

Ai Sig.ri Clienti

Loro Sedi

Alle tutte le Aziende Clienti

Loro Sedi

La Circolare per i clienti

15 ottobre 2017

Anteprima

Revisori legali, al via la formazione on-line	pag. 2
Piani di risparmio a lungo termine, pubblicate le Linee Guida	pag. 2
Obbligo formativo, il Consiglio di Disciplina decide per coloro che non esercitano	pag. 3
Dogane, al via il sistema unionale delle "Customs Decisions"	pag. 3
Benefici sul gasolio nel settore del trasporto	pag. 4
Abbonamento banche dati on-line, IVA al 4%	pag. 4
Rottamazioni liti fiscali a maglie larghe	pag. 5
Modelli INTRA, l'Agenzia approva le semplificazioni	pag. 6
Area di crisi Abruzzo e Marche: domande dal 25 ottobre 2017	pag. 6
Al restyling la Guida sui bonus ristrutturazioni	pag. 7

Adempimenti

Dichiarazione Redditi 2017: presentazione al 31 ottobre	pag. 8
---	--------

Guide operative

Locazioni brevi: gli adempimenti degli intermediari	pag. 11
---	---------

FISCO**Revisore legale dei conti**
Ordinamento professionale**Revisori legali, al via la formazione on-line**

Sono on-line **dal 5 ottobre 2017**, sulla piattaforma della Formazione a Distanza del Revisore Legale, i **corsi** accessibili agli iscritti al registro della **revisione legale** predisposti dal Ministero dell'economia e delle finanze ai fini dell'assolvimento dell'obbligo formativo.

I corsi consistono in moduli riguardanti le principali materie che caratterizzano la **preparazione professionale del revisore**, suddivise tra materie caratterizzanti e materie riguardanti, tra l'altro, la contabilità generale, il bilancio di esercizio e consolidato, i principi contabili nazionali e internazionali e il diritto societario. I **sette moduli** disponibili saranno integrati, con due successivi rilasci a partire dalla fine del mese di ottobre, con quelli necessari a colmare l'intero debito formativo.

La Ragioneria dello Stato ha predisposto una "**Guida operativa per l'accesso alla piattaforma di formazione a distanza**" che illustra come fare per seguire i corsi. Naturalmente per accedere alla piattaforma occorre essere accreditati. Una volta effettuato l'accesso nell'Area riservata del Revisore si raggiunge la piattaforma di FAD cliccando sull'apposita voce "Formazione". A questo punto il sistema fornirà una tabella riepilogativa dei corsi fruiti dall'utente. Le informazioni contenute in tabella sono ricavate dai dati che annualmente vengono forniti al Registro dei Revisori dagli enti di formazione (Enti accreditati-Ordini) o che vengono caricati successivamente al completamento della fruizione dei moduli presenti sulla Piattaforma FAD.

[MEF, Guida operativa per l'accesso alla piattaforma di formazione a distanza](#)

[Legge di Bilancio 2017](#)

Piani di risparmio a lungo termine, pubblicate le Linee guida

Sono on-line dal 4 ottobre 2017, sul sito del Dipartimento Finanze del MEF, le **Linee Guida** relative all'interpretazione delle disposizioni della Legge di Bilancio per il 2017 con cui è stato delineato uno speciale regime fiscale agevolativo per i "**Piani di Risparmio a lungo termine**".

Si tratta dell'incentivo sui rendimenti (esenzione dall'imposta sui redditi e dall'imposta di successione se l'investimento è mantenuto per almeno cinque anni) **fruibile dai risparmiatori fiscalmente residenti in Italia**. La misura è finalizzata a offrire maggiori opportunità di rendimento alle famiglie; aumentare le opportunità delle imprese di ottenere risorse finanziarie per investimenti di lungo termine; favorire lo sviluppo dei mercati finanziari nazionali.

Le linee guida affrontano le principali **questioni interpretative** emerse dal confronto con gli operatori del mercato, individuando gli strumenti finanziari che possono formare il PIR e chiarendo il meccanismo di applicazione dei vincoli di composizione e del limite alla concentrazione del PIR nell'ambito delle gestioni collettive (OICR e contratti di assicurazione).

Nel documento viene ad esempio chiarito che **anche un minore può aderire ad un PIR** e che il trasferimento della residenza fiscale all'estero fa venir meno uno dei requisiti posti dalla legge per fruire dell'agevolazione.

Secondo quanto anticipato dal Dipartimento delle Finanze, alle Linee Guida l'Agenzia delle Entrate farà seguire dettagliate istruzioni per gli uffici preposti alle attività di controllo e accertamento.

[MEF, Linee guida 4 ottobre 2017](#)

[CNDCEC](#)

[Ordinamento professionale](#)

[Codice deontologico](#)

Obbligo formativo, il Consiglio di Disciplina decide per coloro che non esercitano

La valutazione riguardo al tipo di sanzione da irrogare in relazione **all'inadempimento dell'obbligo formativo** da parte dell'iscritto che **non esercita attività professionale** è rimessa alla competenza esclusiva del Consiglio di Disciplina. La conferma arriva dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti tramite il **Pronto Ordine n. 210** dell'11 settembre 2017.

Interrogato sulle **sanzioni adottabili**, ai fini dell'**azione disciplinare** per inadempimento FPC, nei confronti degli iscritti all'Albo che non esercitano attività professionale, il Consiglio

Nazionale ha ricordato che i soggetti in questione ricadono tra coloro per i quali l'art. 5, comma 1, del Regolamento per la formazione professionale continua, approvato dal Consiglio Nazionale nella seduta del 3 dicembre 2015, prevede una **riduzione dei crediti**. Insieme ai soggetti che abbiano compiuto i 65 anni di età nel triennio in corso e a coloro che siano iscritti nell'elenco speciale, agli iscritti all'Albo che non esercitano attività professionale, è, infatti, richiesto il conseguimento di soli 30 crediti in ciascun triennio.

Nei loro confronti, però, a differenza di quanto previsto per le altre due categorie di soggetti, non è stabilita una specifica **sanzione**. Per tale ragione, secondo quanto indicato dal CNDCEC, *“la valutazione riguardo al tipo di sanzione da irrogare all'iscritto - non esercente ed inadempiente sotto il profilo formativo - è rimessa alla competenza esclusiva del Consiglio di Disciplina, al quale spetta, nell'ambito della propria discrezionalità, l'individuazione della sanzione ritenuta più opportuna”*.

[CNDCEC, P.O. 11 settembre 2017, n. 210](#)

[CNDCEC, Regolamento della Formazione Professionale Continua](#)

Regimi doganali

Dogane, al via il sistema unionale delle "Customs Decisions"

Prende avvio il sistema unionale delle **"Customs Decisions"**, sviluppato dai Servizi della Commissione per la presentazione delle domande da parte dell'operatore economico e per il rilascio e la gestione delle relative decisioni.

Come noto, infatti, il **Codice Doganale dell'Unione** (CDU) ha stabilito regole generali per il processo autorizzativo e per la gestione delle decisioni relative all'applicazione della normativa doganale. Le decisioni doganali sono autorizzazioni concesse dall'autorità doganale competente sulla base delle richieste presentate dall'operatore economico. Il CDU stabilisce il principio che *“tutti gli scambi di informazioni, richieste o decisioni, tra autorità doganali nonché tra operatori economici ed autorità doganali, e l'archiviazione di tali informazioni richiesti dalla normativa doganale sono effettuati mediante procedimenti informatici”*. Da qui la necessità di sviluppare il **"Customs Decisions System"** (CDS).

Il sistema è costituito da due componenti:

1. **"EU Trader Portal"** (TP), attraverso cui l'operatore economico presenta le domande di decisione e segue il ciclo di vita della domanda e della connessa decisione (rilascio, diniego, richieste di integrazioni...);
2. **"Customs Decisions Management System (CDMS)"**, attraverso cui gli uffici competenti dell'Agenzia centrali e territoriali (da qui in poi "uffici competenti") gestiscono le domande e il ciclo di vita delle decisioni.

Di fatto le domande di decisione sono presentate dagli operatori economici esclusivamente in forma elettronica tramite il TP. Gli operatori economici interessati e gli uffici competenti devono monitorare rispettivamente TP e CDMS in quanto la normativa che regola il processo

delle decisioni prevede precisi vincoli temporali il cui mancato rispetto può comportare conseguenze sfavorevoli sia per gli operatori economici sia per gli uffici competenti.

Le prime istruzioni per l'utilizzo del nuovo sistema, sono state diffuse dalle Dogane lo scorso 29 settembre e sono contenute nella Nota n. 109580.

[Agenzia delle Dogane, Nota 29 settembre 2017](#)

Spese di trasporto

Benefici sul gasolio nel settore del trasporto

Dalle Dogane arriva la **Nota n. 107855 del 26 settembre** relativa ai **benefici sul gasolio** per uso autotrazione utilizzato nel settore del trasporto, attraverso la quale viene resa nota la disponibilità del **software aggiornato** tramite cui presentare la dichiarazione relativa al terzo trimestre 2017.

Come precisa l'Agenzia, il termine per effettuare l'**adempimento dichiarativo** per il periodo 1° luglio-30 settembre 2017 **scadrà il prossimo 31 ottobre**.

Il **beneficio** ammonterà a 214,18 per mille litri di prodotto, specifica il documento di prassi, precisando quali sono le categorie di destinatari dell'agevolazione, dividendole per tipologia di attività e descrivendone gli adempimenti necessari ai fini del beneficio.

Non sono compresi nel campo applicativo del beneficio fiscale il gasolio per autotrazione utilizzato dai veicoli dall'Euro 2 in giù e i consumi di combustibile impiegati dai veicoli di massa massima complessiva inferiore a 7,5 tonnellate.

[Agenzia delle Dogane, Nota 26 settembre 2017, n. 107855](#)

IVA

Giornali e riviste

Editoria

E-commerce

Abbonamento banche dati on-line, IVA al 4%

L'abbonamento alla banca dati che consente all'abbonato di **acquisire il contenuto digitalizzato di libri e altre pubblicazioni** aventi le caratteristiche di giornali, quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici, muniti di codice ISBN o ISSN, sconta l'aliquota IVA ridotta al 4%.

A chiarirlo è la [Risoluzione n. 120/E](#) pubblicata il 28 settembre 2017 **dall'Agenzia delle Entrate in risposta a un interpello presentato da un Ente** che, al fine di rappresentare e valorizzare il sistema delle autonomie universitarie, intende realizzare economie nell'acquisto e nella gestione delle risorse elettroniche, a vantaggio delle Università ed Enti aderenti. Per tali ragioni, vuole acquisire i diritti di accesso non esclusivi di risorse elettroniche quali riviste, banche dati, e-books e dei relativi servizi integrati. In particolare, l'Ente istante intende

acquisire i diritti di accesso a banca dati nella quale sono archiviate e messe a disposizione dei sottoscrittori pubblicazioni scientifiche essenzialmente aventi carattere periodico (e, dunque, contraddistinte da un codice ISSN).

Da qui il **quesito sottoposto** alle Entrate: quale aliquota si applica all'acquisto del diritto di accesso alla banca dati? I servizi gratuiti di accesso e consultazione della banca dati devono essere considerati prestazioni escluse ai fini IVA ovvero servizi accessori alla prestazione principale di fruizione del contenuto della banca dati?

“Riguardo al caso concreto prospettato”, hanno riposto le Entrate, “si è dell'avviso che alla messa a disposizione, da parte della Banca dati, di prodotti editoriali aventi le caratteristiche di giornali, notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici, muniti di codice ISBN o ISSN, torni **applicabile l'aliquota IVA del 4 per cento** di cui al n. 18 della tabella A, parte II, allegata al [D.P.R. n. 633/1972](#)”.

[Agenzia delle Entrate, Risoluzione 28 settembre 2017, n. 120/E
Tabella A, Parte II, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633](#)

[Contenzioso tributario](#)
[Cartelle esattoriali](#)
[Avviso di accertamento](#)
[Ravvedimento operoso](#)

Rottamazioni liti fiscali a maglie larghe

La controversia relativa ad un atto di recupero per indebita compensazione di un credito IVA esistente, con il quale è stata irrogata la sanzione del 30% prevista dall'[art. 13](#), c. 3, D.Lgs. 471/1997, senza recupero dell'imposta indebitamente compensata, può essere definita con la procedura agevolata prevista dal D.L. 50/2017.

La conferma arriva dalla [Circolare n. 23/E](#) pubblicata il 25 settembre 2017 dall'Agenzia delle Entrate. Il chiarimento riguarda l'ammissione alla rottamazione di un atto che reca solamente il recupero degli interessi e l'irrogazione della sanzione. I dubbi, in relazione alla fattispecie, sorgono sulle modalità di definizione: l'atto può essere definito con il pagamento del 40% (percentuale prevista per le liti relative alle sanzioni non collegate ai tributi) oppure senza alcun pagamento (nel caso di lite relativa esclusivamente alle sanzioni collegate ai tributi cui si riferiscono)?

Per l'Agenzia delle Entrate l'atto dev'essere trattato alla stregua delle **violazioni per tardivo versamento**, per le quali la lite può essere definita senza il pagamento della sanzione collegata al tributo, in quanto il rapporto relativo al tributo risulta comunque definito. Pertanto, ritornando al caso di specie, in cui l'atto di recupero richiede il pagamento degli interessi relativi al tributo indebitamente compensato e della sanzione nella misura del 30%, la definizione può avvenire, si legge nella Circolare, “*con il pagamento degli interessi, nonché di altri importi eventualmente contenuti nell'atto di contestazione, con l'esclusione delle sanzioni, in quanto collegate al tributo*”.

[Agenzia delle Entrate, Circolare 25 settembre 2017, n. 23/E](#)

GIUFFRÈ | **COMMERCIALISTI**

[Art. 13, c. 3, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471](#)

[Elenchi INTRASTAT](#)

[Regimi dei minimi](#)

[IVA](#)

[IVA comunitaria](#)

[Ravvedimento operoso](#)

Modelli INTRA, l'Agenzia approva le semplificazioni

Semplificazioni e minori adempimenti in arrivo per i soggetti passivi IVA che devono inviare gli elenchi riepilogativi delle operazioni intracomunitarie, i cosiddetti modelli INTRASTAT. L'Agazia delle Entrate, con il [Provvedimento del 25 settembre 2017, n. 194409](#) ha infatti alleggerito gli obblighi comunicativi.

La razionalizzazione dei **flussi informativi INTRASTAT** è «*volta a raggiungere un duplice obiettivo: evitare duplicazioni di adempimenti comunicativi a carico dei contribuenti IVA e ridurre – nel rispetto della normativa UE – le informazioni fiscali e statistiche da trasmettere all'Amministrazione*».

Le semplificazioni riguardano:

- il modello **INTRA 2-bis**, relativo agli acquisti di beni;
- il modello **INTRA 2-quater**, relativo agli acquisti di servizi;
- il modello **INTRA 1-bis**, relativo alle cessioni di beni;
- il modello **INTRA 1-quater**, relativo ai servizi resi.

Sono stati **aboliti i modelli INTRA trimestrali**, in merito agli acquisti di beni e servizi; è stata quindi attribuita una valenza statistica agli INTRA mensili relativi ad acquisti di beni e servizi. È stato quindi ridotto il numero di contribuenti soggetti all'obbligo di comunicazione: è stata infatti innalzata la soglia dell'ammontare delle operazioni per l'individuazione dei soggetti che devono presentare gli elenchi riepilogativi mensili: la soglia è passata da 50mila a 200mila euro trimestrali per gli acquisti di beni, e da 50.000 euro a 100.000 euro trimestrali per gli acquisti di servizi.

È stato anche **semplificato il campo "Codice Servizio"**, laddove presente, ridimensionando il livello di dettaglio richiesto. «In particolare – precisa il documento di prassi – il passaggio dal CPA a 6 cifre al CPA a 5 cifre comporta una riduzione di circa il 50% dei codici CPA da selezionare. Tale misura sarà successivamente accompagnata dall'introduzione di un "motore di ricerca" e di forme di assistenza più mirata, in ausilio degli operatori».

Sono infine stati mantenuti i modelli INTRA esistenti per le cessioni di beni e di servizi. Per tali operazioni, in particolare, la presentazione con periodicità mensile o trimestrale resta ancorata alla soglia di **50.000 euro**.

[Agenzia delle Entrate-Dogane, Provvedimento 25 settembre 2017, n. 194409](#)

Area di crisi Abruzzo e Marche: domande dal 25 ottobre 2017

A partire dal 25 ottobre 2017 potranno essere presentate le domande per accedere alle agevolazioni previste per promuovere la realizzazione di iniziative imprenditoriali nell'area di crisi abruzzese e marchigiana finalizzate al rafforzamento del tessuto produttivo locale e all'attrazione di nuovi investimenti.

Il Ministero dello Sviluppo Economico ha dato attuazione al "Progetto di riconversione e riqualificazione industriale dell'area di crisi industriale complessa di "Val Vibrata – Valle del Tronto – Piceno", approvato con Accordo di programma del 28 luglio 2017, attivando, con la Circolare del Direttore generale per gli incentivi alle imprese del [21 settembre 2017, n. 120340](#), l'intervento di aiuto ai sensi della [Legge n. 181/1989](#).

Secondo quanto previsto, sono ammissibili alle agevolazioni – purché realizzate nel territorio dei Comuni individuati dall'Allegato n. 1 della menzionata Circolare – le iniziative che:

- prevedano la realizzazione di programmi di investimento produttivo e/o programmi di investimento per la tutela ambientale, eventualmente completati da progetti per l'innovazione dell'organizzazione, con spese ammissibili non inferiori a 1,5 milioni di euro;
- comportino un incremento degli addetti dell'unità produttiva oggetto del programma di investimento.

Le domande, da trasmettersi telematicamente a **Invitalia** tramite il sito istituzionale dell'Agenzia medesima, devono essere presentate dalle ore 12.00 del 25 ottobre 2017 alle ore 12.00 del 24 novembre 2017.

[MISE, Circolare 221 settembre 2017, n. 120340](#)
[Legge 15 maggio 1989, n. 181](#)

[Detrazione per ristrutturazioni edilizie](#) [Ristrutturazioni edilizie](#) [Oneri deducibili e detraibile](#)

Al restyling la Guida sui bonus ristrutturazioni

Proroga della maggiore detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio; **nuove detrazioni per l'acquisto di case antisismiche**; beneficiari del diritto alle detrazioni; le regole per la detrazione (IRPEF e IRES) delle spese sostenute per l'adozione di misure antisismiche e per la cessione del credito; agevolazioni sull'acquisto del box auto; pagamenti con bonifici; proroga della detrazione per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici.

Sono questi gli elementi di novità di cui si è arricchita la **Guida "Ristrutturazioni edilizie: le agevolazioni fiscali"** dell'Agenzia delle Entrate. Come noto, la misura, disciplinata dall'art. [16-bis](#) del D.P.R. n. 917/1986, consiste in una detrazione IRPEF del 50% delle spese sostenute, fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 96.000 euro per

unità immobiliare. Salvo nuove proroghe, **dal 1° gennaio 2018** la detrazione tornerà alla misura ordinaria del **36%** e con il limite di 48.000 euro per unità immobiliare.

L'agevolazione può essere richiesta per le spese sostenute nell'anno, secondo il **criterio di cassa**, e va suddivisa fra tutti i soggetti che hanno sostenuto la spesa e che hanno diritto alla detrazione. Il limite di spesa è annuale e riguarda il singolo immobile e le sue pertinenze unitariamente considerate, anche se accatastate separatamente. Gli interventi edilizi effettuati sulla pertinenza non hanno, infatti, un autonomo limite di spesa, ma rientrano nel limite previsto per l'unità abitativa di cui la pertinenza è al servizio.

[Agenzia delle Entrate, Guida Ristrutturazioni edilizie](#)
[Art. 16-bis, D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917](#)

ADEMPIMENTI

[Invio telematico di dichiarazioni](#)
[Modello Redditi Persone fisiche](#)
[Modello 730](#)
[CAF](#)
[Lavoro dipendente](#)
[Lavoro autonomo](#)
[Oneri deducibili e detraibili](#)
[Dichiarazione precompilata](#)

Dichiarazione Redditi 2017: presentazione al 31 ottobre

Entro il **31 ottobre 2017** i contribuenti sono tenuti a presentare **telematicamente**, direttamente dal contribuente ovvero tramite un intermediario abilitato alla trasmissione dei **dati**, il **Modello Redditi Persone Fisiche 2017**.

La scadenza originaria era prevista per il 2 ottobre 2017 (in quanto il 30 settembre 2017 cade di sabato) successivamente **prorogata al 31 ottobre** dal [D.P.C.M. 26 luglio 2017](#), pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 175 del 28 luglio 2017.

Come presentare la dichiarazione

Tutti i contribuenti sono obbligati a presentare la dichiarazione Modello Redditi 2017 esclusivamente **per via telematica**, direttamente o tramite intermediario abilitato.

Il modello da utilizzare deve essere conforme a quello reso disponibile in formato elettronico sul sito Internet dell'[Agenzia delle Entrate](#).

Esclusioni

GIUFFRÈ | COMMERCIALISTI

La dichiarazione poteva essere presentata anche consegnando una copia cartacea (ma in tal caso la scadenza era prevista dal 2 maggio 2017 al 30 giugno 2017) presso un qualsiasi ufficio postale dai contribuenti che:

1. pur possedendo redditi che possono essere dichiarati con il mod. 730, non possono presentare il Mod. 730;
2. pur potendo presentare il Mod. 730, devono dichiarare alcuni redditi o comunicare dati utilizzando i relativi quadri del Modello Redditi (RM, RT, RW);
3. devono presentare la dichiarazione per conto di contribuenti deceduti.

Eccezioni

I cittadini italiani **residenti all'estero** e i soggetti temporaneamente non residenti nel territorio dello Stato impossibilitati ad effettuare la trasmissione telematica, possono trasmettere la dichiarazione dall'estero anche in modalità cartacea.

In caso di spedizione postale, la dichiarazione deve essere inserita in una normale busta di corrispondenza di dimensioni idonee a contenerla senza piegarla e deve essere spedita al seguente indirizzo:

Agenzia delle entrate - Centro Operativo di Venezia, Via Giuseppe De Marchi n. 16, 30175 Marghera (VE) - Italia e deve recare scritto, a carattere evidente:

1. cognome, nome e codice fiscale del contribuente;
2. la dicitura "Contiene dichiarazione Modello Redditi 2017 Persone Fisiche".

Presentazione diretta

I soggetti che scelgono di trasmettere direttamente la propria dichiarazione devono utilizzare i **servizi telematici Entratel o Fisconline** in base ai requisiti posseduti per il conseguimento dell'abilitazione.

Presentazione tramite intermediari abilitati

Gli intermediari abilitati sono obbligati a trasmettere, per via telematica, all'Agenzia delle Entrate, sia le dichiarazioni da loro predisposte per conto del dichiarante sia quelle predisposte dal dichiarante stesso e per le quali hanno assunto **l'impegno alla presentazione** per via telematica.

Possono assumere la veste di intermediari abilitati gli appartenenti alle seguenti categorie:

1. gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali e dei consulenti del lavoro;
2. gli iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio per la subcategoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioneria;
3. gli iscritti negli albi degli avvocati;

4. gli iscritti nel registro dei revisori contabili di cui [al D.Lgs. 21 gennaio 1992, n. 88](#);
5. le associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'[art. 32](#), comma 1, lettere a), b) e c), del D.Lgs. n. 241 del 1997;
6. associazioni che raggruppano prevalentemente soggetti appartenenti a minoranze etnico-linguistiche;
7. i CAF – dipendenti;
8. i CAF– imprese;
9. i notai iscritti nel ruolo indicato nell'[art. 24](#) della Legge 16 febbraio 1913, n. 89;
10. coloro che esercitano abitualmente l'attività di consulenza fiscale;
11. gli iscritti negli albi dei dottori agronomi e dei dottori forestali, degli agrotecnici e dei periti agrari.

Possono altresì eseguire la trasmissione telematica delle dichiarazioni da loro predisposte gli studi professionali e le società di servizi in cui almeno la metà degli associati o più della metà del capitale sociale sia posseduto da soggetti iscritti in alcuni albi, collegi o ruoli, come specificati dal [D.M. 18 febbraio 1999](#) e tutti i successivi decreti emanati ai sensi dell'[art. 3](#), comma 3, lett. e) del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni.

Tali soggetti possono assolvere all'obbligo di presentazione telematica delle dichiarazioni avvalendosi, altresì, di società partecipate dai consigli nazionali, dagli ordini, collegi e ruoli individuati nei predetti decreti, dai rispettivi iscritti, dalle associazioni rappresentative di questi ultimi, dalle relative casse nazionali di previdenza e dai singoli associati alle predette associazioni.

Adempimenti dell'Intermediario

Gli intermediari abilitati, devono:

1. **all'assunzione dell'incarico**, rilasciare al dichiarante, l'impegno a trasmettere per via telematica all'Agenzia delle entrate i dati contenuti nella dichiarazione, indicando se la dichiarazione gli è stata consegnata già compilata o verrà da lui predisposta; detto impegno dovrà essere datato e sottoscritto dall'incaricato della trasmissione seppure rilasciato in forma libera;
2. **entro 30 giorni dal termine previsto per la presentazione della dichiarazione per via telematica**, rilasciare altresì al dichiarante, l'originale della dichiarazione i cui dati sono stati trasmessi per via telematica, redatta su modello conforme a quello approvato dall'Agenzia delle entrate, debitamente sottoscritta dal contribuente, unitamente a copia della comunicazione attestante l'avvenuto ricevimento.

La prova della presentazione della dichiarazione è data dalla **comunicazione attestante l'avvenuto ricevimento dei dati**, rilasciata sempre per via telematica, e fa fede la data in cui è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle entrate.

La comunicazione di ricezione telematica è molto importante in quanto costituisce per il dichiarante prova di presentazione della dichiarazione e dovrà essere conservata dal

medesimo, unitamente all'originale della dichiarazione e alla restante documentazione per il periodo in cui possono essere effettuati gli eventuali controlli.

Tale comunicazione dell'Agenzia delle Entrate sarà trasmessa, attraverso lo stesso canale, all'utente che ha effettuato l'invio, ed è consultabile nella **Sezione "Ricevute"** del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, riservata agli utenti registrati ai servizi telematici. Copia della comunicazione di ricezione si può ottenere senza limiti di tempo presso qualunque Ufficio dell'Agenzia delle entrate e può essere richiesta sia dal contribuente che dall'intermediario.

Il contribuente ha il compito di verificare il puntuale rispetto degli adempimenti spettanti all'intermediario, segnalando eventuali inadempienze a qualsiasi ufficio della regione in cui è fissato il proprio domicilio fiscale e rivolgersi eventualmente ad altro intermediario per la trasmissione telematica della dichiarazione per non incorrere nella violazione di omissione della dichiarazione.

GUIDE OPERATIVE

[Locazione](#)

[Registrazione contratti di locazione](#)

[Abitazione](#)

[Cedolare secca](#)

Locazioni brevi: gli adempimenti degli intermediari

GIUFFRÈ | COMMERCIALISTI

Studio 92 Servizi Aziendali di Grassi Fabrizia e C. S.a.s.

Sede: Via A. De Gasperi, S.n.c. – 55052 Fornaci di Barga, Barga, Lucca

Tel. 0583.70.99.36 (n°2 linee r.a.) fax 0583.70.87.57– email: segreteria@studio92.info

Sede operativa: Località Rio del Chitarrino snc – Fornaci di Barga (LU)

Reg. Imp. di Lucca n. 24193 – Rea 149804 – C.F. e P.IVA 01552550467

di Saverio Cinieri e Ada Ciaccia

Il [D.L. n. 50/2017](#) ha introdotto alcuni adempimenti per i soggetti che esercitano l'attività di intermediazione immobiliare e che intervengono nella stipula di contratti di locazione brevi.

Definizione di locazione breve

Sono considerate locazioni brevi, i contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, ivi inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, anche attraverso la gestione di portali online.

Gli elementi necessari per identificare tale tipo di contratti sono:

1. la **durata della locazione**: non deve essere superiore ai **trenta giorni**;
2. i soggetti: il contratto deve essere stipulato da **persone fisiche** che possono agire sia direttamente sia tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, anche attraverso la gestione di portali online;
3. la prestazione del servizio: comprende la **locazione**, la fornitura di biancheria e la pulizia dei locali.

Opzione per la cedolare secca

La normativa consente per i redditi derivanti dalle locazioni brevi di accedere per opzione, alle disposizioni previste per la cedolare secca di cui all'[art. 3](#) del D.Lgs. 14 marzo 2011 n. 23 con l'aliquota del 21 per cento.

Comunicazione dei dati relativi ai contratti

Al fine di contrastare l'evasione, con il [D.L. n. 50/2017](#) è stato disposto che i soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, anche attraverso la gestione di portali on-line, mettendo in contatto persone in ricerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare, comunichino all'Agenzia delle Entrate i dati relativi alle locazioni brevi stipulate per il loro tramite.

Tali soggetti:

- 1) devono essere residenti nel territorio dello Stato;
- 2) se non residenti devono essere in possesso di una stabile organizzazione in Italia, tramite la stabile organizzazione;
- 3) se non residenti e privi di stabile organizzazione in Italia, devono agire attraverso la nomina di un rappresentante fiscale individuato tra i soggetti indicati nell'[art. 23](#) del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

I dati relativi ai contratti conclusi per il loro tramite devono essere trasmessi entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello a cui si riferiscono i predetti dati.

La comunicazione deve contenere:

- il nome, cognome e codice fiscale del locatore, cioè la persona fisica che, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, mette a disposizione l'immobile ad uso abitativo sulla base dei contratti di locazione breve di cui alla lettera a), percependo i relativi canoni o corrispettivi
- la durata del contratto,
- l'importo del corrispettivo lordo, cioè l'ammontare dovuto dal conduttore sulla base dei contratti di locazione breve.
- l'indirizzo dell'immobile.

Per i contratti relativi al medesimo immobile e stipulati dal medesimo locatore, la comunicazione dei dati può essere effettuata anche in forma aggregata.

In merito alla modalità di trasmissione dei dati, l'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione gli strumenti necessari per la predisposizione e la trasmissione telematica dei dati e le relative specifiche tecniche saranno pubblicate sul sito internet della stessa Agenzia.

Per i soggetti non residenti, la trasmissione telematica dovrà essere effettuata:

- per il tramite della stabile organizzazione in Italia, se in possesso della stessa;
- per il tramite di un rappresentante fiscale se risultino privi di stabile organizzazione in Italia.

L'omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati sarà punita con la sanzione da 250 a 2.000 euro che potrà essere ridotta alla metà se la trasmissione sia effettuata entro i quindici giorni successivi alla scadenza, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati.

Effettuazione e versamento della ritenuta

I suddetti intermediari, se si occupano della riscossione dei canoni o dei corrispettivi relativi ai contratti, ovvero qualora intervengano nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, agiscono in veste di sostituti d'imposta.

Pertanto, devono operare e versare una ritenuta del 21% sull'ammontare dei canoni e corrispettivi all'atto del pagamento al beneficiario e rilasciare la relativa certificazione.

Inizialmente la norma aveva stabilito il primo versamento di tale ritenuta al 16 luglio per i contratti stipulati a partire dal 1° giugno ma, tenendo conto che lo Statuto del contribuente prevede il decorso di 60 giorni dall'emanazione delle disposizioni per l'applicazione della disciplina, e che l'emanazione delle disposizioni in questo caso coincide con il [Provvedimento n. 132395 del 12 luglio 2017](#) dell'Agenzia delle Entrate, la norma si applica a partire dal 12 settembre 2017.

Pertanto, il primo appuntamento con il versamento della ritenuta è il **16 ottobre 2017** (infatti, essa va versata entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è stata effettuata).

Con la [Risoluzione n. 88/E del 5 luglio 2017](#), l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo "1919" denominato "Ritenuta operata all'atto del pagamento al beneficiario di canoni o

corrispettivi, relativi ai contratti di locazione breve – [art. 4](#), comma 5, del D.L. 24 aprile 2017, n. 50”.

È opportuno ricordare che nel caso in cui non sia esercitata l'opzione per l'applicazione del regime della cedolare secca, la ritenuta si considera operata a titolo di acconto.

Inoltre, la ritenuta va dichiarata (nel modello 770) e certificata (con il modello CU).

La Circolare per i clienti

31 ottobre 2017

Anteprima

Infedeltà dichiarativa sanata in autonomia dopo l'accertamento della violazione	pag. 2
CNDCEC, pubblicati i "Principi di redazione dei piani di risanamento"	pag. 2
Il super-ammortamento scende al 130%	pag. 3
Smart&Start, la platea si allarga	pag. 4
Mutuo ipotecario, ok alla detrazione di tutti gli interessi passivi in caso di morte del coniuge	pag. 4
Tempo determinato, detrazioni ad ampio raggio	pag. 5
APE volontario, il D.P.C.M. in Gazzetta	pag. 6
Commissione di gestione, per gli autonomi non è reddito di capitale	pag. 6
Trattamento fiscale dei contributi COST per le università	pag. 7
Affitti brevi, sanzioni da settembre in avanti	pag. 8

Adempimenti

Definizione agevolata: le nuove scadenze	pag. 9
--	--------

Guide operative

Trattamento di Fine Mandato: i chiarimenti dell'Agenzia	pag. 12
---	---------

FISCO

[Dichiarazione infedele](#)[Avviso di accertamento](#)[Accertamento d'ufficio](#)[Visto di conformità](#)[Dichiarazioni correttive, integrative e omesse](#)**Infedeltà dichiarativa sanata in autonomia dopo l'accertamento della violazione**

Con la [Risoluzione 131/E](#) pubblicata il 24 ottobre 2017, l'Agenzia delle Entrate ha risposto al **quesito** posto da un Ufficio controlli fiscali, osservando come sia possibile applicare autonomamente la **circostanza attenuante** prevista **per le infedeltà dichiarative**, qualora vi sia un errore sull'imputazione temporale di **elementi positivi/negativi di reddito**, rilevato dall'amministrazione in un'annualità e ripetuto in più periodi di imposta.

Il caso sottoposto alle Entrate era quello di una società nei confronti della quale l'Ufficio aveva avviato un'attività istruttoria, **rilevando la non corretta deduzione**, negli anni d'imposta dal 2012 al 2015, di alcuni accantonamenti. La violazione, qualificata dall'Ufficio come errore legato all'imputazione temporale di elementi negativi di reddito, ha determinato, per l'anno 2012, l'emissione di un **avviso di accertamento**.

Poiché il medesimo errore era però stato commesso anche nei periodi d'imposta successivi al 2012 (ovvero dal 2013 al 2015), la società aveva manifestato la volontà di regolarizzare la violazione, **ravvedendo la sanzione**. Ma il contribuente poteva autonomamente applicare, nell'ambito del ravvedimento, la suddetta circostanza attenuante? Sì, secondo l'Agenzia, che osserva come la società contribuente possa autonomamente regolarizzare la violazione, già contestata dall'Amministrazione finanziaria relativamente al periodo d'imposta 2012, ravvedendo la sanzione, nella misura ridotta, di cui all'[art. 1](#), comma 4, del D.Lgs. n. 471/1997, in relazione alle annualità 2013, 2014 e 2015.

[Agenzia delle Entrate. Risoluzione 23 ottobre 2017, n. 131/E](#)

[Art. 1, comma 4, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471](#)

[CNDCEC](#)
[Ordinamento professionale](#)
[Piani di risanamento](#)
[Azienda](#)
[Concordato preventivo](#)

CNDCEC, pubblicati i “Principi di redazione dei piani di risanamento”

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha presentato il 23 ottobre 2017 a Milano ad un **convegno** organizzato dall’Ordine dei Commercialisti e degli Esperti Contabili della città, il documento “**Principi di redazione dei Piani di risanamento**”.

Il lavoro sostituisce l’edizione precedente del 2014 anch’essa redatta insieme ad altre importanti associazioni come **AIDEA, ANDAF, APRI e OCRI**. Il documento, poco più di 50 pagine, prende in analisi: la natura e gli obiettivi del piano di risanamento, i principi generali del piano, il processo di elaborazione del piano, il quadro generale di partenza, la strategia generale di risanamento, l’impatto specifico della strategia di risanamento, la manovra finanziaria, l’Action plan, i dati prospettici, l’esecuzione e il monitoraggio del piano, il ruolo dei consulenti, i piani di risanamento nei gruppi di imprese, le criticità dei piani previsti dagli artt. 182-bis e 186-bis della Legge Fallimentare, i piani di risanamento per le micro, piccole e medie imprese.

*“Anche questa volta – ha spiegato il consigliere nazionale delegato alla Crisi d’impresa, **Andrea Foschi** - l’obiettivo del documento è quello di presentare una traccia/modello di comportamento (**best practices**) da seguire al fine di individuare correttamente: a) le cause della crisi mediante un’adeguata diagnosi della stessa; b) i corretti dati di partenza del piano; c) le strategie di risanamento; d) i prospetti patrimoniali, economici e finanziari previsionali; e) la manovra finanziaria onde pervenire al riequilibrio economico, patrimoniale e finanziario dell’impresa in crisi. Un lavoro destinato – conclude Foschi - oltre che ai commercialisti, anche a tutti coloro che sono coinvolti non solo in situazioni di crisi, ma anche in processi di riorganizzazione aziendale, con la speranza che quanto imparato in questi anni possa servire anche in un’economia avviata sulla strada della crescita e dello sviluppo delle imprese”.*

[CNDCEC, Principi Redazione Piani Risanamento settembre 2017](#)

[Legge di Bilancio 2017](#)
[Legge di Stabilità 2016](#)
[Credito d’imposta per investimenti in beni strumentali nuovi](#)
[Immobilizzazioni materiali](#)

Il super-ammortamento scende al 130%

L’agevolazione del **super-ammortamento**, che premia imprese e professionisti che investono in beni materiali strumentali nuovi, **verrà ridotta dal 140% al 130%**. Così prevede la bozza della Manovra 2018 approvata dall’esecutivo lo scorso 16 ottobre.

Le disposizioni del DdL stabiliscono infatti, che, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, il costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi, acquistati dal 1° gennaio al 31 dicembre 2018, venga maggiorato del 30% (e non più del 40% come prevede – e consente ancora sino a fine anno – la Legge di Bilancio 2017). Per il resto non ci sono altre novità rispetto alle edizioni del 2016 (prevista dall'[art. 1](#), comma 91, L. n. 208/2015) e del 2017 ([art. 1](#), comma 8, L. n. 232/2016) del bonus.

L'agevolazione, al pari dello scorso anno, **varrà anche se entro la fine del 2018 non si perfezioni l'acquisto**: potrà beneficiare del super-ammortamento anche chi effettua l'investimento nel periodo compreso **tra il 1° gennaio e il 30 giugno 2019** a condizione che entro la data del 31 dicembre 2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Sul fronte delle esclusioni, non saranno ammessi al bonus i veicoli e gli altri mezzi di trasporto utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni ([art. 164](#), comma 1, del T.U.I.R.) e gli investimenti che si avvalgono del supera-ammortamento in relazione al 2017 (art. 1, comma 8, L. n. 232/2016).

[Art. 1, Legge 28 dicembre 2015, n. 208](#)

[Art. 1, Legge 11 dicembre 2016, n. 232](#)

[Art. 164, comma 1, D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917](#)

[Impresa Start Up Innovative](#)

[Registro delle imprese](#)

[Marchi e brevetti](#)

Smart&Start, la platea si allarga

Il [Decreto 9 agosto 2017](#), pubblicato il 18 ottobre nella Gazzetta Ufficiale n. 244, interviene sulla disciplina degli incentivi **Smart&Start Italia**, gestiti da Invitalia a sostegno delle start-up innovative. Le nuove norme agiscono su più fronti: introducono nuove modalità di rendicontazione, ampliano la **platea dei destinatari**, prevedono il finanziamento per le attività di **marketing** e **marchi** e prorogano l'iscrizione al registro speciale delle imprese. "Il Decreto" spiega Invitalia in una nota "semplifica il precedente [D.M. del 24 settembre 2014](#) e, in accordo con la più recente normativa sulle Start Up innovative, va incontro alle esigenze espresse dalle imprese, sia in termini di liquidità, sia ammettendo al finanziamento spese divenute ormai strategiche per una Start Up innovativa, sia favorendo i diritti di proprietà industriale".

In particolare le novità più importanti sono le seguenti:

GIUFFRÈ | COMMERCIALISTI

Studio 92 Servizi Aziendali di Grassi Fabrizia e C. S.a.s.

Sede: Via A. De Gasperi, S.n.c. – 55052 Fornaci di Barga, Barga, Lucca

Tel. 0583.70.99.36 (n°2 linee r.a.) fax 0583.70.87.57– email: segreteria@studio92.info

Sede operativa: Località Rio del Chitarrino snc – Fornaci di Barga (LU)

Reg. Imp. di Lucca n. 24193 – Rea 149804 – C.F. e P.IVA 01552550467

- possono accedere alle agevolazioni anche le **società costituite da non più di 60 mesi**;
- sono ammissibili al finanziamento gli **investimenti per marketing e web marketing**;
- sono finanziabili anche i **marchi** (oltre ai brevetti e alle licenze);
- è introdotta un'ulteriore **modalità di rendicontazione** su presentazione di fatture non quietanzate (purché nell'arco di 45 giorni dall'accreditamento delle somme da parte di Invitalia venga dimostrato l'avvenuto pagamento);
- per i team di persone, l'iscrizione al Registro speciale delle Start Up innovative non deve essere dimostrata alla firma del contratto, ma è **posticipata** alla prima richiesta di erogazione delle agevolazioni.

[MISE, Decreto 9 agosto 2017 G.U. 18 ottobre 2017, n. 244](#)
[D.M. del 24 settembre 2014](#)

[Mutuo](#) [Interessi](#) [Oneri deducibili e detraibili](#)

Mutuo ipotecario, ok alla detrazione di tutti gli interessi passivi in caso di morte del coniuge

L'Agenzia delle Entrate con la [Risoluzione 129/E](#) pubblicata il 18 ottobre 2017, chiarisce che la detrazione degli interessi passivi ed oneri accessori relativi al **mutuo ipotecario** contratto da **marito e moglie per l'abitazione principale**, nel caso in cui uno dei due coniugi venga a mancare, spetta totalmente al **coniuge superstite**.

Nel caso in esame, l'istante aveva contratto un mutuo ipotecario di ristrutturazione insieme al coniuge, del valore di 140.000 euro, nel 2011. Nel 2013 **il coniuge era morto e l'istante si era interamente accollato il mutuo**. Tuttavia, in sede di assistenza, gli è stata negata la detraibilità di tutti gli interessi passivi sostenuti e riconosciuta soltanto la detraibilità del 50% degli stessi.

L'istante, dunque, si rivolgeva alle Entrate chiedendo se, a seguito della morte della moglie e della successiva voltura di detto finanziamento a suo nome, possa **detrarsi l'intera quota di interessi passivi**, così come accade in caso di morte di un mutuatario contitolare di un contratto di acquisto dell'abitazione principale.

L'Agenzia ha risposto all'interpello osservando che *“il coniuge superstite può usufruire della detrazione per gli interessi passivi e oneri accessori relativi al mutuo ipotecario contratto per l'acquisto dell'abitazione principale, di cui è contitolare insieme al coniuge deceduto, a condizione che provveda a regolarizzare l'accollo del mutuo”*. Tale orientamento, era stato fornito con riferimento al contratto di mutuo stipulato per l'acquisto dell'abitazione principale; tuttavia, *“si ritiene che, per motivi di coerenza e sistematicità, lo stesso principio possa*

applicarsi nel caso in cui il contratto sia stato stipulato per ristrutturare l'abitazione principale”.

[Agenzia delle Entrate, Risoluzione 18 ottobre 2017, n. 129/E](#)

[Lavoro a tempo determinato](#) [Lavoro dipendente e subordinazione](#) [Volontariato](#)

Tempo determinato, detrazioni ad ampio raggio

A livello di detrazioni, cosa succede se in un **rapporto di lavoro a tempo determinato** (di dodici mesi) parte della collaborazione lavorativa ricade nell'anno successivo? È possibile calcolare le detrazioni conteggiando anche il periodo di anno precedente per il quale il dipendente **non aveva percepito per intero la retribuzione**.

A precisarlo è l'Agenzia delle Entrate con la [Risoluzione 127/E](#), pubblicata il 18 ottobre 2017, con la quale è stato risposto ad un interpello posto da un contribuente. L'uomo aveva svolto per un anno il Servizio Civile Nazionale, a fronte del quale il Dipartimento della Gioventù e del Servizio Civile Nazionale aveva rilasciato due modelli CU, precisamente uno per il periodo d'imposta 2015 e l'altro per il 2016.

L'Agenzia ha precisato che, poiché *“non sussistono i presupposti necessari per consentire di configurare il rapporto di impiego dei volontari come un vero e proprio rapporto di lavoro dipendente, le somme percepite per il servizio di volontariato civile, ai sensi della normativa di settore, devono essere qualificate come redditi di collaborazione coordinata e continuativa, ai sensi dell'art. 50, comma 1, lett. c-bis), del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (T.U.I.R.), ovvero redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente”*.

Il nuovo documento di prassi ha affermato che, le detrazioni, in linea di principio, devono essere calcolate **in base al periodo di lavoro** prestatato nell'anno, ciò anche al fine di evitare che nell'anno successivo venga superato il numero massimo di 365 giorni per i quali è possibile fruire delle detrazioni. *“Tenuto conto, tuttavia, del particolare caso in esame, in cui le detrazioni spettano in relazione a rapporti di lavoro a tempo determinato, della durata complessiva di dodici mesi ricadenti in due periodi d'imposta, si può ritenere che, nel secondo anno, sia possibile calcolare le detrazioni tenendo conto anche del periodo dell'anno precedente per il quale il dipendente, avendo percepito solo parte della retribuzione maturata, non ha potuto beneficiarne. Al fine del riconoscimento, nel periodo d'imposta 2016, delle detrazioni relative al mese di dicembre 2015, non fruite, il sostituto d'imposta deve indicare al punto 11 della sezione "Dati Fiscali" della CU 2017, relativa all'anno 2016, il codice 4 e, al punto 6 della medesima sezione dedicata al "Numero di giorni per i quali spettano le detrazioni", giorni 337”*.

[Agenzia delle Entrate, Risoluzione 18 ottobre 2017, n. 127/E](#)
[Art. 50, comma 1, lett. c-bis\), D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917](#)
[Pensioni](#)

Lavoro dipendente e subordinazione Gestione separata INPS

APE volontario, il D.P.C.M. in Gazzetta

Sulla Gazzetta Ufficiale del 17 ottobre, è stato pubblicato [il D.P.C.M. del 4 settembre 2017](#), di **attuazione dell'APE volontario**, che è in vigore dal 18 ottobre 2017. Il Decreto si compone di 20 articoli e ben cinque allegati; regolerà le modalità di accesso al prestito pensionistico contenuto nella Legge di Bilancio 2017.

Tra le **novità**, va segnalato, innanzitutto, che i lavoratori over 63 (con almeno 20 anni di contribuzione) iscritti presso l'assicurazione generale obbligatoria dei lavoratori dipendenti, le gestioni speciali o presso la gestione separata dell'INPS, potranno chiedere ed ottenere un prestito alle banche, erogato mensilmente, assistito da una polizza assicurativa. Altra condizione: i lavoratori non dovranno essere a più di tre anni e sette mesi dalla pensione, della quale questo prestito assume il carattere di un anticipo. Una pensione anticipata, dunque, nell'attesa che il lavoratore maturi davvero l'assegno pensionistico: una volta che ciò sarà avvenuto, l'INPS rimborserà, nell'arco di vent'anni, all'istituto finanziario le somme tramite una trattenuta mensile. Il D.P.C.M. stabilisce inoltre anche le clausole ostative e le possibilità di estinzione anticipata del prestito.

Nei cinque allegati, infine, sono presenti i **modelli delle domande** che il lavoratore dovrà presentare all'INPS (di certificazione dei requisiti, di accesso all'APE, la domanda di polizza, l'adesione al Fondo di Garanzia, la domanda di pensione di vecchiaia).

[D.P.C.M. 4 settembre 2017, n. 150 G.U. 17 ottobre 2017, n. 243](#)

Lavoro autonomo Lavoro dipendente e subordinazione

Commissione di gestione, per gli autonomi non è reddito di capitale

La **commissione di gestione da strumenti finanziari** non viene considerata reddito di capitale, per i lavoratori autonomi. Questo è il chiarimento dell'Agenzia delle Entrate, contenuto nella [Circolare 25/E](#) pubblicata il 16 ottobre 2017.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, che ha fornito le indicazioni in merito all'applicazione dell'[art. 60](#) del D.L. 50/2017: «l'art. 60 del decreto dispone che, al verificarsi di determinate condizioni, i proventi derivanti dagli strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati percepiti da manager e dipendenti sono in ogni caso qualificati come redditi di capitale o diversi, configurandosi come una forma di remunerazione della partecipazione al capitale di rischio».

La prassi precisa che la disposizione in questione interessa soltanto i proventi che derivano dalla detenzione di **strumenti finanziari con diritti patrimoniali rafforzati**; questi ultimi non risultano bene inquadrati dal punto di vista tributario, benché abbiano identificazioni di carattere internazionale. La Circolare ricorda a questo punto la "commissione di gestione"

(carried interest), remunerazione che spetta ai dipendenti del gestore «forma di remunerazione da parte del FIA (fondo alternativo di investimento) “spettante ai membri del personale a titolo di compenso per la gestione del FIA”». Si tratta, in pratica, di un «extrarendimento» ai dipendenti per la compartecipazione al rischio della gestione.

La Circolare, in merito a ciò, osserva che l'applicazione dell'[art. 60](#) del D.L. n. 50/2017 è esclusa per i lavoratori autonomi, restando invece applicabile per i dipendenti ed i manager di fondi e società di investimento.

[Agenzia delle Entrate, Circolare 16 ottobre 2017, n. 25/E](#)
[Art. 60, D.L. 24 aprile 2017, n. 50](#)

[Dipendenti retribuzioni e contributi](#)
[Lavoro dipendente e subordinazione](#)
[Rimborsi spese](#)
[IRPEF](#)
[IRAP](#)

Trattamento fiscale dei contributi COST per le università

L'Agenzia delle Entrate, con la [Risoluzione n. 128/E](#) pubblicata il 18 ottobre 2017, ha fornito alcuni chiarimenti in merito al **trattamento fiscale** delle somme erogate dalle università **derivanti dai finanziamenti europei denominati COST**.

Un'università, indicata quale gestore di interventi finanziati dalla COST Association, finalizzati alla creazione di network scientifici tra gruppi di ricerca a livello europeo (la COST Association è un'associazione intergovernativa per la Cooperazione Europea Scientifica e Tecnologica supportata da fondi dell'Unione Europea), rivolgeva infatti un interpello alle Entrate per domandare se i contributi COST fossero non rilevanti a fini IRPEF; va detto che tali contributi possono essere erogati, per il tramite dell'Università coordinatrice, ai beneficiari finali sotto forma di rimborso delle spese di viaggio e sotto forma di "contributo forfettario", a sostegno di missioni scientifiche di breve durata, meetings, workshops e conferenze, training schools, attività di disseminazione e divulgazione scientifica.

Osserva l'Agenzia che *"per le somme erogate, occorre valutare il **trattamento IRPEF ed IRAP**, in base alle disposizioni del T.U.I.R. e del [D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446](#)".* In base al principio dettato dall'[art. 51](#) del T.U.I.R., infatti, concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente tutte le somme e i valori percepiti in relazione al rapporto di lavoro. Tale principio è valido anche per i redditi ad esso assimilati, in virtù del rinvio fatto a tale norma dall'[art. 52](#) del T.U.I.R.

Nella Risoluzione le Entrate ricordano che *"in base al comma 5 del citato [art. 51](#), nell'ipotesi in cui si svolga l'attività lavorativa al di fuori della normale sede di lavoro (cd. trasferte o missioni), **"le indennità percepite (...) concorrono a formare il reddito per la parte eccedente 46,48 euro al giorno, elevati a 77,47 euro per le trasferte all'estero, al netto delle spese di***

viaggio e di trasporto; in caso di rimborso delle spese di alloggio, ovvero di quelle di vitto, o di alloggio o vitto fornito gratuitamente il limite è ridotto di un terzo (...). In caso di rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni fuori del territorio comunale non concorrono a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto (...). Restano, quindi, escluse da tassazione le somme erogate per coprire costi analiticamente documentati, mentre le somme erogate in misura forfettaria restano assoggettate a tassazione per l'importo eccedente la franchigia prevista dall'[art. 51](#), comma 5, richiamato”.

[Agenzia delle Entrate, Risoluzione 18 ottobre 2017, n. 128/E](#)
[D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446](#)
[Art. 51, D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917](#)

Locazione

Cedolare secca

F24

Affitti brevi, sanzioni da settembre in avanti

Niente sanzioni per l'omessa effettuazione delle ritenute sugli **affitti brevi** da parte degli intermediari sino dall'11 settembre 2017. La scelta dell'Agenzia di essere clemente con gli intermediari immobiliari è espressa nella [Circolare n. 24/E](#) pubblicata il **12 ottobre 2017** dall'Amministrazione finanziaria al fine di chiarire la portata della nuova disciplina in materia di locazioni brevi.

Come noto, la manovra correttiva ([D.L. n. 50/2017](#)) ha introdotto **una novità per le locazioni brevi**, ovvero quelle locazioni stipulate da persone fisiche non nell'esercizio d'impresa e inferiori ai 30 giorni: la possibilità di applicare ai redditi derivanti dai relativi contratti il regime della cedolare secca con l'aliquota del 21%. La novità vale sin dai **contratti stipulati dal 1° giugno 2017**. La medesima disciplina stabilisce che sono obbligati a trasmettere i dati relativi ai contratti di locazione breve coloro che esercitano attività di intermediazione immobiliare e coloro che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da affittare (la comunicazione va effettuata entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di conclusione del contratto). Se tali soggetti riscuotono i canoni/corrispettivi relativi ai contratti di locazione breve a loro carico è previsto l'obbligo di effettuare una ritenuta del 21% sull'ammontare complessivo dei canoni/corrispettivi ed effettuare i versamenti delle ritenute con il modello F24.

Proprio a tale obbligo, alla sua violazione e alla conseguente applicazione delle sanzioni, si riferiscono le ultime indicazioni delle Entrate: sebbene le prime ritenute fossero state da versare **entro il 16 luglio 2017**, in considerazione delle norme dello Statuto del contribuente e tenuto conto delle iniziali difficoltà incontrate dagli operatori, l'Amministrazione finanziaria “potrà escludere l'applicazione delle sanzioni in relazione alla omessa effettuazione delle ritenute fino all'11 settembre”. Così si legge nella nuova Circolare, dove viene aggiunto che: “Gli intermediari saranno comunque **sanzionabili** per le omesse o incomplete ritenute da effettuare a partire dal 12 settembre 2017 e da versare entro il 16 ottobre 2017. Resta fermo per gli intermediari che hanno applicato la ritenuta, pur in assenza del Provvedimento, l'obbligo di effettuare il versamento all'Erario entro il 16 del mese successivo, ai sensi dell'[art. 17](#) del D.Lgs. n. 241/1997. Resta in ogni caso fermo l'obbligo di comunicazione dei

dati dei contratti stipulati a partire dal 1° giugno 2017 in quanto l'adempimento deve essere posto in essere nel 2018 ed è quindi a disposizione degli intermediari un ampio margine di tempo per provvedere”.

[Agenzia delle Entrate, Circolare 12 ottobre 2017, n. 24/E](#)

[D.L. 24 aprile 2017, n. 50](#)

[Art. 17 D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241](#)

ADEMPIMENTI

[Split payment](#)

[IVA](#)

[Cartelle esattoriali](#)

[Rateazione](#)

Definizione agevolata: le nuove scadenze

Al via la **Rottamazione-bis**: con la pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale n. 242 del 16 ottobre 2017, entra in vigore il [D.L. n. 148 del 16 ottobre 2017](#), che ripropone all'[art. 1](#) “l'estensione della definizione agevolata dei carichi”.

Vediamo in breve, di che cosa si tratta.

Il D.L. n. 193/2016 (cd. “Collegato alla Legge di Bilancio 2017”) all'[art. 6](#) ha introdotto la **possibilità di procedere ad una definizione agevolata cd. “rottamazione” delle cartelle** di pagamento di Equitalia e dell'ingiunzione di pagamento degli enti pubblici territoriali.

In generale è stata introdotta la possibilità di estinguere il debito risultante dalle cartelle di pagamento tramite il pagamento di quanto iscritto a ruolo a titolo:

- di imposta;
- di interessi di ritardata iscrizione a ruolo;
- di aggio e di spese di notifica/procedure esecutive dovute all'Agente della riscossione.

La definizione agevolata è estesa a tutti i **tributi o versamenti contributivi**.

Soggetti ammessi

La definizione agevolata interessa la generalità dei contribuenti, indipendentemente che siano fiscalmente residenti in Italia o meno.

Quindi possono avvantaggiarsene:

1. le persone fisiche, sia titolari di Partita IVA (imprenditori o lavoratori autonomi) che i privati;
2. le persone giuridiche (società ed enti non commerciali);
3. i contribuenti soggetti a procedure concorsuali;
4. i contribuenti che rinunciano al contenzioso in corso;
5. i contribuenti che già hanno una rateizzazione in corso;
6. i contribuenti soggetti alle procedure di composizione della crisi da sovraindebitamento.

Ambito oggettivo

È possibile estinguere il debito senza corrispondere **le sanzioni incluse nei carichi**, gli interessi di mora ovvero le sanzioni e le somme aggiuntive.

Sono esclusi dalla definizione agevolata i carichi affidati agli agenti della riscossione recanti:

- a) i ruoli con l'IVA all'importazione;
- b) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato;
- c) i crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei conti;
- d) le multe, le ammende e le sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
- e) le sanzioni amministrative per violazioni al Codice della strada.

Scadenze e Modalità di pagamento

Il contribuente, aderendo alla vecchia rottamazione, ha deciso se pagare in unica soluzione o a **rate**, fino ad un massimo di **cinque**.

Nel caso di pagamento rateale il 70% delle somme complessivamente dovute deve essere comunque versato nell'anno 2017 e il restante 30% nell'anno 2018.

Quindi:

- per l'anno 2017, la scadenza delle singole rate è fissata nei mesi di luglio, settembre e novembre;

- per l'anno 2018, la scadenza delle singole rate è fissata nei mesi di aprile e settembre.

La norma prevede inoltre che, “in caso di mancato ovvero di insufficiente o tardivo versamento dell'unica rata ovvero di una rata di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme “dovute, la definizione non produce più i suoi effetti.

Pertanto dalla data di mancato pagamento, non essendo previsto l'istituto del ravvedimento operoso”:

1. riprendono a decorrere i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto di definizione;
2. i versamenti effettuati sono acquisiti a titolo di acconto dell'importo complessivamente dovuto (incluse le sanzioni e gli interessi);
3. l'agente della riscossione può procedere con l'attività di recupero coattivo delle somme che non potranno più essere oggetto di rateizzazione.

Nuova definizione agevolata

Il [D.L. n. 148 del 16 ottobre 2017](#) il legislatore, concede la possibilità, a chi **non abbia eseguito i pagamenti** in scadenza nei mesi di luglio e settembre, di poterli eseguire **entro il 30 novembre 2017**.

Nota bene: in tal caso, alla stessa data, dovrà essere pagata anche la terza rata in scadenza.

Viene anche prevista una “**rottamazione-bis**” per i seguenti soggetti:

1. per i contribuenti che erano stati esclusi in precedenza, ossia coloro che al **24 ottobre 2016**, avevano dei piani di dilazione in corso ma non avevano ottemperato al pagamento di tutte le rate scadute al 31 dicembre 2016;
2. per i contribuenti con carichi tributari iscritti al ruolo **dal 1° gennaio al 30 settembre 2017**.

Diverse sono le modalità di accesso alla due possibilità sopra elencate.

In particolare:

1) riammissione per coloro che non hanno saldato le rate al 24 ottobre 2016: per accedere alla definizione agevolata i contribuenti dovranno presentare entro il **31 dicembre 2017** un'istanza all'agente della riscossione secondo la modulistica che sarà messa a disposizione entro il 31 ottobre 2017.

Inoltre dovranno pagare il debito secondo le seguenti modalità:

- in **unica rata entro il 31 maggio 2018**, l'importo delle rate scadute e non pagate;
- nel **numero massimo di tre rate di pari ammontare, nei mesi di settembre, ottobre, e novembre 2018** l'ammontare delle somme dovute a seguito della rottamazione che saranno comunque comunicate entro il 31 luglio 2018 dall'agente della riscossione al contribuente.

2) estensione al 2017: entro il **31 marzo 2018**, i contribuenti riceveranno dall'Agenzia delle Entrate Riscossione una comunicazione con l'indicazione dei carichi definibili, ossia dei ruoli affidati all'agente della riscossione dal 1° gennaio al 30 settembre 2017.

Nota bene: è importante sottolineare che non rileva la data di notifica della cartella di pagamento al contribuente ma la data in cui l'ente creditore ha affidato il carico all'agente della riscossione.

Se il contribuente è interessato alla definizione agevolata deve presentare apposita istanza di dilazione entro il **15 maggio 2018** secondo i modelli che l'agente della riscossione metterà a disposizione entro il 31 ottobre 2017.

Entro il **30 giugno 2018**, l'Agente comunicherà gli importi dovuti i cui pagamenti potranno avvenire:

1. in **unica soluzione** entro il **31 luglio 2018**;
2. in un numero massimo di **cinque rate** da pagare rispettivamente nei mesi di **luglio, settembre, ottobre, novembre 2018 e febbraio 2019**.

[Trattamento di fine mandato](#)
[Amministratori di società](#)
[Società di capitali](#)
[Società di persone](#)

**Trattamento di Fine Mandato: i chiarimenti dell’Agenzia
di Saverio Cinieri e Ada Ciaccia**

Le modalità di tassazione alla rinuncia del **Trattamento di fine mandato** (TFM) variano a seconda che si tratti di soci o di soggetti esterni alla società. L’Agenzia delle Entrate è intervenuta con la [Risoluzione n. 124/E](#) del 13 ottobre 2017, per chiarire gli ambiti di applicazione dell’[art. 88](#), comma 4-bis del T.U.I.R. a seguito di un interpello presentato da una SRL.

La società spiega di aver regolarmente provveduto ad accantonare, **annualmente**, così previsto da delibera assembleare ex [art. 2364 del c.c.](#), un importo a titolo di trattamento di fine mandato (TFM) pari al dieci per cento del compenso lordo percepito dagli amministratori.

Il TFM è un’**indennità** che la società può corrispondere agli amministratori alla scadenza del loro mandato e il suo ammontare è determinato, secondo criteri di ragionevolezza e congruità rispetto alla realtà economica dell’impresa, attraverso una specifica previsione statutaria ovvero mediante delibera assembleare dei soci.

La Società ha nella compagine sociale due amministratori soci e due amministratori non soci, che a seguito di un’operazione straordinaria di cessione delle quote sociali, hanno rinunciato, nel corso dell’anno del 2016, al TFM accantonato negli anni precedenti.

La società ha chiesto chiarimenti all’Agenzia delle Entrate, su **tre punti**, precisamente se:

1. con riferimento alla rinuncia da parte degli amministratori soci alle quote di TFM accantonate, risulti corretta l’applicazione dell’[art. 88](#), comma 4-bis, del T.U.I.R., con la conseguente iscrizione di una sopravvenienza attiva nei conti societari per la parte eccedente il valore fiscale del loro credito;
2. con riferimento alla rinuncia da parte degli amministratori non soci alle quote di TFM accantonate, risulti corretta l’applicazione dell’[art. 88](#), comma 1, del T.U.I.R., con la conseguente iscrizione di una sopravvenienza attiva nei conti societari;
3. l’iscrizione come sopravvenienza attiva tassata delle quote di TFM oggetto di rinuncia, liberi la società e gli amministratori, in qualità di persone fisiche, da ulteriori obblighi fiscali.

Ai fini della comprensione della risposta dell’Agenzia dell’Entrate è opportuno precisare che fiscalmente, l’**accantonamento del TFM** viene equiparato agli accantonamenti ai fondi per le indennità di fine rapporto e ai fondi di previdenza del personale dipendente istituiti ai sensi dell’[art. 2117 del c.c.](#), e sono quindi deducibili nei limiti delle quote maturate nell’esercizio in conformità alle disposizioni legislative e contrattuali che regolano il rapporto di lavoro dei dipendenti stessi. Pertanto è un costo fiscalmente deducibile in base al principio di competenza a prescindere dal momento in cui viene pagato effettivamente.

Inoltre la deducibilità dell’accantonamento è legata alla condizione che il diritto all’indennità risulti da un “atto di data certa anteriore all’inizio del rapporto”. In caso contrario, la

deduzione del relativo costo avverrà nell'anno di effettiva erogazione dell'indennità medesima.

Rinuncia del TFM da parte degli amministratori soci

Ai sensi del comma 4 bis dell'[art. 88](#) del T.U.I.R., "la rinuncia dei soci ai crediti si considera **sopravvenienza attiva** per la parte che eccede il relativo valore fiscale. A tal fine, il socio, con dichiarazione sostitutiva di atto notorio, comunica alla partecipata tale valore; in assenza di tale comunicazione, il valore fiscale del credito è assunto pari a zero".

Con l'introduzione del comma 4-bis viene riformato il regime fiscale IRES delle rinunce a crediti da parte dei soci, riconducendolo a unità, a prescindere dalla modalità con cui l'operazione viene formalmente svolta, nonché dai principi contabili utilizzati dai soggetti coinvolti. Il nuovo regime qualifica fiscalmente come "apporto" la parte di rinuncia che corrisponde al valore fiscalmente riconosciuto del credito.

Il socio è tenuto a fornire alla partecipata una comunicazione, mediante dichiarazione sostitutiva di atto notorio o atto estero di natura equivalente, che indichi tale valore fiscale del credito.

In assenza della comunicazione, il valore fiscale è assunto pari a zero, con la conseguenza che il debitore assoggetta a tassazione tutta la **sopravvenienza attiva**.

In altri termini, nei limiti del valore fiscale del credito:

- il **socio** aumenta il costo della partecipazione;
- il soggetto partecipato rileva fiscalmente un apporto (non tassabile).

L'eccedenza, invece, costituisce per il debitore partecipato una sopravvenienza imponibile, a prescindere dal relativo trattamento contabile, con la conseguenza che si può generare un fenomeno di tassazione da gestire con una variazione in aumento in sede di dichiarazione dei redditi.

Nel caso in analisi appare evidente la volontà degli amministratori soci di apportare, attraverso la rinuncia alle quote di TFM accantonate dalla società Alfa S.r.l., nuove risorse al patrimonio della partecipata, con il conseguente aumento del costo della partecipazione da essi detenuta. Il TFM è dovuto però a persone fisiche non esercenti un'attività di impresa non è pertanto ravvisabile alcuna differenza tra il valore fiscale dei crediti rinunciati e il loro valore nominale, per cui, per l'Agenzia delle Entrate:

1. la società partecipata non dovrà tassare alcuna sopravvenienza attiva ai sensi del comma 4-bis dell'[art. 88](#) del T.U.I.R.;
2. non è necessaria la comunicazione alla società partecipata del valore fiscale dei crediti oggetto di rinuncia ([art. 88](#), comma 4-bis, secondo periodo), non potendosi verificare quelle distorsioni che sono ravvisabili soltanto in presenza di un'attività di impresa.

Rinuncia del TFM da parte degli amministratori non soci

Il comma 4-bis dell'[art. 88](#) del T.U.I.R. fa riferimento espressamente alla qualifica di socio, pertanto non può essere applicato con riferimento alla rinuncia al TFM operata dagli amministratori non soci.

Bisognerà dunque, in questo caso, applicare il comma 1 dell'[art. 88](#) del T.U.I.R. 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”*.

Secondo l'Agenzia delle Entrate quindi, a seguito della rinuncia degli amministratori non soci, se la società istante ha dedotto le quote di TFM accantonate, dovrà assoggettare a tassazione una sopravvenienza attiva. In caso contrario, la rinuncia non avrà effetto fiscale.

Rilevanza reddituale in capo agli amministratori (soci e non soci) della rinuncia al TFM

Il trattamento di fine mandato derivante dall'ufficio di amministratore è riconducibile ai **redditi assimilati di lavoro dipendente** di cui all'art. 50, comma 2, lettera c-bis) del T.U.I.R. salvo che i compensi derivanti dall'ufficio di amministratore rientrino nell'oggetto tipico dell'attività di **lavoro autonomo** esercitata dal contribuente. In tale ipotesi detti compensi saranno infatti, assoggettati alle disposizioni fiscali dettate per i **redditi di natura professionale**.

Sia che il TFM venga considerato reddito assimilato al lavoro dipendente sia che venga considerato come reddito professionale, la tassazione del TFM seguirà il **criterio di cassa**, con imposizione al momento della percezione.

L'Amministrazione finanziaria, con la [Circolare n. 73/E del 27 maggio 1994](#), ha confermato che tutti i crediti ai quali il socio rinuncia, vanno portati ad aumento del costo della partecipazione senza generare una sopravvenienza attiva per la società partecipata, ed ha chiarito che la rinuncia ai crediti correlati a redditi che vanno acquisiti a tassazione per cassa 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.

Tale tesi **dell'incasso giuridico** è stata confermata anche da alcune sentenze della corte di Cassazione pertanto, l'Agenzia delle Entrate conclude che, nel caso prospettato, in cui gli amministratori soci hanno rinunciato alle quote di TFM accantonate dalla società istante patrimonializzando la stessa, i crediti rinunciati, **si intendono giuridicamente incassati** e dovranno essere assoggettati a tassazione in capo ai soci persone fisiche non imprenditori, con conseguente obbligo di effettuazione della ritenuta alla fonte da parte della società Alfa S.r.l.

In merito alla rinuncia operata dagli amministratori non soci, non trovando applicazione, come detto in precedenza, il comma 4-bis dell'[art. 88](#) del T.U.I.R., sarà la società istante a dover assoggettare a tassazione la sopravvenienza attiva derivante dalla rinuncia al TFM nei limiti in cui abbia dedotto gli accantonamenti effettuati in passato, mentre per gli

amministratori non soci, il principio del c.d. incasso giuridico non si applica ed essi non saranno assoggettati ad alcuna imposizione fiscale.