CORPORATE & TAX
STUDIO ASSOCIATO
GERMANI | D'UGO | CAGNONI

CIRCOLARE PER LA CLIENTELA

- Decreto Legge 22.10.2016 n. 193 recante disposizioni urgenti in materia fiscale e per il finanziamento di esigenze indifferibili -

15 dicembre 2016

Indice:

Le novità del D.L. n. 193/2016	1
Riapertura della procedura di collaborazione volontaria	1
Nuove modalità di funzionamento dei depositi IVA	3
Rottamazione dei ruoli	4
Comunicazione trimestrale dei dati delle fatture	5
Comunicazione trimestrale dei dati delle liquidazioni IVA	6
Sanzioni per omessa o errata comunicazione	6
Credito d'imposta per i nuovi obblighi IVA	7
Abolizione di obblighi IVA	7
Nuova disciplina delle dichiarazioni integrative	8
Scomputo delle ritenute	9
Mancato rinnovo dei regimi opzionali	9
Progressiva eliminazione degli studi di settore e dei parametri e introduzione di "indici sintetici di affidabilità"	10
Valenza presuntiva di prelievi e versamenti	10
Stabile organizzazione estera	11
I nuovi termini per dichiarazioni, versamenti e certificazione unica	11
Le altre novità	13

Le novità del D.L. n.193/2016

Il **Decreto Legge 22 ottobre 2016, n. 193** – *Disposizioni urgenti in materia fiscale e per il finanziamento di esigenze indifferibili* – di seguito per brevità anche il "*Decreto*", convertito dalla Legge 1° dicembre 2016 n. 225 (pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 282 del 2 dicembre 2016, S.O. n. 53), ha introdotto diverse misure che hanno rilevante impatto sul sistema fiscale, sia in un'ottica di semplificazione rispetto a misure attualmente vigenti sia di modifica di norme già esistenti.

Di seguito l'analisi sarà concentrata sulle principali novità contenute nel *Decreto*.

1. Riapertura della procedura di collaborazione volontaria

L'articolo 7 del *Decreto* prevede la riapertura dei termini per aderire alla procedura di collaborazione volontaria (c.d. "***voluntary disclosure***") introdotta dalla Legge n. 186/2014 prevedendo altresì alcune modifiche che rendono la procedura in parte differente rispetto al passato.

In particolare, per effetto della riapertura, sarà possibile presentare l'istanza di adesione, finalizzata a sanare le violazioni commesse fino al 30 settembre 2016 nel periodo compreso tra il **24 ottobre 2016** e il **31 luglio 2017**. L'integrazione delle istanze potrà, invece, avvenire entro il termine del **30 settembre 2017**.

Come previsto in passato, anche in occasione della riapertura ai contribuenti è concessa la facoltà di sanare le violazioni attraverso due differenti procedimenti, ossia:

- la *voluntary disclosure* c.d. **internazionale** che consente di regolarizzare tutte le violazioni degli obblighi di monitoraggio fiscale (compilazione del quadro RW) nonché quelle reddituali connesse alle attività finanziarie e patrimoniali estere;
- la *voluntary disclosure* c.d. **nazionale** che è invece indirizzata alla regolarizzazione di violazioni di fonte nazionale ai fini delle imposte sui redditi e relative addizionali, delle imposte sostitutive, dell'IRAP, dell'IVA e degli obblighi di sostituzione di imposta, che hanno dato luogo ad infedeli/omesse dichiarazioni.

Per espressa previsione normativa, i soggetti che hanno aderito alla prima versione della *voluntary disclosure* non possono accedervi nuovamente. Tuttavia, agli stessi viene consentito di presentare l'istanza relativa al procedimento non intrapreso nel corso del 2015.

In questo senso, quindi, ad esempio anche coloro che si siano già avvalsi della collaborazione volontaria internazionale possono ora presentare apposita istanza di collaborazione volontaria nazionale per sanare le infedeli dichiarazioni presentate.
Come già avvenuto in passato, l'accesso alla procedura è negato in presenza di cause ostative, quando il contribuente ha avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualsiasi accertamento amministrativo o procedimento penale relativo all'ambito di applicazione della collaborazione volontaria.

Rispetto alla prima edizione del provvedimento esistono due alternative per procedere alla definizione della pratica di *voluntary disclosure*:

- la prima, analoga a quella vigente in passato, che prevede l'emissione degli inviti a comparire e dell'atto di liquidazione delle sanzioni da parte dell'Ufficio entro i termini di decadenza per l'accertamento;
- la seconda, che rappresenta una novità, basata sull'**autoliquidazione** da parte del contribuente degli importi dovuti per la regolarizzazione. In questo caso il versamento (senza possibilità di compensazione) deve avvenire entro il **30 settembre 2017** in un'unica soluzione o in tre rate mensili di pari importo, la prima sempre entro il 30 settembre 2017.

Attraverso la riapertura prevista dal Decreto è stata introdotta la possibilità di definire la pratica di voluntary disclosure mediante autoliquidazione degli importi dovuti da parte del contribuente

La scelta dell'autoliquidazione è facoltativa ma è l'unica soluzione che consente ai contribuenti di beneficiare delle stesse riduzioni sanzionatorie già previste in passato, ovvero la riduzione al **75% del minimo edittale** delle sanzioni in materia di imposte sui redditi, IRAP, IVA, IVAFE, IVIE, imposte sostitutive e ritenute, ridotte a 1/6, e riduzione al **50% del minimo edittale** delle sanzioni in materia di monitoraggio fiscale in caso di attività localizzate in Stati collaborativi, rilascio del *waiver* da parte dell'intermediario estero o rimpatrio delle attività in Italia (riduzione al **75%** negli altri casi), ridotte a 1/3.
Qualora, invece, si attenda il conteggio dell'Ufficio, vi sarà un **minor sconto** sulle sanzioni trovando applicazione:

- il **60% del minimo edittale** se le attività estere sono rimpatriate o viene rilasciato il *waiver* da parte dell'intermediario estero, o diversamente l'**85%** del minimo edittale (ridotte ad 1/3 in caso di definizione agevolata) per ciò che concerne le violazioni in materia di monitoraggio fiscale;
- l'**85% del minimo edittale** ridotto ad 1/6 se si aderisce agli inviti per la violazione in materia di tributi.

La soluzione dell'autoliquidazione deve essere tuttavia adeguatamente ponderata in funzione della natura delle attività da regolarizzare e delle complicazioni connesse alla gestione della pratica.
Infatti, in caso di errori in fase di determinazione degli importi dovuti, vi sarà un aumento a carico del contribuente da conteggiarsi su **imposta, sanzioni ed interessi**.
In particolare, in attesa di specifici chiarimenti, è stato previsto che l'Ufficio potrà applicare una **maggiorazione del 3% o del 10**% qualora la differenza fra quanto versato mediante autoliquidazione e quanto realmente dovuto sia inferiore o superiore alla soglia del 10% delle somme da versare in caso di imposte sostitutive o al 30% in caso di imposte ordinarie.
Resta confermato che vi sono specifiche riduzioni sanzionatorie e la non applicabilità del raddoppio dei termini di accertamento nei casi in cui il Paese presso il quale sono localizzate le attività estere **benefici di un accordo internazionale con l'Italia** sullo scambio di informazioni fiscali in vigore prima del 24 ottobre. Sotto questo profilo gli accordi già in essere alla data citata sono quelli con Hong Kong, Isole Cayman, Isole Cook, Guernsey, Gibilterra, Isola di Man, Jersey, Liechtenstein, Monaco, Singapore e Svizzera, mentre resta più incerto il trattamento delle attività detenute nelle Bermuda o a Panama.
Un'ulteriore novità è rappresentata, invece, dal fatto che i maggiori redditi scaturenti dalla procedura di collaborazione volontaria nazionale, in base ad una presunzione legale relativa, vengono ripartiti ai fini della tassazione in **quote costanti nel 2015 e nei quattro periodi di imposta precedenti**.
Infine, in conformità a quanto avvenuto nella prassi delle pratiche regolarizzate in passato, in caso di contante o di valori al portatore detenuti in Italia i contribuenti sono tenuti a **depositare le attività in un "rapporto vincolato" presso intermediari abilitati fino al termine della procedura**. Inoltre è previsto che, qualora si proceda alla regolarizzazione del contenuto di cassette di sicurezza nelle quali siano stati custoditi beni o valori oggetto di collaborazione volontaria, è necessario procedere all'apertura delle stesse **alla presenza di un notaio** che ne verbalizzi il contenuto.

Da ultimo va segnalato che i termini di accertamento che scadono ordinariamente dall'1.1.2015 sono prorogati al **31.12.2018** in relazione alle sole attività oggetto di regolarizzazione, limitatamente agli imponibili, alle imposte, alle ritenute, ai contributi, alle sanzioni e agli interessi, e per tutte le annualità e le violazioni oggetto della procedura.
A coloro che aderiscono alla *voluntary disclosure-bis* è data la possibilità di beneficiare dell'esonero dalla presentazione del quadro RW per le attività oggetto di collaborazione volontaria.
Tale esonero concerne il **2016** e la frazione del **periodo di imposta antecedente la data di presentazione dell'istanza** a condizione che le informazioni relative alle attività estere siano indicate nella relazione di accompagnamento alla pratica.

2. Nuove modalità di funzionamento dei depositi IVA

L'articolo 4, c. 7 del *Decreto* ha introdotto rilevanti modifiche alla disciplina dei depositi IVA contenuta nell'articolo 50-*bis* del D.L. n. 331 del 30 agosto 1993 che, soprattutto per quanto riguarda l'estrazione dei beni, ne hanno fortemente ridimensionato l'operatività. Tali modifiche, tuttavia, si applicano solo a decorrere **dal 1° aprile 2017** e riguardano sia l'ambito soggettivo sia oggettivo della disposizione.

La possibilità di immissione ed estrazione dai depositi IVA è concessa per tutte le cessioni di beni, senza limitazioni di nazionalità dell'operatore né di tipologia dei beni

In merito al primo, il *Decreto*, modificando l'articolo 50-*bis*, c. 4, lettere c) e d) del D.L. n. 331/1993, prevede la possibilità di utilizzare l'istituto del deposito IVA senza alcuna limitazione soggettiva legata al soggetto destinatario dei beni.
In base alla disposizione attuale, infatti, il regime di sospensione dell'IVA a seguito dell'immissione nel deposito è escluso per le cessioni di beni effettuate nei confronti di soggetti privi di posizione IVA nella UE o di soggetti nazionali. Attraverso le modifiche in questione, invece, la possibilità di immissione ed estrazione dai depositi IVA è concessa per **tutte le cessioni di beni**, senza limitazioni di nazionalità dell'operatore né di tipologia dei beni. Per quanto riguarda, invece, l'ambito oggettivo della disposizione, è stato integralmente riscritto il c. 6 dell'articolo 50-*bis* del D.L. n. 331/1993 stabilendo che sia il gestore del deposito il soggetto tenuto al versamento dell'imposta emergente all'atto dell'estrazione dei beni, in nome e per conto del soggetto che effettua l'estrazione.
Resta ferma la responsabilità solidale per il versamento dell'imposta tra il gestore del deposito ed il soggetto che estrae i beni. Dal punto di vista pratico, quindi:

- il gestore del deposito effettua il versamento dell'IVA:
  - entro il 16 del mese successivo a quello di estrazione dei beni dal deposito IVA;
  - utilizzando il modello F24;
  - senza possibilità di avvalersi dell'istituto della compensazione orizzontale prevista dall'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997;
- il soggetto che effettua l'estrazione dei beni:
  - emette autofattura ai sensi dell'articolo 17, c. 2, del D.P.R. n. 633/1972;
  - annota la suddetta autofattura solo nel registro IVA acquisti, unitamente ai dati della ricevuta del versamento dell'IVA effettuato dal gestore del deposito.

Le nuove regole non operano:

- per i beni che al momento dell'introduzione nel deposito sono stati oggetto di un acquisto intracomunitario;
- per i beni immessi in libera pratica da un Paese terzo, purché il soggetto che estrae presenti un'apposita garanzia (attualmente anche queste operazioni sono assoggettate alle nuove regole di pagamento diretto dell'IVA fino all'emanazione di un Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze);
- nei casi in cui il soggetto che estrae è un esportatore abituale ai sensi dell'articolo 1 del D.L. n. 746/1983. Per questi ultimi, infatti, sarà possibile effettuare le estrazioni di beni dal deposito IVA senza applicazione dell'imposta ai sensi dell'articolo 8, c. 1, lettera c) del D.P.R. n. 633/1972 mediante trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate della dichiarazione d'intento, la quale rilascia apposita ricevuta (in sostanza secondo le modalità ordinarie per gli acquisti effettuati dai fornitori nazionali).

In conclusione, quindi, alla luce delle novità introdotte dal *Decreto*, la procedura di immissione ed estrazione di beni all'interno di un deposito IVA può essere così sintetizzata:

1. l'introduzione in un deposito IVA può avere ad oggetto:
   - ✓ **beni extra Ue immessi in libera pratica**;
   - ✓ **acquisti intracomunitari**;
   - ✓ **tutte le cessioni di beni anche nazionali senza limiti rispetto alla tipologia dei beni**;
2. durante la giacenza dei beni nel deposito le cessioni e le prestazioni di servizio che hanno ad oggetto tali beni avvengono **senza applicazione dell'imposta**;
3. l'estrazione **comporta l'assolvimento dell'imposta**: per gli acquisti intracomunitari e per i beni immessi in libera pratica solo con rilevazione contabile. Per le altre transazioni, invece, con versamento diretto in F24 con divieto di compensazione entro il 16 del mese successivo a quello di estrazione dei beni dal deposito IVA ovvero con utilizzo del plafond IVA.

3. Rottamazione dei ruoli

L'articolo 6 del *Decreto* ha introdotto la possibilità per i contribuenti di definire in modo agevolato le somme iscritte a ruolo derivanti da cartelle di pagamento e da accertamenti esecutivi. Il beneficio della sanatoria consiste nello **stralcio delle sanzioni amministrative e degli interessi di mora**. Restano pertanto dovute le somme iscritte a titolo di capitale e gli interessi diversi da quelli di mora come quelli da ritardata iscrizione, irrogati unitamente agli avvisi di accertamento o come conseguenza delle liquidazioni automatiche della dichiarazione, così come ogni altro interesse, tributario e non, disciplinato in specifici testi normativi. Allo stesso modo rimangono dovute le somme a favore dell'Agente della riscossione a titolo di aggio (solo su capitale e sugli interessi da ritardata iscrizione a ruolo), le eventuali spese maturate a seguito dell'avvio di procedure esecutive e le spese di notifica della cartella di pagamento. Tale procedura riguarda la totalità delle entrate riscosse tramite ruolo, includendo quindi:

Attraverso la rottamazione dei ruoli vengono azzerate le sanzioni amministrative e gli interessi di mora

- i contributi assistenziali e previdenziali;
- i tributi comunali e regionali;
- i tributi erariali;
- l'IVA.

L'Agente della riscossione dovrà comunicare entro il **28 febbraio 2017** con posta ordinaria i carichi che gli sono stati affidati nell'anno 2016 per i quali, al 31 dicembre 2016, risulta non ancora notificata la cartella di pagamento ovvero inviata l'informativa ai sensi dell'articolo 29 c. 1 lettera b) ultimo periodo del D.L. n. 78/2010 ovvero notificato l'avviso di addebito ai sensi dell'articolo 30 c. 1 del D.L. n. 78/2010.

La definizione agevolata riguarda anche le pretese riscosse tramite ingiunzioni di pagamento da parte degli enti territoriali (Comuni) che non si sono avvalsi della società pubblica di riscossione. A tale scopo è necessario un regolamento comunale, da adottarsi entro 60 giorni dall'entrata in vigore della Legge di conversione, se l'ente decide di avvalersi di tale facoltà nei 30 giorni successivi ne dà notizia sul suo sito istituzionale.

In ogni caso la sanatoria locale è meno vantaggiosa perché ricomprende le sole sanzioni ma non si estende anche agli interessi di mora.

Sono invece esclusi dalla procedura per espressa previsione di legge:

- i dazi, le accise e l'IVA all'importazione;
- le somme dovute a seguito di recupero di aiuti di Stato dichiarati;
- le somme derivanti da condanna della Corte dei Conti;
- le sanzioni di carattere penale;
- le sanzioni diverse da quelle derivanti da violazioni di obblighi tributari o previdenziali.

Per quanto concerne, invece, le multe stradali, la sanatoria riguarda esclusivamente gli interessi di mora e le eventuali maggiorazioni irrogate ai sensi della Legge n. 689/1981.

In base alla norma, possono essere oggetto di definizione agevolata tutti i ruoli affidati agli Agenti della riscossione **dal 2000 al 2016** tenendo presente che, poiché la norma fa riferimento all'affidamento del carico, non bisogna vagliare la data di notifica della cartella di pagamento ma la **data**, antecedente, di **consegna del ruolo all'Agente della riscossione**, che non coincide necessariamente con il giorno in cui questo è stato reso esecutivo.

Venendo agli aspetti pratici, ai fini della definizione agevolata, il contribuente dovrà manifestare la volontà di adesione all'Agente della riscossione presentando, entro il **31 Marzo 2017**, l'apposito modello "*DA1 – Dichiarazione di adesione alla definizione agevolata*", disponibile sul sito Internet di Equitalia, con cui si indica la volontà di pagare ratealmente e ci si impegna a rinunciare ai contenziosi in corso. Il modello deve essere compilato in ogni sua parte e presentato direttamente agli sportelli di Equitalia presenti sul territorio nazionale. In alternativa, può essere inviato per e-mail agli indirizzi di posta elettronica o pec delle direzioni regionali di riferimento. Nel modello è indispensabile indicare il domicilio al quale l'Agente della riscossione invierà la **comunicazione di adesione** in risposta alla dichiarazione presentata. Nella dichiarazione di adesione inoltre, il contribuente dovrà:

- indicare il numero di rate di effettuazione del pagamento, entro il limite massimo di **cinque**, di cui tre nel 2017 (luglio, settembre e novembre) e due nel 2018 (aprile e settembre);
- specificare la pendenza dei giudizi aventi ad oggetto carichi a cui si riferisce la dichiarazione;
- impegnarsi alla rinuncia agli stessi giudizi.

Non si è tuttavia obbligati a definire la totalità dei debiti, poiché è **ammessa la rottamazione anche di singole partite** contenute nel medesimo atto di affidamento.
A questo punto, se la totalità delle somme è versata per intero nel termine, oppure se le rate sono pagate nei termini e per l'esatto importo, la procedura si perfeziona. In presenza anche di un solo inadempimento, invece, la sanatoria non può ritenersi conclusa, con la conseguenza che riemerge il debito a titolo di sanzioni amministrative e di interessi di mora e il carico, per espressa previsione della norma, non potrà essere oggetto di dilazione. Conseguentemente, l'Agente della riscossione riprenderà le attività esecutive per l'intero importo del debito originario. Unica eccezione è costituita dal caso in cui al momento della presentazione della domanda non sono decorsi i 60 giorni dalla notifica della cartella o dell'accertamento esecutivo o dell'avviso di addebito. In tali casi il debitore può comunque rateizzare il debito anche dopo il mancato perfezionamento della procedura.

4. Comunicazione trimestrale dei dati delle fatture

L'articolo 4 c. 1 del *Decreto* introduce l'**obbligo di trasmissione telematica trimestrale** delle fatture emesse e di quelle ricevute e registrate da parte dei soggetti passivi IVA, rispondendo ad una duplice finalità:

- antievasiva, finalizzata a ridurre il deficit nella riscossione dell'imposta imputabile al disallineamento temporale che intercorre tra il momento in cui i dati delle operazioni riportati nella dichiarazione annuale sono comunicati all'Amministrazione Finanziaria, e quello anteriore, dei versamenti eseguiti su base mensile o trimestrale;
- semplificatoria, finalizzata a ridurre gli adempimenti e i relativi costi amministrativi, a seguito della contestuale abrogazione di specifici obblighi.

Dal 1° gennaio 2017 i soggetti passivi IVA dovranno comunicare con cadenza trimestrale le operazioni rilevanti ai fini IVA

A partire, dunque, **dal 1° gennaio 2017** i soggetti passivi IVA dovranno comunicare con **cadenza trimestrale** le operazioni rilevanti ai fini IVA poste in essere nello stesso periodo di riferimento, specificando i dati identificativi dei soggetti coinvolti, sia in qualità di emittenti che di clienti/committenti, la data e il numero della fattura, l'aliquota applicata, l'imposta e la tipologia dell'operazione.
I dati oggetto di comunicazione coincidono con quelli registrati ai sensi dell'articolo 23 del D.P.R. n. 633/1972 per le fatture attive, mentre per le fatture passive, considerato che l'articolo 25 del medesimo D.P.R. n. 633/1972 non richiede la registrazione del numero progressivo attribuito dal fornitore che viceversa è richiesto nella comunicazione, dal prossimo anno sarà opportuno annotare nel registro acquisti anche il numero progressivo attribuito dal fornitore.
Tali comunicazioni dovranno essere effettuate **entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo a ciascun trimestre**, con l'eccezione prevista per il secondo trimestre, il cui invio dovrà avvenire, **per tener conto** della "sosta estiva", entro il 16 settembre anziché il 31 agosto.

Esclusivamente per il primo anno di applicazione, è previsto, tuttavia, che la comunicazione del primo trimestre sia sospesa e congiunta al secondo trimestre successivo, in una comunicazione unica da inviare entro il 25 luglio 2017 (quindi anticipata rispetto alla scadenza naturale del secondo trimestre).
In ogni caso, per tale adempimento, è previsto un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate per stabilire le modalità di invio delle comunicazioni.

5. Comunicazione trimestrale dei dati delle liquidazioni IVA

A partire dal 1° gennaio 2017 dovranno essere comunicati trimestralmente i dati riepilogativi delle liquidazioni periodiche IVA

L'articolo 4 c. 2 del *Decreto* introduce l'obbligo di comunicazione trimestrale dei dati contabili riepilogativi delle **liquidazioni periodiche IVA**, con decorrenza dal 1° gennaio 2017.
Sono tenuti ad adempiere al nuovo obbligo comunicativo **tutti i soggetti passivi IVA che effettuano le liquidazioni sia mensili che trimestrali**, mentre sono esonerati dall'adempimento i soggetti non tenuti alla presentazione della dichiarazione IVA annuale (ad esempio i soggetti che hanno effettuato esclusivamente operazioni esenti ma che non abbiano registrato fatture rientranti nel meccanismo del *reverse charge* come, a titolo esemplificativo, i servizi di pulizia degli edifici) e quelli esonerati dall'effettuazione delle liquidazioni periodiche.
Le modalità di invio saranno definite con successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate ma riguarderanno anche i casi in cui dalla liquidazione periodica emerga un importo a credito. Circa i termini di effettuazione delle comunicazioni si rimanda a quanto previsto per gli obblighi di comunicazione trimestrale delle fatture.

6. Sanzioni per omessa o errata comunicazione dei dati

Il Decreto introduce specifiche sanzioni in relazione alle omissioni e agli errori o riferiti alla trasmissione dei dati previsti dai nuovi obblighi comunicativi ai fini IVA

L'articolo 4 c. 3 del *Decreto* disciplina sul piano sanzionatorio le violazioni relative ai nuovi obblighi comunicativi:

- in presenza di omessa o di errata trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute è prevista l'applicazione di una sanzione amministrativa di **2,00 euro per ciascuna fattura**, nel limite massimo comunque di **1.000,00 euro** per ciascun trimestre di riferimento (in sostanza, si tratta dunque di una sanzione fissa per coloro che omettono la comunicazione per più di 500 fatture);
- qualora la trasmissione dei dati delle fatture venga effettuata entro i 15 giorni dalla scadenza, o entro tale data sia effettuata la trasmissione corretta dei dati, è prevista la **riduzione della metà**, comprensiva del limite massimo, della sanzione applicabile; in tale circostanza non trova applicazione l'istituto del cumulo giuridico.

Resta, invece, possibile ricorrere al ravvedimento operoso al fine di regolarizzare le relative omissioni od errori, sicché il contribuente potrà versare la somma di 1/9 di euro per ogni fattura non comunicata (o 1/9 della sanzione massima prevista nel caso la comunicazione riguardi più di 500 fatture) qualora regolarizzi la posizione entro i 90 giorni dalla violazione commessa o dal termine di presentazione della relativa comunicazione. Il ravvedimento operoso può essere cumulato nei 15 giorni con la riduzione della metà della sanzione. Chiaramente col trascorrere del tempo il ravvedimento diverrà più oneroso con l'applicazione di 1/8, 1/7 fino a 1/6 se l'adempimento viene eseguito oltre il termine della dichiarazione dell'anno successivo.
Viene, inoltre, disposta l'applicazione di una sanzione da **500,00 a 2.000,00** euro nelle ipotesi di omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA, con possibilità di riduzione alla metà nei 15 giorni come per la trasmissione dei dati delle fatture.

7. Credito d'imposta per i nuovi obblighi IVA

L'articolo 4 c. 2 del *Decreto*, al fine di contenere i costi che i contribuenti dovranno sostenere per l'adeguamento tecnologico necessario per le due nuove comunicazioni dei dati IVA introdotte, o in alternativa per l'esercizio dell'opzione quinquennale di invio telematico di tutte le fatture elettroniche emesse e ricevute, riconosce un credito d'imposta pari a **100,00 euro**.

Tale credito spetterà per una sola volta, e sarà utilizzabile esclusivamente in compensazione orizzontale in F24 (non rimborsabile) a decorrere dal **1° gennaio 2018**, qualora il contribuente nell'anno precedente al sostenimento della spesa abbia registrato un volume d'affari **non superiore a 50 mila euro**.

In aggiunta a quanto sopra viene previsto un ulteriore credito di **50,00** euro a favore dei commercianti al minuto che trasmettono i corrispettivi giornalieri in via telematica.

8. Abolizione di obblighi IVA

A fronte dei nuovi obblighi di trasmissione dei dati delle fatture e di comunicazione delle liquidazioni periodiche sono stati previsti una serie di interventi finalizzati a semplificare gli adempimenti e ridurre i costi amministrativi. Infatti, a decorrere dal **1° gennaio 2017**, sono soppressi i seguenti adempimenti:

1. la comunicazione annuale delle operazioni rilevanti ai fini IVA (cosiddetto "*spesometro*" da presentare entro il 10 e 20 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento in relazione, rispettivamente, ai contribuenti IVA mensili e trimestrali);
2. la comunicazione delle operazioni poste in essere con controparti aventi sede, residenza o domicilio nei cosiddetti "*Paesi Black-list*", già a decorrere dall'anno d'imposta corrente (in linea con quanto previsto dalla Legge di stabilità 2016 in merito al venir meno dell'obbligo di segnalare in dichiarazione dei redditi i costi derivanti da operazioni con controparti localizzate in Stati o territori a fiscalità privilegiata);
3. gli elenchi riepilogativi degli acquisti intracomunitari di beni (mod. Intra 2-*bis*) e delle prestazioni di servizi ricevute (mod. Intra 2-*quater*) da soggetti di altri paesi UE (l'adempimento resta, invece, in essere per le cessioni di beni intracomunitarie e le prestazioni di servizi effettuate);
4. la comunicazione degli acquisti effettuati da San Marino senza addebito dell'IVA;
5. le comunicazioni relative ai contratti stipulati dalle società di *leasing* e dagli operatori commerciali che svolgono attività di locazione e di noleggio, per i quali il Provvedimento del 5 agosto 2011 ha disposto la comunicazione all'anagrafe tributaria dei dati anagrafici dei clienti nonché dei corrispettivi percepiti qualora oggetto del contratto siano autovetture, caravan, altri veicoli, unità da diporto e aeromobili.

Dal 1° gennaio 2017 sono soppressi lo spesometro, le comunicazioni black list, l'invio degli intra 2-bis e Intra 2-quater, la comunicazione degli acquisti da San Marino e le comunicazioni dei contratti stipulati dalle società di leasing e di noleggio

Per i contribuenti che eserciteranno l'opzione per la trasmissione telematica dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute, fermo restando l'obbligo della presentazione dei dati delle liquidazioni periodiche, viene meno quello dell'invio dei dati delle fatture e vi sarà la possibilità di **accedere ai rimborsi IVA in via prioritaria** entro tre mesi dalla presentazione della dichiarazione e della riduzione di due anni dei termini di accertamento ai fini IVA e ai fini delle imposte sui redditi d'impresa e di lavoro autonomo, che pertanto scadranno il 31 dicembre del **terzo anno** successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

9. Nuova disciplina delle dichiarazioni integrative

L'articolo 7-*bis* del *Decreto* introduce rilevanti novità in materia di **dichiarazioni integrative** modificando i commi 8 e 8-*bis* dell'articolo 2 del D.P.R. n. 322/1998 per le dichiarazioni dei redditi, IRAP e dei sostituti di imposta e introducendo i commi 6-*bis* e 6-*ter* all'articolo 8 del D.P.R. n. 322/1998 per le dichiarazioni IVA.

In ambedue i casi la logica è quella di **uniformare** le dichiarazioni a favore del Fisco (nei casi di maggiore base imponibile, di maggiore imposta o di minore credito) rispetto a quelle a favore del contribuente (nei casi di minore base imponibile, minore imposta o maggiore credito). La *ratio* consiste nel superare la vecchia disposizione, confortata dalle posizioni dell'Agenzia delle Entrate e, da ultimo, della Cassazione (sentenza a sezioni unite 30.06.2016 n. 13378), secondo cui la dichiarazione a favore del contribuente poteva essere emendata solo entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, mentre quella a favore del fisco poteva beneficiare del termine decadenziale per l'accertamento.

Attraverso il Decreto vengono uniformati i termini di emendabilità delle dichiarazioni a favore del fisco rispetto a quelli a favore dei contribuenti

Ciò determinava, chiaramente, una situazione di **squilibrio** a favore dell'amministrazione finanziaria, con il contribuente che, spirati i termini per l'integrativa a favore, aveva solo la possibilità di chiedere a rimborso le imposte versate in eccesso entro 48 mesi dal versamento (articolo 38 del D.P.R. n. 602/1973), potendo tuttavia incorrere in un rifiuto da parte del fisco contro il quale rimaneva unicamente la strada del contenzioso.

Le nuova disposizione contenuta nel c. 8 mira, per le imposte dirette e le ritenute dei sostituti d'imposta, ad **uniformare la disciplina delle dichiarazioni integrative**, consentendo che le stesse, **sia a favore sia a sfavore**, possano essere presentate **non oltre i termini previsti per l'accertamento** (articolo 43 del D.P.R. n. 600/1973).

Il successivo nuovo c. 8-*bis* stabilisce, invece, che il credito, riveniente da un minor debito o un maggior credito scaturiti a seguito dell'integrativa prevista dal c. 8, possa essere utilizzato in compensazione (articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997).

È altresì previsto che qualora l'integrativa sia presentata oltre i termini della dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo, il credito rinveniente dalla stessa potrà essere usato in compensazione, **ma solo con i debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa**; in tal caso, nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa, è indicato il credito derivante dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalla dichiarazione integrativa stessa.

Il nuovo c. 6-*bis* dell'articolo 8 fissa le stesse regole per ciò che concerne la dichiarazione integrativa nel comparto IVA. Tuttavia, il credito risultante dalla dichiarazione integrativa subisce una sorte differente a seconda che la stessa sia presentata entro il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo oppure oltre il medesimo. Nel primo caso, infatti, il credito potrà essere (c. 6-*ter*):

- portato in detrazione in sede di liquidazione periodica;
- portato in detrazione in sede di liquidazione annuale;
- utilizzato in compensazione;
- richiesto a rimborso (in presenza dei requisiti degli articoli 30 e 34 c. 9 del D.P.R. n. 633/1972).

Nel secondo caso, invece, il credito potrà essere (c. 6-*quater*):

- richiesto a rimborso (in presenza dei requisiti degli articoli 30 e 34 c. 9 del D.P.R. n. 633/1972);
- utilizzato in compensazione dei debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa.

Per quanto riguarda, infine, i termini di accertamento delle dichiarazioni integrative, sia quelle relative alle dirette e ai sostituti di imposta sia quelle relative all'IVA, viene stabilito, previa modifica dell'articolo 1 c. 640 della Legge n. 190/2014, che il differimento dei termini di accertamento si applica "***limitatamente*** *ai soli elementi oggetto dell'integrazione*", impedendo quindi di riaprire la posizione fiscale del contribuente anche con riferimento ad elementi, in un modo o nell'altro, solo collegati a quelli oggetto di integrazione.

Con riferimento all'applicazione delle nuove disposizioni in materia di dichiarazioni integrative non è stata prevista alcuna particolare decorrenza.

Pertanto, le stesse devono ritenersi operanti dal **24 ottobre 2016** anche in relazione ai periodi d'imposta pregressi ancora emendabili.
Alla luce di quanto sopra, per i periodi di imposta fino al 2015 si possono ordinariamente presentare le dichiarazioni integrative entro il 31 dicembre del **quarto anno** successivo a quello di presentazione della dichiarazione originaria.
Invece dal 2016, per effetto delle novità introdotte dalla Legge n. 208/2015, il termine di decadenza dell'azione di accertamento risulta quello del 31 dicembre del **quinto anno** successivo a quello di presentazione della dichiarazione e, quindi, entro il medesimo termine sarà possibile presentare le relative dichiarazioni integrative.

10. Scomputo delle ritenute

L'articolo 5 c. 2-*bis* del *Decreto* interviene a modificare la disciplina relativa allo **scomputo dall'imposta delle ritenute alla fonte** a titolo d'acconto e sui redditi sottoposti a tassazione separata, disciplinata dall'articolo 22 c. 1 lettera c) del TUIR.
In particolare, per le ritenute operate nell'anno successivo a quello di competenza dei redditi ma anteriormente alla presentazione della dichiarazione, il percipiente può adesso scegliere fra le seguenti alternative:

- lo scomputo dall'imposta relativa al **periodo di imposta di competenza** dei redditi;
- lo scomputo dall'imposta relativa al **periodo di imposta nel quale le ritenute sono state operate**.

Attraverso il Decreto vengono riviste, in senso favorevole ai contribuenti, le modalità di scomputo delle ritenute alla fonte

Prima di questo intervento normativo era possibile procedere unicamente attraverso lo scomputo dall'imposta relativa al periodo di competenza dei redditi nel caso in cui la ritenuta fosse operata prima della presentazione della dichiarazione dei redditi.
La modifica normativa, invece, introduce la possibilità di scomputare la ritenuta nell'anno successivo, in cui la ritenuta è operata, secondo il principio di cassa.
Il successivo c. 2-*ter* interviene poi a modificare anche l'articolo 25-*bis* c. 3 del D.P.R. n. 600/1973, prevedendo lo stesso principio anche alle ritenute su **provvigioni** inerenti i rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e di procacciamento d'affari.
Lo stesso principio si applica anche con riferimento alle ritenute operate sugli importi corrisposti dal **condominio** all'appaltatore (articolo 25-*ter* del D.P.R. n. 600/1973) e nel caso delle ritenute operate dalla banca e dalle Poste sui bonifici di pagamento degli interventi di **recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica** (articolo 25 del D.L. n. 78/2010) nei quali è stata operata la ritenuta dell'8 per cento.

11. Mancato rinnovo di regimi opzionali

L'articolo 7-*quater* c. 27 del *Decreto* modifica l'intero corpo del TUIR prevedendo la sostituzione delle parole "mancato rinnovo" con "**revoca**" relativamente alle opzioni per aderire ai regimi speciali previste dal medesimo Testo Unico. Ciò comporta che le opzioni esercitabili ai sensi del TUIR **si intendono tacitamente prorogate** oltre il limite naturale, a meno che non intervenga l'espressa revoca da parte del soggetto interessato.
Il tacito rinnovo dell'opzione trova quindi applicazione sia per il regime della **trasparenza fiscale** ai sensi dell'articolo 115 c. 4 del TUIR sia per il **consolidato nazionale** ai sensi dell'articolo 117 c. 3 del TUIR, con possibilità, tuttavia, per l'ente o società controllante di modificare il criterio di attribuzione delle perdite residue ai sensi dell'articolo 124 c. 4 del TUIR, in caso di interruzione anticipata della tassazione di gruppo o di revoca dell'opzione, alle società che le hanno prodotte, nella dichiarazione dei redditi presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende rinnovare l'opzione.
Il successivo articolo 125 del TUIR viene modificato per tenere conto del tacito rinnovo delle opzioni e dell'attribuzione delle perdite residue attribuite a ciascun soggetto in caso di revoca.

Ad esempio in caso di un consolidato fiscale per il triennio 2014-2016, lo stesso si rinnova tacitamente per il periodo 2017-2019 a meno che la revoca non venga espressamente indicata nel modello Unico 2017.
Viene modificato, infine, l'articolo 132 c. 1 del TUIR in tema di **consolidato mondiale** per tenere conto anche in questo caso del rinnovo tacito dell'opzione.
Stesso criterio di rinnovo tacito si applica anche al regime della c.d. ***tonnage tax*** prevista dall'articolo 155 c. 1 del TUIR.
Il successivo c. 28 demanda a un decreto ministeriale l'adeguamento delle vigenti norme secondarie alle modifiche in tema di rinnovo tacito delle opzioni.
Il c. 29 stabilisce che alle opzioni che debbono essere comunicate con la dichiarazione dei redditi da presentare nel corso del primo periodo di valenza del regime opzionale si applica il regime della **remissione *in bonis*** (articolo 2 c. 1 del D.L. n. 16/2012), che consente comunque di accedere al regime opzionale purché non vi sia stato l'inizio di un'attività di accertamento o di contestazione di sanzioni da parte dell'Amministrazione e in presenza di specifiche condizioni di legge. Potranno dunque essere recuperate le opzioni dimenticate, comunicandole nella prima dichiarazione successiva a quella in cui esse dovevano essere indicate. Tuttavia, alla revoca "dimenticata", non si può rimediare attraverso questo istituto.
Tutte le disposizioni relative al rinnovo tacito delle opzioni e alle relative norme di riferimento si applicano a decorrere dal 2017.

A decorrere dal 2017 le opzioni esercitabili ai sensi del TUIR si intendono tacitamente prorogate oltre il limite naturale, a meno che non intervenga l'espressa revoca da parte del soggetto interessato

12. Progressiva eliminazione degli studi di settore e dei parametri e introduzione di "indici sintetici di affidabilità"

L'articolo 7-*bis* del *Decreto* prevede la cessazione dell'utilizzabilità degli studi di settore e dei parametri quali strumenti di accertamento e introduce, in loro sostituzione, lo strumento degli **indici sintetici di affidabilità fiscale**, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017.
La disposizione, fondata sull'obiettivo di superare la logica di perseguire i sospetti evasori per giungere a premiare i contribuenti virtuosi, rimanda tuttavia ad un apposito Decreto ministeriale l'individuazione degli **indici sintetici di affidabilità** a cui saranno collegati livelli di premialità per i contribuenti più affidabili, che potranno consistere anche nell'esclusione o nella riduzione dei termini per gli accertamenti.
Di conseguenza, bisognerà attendere l'emanazione del D.M. di approvazione degli indici per comprendere in concreto quali potranno essere i livelli di premialità e in cosa consisteranno l'esclusione o la riduzione dei termini per gli accertamenti.
Contestualmente all'adozione di detti indici, cesseranno di avere effetto, al fine dell'accertamento dei tributi, le disposizioni relative agli studi di settore (articolo 62-*bis* del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla Legge 29 ottobre 1993, n. 427) e ai parametri (articolo 3, commi da 181 a 189, della Legge 28 dicembre 1995, n. 549).

13. Valenza presuntiva di prelievi e versamenti

L'articolo 7-*quater* c. 1 del *Decreto* modifica l'articolo 32 c. 1 numero 2) del D.P.R. n. 600/1973 in materia di indagini finanziarie, introducendo, in senso favorevole ai contribuenti, una limitazione dell'operatività delle presunzioni legali derivanti dai prelievi bancari non giustificati.
In particolare, con riferimento ai **prelievi non giustificati**, è stato in primo luogo eliminato dal testo della norma il riferimento ai "compensi", recependo in tal modo le indicazioni della Corte Costituzionale che, nella sentenza 6.10.2014 n. 228, aveva dichiarato incostituzionale l'articolo 32 del D.P.R. n. 600/1973 nella parte in cui, per i lavoratori autonomi, prevedeva che in presenza di prelievi non giustificati poteva desumersi la presenza di ricavi non dichiarati. Pertanto, viene di fatto solo confermato in via legislativa che per i possessori di reddito di lavoro autonomo i prelievi non hanno alcun valore presuntivo legale.
Sempre in merito ai prelievi ma con esclusivo riferimento ai possessori di reddito d'impresa, è stato inoltre introdotto un limite di **1.000,00 euro giornalieri**, e comunque di **5.000,00 euro mensili** al di sotto del quale la presunzione non può operare. Di conseguenza, solo i prelievi non giustificati superiori a queste soglie possono eventualmente condurre ad un accertamento.

Nulla cambia, invece, in relazione ai **versamenti** in quanto, a prescindere dall'importo, gli stessi continuano a tramutarsi in ricavi/compensi non dichiarati, **ove non giustificati**, sia per i titolari di reddito d'impresa che per gli esercenti arti e professioni.

14. Stabile organizzazione estera

L'articolo 7-*quater* c. 2 del *Decreto* modifica l'articolo 110 c. 2 del TUIR per ciò che concerne la conversione in euro dei saldi di conto delle **stabili organizzazioni all'estero**, prevedendo che la stessa sia effettuata non più secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio, bensì **secondo il cambio utilizzato nel bilancio in base ai corretti princìpi contabili**.

A decorrere dal 2017 la conversione in euro dei saldi di conto delle stabili organizzazioni all'estero dovrà essere effettuata secondo il cambio utilizzato nel bilancio in base ai corretti princìpi contabili

Resta fermo, invece, il principio in base al quale le differenze rispetto ai saldi di conto dell'esercizio precedente non concorrono alla formazione del reddito.
Ciò in considerazione del fatto che tali differenze sono riconducibili alla mera esigenza di redigere il bilancio secondo il sistema fiscale italiano, quindi non rappresentano operazioni di cambio con valenza reddituale.
Nell'ultimo capoverso del c. 2 per le imprese tenute alla **contabilità plurimonetaria** in luogo dell'applicazione del cambio di fine esercizio ai saldi dei relativi conti si introduce, coerentemente con quanto sopra, l'applicazione del cambio utilizzato in bilancio in base ai corretti princìpi contabili.
In questo secondo caso, a differenza del precedente in cui il cambio risponde ad una mera esigenza di bilancio, l'operazione assume piena rilevanza fiscale.
Queste disposizioni decorrono **dal 2017**, ma sono fatti salvi i comportamenti pregressi posti in essere in conformità alle disposizioni introdotte dal c. 2.
Ai sensi del c. 4 l'importo della riserva di traduzione, risultante dal bilancio relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016, che abbia concorso alla formazione del reddito imponibile, è riassorbito in **5 quote costanti** a decorrere dal periodo d'imposta 2017.

15. I nuovi termini per dichiarazioni, versamenti e certificazione unica

Attraverso le disposizioni contenute nel *Decreto* sono state previste numerose modifiche ai termini previsti da alcuni importanti adempimenti tributari. In particolare, le modifiche hanno riguardato:

- i termini per la consegna della Certificazione Unica;
- la sospensione feriale per la trasmissione di documenti e informazioni richiesti con questionari dall'Agenzia delle Entrate o da altri Enti e per il pagamento degli importi dovuti a seguito dei c.d. "avvisi bonari";
- i termini di versamento a saldo delle imposte;
- i termini di presentazione della dichiarazione IVA annuale;
- la sospensione feriale per l'accertamento con adesione.

15.1 Le modifiche ai termini per la consegna della Certificazione Unica

L'articolo 7-*quater* c. 14 del *Decreto* posticipa, a partire dall'anno 2017 con riferimento alle certificazioni riguardanti il periodo d'imposta 2016, dal 28 febbraio al **31 marzo** il termine per la consegna della **Certificazione Unica** al soggetto percettore del reddito. Resta, invece, confermata la trasmissione telematica delle Certificazioni Uniche entro il 7 marzo dell'anno successivo a quello in cui le somme sono state corrisposte.
Si tratta, pertanto, di una semplificazione di modesta entità, visto che le Certificazioni in questione possono sì essere consegnate nel termine più ampio del 31 marzo, ma devono comunque essere predisposte entro il 7 dello stesso mese per l'invio telematico.

15.2 Sospensione feriale per la trasmissione di documenti e informazioni a seguito di questionari e per il versamento degli importi derivanti dai c.d. "avvisi bonari"

L'articolo 7-*quater* c. 16 e 17 del *Decreto* sospende **dal 1° agosto al 4 settembre**:

- i termini per la trasmissione dei documenti e delle informazioni richiesti ai contribuenti dall'Agenzia delle Entrate o da altri enti impositori, esclusi quelli relativi alle richieste effettuate nel corso delle attività di accesso, ispezione e verifica, nonché delle procedure di rimborso ai fini IVA;
- il termine di 30 giorni per il pagamento delle somme dovute a seguito:
    - dei controlli automatici previsti dagli articoli 36-*bis* del D.P.R. n. 600/1973 e 54-*bis* del D.P.R. n. 633/1972;
    - dei controlli formali ai sensi dell'articolo 36-*ter* del D.P.R. n. 600/1973 e dell'attività di liquidazione dei redditi assoggettati a tassazione separata.

15.3 Termini di versamento a saldo delle imposte

L'articolo 7-*quater* c. 19 del *Decreto* differisce i termini per il versamento del saldo e del 1° acconto delle imposte di Unico e IRAP per i soggetti IRPEF **dal 16 al 30 del mese di giugno** (o luglio, con maggiorazione di 0,4%). Per i soggetti IRES, invece, i versamenti del saldo e del 1° acconto delle imposte di Unico e IRAP vanno effettuati **entro l'ultimo giorno (non più il 16) del 6° mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta** (con possibilità di differire il versamento di 30 giorni, con maggiorazione dello 0,4%).
Infine, viene eliminata dalle disposizioni in materia di versamenti il riferimento alle dichiarazioni unificate (articolo 17, c. 1, del D.P.R. n. 435 del 2001).
Il successivo c. 20, con finalità di coordinamento con le modifiche apportate al c. 19, interviene sulle disposizioni in tema di termini per i versamenti IVA.
Tutte le sopra citate modifiche decorrono dal **1° gennaio 2017**.
Restano, invece, fissati al 16 giugno i versamenti riferiti al saldo di IMU e TASI.

A partire dal 1° gennaio 2017 i termini per il versamento del saldo e del 1° acconto delle imposte di Unico/IRAP per i soggetti IRPEF sono posticipati al 30 giugno. I termini per i soggetti IRES slittano, invece, all'ultimo giorno del 6° mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta

15.4 Termini di presentazione della dichiarazione IVA

L'articolo 4 c. 4 lettera c) del *Decreto*, in conseguenza dei nuovi obblighi di comunicazione trimestrale dei dati delle fatture emesse e ricevute e delle liquidazioni periodiche IVA, modifica i termini di presentazione della **dichiarazione annuale IVA** nella modalità seguente:

- la dichiarazione IVA relativa all'anno di imposta 2016 dovrà essere presentata **nel mese di febbraio e comunque entro il 28.2.2017**;
- la dichiarazione IVA relativa agli anni d'imposta decorrenti dal 2017 dovrà essere presentata tra il **1° febbraio e il 30 aprile dell'anno successivo**.

15.5 Sospensione feriale per accertamento con adesione

L'articolo 7-*quater* c. 18 del *Decreto* stabilisce che i termini di sospensione relativi alla procedura di accertamento con adesione (90 giorni) **sono cumulabili con quelli di sospensione feriale dell'attività giurisdizionale** (1-31 agosto).

16. Le altre novità

Tra le **altre novità** del D.L. n. 193/2006 si segnalano le seguenti modifiche:

Argomento	Oggetto delle modifiche apportate dal D.L. n. 193/2016
SPESE DI VIAGGIO E TRASPORTO PER PROFESSIONISTI	L'articolo 7-*quater* c. 5 del *Decreto* modifica **a decorrere dal 2017** le disposizioni contenute nell'articolo 54 del TUIR, relativo alla determinazione del reddito di lavoro autonomo, prevedendo che non costituiscono compensi in natura per il professionista, oltre alle prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande direttamente acquistate dal committente, anche le prestazioni di viaggio e trasporto.
NOTIFICA DI ATTI, ACCERTAMENTI E CARTELLE DI PAGAMENTO A MEZZO PEC	L'articolo 7-*quater* c. 6 del Decreto introduce all'articolo 60 del DPR 600/73, la possibilità per gli enti impositori, a decorrere dal **1° luglio 2017**, di notifica mediante **posta elettronica certificata** degli avvisi di accertamento e degli altri atti destinati alle imprese individuali, alle società o ai professionisti. Il successivo comma 9 modifica l'articolo 26 c. 2 del D.P.R. n. 602/1973 aggiornando e integrando la disciplina della notifica mediante posta certificata della cartella di pagamento.
ACQUISTI DA SAN MARINO	L'articolo 7-*quater* c. 21 del *Decreto* sopprime la comunicazione degli acquisti senza addebito di IVA effettuati nella Repubblica di San Marino da parte degli operatori economici italiani soggetti passivi IVA (articolo 16, lettera c), del D.M. 24/12/93), con decorrenza **dal 2017**.
IMMOBILI SITUATI ALL'ESTERO	L'articolo 7-*quater* c. 23 del *Decreto* prevede che nella dichiarazione dei redditi non debbano essere indicati gli immobili situati all'estero per i quali non siano intervenute variazioni nel corso del periodo d'imposta. Rimane, invece, fermo l'obbligo di indicazione in dichiarazione dei versamenti relativi all'imposta sul valore degli immobili situati all'estero (IVIE) per effetto delle modifiche apportate all'articolo 4, comma 3, del D.L. n. 167/1990.
F24 TELEMATICO	L'articolo 7-*quater* c. 31 del *Decreto* sopprime l'obbligo dell'F24 telematico per i pagamenti superiori a 1.000 euro effettuati dai privati. Pertanto, dal **3 dicembre 2016**, le persone fisiche senza partita IVA possono presentare modelli F24 cartacei di qualunque importo (anche superiore a 1.000 euro) a condizione che attraverso gli stessi non venga operata una compensazione degli importi a debito con altri tributi e/o contributi. In questo caso, infatti, qualora siano effettuate delle compensazioni che non azzerino il saldo finale, permane l'obbligo di pagamento mediante canale telematico (sono ammessi, quindi, oltre ai servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, anche l'home banking e i servizi messi a disposizione dagli intermediari della riscossione convenzionati). In presenza di F24 con saldo "a zero" per effetto dell'utilizzo di crediti compensazione, infine, resta obbligatorio anche per questi soggetti l'utilizzo esclusivo dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.
RIMBORSI IVA	L'articolo 7-*quater* c. 32 del *Decreto* innalza da 15 mila a **30 mila euro** la soglia per l'ottenimento dei rimborsi IVA senza necessità di presentazione dell'apposita garanzia da parte del beneficiario. L'innalzamento a 30 mila euro del limite per le richieste di rimborso senza né garanzia né apposizione del visto di conformità, tuttavia, vale solo per i rimborsi, mentre per le compensazioni orizzontali permane il limite di 15 mila euro.