € 257,52	Versamento in 2 rate : <ul style="list-style-type: none"> ◆ la 1ª rata, pari al 40% del rigo IR21 entro il 30.6/30.7.2017 con la maggiorazione dello 0,40% (20.7/21.8 con la maggiorazione dello 0,40% per i soggetti che hanno fruito della proroga); ◆ la 2ª rata, pari al 60% del rigo IR21 (cioè: 100% - importo 1ª rata) entro il 30.11.2017 	
REGIME FORFETARIO E MINIMI	Per i soggetti che adottano il regime dei minimi o il regime forfetario, occorre operare le seguenti distinzioni:	
	i soggetti che hanno applicato il regime dei minimi nel 2016 e lo continuano nel 2017 ,	devono versare l' acconto dell'imposta sostitutiva del 5% , con le analoghe modalità previste ai fini IRPEF;

	i soggetti che hanno adottato nel 2016 il regime dei minimi , e nel 2017 sono transitati nel regime ordinario (contabilità semplificata o ordinaria)	devono versare l' acconto 2017 dell'imposta sostitutiva (codice tributo "1793") e, dovranno indicare quanto versato nel quadro RN del mod. REDDITI 2018 PF;
	i soggetti che, scaduto il triennio obbligatorio del regime ordinario, nel 2017 hanno adottato il regime forfetario	non sono tenuti a versare l'acconto dell'imposta sostitutiva 2017, in quanto manca la base di riferimento. Per l'acconto IRPEF può risultare conveniente il metodo previsionale, dato che nel 2017 il reddito derivante da tale attività non è assoggettato ad IRPEF;
	I soggetti che hanno adottato nel 2016 il regime dei minimi, ma che nel 2017 hanno adottato il regime forfetario	devono versare l' acconto 2017 dell'imposta sostitutiva dei minimi , e indicarla nel quadro LM del mod. Redditi PF 2018
	i soggetti che nel 2016 hanno aderito al nuovo regime forfetario e nel 2017 continuano ad applicarlo	sono tenuti a versare l'acconto dell'imposta sostitutiva 2017 , con le analoghe modalità Irpef
	i soggetti che nel 2016 hanno applicato il regime forfetario ma che nel 2017 sono passati all'ordinario	versano l'acconto 2017 dell'imposta sostitutiva e la indicheranno nel quadro RN del mod. REDDITI PF 2018
CEDOLARE SECCA	L'acconto della cedolare è dovuto in misura pari al 95% dell'imposta dovuta per il 2016, e va determinato con le modalità previste ai fini Irpef, come di seguito riportato:	
	RIGO RB11, CAMPO 3 ≤ 51,65 €	Nessun acconto dovuto
	RIGO RB11, CAMPO 3 > € 51,65, MA ≤ € 271,07	Versamento in unica soluzione , entro il 30.11.2017 , del 95% dell'importo indicato al rigo RB11, Campo 3 .
	RIGO RB11, CAMPO 3 > € 271,07	Versamento in 2 rate : <ul style="list-style-type: none"> ◆ la 1ª rata, pari al 38% (40% del 95%) del rigo RB11, Campo 3, entro il 30.6 / 30.7.2017 + 0,40% per i soggetti esclusi dalla proroga; 20.7 / 21.8.2017 + 0,40% per coloro che hanno fruito della proroga; ◆ la 2ª rata, pari al 57% del RB11, Campo 3, (cioè: 95% - 38%) entro il 30.11.2017.

	<p>In caso di applicazione della cedolare secca dal 2017 non è dovuto alcun acconto, ed è possibile ridurre l'acconto Irpef in considerazione del fatto che il reddito degli immobili, soggetti a cedolare, non concorrerà all'imponibile Irpef.</p> <p>In caso di fuoriuscita dal regime della cedolare secca dal 2017, l'acconto Irpef 2017 non è dovuto e l'acconto 2017 della cedolare può essere determinato con il metodo previsionale.</p>	
IVIE/IVAFE	L'acconto IVIE ed IVAFE è determinato con modalità analoghe a quelle Irpef:	
	RIGO RW6, CAMPO 1 (IVAFE) / RIGO RW7, CAMPO 1 (IVIE) ≤ 51,65 €	Nessun acconto dovuto
	RIGO RW6, CAMPO 1 (IVAFE) / RIGO RW7, CAMPO 1 (IVIE) > € 51,65, MA ≤ € 257,52	Versamento in unica soluzione , entro il 30.11.2017 , del 100% dell'importo indicato al rigo .
RIGO RW6, CAMPO 1 (IVAFE) / RIGO RW7, CAMPO 1 (IVIE) > € 257,52	Versamento in 2 rate : <ul style="list-style-type: none"> ◆ la 1ª rata, pari al 40% del rigo entro il 30.6 / 30.7.2017 + 0,40% per i soggetti esclusi dalla proroga; 20.7 / 21.08.2017 + 0,40% per coloro che hanno fruito della proroga; ◆ la 2ª rata, pari al 60% del rigo (cioè: 100% - importo 1ª rata) entro il 30.11.2017 	
CASI DI RICALCOLO	Si riepilogano di seguito i casi in cui è necessario procedere al ricalcolo dell'acconto IRPEF 2017:	
	DEDUZIONE FORFETARIA DISTRIBUTORI CARBURANTI	Gli esercenti impianti di distribuzione di carburante che hanno fruito della deduzione forfetaria prevista dall'art. 34 della L. n. 183/2011, per il calcolo dell'acconto Irpef 2017 con il cd "metodo storico" devono assumere, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata senza tenere conto di tale deduzione
	NOLEGGIO OCCASIONALE DI IMBARCAZIONI E NAVI DA DIPORTO	In presenza di redditi derivanti dall'attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto, assoggettati ad imposta sostitutiva del 20% (quadro RM), l'acconto Irpef per l'anno 2017 deve essere calcolato tenendo conto anche di tali redditi (art. 59- ter, comma 5, del D.L. n. 1/2012).
MAXI – IPERAMMORTAMENTO	L'articolo 1, commi 9, 10, 11 e 12, Legge di Bilancio 2017 dispone una maggiorazione del costo d'acquisto del: <ul style="list-style-type: none"> ✓ 150% a favore delle imprese effettuano investimenti in beni materiali strumentali nuovi 	

		<p>finalizzati a favorire processi di trasformazione tecnologica/digitale, ricompresi nell'Allegato A della Legge di Bilancio 2017;</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ 40% a favore delle imprese che effettuano investimenti in beni immateriali strumentali ricompresi nell'Allegato B della Legge di Bilancio 2017 purché connessi ad investimenti in beni materiali strumentali indicati al punto precedente. <p>L'articolo 1, comma 12, Legge di Bilancio 2017 prevede che: "12. La determinazione degli acconti dovuti per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017 e per quello successivo è effettuata considerando quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata in assenza delle disposizioni di cui ai commi 8, 9 e 10</p> <p>L'iper ammortamento non ha effetto sulla determinazione dell'acconto dovuto (utilizzando il metodo storico) per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017 (2017 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare) in quanto l'agevolazione non ha effetto sul reddito 2016.</p> <p>L'iper ammortamento non va inoltre considerato se per il calcolo degli acconti 2017 si utilizzerà il metodo previsionale; in questo caso, infatti, non si potrà tener conto della quota derivante dall'agevolazione 2017 al fine di ridurre l'acconto dovuto.</p>
ACCONTO IRES	L'acconto IRES è pari al 100% dell'importo riportato al rigo RN17 del Modello REDDITI SC 2017, o del rigo RN28 del Modello REDDITI ENC 2017, e va calcolato nel modo seguente:	
	RIGO RN17/RN28 ≤ 20,66 €	Nessun acconto dovuto
	RIGO RN17/RN28 > € 20,66 MA ≤ € 257,52	Versamento in unica soluzione , entro il 30 novembre 2017 , se il periodo d'imposta è coincidente con l'anno solare (oppure entro l'11° mese successivo)
	RIGO RN17 > € 257,52	Versamento in 2 rate : <ul style="list-style-type: none"> ◆ 40% del rigo RN17/RN28 entro lo scorso 30.6/30.7.2017 ovvero 20.7/21.8.2017 con la maggiorazione dello 0,40% se l'esercizio è coincidente con l'anno solare e il bilancio è approvato nei termini ordinari (altrimenti entro il termine per il versamento del saldo 2016);

		<p>♦ 60% del rigo RN17/RN28 entro il 30.11.2017 se esercizio è coincidente con l'anno solare (oppure entro l'undicesimo mese successivo)</p>
	<p>Anche per l'IRES valgono le fattispecie di ricalcolo dell'acconto riportate sopra per l'Irpef, in relazione alla deduzione forfetaria distributori carburanti, il maxi/iper ammortamento di beni strumentali nuovi, noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto.</p>	
MAGGIORAZIONE IRES SOCIETA' DI COMODO	<p>Le società di comodo tenute all'applicazione della maggiorazione del 10,50% dell'aliquota IRES, devono versare l'acconto 2017 di tale maggiorazione, entro gli stessi termini previsti per l'IRES.</p>	
ACCONTO IRES SOCIETÀ TRASPARENTI	<p>Le srl che hanno optato per il regime di trasparenza ex art. 116, TUIR determinano l'acconto IRES con modalità differenziate a seconda che si tratti del primo anno di efficacia dell'opzione, ovvero delle annualità successive:</p>	
	PRIMO ANNO DI OPZIONE	<p>La società che applica il regime di trasparenza dal 2017 calcola l'acconto IRES 2017 con il metodo storico o previsionale (senza tener conto del regime di trasparenza), anche se dal 2017 non sarà soggetto passivo IRES. L'acconto sarà attribuito ai soci, in proporzione alla quota di partecipazione, e da questi scomputato dai propri redditi (nel mod. REDDITI 2018 PF sul reddito 2017 ad essi imputato per trasparenza).</p>
	OPZIONE ANNI SUCCESSIVI	<p>La società che ha già optato per il regime di trasparenza non deve versare l'acconto IRES 2017, in quanto sono obbligati i singoli soci.</p>
	1° PERIODO SUCCESSIVO LA SCADENZA DEL TRIENNIO	<p>La società che ha optato per il regime di trasparenza per il triennio 2014 – 2016, e che non ha rinnovato l'opzione per il triennio 2017 – 2019, deve versare l'acconto IRES 2017 sulla base dell'imposta che si sarebbe determinata senza considerare l'opzione.</p>
	DECADENZA DAL REGIME	<p>La società per la quale si è verificata la decadenza dal regime di trasparenza dal 2017, è tenuta a versare l'acconto IRES 2017 calcolato sull'imposta 2016 rideterminata senza tener conto del regime di trasparenza.</p>
	<p>La srl trasparente è in ogni caso tenuta al versamento dell'acconto IRAP.</p>	
	RIGO IR21 ≤ 20,66 €	Nessun acconto dovuto
	RIGO IR21 > € 20,66 MA ≤ € 253,70	Versamento in unica soluzione , entro il 30.11.2016 , del 100% dell'importo indicato al rigo IR21.

	RIGO IR21 > € 253,70	Versamento in 2 rate : <ul style="list-style-type: none"> ◆ la 1ª rata, pari al 40% del rigo IR21 entro lo scorso 30.6/ 30.7.2017 ovvero 20.7/21.8.2017 con la maggiorazione dello 0,40% se l'esercizio è coincidente con l'anno solare e il bilancio è approvato nei termini ordinari (altrimenti entro il termine per il versamento del saldo 2016); ◆ la 2ª rata, pari al 60% del rigo IR21 entro il 30.11.2017. 	
VERSAMENTO	Il versamento dell'unica o seconda rata degli acconti 2017 va effettuato con il mod. F24 secondo le regole di presentazione previste per tale modello di versamento:		
	Mod. F24	Soggetto	Modalità di presentazione
	A zero	Tutti (titolari e non di partita Iva)	Servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate
	A debito con compensazioni	Privato	Servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate o bancari
	A debito con compensazioni di crediti Irpef, Iva, Ires, Irap, Addizionali, Imposte sostitutive, crediti da quadro RU, ritenute	Titolari di partita Iva	Servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate
	A debito con compensazioni di altri crediti		Servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate o bancari
	A debito senza compensazioni	Titolare di partita Iva	Servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate o bancari
		Privato	Modello cartaceo, servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate o bancari
	Si precisa che, a differenza di quanto avviene per il saldo e per il primo acconto, le somme derivanti dal secondo acconto non sono rateizzabili. Questi sono i principali codici tributo da utilizzare:		
	4034	Acconto IRPEF (2° o unica rata)	
2002	Acconto IRES (2° o unica rata)		
2019	Acconto maggiorazione IRES società di comodo (2° o unica rata)		

	3813	Acconto IRAP (2° o unica rata)
	1794	Acconto imposta sostitutiva 5% regime minimi (2° o unica rata)
	1791	Acconto imposta sostitutiva 15% regime forfetario (2° o unica rata)
	1841	Acconto cedolare secca (2° o unica rata)
	4045	Acconto IVIE (2° o unica rata)
	4049	Acconto IVAFE (2° o unica rata)
COMPENSAZIONE	<p>Per il versamento dell'acconto 2017 il contribuente può avvalersi della compensazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ verticale: utilizzando imposte/contributi della stessa natura e nei confronti del medesimo Ente impositore (ad esempio, saldo IRPEF 2016 a credito con la seconda rata dell'acconto IRPEF 2017), senza necessità di utilizzare il modello F24; ◆ orizzontale: utilizzando imposte/contributi di natura diversa e/o nei confronti di diversi Enti impositori (ad esempio, saldo IRPEF 2016 a credito con la seconda rata dell'acconto IRAP 2017), con necessità di utilizzare il modello F24. <p>Si ricorda che a decorrere dal 24.4.2017:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ è fissato a € 5.000 il limite annuo di utilizzo dei crediti tributari (IVA, IRES / IRPEF, IRAP, ecc.) in compensazione oltre il quale è necessario il visto di conformità; ◆ è soppresso il limite annuo di € 5.000 oltre il quale per i soggetti IVA scatta(va) l'obbligo di utilizzo dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel / Fisconline) per la compensazione del credito nel mod. F24. <p>Pertanto l'utilizzo in compensazione nel mod. F24 va obbligatoriamente effettuato tramite i servizi telematici dell'Agenzia indipendentemente dall'importo. Ciò riguarda la generalità delle imposte, ossia il credito IVA (annuale / trimestrale), IRES / IRPEF / addizionali, ritenute alla fonte, imposte sostitutive, IRAP e i crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi. Rimane esclusa da tale obbligo la compensazione di "altri" crediti rispetto a quelli citati (ad esempio, contributi previdenziali). È escluso dall'obbligo di utilizzo dei servizi dell'Agenzia l'uso di crediti derivanti da: il c.d. "Bonus 80 euro" (codice tributo "1655"); il rimborso ai dipendenti del credito risultante dal mod. 730.</p> <p>Con la "Manovra correttiva" è stato introdotto il divieto di utilizzare la compensazione in caso di iscrizione a ruolo a seguito di mancato pagamento, in tutto o in parte, delle somme dovute a causa dell'utilizzo indebito di crediti da parte del contribuente</p> <p>Si ricorda, inoltre, che il limite massimo annuo di crediti d'imposta compensabili è fissato a € 700.000² (senza considerare l'importo dei crediti utilizzabili in compensazione verticale); l'eventuale eccedenza può essere richiesta a rimborso o utilizzata in compensazione nell'anno successivo.</p>	

² € 1.000.000 per le imprese subappaltatrici con volume d'affari dell'anno precedente costituito per almeno l'80% da prestazioni rese a seguito di contratti di subappalto, tenute ad applicare, ai fini IVA, il reverse charge.

RAVVEDIMENTO OPEROSO	<p>Si fa, inoltre, presente che il mancato o insufficiente versamento degli importi può essere sanato con l'istituto del ravvedimento operoso, applicando le sanzioni ridotte:</p> <ul style="list-style-type: none">◆ da 0,1% al 1,4% se il pagamento è effettuato entro 14 giorni (ravvedimento sprint);◆ 1,5% (1/10 del 15%) se il pagamento è effettuato dal 15° giorno al 30° giorno dalla scadenza;◆ 1,67% (1/9 del 15%) se il pagamento è effettuato dal 31° al 90° giorno dalla scadenza;◆ 3,75% (1/8 del 30%) se il pagamento è effettuato entro la dichiarazione dell'anno in cui è commessa la violazione;◆ 4,29% (1/7 del 30%) se il pagamento è effettuato entro la dichiarazione dell'anno successivo a quello in cui è commessa la violazione;◆ 5% (1/6 del 30%) se il pagamento è effettuato entro il termine di accertamento. <p>Oltre all'imposta e alla sanzione ridotta, vanno corrisposti gli interessi di mora calcolati a giorni, nella misura dello 0,1% dall'1.1.2017.</p>
---------------------------------	--

Lo Studio è a disposizione per ogni chiarimento

Distinti saluti

INFORMAZIONE FISCALE

Ai Sig.ri Clienti

Loro Sedi
OGGETTO: 2° acconto 2017 contributi previdenziali Gestione IVS e Gestione separata INPS

Entro il **30 novembre 2017** i soggetti iscritti alla **Gestione IVS** ovvero alla **Gestione Separata INPS** sono tenuti a versare il **2° acconto 2017 dei contributi previdenziali**.

Gli **artigiani** e gli **esercenti attività commerciali**, compresi i relativi coadiuvanti e coadiutori, nonché i soci di società di persone e di srl trasparenti che svolgono attività artigiane e commerciali, sono tenuti al versamento dei **contributi IVS**.

L'obbligo di versamento dell'acconto dei contributi alla **Gestione Separata INPS** riguarda, invece, esclusivamente i **soggetti** titolari di reddito di **lavoro autonomo sprovvisti di altra copertura previdenziale** (c.d. professionisti "senza cassa").

Con la presente scheda informativa si riepilogano le modalità di determinazione e di versamento degli acconti dei contributi previdenziali.

ACCONTO 2017 DEI CONTRIBUTI PREVIDENZIALI IVS E GESTIONE SEPARATA INPS		
MODALITA' OPERATIVE PER L'ACCONTO DEI CONTRIBUTI PREVIDENZIALI	METODO STORICO	Il metodo storico prende come base il reddito conseguito nel periodo d'imposta precedente (2016) .
	METODO PREVISIONALE	<p>Il metodo previsionale è consentito se si presume di conseguire un reddito 2017 (da dichiarare poi in REDDITI PF 2018) inferiore rispetto al 2016. In tal caso, è possibile effettuare un versamento in misura inferiore rispetto a quanto sarebbe dovuto applicando il metodo storico.</p> <p>Per gli acconti previdenziali non è esplicitamente prevista la possibilità di autoridurre la misura dell'acconto in funzione di una previsione di un minor reddito per l'anno in corso, rispetto al periodo d'imposta precedente. Si ritiene, comunque, che il metodo previsionale possa essere comunque applicato.</p> <p>E' bene tenere presente, tuttavia, che se il versamento effettuato risulterà poi inferiore rispetto a quello effettivamente dovuto, si applicherà la sanzione del 30% prevista per i versamenti insufficienti.</p>
ACCONTO CONTRIBUTI IVS ARTIGIANI E COMMERCIANTI	BASE IMPONIBILE	<p>È rappresentata dalla totalità dei redditi d'impresa dichiarati per il 2016 ai fini IRPEF, così come risultanti dai seguenti righi del mod. REDDITI 2017 PF:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ RF101, per l'imprenditore in contabilità ordinaria;

(metodo storico)		<ul style="list-style-type: none"> ◆ RG36, per l'imprenditore in contabilità semplificata; ◆ RH14, per il socio di una società di persone, il socio di una srl trasparente, il collaboratore di un'impresa familiare; ◆ LM6 - LM9 per i contribuenti minimi; ◆ LM34 - LM 37 per i contribuenti forfetari. <p>La base imponibile contributiva va assunta al lordo dell'ACE (rigo RS37, col. 15). In particolare, i soci di società di persone devono sommare al reddito d'impresa attribuito nel quadro RH la quota di ACE di loro spettanza "utilizzata" dalla società.</p> <p>Il ricalcolo del reddito d'impresa per i contribuenti che nel 2016 hanno acquistato beni strumentali fruendo del maxi ammortamento, non va considerato ai fini previdenziali.</p>
	CALCOLO DELL'ACCONTO	<p>L'acconto è determinato sull'ammontare dei redditi d'impresa prodotti nel 2016:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ eccedente il minimale contributivo, fissato per il 2017 a € 15.548; ◆ fino al reddito massimale, fissato per il 2017 in misura pari a: <ul style="list-style-type: none"> ✓ € 76.872 (frazionabile a mese) ovvero ✓ € 100.324 (non frazionabile a mese) per i soggetti privi di anzianità al 31.12.1995, iscritti alla Gestione IVS dal 1996.
	ALIQUOTE	<p>Le aliquote da applicare sono:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ fino a un reddito di € 46.031; <ul style="list-style-type: none"> ✓ titolare (di qualsiasi età), socio, collaboratore di età superiore a 21 anni: <ul style="list-style-type: none"> ○ artigiani: 23,55%; ○ commercianti: 23,64%; ✓ collaboratori di età non superiore a 21 anni: <ul style="list-style-type: none"> ○ artigiani 20,55%; ○ commercianti 20,64%; ◆ da € 46.031,01 a 76.718 (oppure da € 46.031,01 a € 100.123 per i soggetti privi di anzianità al 31.12.1995, iscritti alla gestione IVS dal 1996) le aliquote sono maggiorate di un punto percentuale: <ul style="list-style-type: none"> ✓ titolare (di qualsiasi età), socio, collaboratore di età superiore a 21 anni: <ul style="list-style-type: none"> ○ artigiani: 24,55%; ○ commercianti: 24,64%; ✓ collaboratori di età non superiore a 21 anni: <ul style="list-style-type: none"> ○ artigiani: 21,55%; ○ commercianti: 21,64%.
	TERMINE DI VERSAMENTO	<p>Il versamento dell'acconto IVS sul reddito eccedente il minimale va effettuato in 2 rate di pari importo entro gli stessi</p>

		termini previsti per l'acconto IRPEF, ossia, per il 2017: <ul style="list-style-type: none"> ◆ la 1° rata andava versata: <ul style="list-style-type: none"> ✓ entro il 30.06.2017, o dal 01.07.2017 al 30.07.2017 con la maggiorazione 0,40%, per i soggetti che non usufruiscono della proroga; ✓ entro il 20.07.2017, o dal 21.07.2017 al 21.08.2017 con la maggiorazione 0,40%, per i soggetti che usufruiscono della proroga; ◆ la 2° rata va versata entro il 30.11.2017. 		
	MODALITA' DI VERSAMENTO	Per il versamento dei contributi IVS va utilizzato il mod. F24, riportando nella "Sezione INPS" : <ul style="list-style-type: none"> ◆ il codice della competente sede INPS; ◆ il numero di matricola del contribuente; ◆ il periodo di riferimento (01/2017 - 12/2017); ◆ nel campo "causale contributo" i seguenti codici: <ul style="list-style-type: none"> ✓ AP per gli artigiani; ✓ CP per i commercianti. Nel modello F24, gli importi dovuti devono essere esposti al centesimo di euro . Si precisa che il versamento dell'unica o seconda rata degli acconti 2017 va effettuato con il mod. F24 secondo le seguenti regole :		
Mod. F24		Soggetto	Modalità di presentazione	
A zero		Tutti (titolari e non di partita Iva)	Servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate	
A debito con compensazioni		Privato	Servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate o bancari	
A debito con compensazioni di crediti Irpef, Iva, Ires, Irap, Addizionali, Imposte sostitutive, crediti da quadro RU, ritenute		Titolari di partita Iva	Servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate	
A debito con compensazioni di altri crediti			Servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate o bancari	
A debito senza compensazioni		Titolare di partita Iva	Servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate o bancari	
	Privato	Modello cartaceo, servizi telematici		

				dell'Agenzia delle Entrate o bancari
ACCONTO CONTRIBUTI GESTIONE SEPARATA INPS (metodo storico)	BASE IMPONIBILE	<p>Il versamento dell'acconto dei contributi alla Gestione separata INPS riguarda esclusivamente i soggetti titolari di reddito di lavoro autonomo sprovvisti di altra copertura previdenziale (c.d. professionisti "senza cassa").</p> <p>L'acconto è pari all'80% del contributo dovuto sul reddito di lavoro autonomo relativo al 2016 (REDDITI PF 2017), tenendo conto del massimale stabilito per il 2017 nella misura di € 100.324. Il reddito da lavoro autonomo è indicato nel quadro RR e corrisponde a quello indicato nel riga:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ RE25, per i lavoratori autonomi in regime ordinario; ◆ LM6 ridotto delle eventuali perdite pregresse (LM9) per i contribuenti aderenti al regime dei minimi; ◆ LM34 ridotto delle eventuali perdite pregresse (LM37) per i contribuenti forfetari. 		
	ALIQUOTE	<p>Le aliquote da applicare per il 2016 sono:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 25,72% per coloro che non sono iscritti ad altre forme di previdenza obbligatorie (32,72% se non titolari di partita Iva IVA, come Co.co.co, associati in partecipazione, venditori porta a porta); ◆ 24% per i soggetti titolari di pensione o provvisti di altra tutela pensionistica obbligatoria. 		
	TERMINE DI VERSAMENTO	<p>L'acconto va versato in 2 rate di pari importo (40% ciascuna) entro i termini dell'acconto IRPEF 2017 pertanto:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ la 1° rata andava versata: <ul style="list-style-type: none"> ✓ entro il 30.06.2017, o dal 01.07.2017 al 30.07.2017 con la maggiorazione 0,40%, per i soggetti che non usufruiscono della proroga; ✓ entro il 20.07.2017, o dal 21.07.2016 al 21.08.2017 con la maggiorazione 0,40%, per i soggetti che usufruiscono della proroga; ◆ la 2° rata va versata entro il 30.11.2017. 		
	MODALITA' DI VERSAMENTO	<p>Per il versamento dei contributi previdenziali alla Gestione Separata INPS va utilizzato il mod. F24, riportando nella "Sezione INPS":</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ il codice della sede INPS competente; ◆ il periodo di riferimento (01/2016 - 12/2017); ◆ nel campo "causale contributo" i seguenti codici: <ul style="list-style-type: none"> ✓ P10 per gli iscritti ad altre forme di previdenza obbligatorie o per i titolari di pensione (diretta o indiretta); ✓ PXX per i non iscritti ad altre forme di previdenza obbligatorie. 		

		Anche in questo caso, come per gli artigiani e commercianti, il versamento va effettuato con il mod. F24 secondo le regole di presentazione previste per tale modello di versamento, come riportato sopra .
--	--	---

Lo Studio è a disposizione per ogni chiarimento
Distinti saluti

LA RINUNCIA AL TRATTAMENTO DI FINE MANDATO

INTRODUZIONE

L'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 124/E del 13 ottobre 2017 è intervenuta in materia di tassazione della **rinuncia al trattamento di fine mandato** (Tfm) da parte di quattro amministratori di una Srl, due soci e due "estranei".

L'Agenzia ha chiarito che per:

- ◆ gli **amministratori soci**, la rinuncia **non è tassabile** ai sensi dell'art. 88, comma 4-bis, del Tuir (in vigore dal 2016) secondo cui non sono imponibili le rinunce a crediti dei soci nei limiti del costo fiscale dell'attivo rinunciato;
- ◆ gli **amministratori non soci** la rinuncia è ordinariamente **imponibile** trattandosi del venir meno di oneri dedotti dal reddito di esercizi precedenti.

INDICE DELLE DOMANDE

1. **Cos'è** il Trattamento di fine mandato (TFM)?
2. Quali sono le **modalità di erogazione** del trattamento di fine mandato (TFM)?
3. Il trattamento di fine mandato accantonato dalla società, è **deducibile**?
4. Com'è tassato il trattamento di fine mandato **in capo all'amministratore**?
5. Cosa succede **in capo alla società** in caso di **rinuncia al Trattamento di fine mandato**?
6. Cosa succede **in capo agli amministratori** in caso di **rinuncia al Trattamento di fine mandato**?

DOMANDE E RISPOSTE

D.1 COS'È IL TRATTAMENTO DI FINE MANDATO (TFM)?

R.1 Il TFM costituisce l'**indennità di fine mandato** spettante agli **amministratori** per la **cessazione del rapporto** di collaborazione coordinata e continuativa.

In pratica, in maniera sostanzialmente analoga a quanto previsto per i lavoratori dipendenti, agli amministratori viene così garantita un'indennità da corrisondersi, appunto, alla cessazione del rapporto.

La vigente normativa, sia civilistica sia fiscale, non prevede parametri per la determinazione della misura della quota da accantonare, così come stabilito invece dall'articolo 2120, C.c., per il rapporto di lavoro dipendente.

Pertanto, non esistendo limitazioni all'ammontare, **il quantum dipende dalle pattuizioni fra le parti.**

Si ritiene, tuttavia, che esso **debba essere fissato in modo congruo in relazione:**

- ◆ alla **realtà economica** dell'azienda;
- ◆ al suo **volume d'affari**;
- ◆ alla sua capacità **reddituale**;
- ◆ all'attività **prestata** nell'impresa dall'amministratore.

Affinché tale indennità sia corrisposta agli amministratori alla fine del loro mandato, **è necessario che la sua erogazione sia stabilita:**

- ◆ **nell'atto costitutivo**;
- ◆ **da una delibera assembleare.**

D.2 QUALI SONO LE MODALITÀ DI EROGAZIONE DEL TRATTAMENTO DI FINE MANDATO (TFM)?

R.2 La società può:

- ◆ accantonare direttamente le quote di indennità di fine mandato;

oppure

- ◆ garantirsi la copertura delle stesse mediante polizza assicurativa.

Qualora la società decida di **erogare direttamente il TFM**, lo stesso costituisce per la stessa un **debito di natura determinata**, di **esistenza certa o probabile**, ma di **ammontare non ancora definito.**

Tale debito **deve essere accantonato** nell'apposito fondo:

- ◆ "B) 1. Fondo accantonamento indennità di fine mandato amministratori",
- ◆ iscritto nel passivo dello Stato patrimoniale alla voce "B) Fondo per rischi ed oneri", tra i fondi per trattamento di quiescenza e obblighi simili.

Al momento della cessazione del mandato la società corrisponderà all'amministratore l'ammontare risultante dal fondo accantonato nei vari esercizi di durata del rapporto di collaborazione.

All'atto della corresponsione dell'indennità, la società dovrà operare la **ritenuta del 20%** a titolo d'acconto ai sensi dell'art. 25, comma 1, D.P.R. n. 600/1973.

La società può decidere di non accantonare direttamente il trattamento di fine mandato bensì di stipulare una **polizza assicurativa a garanzia del TFM** che dovrà liquidare in seguito. In questo caso viene effettuato il pagamento di un premio che permetterà la copertura finanziaria del fondo di trattamento di fine mandato.

Si possono, in tal caso, verificare due casistiche:

1. il **beneficiario della polizza assicurativa è la società;**

la società effettua le seguenti operazioni:

- ◆ rilevazione del credito vantato nei confronti della compagnia assicurativa;
- ◆ imputazione della quota di accantonamento per l'indennità in esame al fondo accantonamento indennità di fine mandato amministratore.

Al momento dell'erogazione del TFM, va rilevata:

- ◆ la liquidazione del TFM alla società;
- ◆ la liquidazione del TFM all'amministratore;
- ◆ l'eventuale contributo alla Gestione separata per la quota parte di competenza della società (2/3).

2. il **beneficiario della polizza assicurativa è l'amministratore.**

la società deve effettuare le seguenti operazioni:

- ◆ rilevare in contabilità l'accantonamento del TFM;
- ◆ rilevare il pagamento dei premi assicurativi;
- ◆ alla cessazione del rapporto, chiudere il debito accantonato al fondo con il credito accumulato.

D.3 IL TRATTAMENTO DI FINE MANDATO ACCANTONATO DALLA SOCIETÀ È DEDUCIBILE?

R.3 Sì. Secondo la dottrina prevalente, **quanto annualmente accantonato al fondo TFM degli amministratori è deducibile dal reddito d'impresa**, anche nell'ipotesi di ricorso ad una polizza assicurativa con beneficiario l'amministratore.

Tale conclusione discende dal combinato disposto degli articoli 105 e 17 del TUIR.

ARTICOLO 105 TUIR	
comma 1	prevede che gli accantonamenti ai fondi per le indennità di fine rapporto e ai fondi di previdenza del personale dipendente sono deducibili nei limiti delle quote maturate nell'esercizio in conformità alle disposizioni legislative e contrattuali
comma 4	estende quindi le disposizioni del comma 1 anche agli accantonamenti relativi alle indennità di fine rapporto di cui alla lettera c), articolo 17, TUIR, ossia alle indennità derivanti dalla cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (tra le quali rientra dunque

il TFM).

Il regime di deducibilità adottato per i costi in argomento è pertanto quello di **competenza**: in ciascun esercizio sono deducibili le quote maturate a favore dei singoli amministratori e accantonate nell'apposito fondo, indipendentemente dal fatto che la loro manifestazione finanziaria avverrà solo in un momento successivo.

Parte della dottrina, muovendo dal richiamo fatto dall'art. 105, TUIR all'art. 17, comma 1, lett. c), TUIR, ritiene necessario, ai fini della deducibilità per competenza, che il diritto al TFM risulti da atto scritto avente **data certa anteriore all'inizio del rapporto**; in caso contrario è estesa anche al TFM l'applicazione del principio di cassa disposto dall'art. 95, comma 5, TUIR, per i compensi spettanti agli amministratori, e gli accantonamenti in esame sono deducibili dal reddito d'impresa nel periodo d'imposta in cui avviene il pagamento.

Le indennità per la cessione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, quindi il trattamento di fine mandato (TFM) hanno un diverso trattamento fiscale a seconda che le stesse:

1. risultino da **atto scritto avente data certa** anteriore alla data di inizio del rapporto;
2. derivino da **controversie o transazioni** in materia di cessazione del rapporto di collaborazione coordinata e continuativa;
3. **non risultino da atto scritto** avente data certa anteriore alla data di inizio del rapporto;
4. per la loro corresponsione, la società ha stipulato una **polizza assicurativa**.

TRATTAMENTO FISCALE IN CAPO AL SOGGETTO PERCETTORE	
CASO SUB 1 E SUB 2	L'indennità non andrà dichiarata da parte del contribuente qualora il soggetto erogatore abbia effettuato le ritenute, in quanto implicitamente assoggettato a tassazione separata. Sui compensi spettanti agli amministratori a titolo di trattamento di fine mandato, la società erogante deve trattenere una ritenuta d'acconto del 20% (art. 25, comma 1, ed art. 24, comma 1, ultimo periodo, D.P.R. n. 600/73, nonché circolari n. 58/2001 e n. 67/2001). Saranno successivamente gli Uffici fiscali a rideterminare l'imposta dovuta dal contribuente secondo le modalità indicate dall'articolo 21, TUIR, ovvero, se più favorevole per il contribuente, facendo concorrere l'indennità alla formazione del reddito dell'anno in cui la stessa è percepita.
CASO SUB 3	L'indennità sarà soggetta a tassazione ordinaria e andrà indicata nella Sezione I del quadro RC, Mod. Redditi o quadro C, Mod. 730
CASO SUB 4	All'amministratore viene applicata una ritenuta a titolo di imposta sui proventi finanziari maturati (tali redditi non saranno pertanto tassati separatamente).

D.4 COM'È TASSATO IL TRATTAMENTO DI FINE MANDATO IN CAPO ALL'AMMINISTRATORE?

R.4 Il TFM spettante all'amministratore è soggetto a tassazione separata (art. 17 comma 1 lett. c) del TUIR) fino a 1.000.000 €, purché il diritto all'indennità risulti da un **atto di data certa, anteriore all'inizio del rapporto** (come ad esempio atto costitutivo, delibera assembleare di nomina dell'amministratore). L'eventuale eccedenza concorre alla formazione del reddito complessivo e va assoggettata a tassazione ordinaria.

La società deve operare una ritenuta pari al 20% dell'importo erogato, ai sensi dell'art. 24 comma 1 del DPR 600/73, al netto dei contributi previdenziali.

In tutti gli altri casi l'indennità concorre integralmente nell'anno di corresponsione alla formazione del reddito complessivo del soggetto. La società dovrà applicare la ritenuta d'acconto sulla base delle aliquote progressive per scaglioni di reddito, relativa ai redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

D.5 COSA SUCCEDDE IN CAPO ALLA SOCIETÀ IN CASO DI RINUNCIA AL TRATTAMENTO DI FINE MANDATO?

R.5 In caso di **rinuncia** al Tfm si possono presentare due situazioni differenti qualora la figura dell'amministratore per il quale è stato accantonato il Tfm sia o meno anche socio della società.

Ipotesi 1: l'amministratore è anche socio della società: in tal caso trova applicazione il comma 4-bis dell'articolo 88 del Tuir, inserito dal decreto internazionalizzazione, secondo cui: *"la rinuncia dei soci ai crediti si considera sopravvenienza attiva per la parte che eccede il relativo valore fiscale"*.

Pertanto, **la rinuncia dei soci non rileva nel limite del valore fiscale del credito** vantato nei confronti della società, **ed è imponibile per la parte eccedente**.

A tal fine il socio deve comunicare alla società il costo fiscale del credito, con dichiarazione sostitutiva di atto notorio. In assenza di tale comunicazione, il valore fiscale del credito è assunto pari a zero, e la società deve assoggettare a tassazione l'intera sopravvenienza attiva.

Pertanto:

- ◆ nel limite del valore fiscale del credito, il socio aumenta il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione e la società rileva fiscalmente un apporto non tassabile;
- ◆ **l'eccedenza** costituisce per la società una sopravvenienza imponibile.

L'Agenzia delle Entrate, nella risoluzione 124/E del 13.10.2017, ha commentato che l'irrelevanza fiscale della rinuncia e della relativa sopravvenienza attiva è dovuta alla volontà del socio di incrementare il patrimonio della società partecipata e che, nel caso di rinuncia al trattamento di fine mandato operata da **amministratori soci**:

- ◆ la società **non dovrà tassare alcuna sopravvenienza attiva** (articolo 88, comma 4-bis del Tuir), non essendo ravvisabile alcuna differenza tra il valore fiscale dei crediti rinunciati e il loro valore nominale;
- ◆ **non è richiesta la comunicazione** alla società partecipata del valore fiscale dei crediti oggetto di rinuncia, non potendo verificarsi, in assenza di un'attività di impresa, quelle distorsioni che il legislatore ha inteso scongiurare attraverso l'introduzione del citato comma 4-bis.

Ipotesi 2, l'amministratore non è socio della società: in questo caso, mancando la qualifica di socio, trova applicazione l'articolo 88, comma 1, del Tuir, secondo cui *"si considerano sopravvenienze attive i ricavi o altri proventi conseguiti a fronte di spese, perdite od oneri dedotti o di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi e i ricavi o altri proventi conseguiti per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi, nonché la sopravvenuta insussistenza di spese, perdite ed oneri dedotti o di passività iscritte in bilancio o in precedenti esercizi"*.

La società, pertanto, dovrà **tassare** una **sopravvenienza attiva** nei limiti delle quote di trattamento di fine mandato accantonate e dedotte.

D.6 COSA SUCCEDDE IN CAPO AGLI AMMINISTRATORI IN CASO DI RINUNCIA AL TRATTAMENTO DI FINE MANDATO?

R.6 L'Agenzia delle Entrate, nella risoluzione 124/E del 13.10.2017, ha affermato che la rinuncia al TFM da parte degli amministratori-soci deve essere tassata in virtù dell'**incasso giuridico**.

Relativamente all'incasso giuridico ricordiamo che secondo un risalente, ma mai rettificato, orientamento dell'Amministrazione finanziaria con la C.M. n. 73/E/94 è stato precisato che: *"la rinuncia ai crediti correlati a redditi che vanno acquisiti a tassazione per cassa (quali, ad esempio, i compensi spettanti agli amministratori e gli interessi relativi a finanziamenti dei soci) presuppone l'avvenuto incasso giuridico del credito e quindi l'obbligo di sottoporre a tassazione il loro ammontare, anche mediante applicazione della ritenuta di imposta"*.

In base a tale impostazione ministeriale, la rinuncia ad un credito relativo a un reddito tassabile per cassa concretizzerebbe la fattispecie dell' "incasso giuridico" e quindi realizzerebbe il presupposto per:

- ◆ la **tassazione** del reddito in capo al **soggetto rinunciante** (il socio);
- ◆ l'applicazione della **ritenuta** in capo al soggetto erogatore (la società).

In altri termini, l'Amministrazione finanziaria ritiene che debbano concretizzarsi gli stessi effetti che si verrebbero a determinare se ci fosse un incasso effettivo del credito e la contestuale patrimonializzazione societaria, con il riversamento della somma in precedenza ottenuta dal socio. La costruzione ministeriale muove dai seguenti assunti:

- ◆ il **possesso** del reddito, che realizza il presupposto impositivo, coincide con la disponibilità e il godimento di quel reddito;
- ◆ la "percezione" del reddito si realizza con l'acquisizione del **diritto di disponibilità** e di godimento di quel reddito e non con il suo incasso;
- ◆ la **rinuncia** (così come l'incasso) è una manifestazione di disponibilità e godimento di ricchezza;
- ◆ conseguentemente la rinuncia, realizzando la **percezione del reddito**, è elemento scatenante dell'obbligo impositivo.

Invece, gli amministratori non soci, non avendo conseguito nessuna contropartita non saranno assoggettati a imposizione fiscale.

TABELLA RIEPILOGATIVA

AMMINISTRATORE	IN CAPO ALLA SOCIETÀ	IN CAPO ALL'AMMINISTRATORE
SOCIO	Nessuna tassazione	Tassazione obbligo della società di operare la ritenuta d'acconto
NON SOCIO	Sopravvenienza imponibile (se la società ha dedotto l'accantonamento TFM)	Nessuna tassazione
	Sopravvenienza non imponibile (se la società non ha dedotto l'accantonamento al TFM)	

PRASSI DELLA SETTIMANA

LE RISOLUZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Risoluzione n. **139/E** del **10 Novembre 2017** L'Agenzia istituisce i codice tributo 6041 e 621E per il versamento, mediante i modelli F24 ed F24 Enti pubblici, dell'IVA dovuta da parte delle pubbliche amministrazioni e società, in base al meccanismo dello split payment (articolo 17-ter del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633). Il versamento deve essere effettuato entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui il tributo diventa esigibile, senza possibilità di compensazione.

Risoluzione n. **140/E** del **15 Novembre 2017** L'Agenzia chiarisce che colui che si fa carico dell'obbligazione tributaria gravante su un altro soggetto non può ricorrere all'istituto della compensazione servendosi di propri crediti vantati nei confronti dell'Erario. Ciò in quanto la compensazione, salvo specifica eccezione, trova applicazione solo per i debiti (e i contrapposti crediti) in essere tra i medesimi soggetti e non tra soggetti diversi.

SCADENZARIO

LO SCADENZARIO DAL 17.11.2017 AL 01.12.2017

Lunedì 27 Novembre 2017	Presentazione elenchi INTRASTAT delle cessioni e/o acquisti e prestazioni di servizi intracomunitari effettuati nel mese precedente .
Mercoledì 30 Novembre 2017	Dichiarazione mensile dell'ammontare degli acquisti intracomunitari di beni registrati nel mese di ottobre 2017 , dell'ammontare dell'imposta dovuta e degli estremi del relativo versamento (Modello INTRA 12).
Mercoledì 30 Novembre 2017	Liquidazione e versamento dell'Iva relativa agli acquisti intracomunitari registrati nel mese di ottobre 2017 .
Mercoledì 30 Novembre 2017	Comunicazione , da parte degli intermediari finanziari, all'Anagrafe tributaria dei dati , riferiti al mese solare precedente (ottobre 2017), relativi ai soggetti con i quali sono stati intrattenuti rapporti di natura finanziaria .
Mercoledì 30 Novembre 2017	Versamento da parte delle imprese di assicurazione dell'imposta dovuta sui premi ed accessori incassati nel mese di ottobre 2017 nonché gli eventuali conguagli dell'imposta dovuta sui premi ed accessori incassati nel mese di settembre 2017.
Mercoledì 30 Novembre 2017	Versamento 6^a rata dell'Irpef e delle altre imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali, con applicazione degli interessi dell' 1,65% da parte dei non titolari di partita IVA che hanno scelto il pagamento rateale, che hanno effettuato il primo versamento entro il 30 giugno.
Mercoledì 30 Novembre 2017	Versamento 6^a rata dell'Irpef e delle altre imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali, con applicazione degli interessi dell' 1,43% da parte dei non titolari di partita IVA che hanno scelto il pagamento rateale, che hanno effettuato il primo versamento entro il 20 luglio beneficiando della proroga disposta con il Dpcm del 03.08.2017.
Mercoledì 30 Novembre 2017	Versamento della 6^a rata dell'Irpef, dell'Irap e delle altre imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali,

con gli interessi dell'**1,32%**, e la **maggiorazione dello 0,40%** a titolo di interesse corrispettivo **da parte dei** non titolari di partita IVA che si avvalgono della facoltà di effettuare i versamenti entro il 30° giorno successivo al termine previsto (**31.07.2017**).

Mercoledì **30 Novembre 2017**

Versamento 5ª rata dell'Irpef e delle altre imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali, con applicazione degli interessi dello **0,76%**, e la **maggiorazione dell'1,09%** a titolo di interesse corrispettivo **da parte dei** non titolari di partita IVA che hanno scelto il pagamento rateale, che hanno effettuato il primo versamento entro il 30° giorno successivo al termine previsto (**21 agosto**) e che **hanno beneficiato della proroga disposta con il Dpcm del 03.08.2017**.

Mercoledì **30 Novembre 2017**

Ultimo giorno utile per la **regolarizzazione dei versamenti di imposte** derivanti dalle dichiarazioni dei redditi annuali entro il 31 ottobre 2017 (ravvedimento)

Mercoledì **30 Novembre 2017**

Versamento della **2° o unica rata dell'Irpef, dell'Ires e dell'Irap** dovute a titolo di **acconto per il 2017**.

Mercoledì **30 Novembre 2017**

Versamento della **2° o unica rata dell'imposta sostitutiva dell'Irpef** e delle addizionali regionali e comunali dovute a titolo di **acconto per il 2017** da parte delle persone fisiche si avvalgono del **regime agevolato "per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità"**.

Mercoledì **30 Novembre 2017**

Versamento della **2° o unica rata dell'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali regionali e comunali** dovute a titolo di **acconto per il 2017** da parte delle persone fisiche si avvalgono del **regime forfetario**.

Mercoledì **30 Novembre 2017**

Versamento della **2° o unica rata della maggiorazione di 10,5% dell'Ires** dovuta a titolo di **acconto per il 2017 da parte delle società "di comodo"** ai sensi dell'art. 30, comma 1, Legge n. 724/1994 (**società non operative e società in perdita sistematica**).

Mercoledì **30 Novembre 2017**

Versamento del 60% dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap da parte delle **società** che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione di beni immobili o beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa e **che entro il 30 settembre 2017 si sono trasformate in società semplici**. L'imposta sostitutiva è dovuta nella misura dell'8% (o del 10,5% per le società non operative).

Mercoledì **30 Novembre 2017**

Versamento del 60% dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap da parte delle **società che** entro il 30.09.2017 **hanno assegnato o ceduto ai soci beni immobili o beni mobili iscritti in pubblici registri** non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa e che si avvalgono del regime fiscale agevolato di carattere temporaneo previsto dall'art. 1 commi 115-120 L. 208/2015. L'imposta sostitutiva è dovuta nella misura dell'8% (o del 10,5% per le società non operative).

Mercoledì **30 Novembre 2017**

Versamento del 60% dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap da parte delle società **alla data del 31 ottobre 2016 rivestono la qualifica di "imprenditore individuale" e la conservano fino al 01.01.2017, che possiedono beni immobili strumentali** di cui all'art. 43 comma 2 del DPR 917/86 e **che entro il 31.05.2017 hanno optato per l'esclusione dei beni stessi dal patrimonio dell'impresa, con effetto dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2017**. L'imposta sostitutiva è dovuta nella misura dell'8% della differenza tra il valore normale di tali beni e il relativo valore fiscalmente riconosciuto.

Mercoledì **30 Novembre 2017**

Pagamento della terza rata del debito residuo comunicato dall'Agente della riscossione da parte dei contribuenti che si sono avvalsi della definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2006 (**rottamazione delle cartelle**).

Mercoledì **30 Novembre 2017**

Pagamento delle prime tre rate del debito residuo comunicato dall'Agente della riscossione da parte dei contribuenti che hanno presentato la domanda per la definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2006

(rottamazione delle cartelle), ma non hanno effettuato il pagamento del debito residuo dovuto entro il 31.07.2017 ed entro il 30.09.2017.

Mercoledì **30 Novembre 2017**

Pagamento della **seconda rata** pari al 40% dell'importo netto dovuto da parte dei contribuenti che si sono avvalsi della **definizione agevolata delle controversie tributarie** di cui è parte l'Agenzia delle Entrate.

Mercoledì **30 Novembre 2017**

Pagamento della **terza rata** da parte dei contribuenti che hanno presentato, entro il 2 ottobre 2017, la richiesta per la voluntary disclosure.

Mercoledì **30 Novembre 2017**

Comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA effettuate nel 3° trimestre solare del 2017.
