

STUDIO PROF DOTT. PAOLO BRUNO

Dottore Commercialista – Revisore Legale

Via Goito n. 2 – 15011 Acqui Terme (AL)

tel. 0144324566 – fax 0144324566 – mail: paolo.bruno@studiopaolobruno.com

www.studiopaolobruno.com

15 ottobre 2016

Anteprima

Correttivo Jobs Act: pubblicato in G.U.	pag. 2
Start Up costituite on-line, solo in 57 hanno scelto la nuova procedura	pag. 2
Le modifiche dei principi contabili nazionali sotto la lente della FNC	pag. 3
Procedimenti arbitrali, l'assolvimento del bollo è onere delle parti	pag. 3
Credito d'imposta R&S e istruzioni applicative, l'analisi di Confindustria	pag. 4
Dichiarazione IMU tramite Fisconline e Entratel, pronte le specifiche del modulo di controllo	pag. 5
Riforma dell'Editoria, la Camera approva il DDL	pag. 5
Prestito Ipotecario Vitalizio, il MISE diffonde le FAQ	pag. 6
Realizzazione di case popolari, tassazione indiretta light	pag. 6
Risarcimenti per vessazioni subite dall'ex Jugoslavia: niente bollo sui documenti italiani	pag. 7

Adempimenti

730 integrativo o rettificativo: presentazione entro il 25 ottobre	pag. 8
--	--------

Guide operative

Ravvedimento di Unico 2016 dopo la scadenza del 30 settembre	pag. 11
--	---------

FISCO

Voucher

Lavoro occasionale

Lavoro autonomo

Riforma del lavoro

Correttivo Jobs Act: pubblicato in G.U.

Stretta sui voucher per garantire una loro maggiore tracciabilità. La nuova norma è in vigore da sabato 8 ottobre: sulla Gazzetta Ufficiale del 7 ottobre è infatti stato pubblicato il [D.Lgs. 24 settembre 2016 n. 185](#), che contiene disposizioni integrative e correttive dei precedenti decreti del Jobs Act; tra le norme di interesse, vi è quella che ridisegna la geografia dei voucher, in nome di una maggiore severità e, per l'appunto, di una migliore tracciabilità.

Si legge nel testo correttivo, che modifica il [D.Lgs. n. 81/2015](#): *“I committenti **imprenditori non agricoli o professionisti** che ricorrono a prestazioni di lavoro accessorio sono tenuti, almeno 60 minuti prima dell'inizio della prestazione, a comunicare alla sede territoriale competente dell'Ispettorato nazionale del lavoro, mediante sms o posta elettronica, i dati anagrafici o il codice fiscale del lavoratore, indicando, altresì, il luogo, il giorno e l'ora di inizio e di fine della prestazione”*. Per gli imprenditori agricoli, invece, l'obbligo è quello di comunicare con *“lo stesso termine e con le stesse modalità [degli imprenditori non agricoli], i dati anagrafici, o il codice fiscale del lavoratore, il luogo e la durata della prestazione con riferimento ad un arco temporale non superiore a tre giorni”*.

Laddove queste norme non venissero rispettate, si prevede una **sanzione amministrativa** oscillante tra i 400 ed i 2.400 euro, in merito ad ogni lavoratore per il quale è stata omessa la comunicazione.

[D.Lgs. 24 settembre 2016 n. 185](#)

[D.Lgs. 15 giugno 2015, n. 81](#)

Imprese Start Up innovative

Registro delle imprese

SRL

Start Up costituite on-line, solo in 57 hanno scelto la nuova procedura

Inaugurata il 20 luglio 2016, in poco più di due mesi soltanto 57 imprese hanno utilizzato l'innovativa modalità di costituzione delle Start Up per via telematica, senza passare dal notaio. Di queste, solo 34 sono già ufficialmente costituite, le altre 23 sono ancora in attesa d'iscrizione.

I dati emergono dal **1° report** dedicato alla nuova modalità di costituzione, pubblicato il 7 ottobre 2016, dal Ministero dello Sviluppo Economico, e, se messi a confronto con il tradizionale rapporto che indica quante Start Up vengono iscritte presso il Registro imprese ogni trimestre, emerge che la costituzione on-line è scelta solo nel 10% dei casi. I rapporti trimestrali, infatti, evidenziano un incremento di Start Up che oscilla tra le 400 e le 500 unità (quello relativo al corrispondente periodo del 2015 – luglio/settembre 2015 – ne conta 456).

Delle 34 nuove Start Up costituite on-line e già iscritte, solo 31 hanno usufruito della nuova procedura in maniera indipendente, le altre 3 lo hanno fatto presso le Camere di Commercio, avvalendosi della collaborazione del Conservatore del Registro delle Imprese. In prevalenza si tratta di Start Up di **dimensione media** (la maggioranza ha un capitale iniziale sottoscritto che ricade nelle classi intermedie comprese fra i 5.000 e i 10.000 e fra i 10.000 e i 50.000

euro). A livello geografico, la concentrazione maggiore di costituzioni telematiche è stata registrata in Lombardia (7), seguita da Toscana (3), Marche e Veneto (2).

[Unioncamere, MISE, IC, Report 20 luglio-30 settembre 2016](#)

[Organismo italiano di contabilità](#)

[OIC 10 – Rendiconto Finanziario](#)

[OIC 15- Crediti](#)

[OIC 19 - Debiti](#)

[Bilancio d'esercizio](#)

Le modifiche dei principi contabili nazionali sotto la lente della FNC

Come cambiano i principi contabili nazionali dopo le modifiche introdotte dal [D.Lgs. n. 139/2015](#), meglio noto come Decreto Bilanci? È questo l'interrogativo a cui offre una risposta il [Documento](#) pubblicato dalla Fondazione Nazionale dei Commercialisti il 30 settembre 2016.

Il contributo prende in analisi le **due novità più rilevanti** e di particolare originalità rispetto al passato: i **prospetti di bilancio** e la **rappresentazione degli strumenti finanziari derivati**. In particolare, sotto il primo aspetto, viene preso in analisi l'aggiornamento del principio contabile OIC 12 sugli schemi di bilancio *“che ha visto – si legge nel Documento - lo stralcio della sezione sul rendiconto finanziario, ed al quale viene dedicato l'autonomo principio contabile OIC 10, evidenziando di fatto un aumento dell'importanza dell'informativa che il rendiconto finanziario fornisce”*. Per quanto concerne, invece, la nuova disciplina specifica di classificazione e valutazione in bilancio degli strumenti finanziari derivati, il contributo dei Commercialisti, mette in evidenza il nuovo principio contabile, ancora sprovvisto di numerazione, dedicato al trattamento contabile degli strumenti finanziari derivati che l'Organismo italiano di contabilità ha pubblicato dopo aver diffuso le bozze dei nuovi OIC 15 (crediti) e OIC 19 (debiti). *“Si tratta - è spiegato nel Documento - di una novità assoluta nel panorama contabile nazionale, in quanto in precedenza mai nessun principio contabile specifico in Italia era stato emanato per regolamentare tale disciplina”*.

[D.Lgs. 18 agosto 2015, n. 139](#)

[FNC, Documento 30 settembre 2016](#)

Imposta di bollo

Procedimenti arbitrali, l'assolvimento del bollo è onere delle parti

Le Camere di Commercio, non provvedendo alla formazione degli atti e dei provvedimenti dei procedimenti arbitrali, **non possono procedere** alla riscossione della relativa **imposta di bollo con modalità virtuale**. Sono le parti ad essere tenute all'assolvimento.

Il chiarimento è contenuto nella [Risoluzione n. 89/E](#) emessa il 6 ottobre 2016 dall'Agenzia delle Entrate in risposta al quesito di una Camera di Commercio che, in possesso dell'autorizzazione a riscuotere il bollo virtuale su altre tipologie di atti, chiedeva al Fisco se avesse potuto procedere anche in relazione agli atti e ai provvedimenti delle procedure arbitrali.

“Considerato che l'imposta di bollo sugli atti e provvedimenti è dovuta fin dall'origine, si ritiene che l'obbligazione tributaria debba essere assolta dal soggetto che forma i predetti documenti e, quindi, li consegna o spedisce”. E proprio in ciò sta il limite all'assolvimento da parte delle Camere di Commercio: esse, lungi dal formare gli atti in parola, si limitano a

compiere “un’attività di mera ricezione documentale e di svolgimento di servizio di segreteria”. Nel caso di specie, la Camera istante si limita a ricevere la domanda di arbitrato e provvedere al suo invio alla controparte invitata, a curare i successivi scambi di memorie prodotte dalle parti secondo le indicazioni dell’organo arbitrale, a offrire assistenza per la gestione delle udienze e a occuparsi dell’invio alle parti del lodo finale emesso dall’organo arbitrale.

Da qui il diniego delle Entrate a provvedere al pagamento **dell’imposta virtuale** e la conseguente individuazione dei soggetti tenuti all’assolvimento: le parti, ovvero imprese e/o privati, “che procedono alla formazione di detti documenti e li presentano in via telematica alla camera di commercio; pertanto, per i documenti in argomento l’imposta di bollo non potrà essere assolta dalla camera di commercio utilizzando l’autorizzazione al pagamento in modo virtuale della quale risulta già in possesso”.

Le parti hanno a **diposizione due vie per l’assolvimento**: la modalità virtuale o mediante contrassegno, procedendo al versamento ad un intermediario convenzionato (in tale seconda ipotesi, l’assolvimento dovrà essere comprovato indicando nel documento inviato il codice numerico composto da 14 cifre rilevabili dal contrassegno telematico rilasciato dall’intermediario. Il contrassegno utilizzato dovrà essere conservato dalle parti per 3 anni, ovvero sino a decadenza del potere accertativo dell’amministrazione finanziaria).

[Agenzia delle Entrate, Risoluzione 6 ottobre 2016, n. 89/E](#)

Credito d’imposta per la ricerca e sviluppo

Credito d’imposta R&S e istruzioni applicative, l’analisi di Confindustria

Con la [Circolare del 28 settembre 2016](#), Confindustria ha analizzato la disciplina del **credito d’imposta per gli investimenti in ricerca e sviluppo**, alla luce delle istruzioni applicative fornite dall’Agenzia delle Entrate con la [Circolare n. 5/E del 16 marzo 2016](#).

L’importante documento di prassi emanato dall’Amministrazione, sottolineano da Confindustria, risulta improntato all’intento di dare **piena efficacia** ad una misura giudicata di grande rilievo strategico per la competitività delle imprese italiane e per i conseguenti effetti sulla ripresa economica e lo sviluppo. In tale prospettiva, prosegue l’Associazione, oltre a fornire l’inquadramento sistematico e il coordinamento “sinergico” del nuovo incentivo con le altre misure agevolative riguardanti direttamente o indirettamente i medesimi investimenti, la circolare dell’Agenzia delle Entrate risolve molti dei dubbi interpretativi emersi in sede di prima applicazione della disciplina; consentendo così alle imprese di operare in un quadro di maggior certezza giuridica.

Con il suindicato provvedimento, Confindustria si è prevalentemente soffermata sui seguenti aspetti della disciplina:

- soggetti beneficiari;
- la “R&S” agevolabile;
- i costi ammissibili;
- le spese di personale;
- spese per strumenti e attrezzature di laboratorio;
- spese per contratti di ricerca “extra-muros”;
- spese per “competenze tecniche e private industriali”;
- spese per attività di certificazione contabile;

- determinazione dell'agevolazione;
- utilizzazione e rilevanza del credito di imposta;
- cumulo con altre agevolazioni.

[Confindustria, Circolare 28 settembre 2016](#)

Dichiarazione IMU

IMU

DICHIARAZIONE IMU TASI ENC

Dichiarazione IMU tramite Fisconline e Entratel, pronte le specifiche del modulo di controllo

Ai nastri di partenza la nuova modalità di **trasmissione della dichiarazione IMU-TASI** per Enti Commerciali e Persone Fisiche tramite i tradizionali canali telematici dell'Agenzia delle Entrate, Entratel e Fisconline. Il Dipartimento delle Finanze ha reso noto lo scorso 3 ottobre 2016 che *“dal prossimo **17 ottobre 2016** sarà reso disponibile il modulo di controllo per la trasmissione, a partire dall'anno di imposta 2016, dei dati della dichiarazione IMU TASI EC/PF tramite i canali Entratel e Fisconline”*.

Il 5 ottobre sono già state diffuse le specifiche tecniche relative al menzionato modulo di controllo e, a distanza di pochi minuti, le Finanze hanno diramato una nota in cui specificano che i nuovi canali di trasmissione non manderanno in soffitta quelli utilizzati sino ad adesso. *“La possibilità dell'invio telematico delle dichiarazioni IMU-TASI Enti commerciali e Persone fisiche (EC-PF) – hanno precisato dal Dipartimento – non sostituirà l'attuale modalità di presentazione del modello cartaceo ma costituirà **un'ulteriore opzione** a discrezione del contribuente. Si ricorda che le dichiarazioni IMU-TASI, da inviare entro il prossimo 30 giugno 2017, riguardano l'annualità 2016”*. Dunque, i contribuenti potranno continuare a scegliere le vecchie modalità, e precisamente: recarsi direttamente in Comune per la consegna diretta; spedire la dichiarazione in busta chiusa tramite raccomandata all'Ufficio tributi del Comune; inviarla telematicamente con posta elettronica certificata.

[Finanze, Specifiche tecniche IMU TASI EC PF](#)

Editoria

Riforma dell'Editoria, la Camera approva il DDL

La Camera ha approvato il 4 ottobre 2016, in via definitiva, la proposta di legge in materia di **interventi per l'editoria** e disposizioni sulla concessionaria del servizio pubblico radiofonico, televisivo e multimediale.

Il testo prevede, in particolare, l'istituzione di un nuovo **Fondo per il pluralismo e l'innovazione dell'informazione**, destinato al sostegno dell'editoria e dell'emittenza radiofonica e televisiva locale, cui affluiscono:

- le risorse statali destinate al sostegno dell'editoria quotidiana e periodica;
- le risorse statali destinate all'emittenza radiofonica e televisiva in ambito locale;
- quota parte delle eventuali maggiori entrate derivanti dal canone RAI;
- le somme derivanti dal gettito annuo di un contributo di solidarietà.

Ripartizione e destinazione delle risorse, requisiti soggettivi, criteri e modalità per la concessione dei finanziamenti saranno stabiliti con D.P.C.M.

Inoltre, **viene delegato il Governo a ridefinire la disciplina del sostegno pubblico all'editoria** e all'emittenza radiofonica e televisiva locale (al contempo recando alcune disposizioni precettive), nonché la disciplina relativa ai profili pensionistici dei giornalisti ed alla composizione e competenze del Consiglio nazionale dell'Ordine dei giornalisti. Dettate altresì disposizioni inerenti il sistema distributivo e la vendita dei giornali.

Disciplinata, infine, la procedura per l'affidamento in concessione del servizio pubblico radiofonico, televisivo e multimediale e la durata della stessa e fissa un limite massimo retributivo per amministratori, dipendenti, collaboratori e consulenti del soggetto affidatario della medesima concessione.

Prestito Ipotecario Vitalizio, il MISE diffonde le FAQ

Il Ministero dello Sviluppo Economico, al fine di garantire una corretta applicazione della disciplina, ha preparato una **serie di quesiti con relative risposte**, condivise con Associazione Bancaria Italiana e associazioni di consumatori e utenti, in tema di Prestito Ipotecario Vitalizio.

Come noto, il Prestito Ipotecario Vitalizio (**PIV**) è un particolare **tipo di finanziamento riservato a chi ha più di 60 anni**, garantito da ipoteca su un immobile residenziale la cui durata, in generale, coincide con la vita del sottoscrittore. Tale strumento di finanziamento, sottolineato dal MISE, diffuso all'estero da parecchi anni, rappresenta una valida alternativa alla vendita della nuda proprietà poiché consente a chi lo sottoscrive di continuare ad abitare nell'immobile senza perderne la proprietà. Viene infatti lasciata agli eredi la facoltà di decidere come rimborsare il prestito e di conseguenza cosa fare dell'immobile dato in garanzia. Il finanziamento può essere erogato solo dopo valutazione da parte della banca e in funzione della propria politica di credito.

[Imposta di registro](#)

[Immobili](#)

[Imposte ipotecaria e catastale](#)

Realizzazione di case popolari, tassazione indiretta light

I trasferimenti delle aree destinate alla realizzazione delle case popolari scontano **l'imposta di registro in misura fissa** e sono esenti dalle imposte ipotecarie catastali. Ciò a prescindere dal titolo di acquisto della proprietà (esproprio o compravendita) da parte dell'ente locale. "Si ritiene che sia il trasferimento delle aree a favore del Comune – precisano le Entrate nella [Risoluzione n. 87/E del 4 ottobre 2016](#) - che la cessione delle stesse a favore del soggetto attuatore, previsti dalla convenzione da stipulare con il Comune, siano finalizzati alla realizzazione di immobili di edilizia economica e popolare e, pertanto, detti trasferimenti possono beneficiare del regime di favore previsto dall'[art. 32](#) del D.P.R. n. 601/1973, con conseguente applicazione dell'imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale".

Il documento di prassi segue l'interpello presentato da un soggetto incaricato da una società cooperativa di stipulare con il Comune una convenzione edilizia per la cessione in proprietà di aree ricomprese nel Piano per l'Edilizia Economica e Popolare (PEEP) ex [art. 35](#) L.

865/71. Proprio quest'ultima norma prevede che le aree in questione “**siano espropriate dai comuni o dai loro consorzi**”. Da qui il dubbio dell'istante sulla possibilità di beneficiare del regime di favore di cui al menzionato [art. 32](#), applicabile agli atti di trasferimento della proprietà delle aree previste al Titolo III della L. n. 865/71 (nel quale ricade appunto [l'art. 35](#)).

“*Non è preclusiva ai fini della fruibilità del beneficio in esame – ha risposto l'Agenzia delle Entrate - la circostanza che il Comune non proceda all'esproprio delle aree comprese nel Piano approvato, come previsto dall'[art. 35](#), comma 2, della Legge n. 865/1971 ma acquisti, tramite compravendita, dagli attuali proprietari le aree che saranno trasferite a favore del soggetto attuatore*”. Ciò, in virtù di una disposizione della Stabilità 2016 che ha dato il via libera all'applicazione dei benefici previsti dall'[art. 32](#) “*indipendentemente dal titolo di acquisizione della proprietà da parte degli enti locali*” ([art. 1](#), comma 58, L. 208/2015). Nel caso di specie, i trasferimenti di proprietà previsti dalla convenzione sono due: un primo trasferimento delle aree dalla cooperativa al Comune e un secondo dal Comune al soggetto attuatore che dovrà provvedere alla costruzione di alloggi da assegnare in vendita o locazione, per un corrispettivo imposto, a favore di soggetti che possiedono determinati requisiti stabiliti dalla legge (limiti di reddito, requisiti 'prima casa', ecc.)

[Agenzia delle Entrate, Risoluzione 4 ottobre 2016, n. 87/E](#)

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

[Art. 32, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601](#)

Imposta di bollo

Risarcimenti per vessazioni subite dall'ex Jugoslavia: niente bollo sui documenti italiani

Niente bollo sull'istanza che il cittadino italiano che ha subito torti o vessazioni per mano del regime jugoslavo vuole presentare per la valutazione delle autorità slovene (alla luce della locale legge del 1996), al fine di ottenere i dovuti **risarcimenti**. Lo ha stabilito la [Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 88/E](#), del 4 ottobre 2016.

All'origine di tutto un quesito di un contribuente. L'istante, cittadino italiano, aveva passato periodi di permanenza in campi profughi in diverse città italiane: perciò, intende avvalersi della "Legge slovena sulla riparazione dei torti".

Il problema esaminato dalla Risoluzione è legato ad uno snellimento delle procedure relative a domande di indennizzi e contributi per danni di guerra. Rispondendo ad un interpello, le Entrate hanno concordato la soluzione prospettata dall'istante, che suggeriva il non pagamento del bollo in quanto [l'art. 12](#), comma 1, della Legge n. 593/1981 prevede un'esenzione da imposta di bollo per tutti gli atti e i documenti relativi a procedure attinenti a "danni di guerra". “Come risulta dai certificati prodotti – spiega l'Agenzia delle Entrate – l'acquisizione dello status di profugo da parte dell'istante e dei suoi familiari appare direttamente connessa all'esito del secondo conflitto mondiale. Dunque, si può ritenere che l'esenzione di cui all'[art. 12](#) della Legge n. 593/1981 si applichi anche ai documenti rilasciati da uffici italiani, attestanti fatti e status necessari ad ottenere l'indennizzo per danni di guerra secondo la normativa slovena”.

[Agenzia delle Entrate, Risoluzione 4 ottobre 2016, n. 88/E](#)

[Art. 12, L. 22 ottobre 1981, n. 593](#)

[Modello 730](#)
[Dichiarazione precompilata](#)
[Lavoro dipendente](#)
[Ravvedimento operoso](#)
[CAF](#)

730 integrativo o rettificativo: presentazione entro il 25 ottobre

Se un contribuente che ha presentato il modello 730 si accorge, dopo il 30 settembre (data di scadenza di Unico), di aver commesso errori di compilazione o di calcolo nel 730 come può rimediare?

In questo caso è necessario compilare il modello 730 rettificativo.

E se il modello è stato compilato in modo corretto, ma il contribuente si è accorto di aver dimenticato di esporre degli oneri deducibili o detraibili?

In questo caso si può presentare un modello 730 integrativo.

Invece, se le correzioni sono a sfavore del contribuente va presentato il modello Unico.

Il modello **730 integrativo** deve essere presentato entro il **25 ottobre** a un intermediario (CAF, professionista), anche se il modello precedente era stato presentato al datore di lavoro o all'ente pensionistico o era stato presentato direttamente tramite il sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Il contribuente deve:

1. presentare un nuovo modello 730 completo di tutte le sue parti;
2. presentare il 730 integrativo ad un CAF o ad un professionista abilitato (anche se il modello 730 originario era stato presentato al sostituto d'imposta);
3. esibire tutta la documentazione necessaria al CAF o al professionista abilitato per controllare la conformità dell'integrazione che viene effettuata;
4. esibire al CAF o al professionista abilitato tutta la documentazione, qualora la dichiarazione originaria era stata presentata al sostituto d'imposta.

Il contribuente può comunque decidere di presentare, in alternativa, un modello Unico Persone fisiche entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo (dunque, per il periodo d'imposta 2015, entro il 30 settembre 2017).

Tre sono i casi di correzione del 730:

- integrazione della dichiarazione che comporti **un maggior credito, un minor debito o un'imposta invariata**. In tal caso bisogna indicare il **codice "1"** nella casella "730 integrativo" presente sul frontespizio. Qualora dall'integrazione emerga un maggiore credito o un minor debito (oneri non indicati nel modello 730 originario) ovvero un'imposta pari a quella determinata con il modello 730 originario, può presentare alternativamente la differenza a credito generata dall'integrazione della dichiarazione originaria secondo tale modalità, sarà chiesta a rimborso;
- integrazione della dichiarazione in relazione **esclusivamente ai dati del sostituto d'imposta** per consentire di identificare esattamente il sostituto che effettuerà il conguaglio o di averli forniti in modo inesatto. In tal caso bisogna indicare il **codice "2"** nella relativa casella del "730 integrativo" presente sul frontespizio. Il nuovo modello 730 dovrà contenere, quindi, tutte le informazioni già presenti nel modello originario, ad eccezione di quelle rettificate indicate nel riquadro "dati del sostituto d'imposta che effettuerà il conguaglio";

- integrazione della dichiarazione in relazione sia ai dati del sostituto d'imposta sia ad altri dati della dichiarazione da cui scaturiscono un maggior importo a credito, un minor debito oppure un'imposta invariata. In tal caso, nella casella "730 integrativo" presente sul frontespizio del nuovo modello, deve essere riportato il **codice "3"**.

Il 730 integrativo deve essere presentato quando le **correzioni sono a favore del contribuente**.

Invece, nei casi in cui il contribuente riscontri nel Mod. 730 presentato errori od omissioni (quali, ad esempio, l'omessa o la parziale indicazione di un reddito) la cui correzione determina un minor rimborso o un maggior debito, deve presentare una dichiarazione integrativa utilizzando il Mod. Unico PF 2016 e provvedere direttamente al pagamento delle somme dovute (compresa la differenza rispetto all'importo del credito risultante dal Mod. 730, che verrà comunque rimborsato dal sostituto d'imposta), con l'aggiunta delle eventuali sanzioni e degli interessi legali dovuti.

In tal caso, il contribuente può presentare il Mod. Unico integrativo del Mod. 730 entro i seguenti termini:

- **30 settembre 2016 - correttiva nei termini:** il contribuente deve pagare l'eventuale importo a debito maggiorato delle sanzioni ridotte e degli interessi legali con maturazione giorno per giorno;
- **30 settembre 2017** (ovvero termine per la presentazione del Mod. Unico relativo all'anno successivo c.d. **dichiarazione integrativa**): anche in tal caso il contribuente deve pagare l'eventuale importo a debito maggiorato delle sanzioni ridotte e degli interessi legali con maturazione giorno per giorno;
- **31 dicembre del quarto anno successivo** a quello in cui è stata presentata la dichiarazione (dichiarazione integrativa [art. 2](#), comma 8, D.P.R. n. 322/1998): in questo caso se dall'integrazione emerge un importo a debito, il contribuente deve pagare contemporaneamente il tributo dovuto, gli interessi calcolati al tasso legale con maturazione giornaliera e le sanzioni in misura ridotta previste in materia di ravvedimento operoso.

Tali termini sono stati confermati dall'Agenzia delle Entrate con i chiarimenti forniti, in tema di ravvedimento operoso, nella [Circolare 42/E del 12 ottobre 2016](#).

La Circolare inoltre, in relazione ai termini da prendere a riferimento per il calcolo degli interessi e delle sanzioni dovute in caso di ravvedimento del modello 730, rileva che nel caso di presentazione di un modello UNICO correttivo nei termini, nessuna sanzione è dovuta per l'infedeltà dichiarativa e sono dovuti solo la sanzione e gli interessi per l'eventuale omesso versamento della maggiore imposta, da calcolarsi con riferimento alla data del termine di versamento previsto per le persone fisiche che compilano il modello Unico, termine da prendere a riferimento anche per calcolare la percentuale di riduzione da applicare alle sanzioni in caso di ravvedimento.

Laddove il modello Unico sia presentato oltre il termine ordinario di presentazione della dichiarazione annuale, il modello 730 già presentato deve essere assimilato alla dichiarazione irregolare presentata nei termini.

Modello Unico Persone Fisiche Ravvedimento operoso Conservazione scrittura contabili

Ravvedimento di Unico 2016 dopo la scadenza del 30 settembre

di Saverio Cinieri e Ada Ciaccia

Con la spedizione telematica di Unico 2016 effettuata il 30 settembre si è concluso il lavoro legato alle dichiarazioni fiscali.

Chi avesse dimenticato di spedire la dichiarazione dei redditi dal 1° ottobre al 29 dicembre 2016 (90 giorni successivi alla scadenza), ha la possibilità di presentare una **dichiarazione tardiva**.

In tal caso la dichiarazione sarà considerata presentata (non omessa), ma bisognerà pagare le sanzioni che saranno differenti a seconda che:

- dalla dichiarazione redditi omessa risultino imposte dovute: allora la sanzione dovuta sarà nella misura dal 120 al 240% delle imposte dovute con un minimo di 250 euro;
- dalla dichiarazione dei redditi non risultino imposte dovute: allora la sanzione da pagare sarà compresa tra un minimo di 250 euro a un massimo di 1.000 euro, raddoppiabile per i soggetti obbligati alla tenuta della **scrittura contabili**.

E' possibile, però, ricorrere al ravvedimento operoso ([art. 13](#), comma 1, lettera c), D.Lgs. n. 472/1997): pertanto, il contribuente che presenta la dichiarazione oltre il 30 settembre ma entro il 29 dicembre può sanare autonomamente la propria posizione versando la sanzione ridotta pari a 1/10 del minimo previsto.

Essendo il minimo previsto pari a 250,00, il contribuente si ravvede versando (con F24) l'importo di 25,00 euro, utilizzando il **codice tributo 8911**.

Se dall'omessa dichiarazione dovesse scaturire un debito, il dichiarante dovrà pagare oltre alla sanzione per omessa dichiarazione anche l'imposta dovuta e con l'istituto del ravvedimento operoso, la sanzione e gli interessi al tasso legale annuo (attualmente pari allo 0,2%) per ogni giorni di ritardo.

Se la responsabilità della mancata spedizione della dichiarazione dipende dall'intermediario incaricato, ai sensi dell'[art. 7-bis](#) D.Lgs. 241/1997 si applicherà a suo carico, la sanzione amministrativa da euro 516 a euro 5.164.

È utile ricordare che, in questo caso, tuttavia, il contribuente non sarà liberato dalle specifiche sanzioni applicabili nei suoi confronti. Infatti, in tema di omessa dichiarazione, sarà comunque tenuto al pagamento delle sanzioni il contribuente che non ha vigilato sull'operato del commercialista, ad esempio, chiedendo la copia delle ricevute attestanti l'avvenuta presentazione delle dichiarazioni e la non punibilità del contribuente, deve essere acclarata in sede di contenzioso dimostrando che il mancato o tardivo pagamento del tributo è dipeso da fatto esclusivamente addebitabile al professionista incaricato, denunciato all'Agenzia delle Entrate.

Dal 1° ottobre, potrebbe verificarsi che il dichiarante si accorga di dover rimediare agli errori ed alle omissioni commessi attraverso la presentazione della dichiarazione dei redditi e che sia necessario apportare modifiche al lavoro effettuato presentando, in alternativa:

- **un Modello Unico integrativo a favore**; in tal caso la dichiarazione deve essere presentata entro il 30 settembre 2017. Se dovesse scaturire un minor debito o maggior credito, questo può essere chiesto a rimborso o utilizzato in compensazione;
- **un Modello Unico integrativo a sfavore**; in tal caso la dichiarazione deve essere presentata entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata

presentata la dichiarazione originaria (dunque, con riferimento al Modello Unico/2016, entro il 31/12/2020), e utilizzare l'istituto del ravvedimento per il pagamento delle maggiori imposte, tenendo conto dei nuovi limiti temporali, a patto che non sia stato notificato avviso di accertamento (o comunicazione di irregolarità).

Sul modello della dichiarazione dovrà essere indicato:

- **il codice 1**, nell'ipotesi prevista dall'[art. 2](#), comma 8 del D.P.R. n. 322/1998, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di minor reddito o, comunque, di un minor debito d'imposta o di un maggior credito, fatta salva l'applicazione delle sanzioni, e ferma restando l'applicazione del ravvedimento operoso;
- **il codice 2**, nell'ipotesi in cui il contribuente intenda rettificare la dichiarazione già presentata in base alle comunicazioni inviate dall'Agenzia delle Entrate, salva l'applicazione delle sanzioni e ferma restando l'applicazione del ravvedimento. L'Agenzia delle Entrate, infatti, mette a disposizione del contribuente le informazioni che sono in suo possesso (riferibili allo stesso contribuente, acquisite direttamente o pervenute da terzi, relative anche ai ricavi o compensi, ai redditi, al volume d'affari e al valore della produzione, a lui imputabili, alle agevolazioni, deduzioni o detrazioni, nonché ai crediti d'imposta, anche qualora gli stessi non risultino spettanti) dando la possibilità di correggere spontaneamente eventuali errori od omissioni, anche dopo la presentazione della dichiarazione.
- **un Modello Unico integrativo [art. 2](#), co. 8-ter, D.P.R. n. 322/98**; in tal caso la dichiarazione deve essere presentata entro 120 giorni dal 30/09/2016 per modificare la scelta al quadro RX (da rimborso a compensazione).

Naturalmente per poter presentare la dichiarazione integrativa è necessario:

1. che sia stata **validamente presentata quella originaria**.
 2. presentare la dichiarazione utilizzando il modello ministeriale relativo approvato per l'anno di riferimento;
 3. riprodurre integralmente il contenuto della dichiarazione originaria, con le dovute rettifiche, tenendo conto delle correzioni o delle integrazioni;
1. barrare l'apposita casella "Dichiarazione integrativa" che si trova nella dichiarazione;
 2. indicare quali quadri o allegati alla dichiarazione originaria sono oggetto di aggiornamento e quali, invece, sono rimasti invariati. In tal caso dovranno essere evidenziati quali quadri o allegati della dichiarazione originaria sono oggetto di aggiornamento e quali non sono stati invece modificati. Quindi, nelle caselle relative ai quadri compilati presenti nel riquadro "Firma della dichiarazione" e nelle caselle presenti nel riquadro "Tipo di dichiarazione" del frontespizio della dichiarazione integrativa, in sostituzione della barratura, dovrà essere indicato uno dei seguenti codici:
 - n "1", quadro o allegato compilato sia nella dichiarazione integrativa che nella dichiarazione originaria senza modifiche;
 - n "2", quadro o allegato compilato nella dichiarazione integrativa, ma assente o compilato diversamente nella dichiarazione originaria;
 - n "3", quadro o allegato presente nella dichiarazione originaria ma assente nella dichiarazione integrativa.

L'integrativa a sfavore può essere presentata, come detto, anche per rettificare le dichiarazioni già presentate, in base alle comunicazioni inviate dall'Agenzia delle Entrate.

Il contribuente che riconosce l'errore può avvalersi del ravvedimento operoso correggendo quella che diventa una **dichiarazione infedele**, presentando una dichiarazione integrativa e versando le maggiori imposte dovute, gli interessi calcolati al tasso legale e la sanzione per dichiarazione infedele, calcolata in misura ridotta (da pagare con codice tributo 8911).

Ravvedimento operoso

È possibile, per il contribuente, applicare il ravvedimento, per tutta la durata del periodo di accertamento e l'entità della sanzione varia a seconda del momento in cui si provvede alla regolarizzazione purché non siano notificati atti di liquidazione o di accertamento e gli avvisi bonari.

Si indicano, nella tabella che segue le sanzioni da pagare in relazione al tempo in cui ci si ravvede:

Ravvedimento Sprint	entro 14 giorni dalla scadenza	0,1% per ogni giorno di ritardo
Ravvedimento breve	oltre i 14 gg ma entro i 30	1,50%
Ravvedimento intermedio	oltre i 30 gg ma entro i 90	1,67%
Ravvedimento lungo	oltre i 90 gg ma entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione	3,75%
Ravvedimento lunghissimo 1° caso	entro il termine della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione	4,29%
Ravvedimento lunghissimo 2° caso	Oltre il termine per la presentazione dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione	5%

Con la [Circolare n. 42/E del 12 ottobre 2016](#), l'agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti in merito al ravvedimento operoso.

In particolare per quanto riguarda le dichiarazioni ha specificato che le ultime modifiche introdotte, a decorrere dal 1° gennaio 2016, dal [D.Lgs. n. 158/2015](#) (riforma sanzioni), rappresentano un mero intervento correttivo sulla lettera a)-bis introdotto dall'articolo 13 del D.lgs n. 472/1997, volto a superare definitivamente i dubbi che erano sorti dalla formulazione della disposizione.

Tale intervento è stato realizzato prevedendo espressamente che, **entro i novanta giorni** decorrenti dal termine per la presentazione della dichiarazione, possono essere regolarizzate le omissioni e gli errori "commessi in dichiarazione".

Nella Circolare, all'approfondimento della quale si rimanda ad un successivo intervento, l'Agenzia delle entrate fa una netta distinzione tra il caso in cui la dichiarazione venga presentata entro 90 giorni dalla data di scadenza e quello in cui la presentazione avvenga dopo tale termine, confermando, comunque, che se la dichiarazione non è presentata entro 90 giorni si rientra nell'ipotesi di omessa dichiarazione, fattispecie non ravvedibile.