

# *Studi Commerciali Associati*

*Gaia & Ferrini, Giglietti, Girolomini, Montemaggi, Semprini*

RAG. LUIGI GAIA, R.C., C.T.U.  
DOTT. VINCENZO FERRINI, R.C., C.T.U.  
DOTT. MARIO GIGLIETTI, R.C., C.T.U.  
DOTT.SSA MARIANNA GIROLOMINI, R.C., C.T.U.  
DOTT.SSA MERIS MONTEMAGGI, R.C., C.T.U.  
DOTT. CARLO VINCENZO SEMPRINI, R.C., C.T.U.

RAG.RA MICHELA FILIPPI  
RAG.RA MARA MOLARI  
RAG.RA ENRICA SEMPRINI

DOTT. DINO BERARDOCCO  
DOTT.SSA VALENTINA ZANGHERI

Piazzetta Gregorio da Rimini n°1  
47921 - RIMINI (RN)  
tel.: (+39) 0541785284  
fax: (+39) 0541785830  
e-mail: info@stucomas.com  
http://www.stucomas.com

Rimini, 8 aprile 2015

*A tutti i signori clienti*  
LORO INDIRIZZI

Oggetto: ***CIRCOLARE MENSILE INFORMATIVA N° 04/2015***

Con la presente circolare mensile lo Studio desidera informare ed aggiornare i signori clienti in merito alle novità intervenute di recente in campo amministrativo, contabile e tributario.

Riportiamo di seguito per vostra conoscenza una selezione delle recenti variazioni legislative e degli interventi ministeriali o da parte di altri enti, ricordandovi che lo Studio è a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti ed approfondimenti.

## **MORATORIA ABI**

### **Operativo dallo scorso 1° aprile 2015 l' "Accordo per il credito 2015"**

Essendo scaduta il 31 marzo 2015 l'operatività del vecchio "Accordo per il Credito 2013", così come previsto dall'art.1 co.246 L. n.190/14, l'ABI assieme ai rappresentanti delle imprese ha approvato le nuove misure finalizzate a promuovere l'accesso al credito delle pmi e a sostenere le imprese che si trovano in temporanea difficoltà finanziaria. Il nuovo accordo consente principalmente:

- la sospensione per 12 mesi del pagamento della quota capitale delle rate dei finanziamenti a medio lungo termine;
- la sospensione per 12 mesi ovvero per 6 mesi del pagamento della quota capitale implicita nei canoni di operazioni di leasing rispettivamente immobiliare o mobiliare;
- l'allungamento di 3 anni della durata dei mutui chirografari e di 4 anni della durata dei mutui ipotecari.

Le operazioni di sospensione e di allungamento saranno concesse solo qualora non siano già stati fruiti relativamente agli stessi contratti nei 24 mesi precedenti la data di presentazione delle istanze. Sono state, inoltre, istituite le misure denominate "Imprese in Sviluppo" per il finanziamento dei progetti

imprenditoriali di investimento e per il rafforzamento della struttura patrimoniale delle imprese e “Imprese e P.A.” per lo smobilizzo dei crediti vantati dalle imprese nei confronti della Pubblica Amministrazione. L'accordo ha validità fino al 31 dicembre 2017 e una Informativa approfondita sarà rilasciata nella Circolare in uscita a inizio maggio.

**(Associazione Bancaria Italiana e Associazioni imprenditoriali, Accordo per il Credito 2015, 31/03/2015)**

## SPESOMETRO

### **Anche per il 2014 escluse le operazioni sotto i 3.000 euro per agenzie di viaggio e commercianti al minuto**

I commercianti al minuto e i soggetti equiparati e le agenzie di viaggio possono non segnalare le operazioni attive inferiori a 3.000 euro al netto dell'Iva nello spesometro da presentare telematicamente all'Agenzia delle Entrate per il periodo di imposta 2014. L'Agenzia delle Entrate ha in tal modo escluso relativamente ai commercianti al minuto e alle agenzie di viaggio le operazioni che potevano non essere inserite anche negli spesometri dei periodi di imposta 2012 e 2013. Il provvedimento del 31 marzo 2015, inoltre, esonera dall'obbligo di presentazione dello spesometro gli enti pubblici.

**(Agenzia delle Entrate, Provvedimento, 31/03/2015)**

## FATTURAZIONE ELETTRONICA

### **Publicato l'elenco delle pubbliche Amministrazioni obbligate a ricevere fatture elettroniche**

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha individuato l'elenco delle pubbliche Amministrazioni obbligate a ricevere la fattura dai propri fornitori in formato elettronico per il tramite del Sistema di Interscambio dal 31 marzo 2015. Gli enti pubblici interessati sono individuati normativamente:

- all'art.1, co.2 D.Lgs. n.165/01;
- all'art.1, co.2 L. n.196/09;
- all'art.1, co.209 L. n.244/07.

**(Ministero dell'Economia e delle Finanze, Circolare n.1/DF, 09/03/2015)**

## SISMA MAGGIO 2012

### **Definite le percentuali per il credito di imposta relativo ai costi agevolabili sostenuti nel 2012 e 2013**

I soggetti che svolgevano attività di impresa o di lavoro autonomo in uno dei Comuni interessati dagli eventi sismici del 20 e 29 maggio 2012 e che hanno subito la distruzione o inagibilità dell'azienda, dello studio professionale oppure la distruzione di attrezzature o di macchinari utilizzati per la loro attività fruiscono di un credito di imposta se hanno presentato nel corso dell'anno 2014 le istanze telematiche all'Agenzia delle Entrate relative ai costi sostenuti nel 2012 e 2013. Il Provvedimento del 20 marzo 2015 ha determinato le percentuali di attribuzione del credito di imposta rispetto all'ammontare dei costi sostenuti: per i soggetti interessati il credito è fruibile da subito nel modello F24 con il codice tributo 6843. Il modello F24 con l'esposizione del credito di imposta deve essere presentato obbligatoriamente mediante i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel/Fisconline).

**(Agenzia delle Entrate, Provvedimento e Risoluzione n.30, 20/03/2015)**

## PIATTAFORMA CREDITI P.A.

### **Disponibile l'elenco delle banche che hanno effettuato operazioni di anticipazione/cessione dei crediti**

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze - Ragioneria Generale dello Stato ha reso disponibile sulla piattaforma PCC l'elenco delle banche e degli istituti finanziari abilitati che hanno effettuato operazioni di anticipazione o di cessione del credito commerciale certificato. All'impresa che si abilita alla piattaforma PCC è concessa la possibilità di verificare il puntuale adempimento delle fasi del processo da parte delle

pubbliche amministrazioni destinatarie delle fatture relative a crediti certi, liquidi ed esigibili, fino alla data di pagamento che spesso non è conosciuta dai fornitori al momento di emissione della fattura elettronica se non tramite l'accesso alla piattaforma PCC.

**(Piattaforma per la Certificazione dei Crediti, News, 30/03/2015)**

## **REDDITO AGRARIO**

### **Publicato il decreto che individua le nuove attività agricole connesse**

È stato aggiornato l'elenco delle attività agricole connesse, cioè di quelle attività svolte dall'imprenditore agricolo dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali. La tabella allegata al decreto sostituisce quella allegata al decreto del 17 giugno 2011, nella quale sono individuati i beni prodotti e le relative attività agricole per i quali la tassazione ai fini delle imposte sui redditi avviene su base catastale. In particolare il nuovo elenco amplia le fattispecie previste nel precedente includendo le seguenti attività:

- produzione di paste alimentari fresche e secche;
- produzione di sciroppi di frutta;
- manipolazione dei prodotti derivanti dalla silvicoltura.

Le disposizioni del decreto hanno effetti dal periodo di imposta 2014.

**(Ministero dell'Economia e delle Finanze, Decreto 13/02/2015, G.U. n.62 del 16/03/2015)**

## CREDITI IVA TRIMESTRALI E MODELLO TR - AL DEBUTTO IL VISTO DI CONFORMITÀ PER I RIMBORSI

Con **Provvedimento direttoriale del 20 marzo 2015** l'Agenzia delle Entrate ha approvato il nuovo modello TR con le relative istruzioni.

Le principali novità riguardano:

- la previsione all'art.38-*bis* d.P.R. n.633/72 di nuove regole in tema di rimborsi Iva, introdotte dall'art.13 D.Lgs. n.175/14 (Decreto Semplificazioni Fiscali);
- l'introduzione di un nuovo art.17-*ter* d.P.R. n.633/72 che prevede il meccanismo dello *split payment*, ad opera della Legge di Stabilità 2015 (art.1, co.629, lett. b) L. n.190/14).

Il nuovo modello dovrà essere impiegato a partire dal mese di aprile per richiedere il rimborso o l'utilizzo in compensazione del credito Iva maturato nel primo trimestre del 2015.

### Rimborsi

Viene prevista, anche per i rimborsi trimestrali di importo superiore a 15.000 euro, la possibilità di richiesta dell'eccedenza di imposta detraibile senza dover prestare la garanzia quando l'istanza di rimborso è dotata del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di controllo e dell'attestazione patrimoniale e contributiva. Per consentire l'apposizione del visto di conformità o, in alternativa, la sottoscrizione da parte dell'organo di controllo, nonché l'attestazione delle condizioni patrimoniali e contributive viene integralmente riformata nel nuovo modello la sezione 3 che lo scorso anno era riservata ai contribuenti virtuosi.

### Split payment

Viene introdotto nel modello il nuovo rigo TA13 dedicato alle operazioni in regime di *split payment*, riferibili alle cessioni di beni e prestazioni di servizi rese nei confronti delle pubbliche amministrazioni, per le quali l'Iva in fattura deve essere versata direttamente dall'amministrazione pubblica committente.

### Rimborso prioritario per i casi di split payment

Con l'articolo 8 D.M. 23 gennaio 2015, che dà attuazione al dettato dell'art.1, co.630 L. n.190/14 (Legge di Stabilità per il 2015), i soggetti passivi che effettuano le operazioni di cui all'art.17-*ter* d.P.R. n.633/72 vengono inclusi - già a partire dalle richieste di rimborso relative al primo trimestre dell'anno d'imposta 2015 - fra le categorie di contribuenti per i quali i rimborsi dell'Iva sono da eseguirsi in via prioritaria, ai sensi dell'art.38-*bis*, co.10 del Decreto Iva. Con il successivo D.M. datato 20 febbraio 2015 vengono apportate modifiche al D.M. 23 gennaio 2015 al fine di eliminare i criteri previsti dall'art.2 D.M. 22 marzo 2007 per coloro che sono ammessi al citato rimborso in via prioritaria.

### Rettifica tra compensazione e rimborso

Viene prevista nel frontespizio una casella "Rettifica utilizzo credito" che va barrata nel caso in cui si intenda variare - secondo le istruzioni fornite dall'Agenzia con la Risoluzione n.99/E/14 - la modalità di utilizzo del credito espressa in sede di presentazione del modello TR.

### L'utilizzo del modello TR

Il credito Iva che si forma nelle liquidazioni periodiche mensili o trimestrali può essere utilizzato, ordinariamente, solo in compensazione verticale (per abbattere il debito Iva delle liquidazioni successive). In alcune situazioni è, però, possibile utilizzare in compensazione orizzontale il credito Iva emergente dalla liquidazione trimestrale ovvero chiederne il rimborso, previa presentazione telematica di un apposito modello denominato TR.

Si ricorda che, in caso di utilizzo in compensazione orizzontale del credito Iva trimestrale, tale compensazione è ammessa già dalla data di presentazione del modello sino a 5.000 euro; per la parte eccedente occorre attendere il giorno 16 del mese successivo.

In particolare, con la presentazione del modello TR si può ottenere la possibilità di compensare il credito scaturente da ciascuno dei primi 3 trimestri dell'anno ovvero di chiederne il rimborso all'Erario (il credito del quarto trimestre viene utilizzato in compensazione o chiesto a rimborso attraverso la presentazione della dichiarazione Iva annuale).

È bene precisare che diversamente da quanto previsto per le richieste di credito trimestrale a rimborso (novità esaminata in precedenza), la richiesta in compensazione del credito Iva trimestrale eccedente la soglia (complessivamente intesa per i tre trimestri) di 15.000 euro non prevede la necessità di apporre il visto di conformità da parte del professionista.

Si tratta di una differenza (forse ingiustificata) rispetto alla compensazione del credito emergente dalla dichiarazione annuale Iva e che determina minori verifiche e minori responsabilità e, conseguentemente, minori costi per i contribuenti.

Si invitano pertanto tutti i contribuenti che gestiscono autonomamente la contabilità a tenere accuratamente e tempestivamente **monitorato il credito Iva periodico** risultante alla fine di ogni trimestre e, in caso di crediti significativi, contattare quindi lo Studio per valutare la possibilità e opportunità di presentare il modello TR.

<b>Modalità di presentazione</b>	La presentazione deve avvenire <b>esclusivamente</b> per via <b>telematica</b> .
<b>Termine di presentazione</b>	La presentazione del modello TR deve avvenire <b>entro l'ultimo giorno del mese successivo</b> quello di chiusura del trimestre: I trimestre ➡ entro 30/04/2015 II trimestre ➡ entro 31/07/2015 III trimestre ➡ entro 31/10/2015
<b>Utilizzo in compensazione del credito Iva da TR</b>	Il credito Iva trimestrale può essere utilizzato in compensazione: <ul style="list-style-type: none"> <li>• per crediti non superiori a 5.000 euro la compensazione può avvenire fin da subito ma solo dopo la presentazione telematica del modello TR;</li> <li>• per crediti Iva superiori a 5.000 euro la compensazione può avvenire solo a partire dal giorno 16 del mese successivo quello di presentazione del modello TR.</li> </ul> <p>La soglia di 5.000 euro deve essere valutata considerando complessivamente tutti i crediti Iva trimestrali (ma non quello annuale) relativi a ciascun anno (quindi anche quelli di un precedente trimestre).</p> <p>La compensazione di crediti Iva trimestrali per importi eccedenti 5.000 euro deve essere effettuata obbligatoriamente utilizzando i canali Entratel/Fisconline (non può avvenire mediante presentazione del modello F24 direttamente da parte del contribuente utilizzando il canale <i>home banking</i>).</p>
<b>Visto di conformità</b>	Come detto precedentemente, per la compensazione del credito trimestrale non è previsto l'obbligo di apporre il visto di conformità.
<b>Visto di conformità</b>	Con riferimento ai rimborsi del credito Iva trimestrale, invece, laddove eccedenti l'importo di 15.000 euro, è possibile (per i casi diversi da quelli considerati a rischio e nei quali è obbligatorio rilasciare la garanzia) apporre il visto di conformità in alternativa al rilascio delle garanzie previste.
<b>Contribuenti ammessi al rimborso trimestrale</b>	Le condizioni che consentono l'utilizzo (compensazione o rimborso) del credito Iva trimestrale sono diverse da quelle che consentono il rimborso del credito Iva annuale.
<b>Contribuenti ammessi al rimborso trimestrale</b>	In particolare, ai sensi del co.2 dell'art.38- <i>bis</i> d.P.R. n.633/72, la presentazione del modello TR è ammessa nelle seguenti fattispecie: <ul style="list-style-type: none"> <li>• aliquota media: quando vengono esercitate esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad</li> </ul>

imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni, computando a tal fine anche le operazioni effettuate a norma dell'art.17, co.5, 6, 7 (*reverse charge* interno);

- operazioni non imponibili: quando vengono effettuate operazioni non imponibili di cui agli artt.8, 8-*bis* e 9 per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate;
- non residenti identificati direttamente o con rappresentante fiscale in Italia;
- acquisto e/o importazione di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai 2/3 del totale degli acquisti e/o importazioni di beni e servizi imponibili Iva;
- effettuazione di operazioni attive nei confronti di soggetti passivi non stabiliti in Italia per un importo superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate, riferite alle seguenti attività: prestazioni di lavorazione relative a beni mobili materiali, prestazioni di trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni di servizi accessori ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni indicate nell'art.19, co.3 lett. a-*bis*) d.P.R. n.633/72.

## **SCADE IL PROSSIMO 30 APRILE L'OBBLIGO DI COMUNICAZIONE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEI DATI DELLE STRUTTURE SANITARIE PRIVATE**

La Finanziaria 2007 ha introdotto l'obbligo della "riscossione accentrata dei compensi dovuti per attività di lavoro autonomo mediche e paramediche svolte nell'ambito di strutture sanitarie private". Tale adempimento, tutt'ora in essere, comporta la spedizione di una apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate entro il 30 aprile di ogni anno.

La *ratio* della norma è il monitoraggio delle prestazioni rese dai professionisti medici presso strutture terze (strutture sanitarie private o s.s.p.), realizzato attraverso una serie di obblighi attribuiti alle parti, professionista e struttura sanitaria privata, quali:

- fatturazione ad opera del professionista;
- riscossione del compenso da parte della struttura sanitaria;
- registrazione dei compensi riscossi ad opera della s.s.p.;
- versamento al professionista di quanto per suo conto incassato dalla struttura sanitaria;
- comunicazione all'Agenzia delle Entrate degli incassi effettuati.

### **Soggetti interessati**

L'obbligo riguarda tutti quei medici generici, specialisti ed odontoiatri che svolgono tali attività all'interno di una struttura sanitaria privata (s.s.p.).

Per struttura sanitaria privata si intende:

- l'immobile provvisto delle relative attrezzature o dell'organizzazione dei servizi strumentali all'esercizio l'attività medica o paramedica, ovvero
- le strutture che ospitano, mettono a disposizione dei professionisti o affittano loro i locali della struttura aziendale per l'esercizio di attività di lavoro autonomo medica;

Non rileva la forma in cui tali strutture sono organizzate potendo esse presentarsi come società, istituti, associazioni, centri medici diagnostici e in ogni altra forma anche come soggetto privato che opera nel settore dei servizi sanitari.

Sono quindi soggetti a tale adempimento, a titolo di esempio senza volontà di essere esaustivi, il medico che affitta ad altri colleghi parte del proprio studio, i centri medici e dentistici, i poliambulatori, le cliniche.

### **Soggetti esclusi**

Sono invece escluse da tale obbligo le strutture pubbliche.

### **Operazioni oggetto di monitoraggio**

Sono oggetto di monitoraggio i compensi spettanti ai medici per l'esercizio dell'attività di lavoro autonomo in ambito medico nelle strutture sanitarie private. Ci riferiamo al compenso dovuto dal paziente al medico che esercita nella struttura sanitaria privata per la cura da questi effettuata "in proprio". Non rientrano, difatti, tra le prestazioni soggette a tale obbligo (sia di riscossione che di comunicazione) le prestazioni rese direttamente al paziente, anche per il tramite del professionista, ma "prestate" dalla struttura sanitaria privata la quale agisce in tal caso direttamente in qualità di parte contrattuale nel rapporto con il cliente (in tal caso il rapporto non è tra professionista e cliente ma tra s.s.p. e cliente). In questa ultima evenienza il professionista verrà pagato direttamente dalla struttura per aver prestato a suo favore (e non del cliente) la propria attività medica.

### **Obblighi del professionista**

Il professionista che effettua la cura sul paziente dovrà emettere a proprio nome la fattura per la prestazione eseguita, fiscalmente il compenso, sebbene riscosso dalla s.s.p., costituisce reddito del medico.

### **Obblighi della struttura sanitaria**

Obblighi della struttura sanitaria sono:

- a. incassare i compensi spettanti ai medici come individuati nei paragrafi precedenti;
- b. rilasciare la quietanza di versamento al paziente (sostanzialmente la dizione pagato sulla fattura del medico);
- c. registrare il pagamento in apposito registro (o in contabilità separata);
- d. comunicare telematicamente le somme incassate per conto del professionista;
- e. riversare o consegnare al medico le somme di sua competenza.

Non è rilevante la forma di pagamento decisa dal paziente sempre che rispetti le norme dettate in tema di antiriciclaggio.

Si ricorda che in caso di emissione di fatture mediche esenti da iva ai sensi dell'art.10 d.P.R. n.633/72, per importo superiore a 77,47 euro è necessario applicare l'imposta di bollo pari a 2 euro.

Al fine di tenere tracciato e distinto l'incasso a favore del professionista dall'incasso proprio della struttura sanitaria, la norma in commento prevede che la s.s.p. registri nelle scritture contabili obbligatorie (ma separatamente) o in apposito registro il compenso incassato per conto del medico, riportando gli estremi della fattura emessa dal professionista, la generalità e il codice fiscale del professionista destinatario del compenso, l'ammontare del corrispettivo riscosso e la data del pagamento. Come abbiamo già detto i compensi di cui trattiamo costituiscono reddito del medico operante presso la struttura sanitaria e quindi l'obbligo di registrazione dei compensi incassati da parte delle strutture sanitarie private non esonera il professionista dall'obbligo di registrare nelle proprie scritture contabili il compenso percepito.

### **Obblighi di comunicazione telematica**

Infine le strutture sanitarie private devono comunicare all'Agenzia delle Entrate l'ammontare dei compensi complessivamente riscossi per ogni professionista. Il modello di comunicazione è reperibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate e deve essere spedito solo telematicamente entro il 30 aprile dell'anno successivo con riferimento alle operazioni rimosse in nome e per conto nel periodo 01 gennaio - 31 dicembre.

Nella comunicazione vanno indicati:

- i dati del professionista;
- i compensi percepiti tramite la struttura sanitaria privata;
- i dati anagrafici della Struttura Sanitaria Privata.

### **Sanzioni**

L'omissione degli obblighi fin qui esposti è punita con la sanzione da 1.033 euro a 7.747 euro. Nel caso i dati trasmessi all'Agenzia delle Entrate siano trasmessi in modo incompleto o non siano veritieri, la sanzione varierà da 258 euro a 2.066 euro.



## IL GOVERNO CONCEDE “CREDITO”

Lo scorso 27 febbraio, in attuazione al provvedimento c.d. “campolibero”, sono stati pubblicati sulla Gazzetta Ufficiale n.48 i decreti interministeriali relativi ai crediti d’imposta per:

- l’*e-commerce* di prodotti agroalimentari, della pesca e dell’acquacoltura,
- le nuove reti d’impresa per la produzione alimentare.

Lo scorso 23 marzo, invece, sulla G.U. n.68 è stato pubblicato l’atteso decreto sul turismo digitale.

Le agevolazioni pubblicate in G.U. hanno contenuto e forme differenti e, quindi, esaminiamole singolarmente.

### Credito d’imposta per l’*e-commerce* di prodotti agroalimentari, della pesca e dell’acquacoltura

Il Legislatore ha previsto l’attribuzione di un credito d’imposta per le spese in nuovi investimenti per la realizzazione e l’ampliamento di infrastrutture informatiche finalizzate al potenziamento del commercio elettronico. Le spese agevolabili riguardano:

- le dotazioni tecnologiche;
- i *software*;
- la progettazione e l’implementazione;
- lo sviluppo di database e sistemi di sicurezza,

Soggetti beneficiari sono le persone fisiche e le imprese, anche medie e piccole, anche cooperative o consorzi, che producono prodotti agricoli, della pesca e dell’acquacoltura come indicati all’Allegato I del Trattato Ue titolari di reddito di impresa o agrario.

Sono agevolabili gli investimenti realizzati, dopo il 27 febbraio 2015 (aventi competenza 2014) e nei due successivi.

Le domande per il riconoscimento del credito d’imposta devono essere presentate, telematicamente, dal 20 febbraio al 28 febbraio dell’anno successivo a quello di realizzazione degli investimenti al Ministero delle Politiche Agricole Alimentari e Forestali. Per le spese di competenza 2014 le domande dovranno essere inoltrate nei 60 giorni successivi alla data in cui il Ministero renderà note le modalità di trasmissione.

Particolare è l’individuazione del limite di credito fruibile, che viene parametrato in ragione della dimensione aziendale e dell’attività prevalente effettivamente svolta e dichiarata dall’azienda ai fini Iva, una tabella indicherà i limiti in vigore:

TIPOLOGIA DI IMPRESA	MISURA DEL CREDITO	LIMITE
imprese che operano nella trasformazione e commercializzazione di prodotti agricoli compresi nell’Allegato I	40%	nel limite di 50.000 euro, degli investimenti realizzati in ogni periodo di imposta
imprese che operano nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli di cui all’Allegato I	40%	nel limite massimo di 15.000 euro nell’arco di tre esercizi finanziari, dell’importo degli investimenti realizzati in ciascuno dei periodi di imposta
imprese operanti nella produzione, trasformazione e commercializzazione dei prodotti della pesca e dell’acquacoltura di cui all’art.5, lett. a) e b), del Regolamento (UE) n.1379/13	40%	nel limite di 30.000 euro nell’arco di tre esercizi finanziari, dell’importo degli investimenti realizzati in ciascuno dei periodi di imposta
pmi produttrici di prodotti agroalimentari, della pesca e dell’acquacoltura non ricompresi	40%	nel limite di 50.000 euro, dell’importo degli investimenti realizzati in ciascuno dei periodi di imposta

nell'Allegato I		
pmi che producono prodotti agroalimentari, della pesca e dell'acquacoltura non ricompresi nell'Allegato I	10%	nel limite di 50.000 euro dell'importo degli investimenti realizzati in ciascuno dei periodi di imposta.

Le spese devono essere attestate dal presidente del collegio sindacale ove presente, da un revisore legale, da un professionista iscritto all'Albo o dal responsabile del Caf.

Il credito così riconosciuto deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in riferimento al quale il beneficio è concesso, non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini Irap ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite modello F24.

### **Credito d'imposta per i nuovi investimenti, compresi in un programma comune di rete nel comparto agricolo**

Si tratta di un credito di imposta concesso alle singole imprese retiste, siano esse persone fisiche o giuridiche, anche se costituite in forma cooperativa o riunite in consorzi, titolari sia di reddito di impresa che agrario, che producono prodotti agricoli, della pesca e dell'acquacoltura ricompresi nell'allegato I del Trattato UE, aderenti a un contratto di rete già sottoscritto al momento della domanda di accesso all'agevolazione.

In particolare potranno essere finanziati i:

- costi per attività di consulenza e assistenza tecnico-specialistica prestate da soggetti esterni all'aggregazione in rete, per la costituzione della rete, per la redazione del programma di rete e sviluppo del progetto;
- costi in attivi materiali per la costruzione, acquisizione o miglioramento di beni immobili e per l'acquisto di materiali e attrezzature;
- costi per tecnologie e strumentazioni *hardware* e *software* funzionali al progetto di aggregazione in rete;
- costi di ricerca e sperimentazione;
- costi per l'acquisizione di brevetti, licenze, diritti d'autore e marchi commerciali;
- costi per la formazione dei titolari d'azienda e del personale dipendente impiegato nelle attività di progetto;
- costi per la promozione sul territorio nazionale e sui mercati internazionali dei prodotti della filiera;
- costi per la comunicazione e la pubblicità riferiti alle attività della rete.

Si applica a tali spese il principio di competenza e la loro effettiva destinazione alla rete, deve essere attestata dal presidente del collegio sindacale ove presente, da un revisore, da un professionista abilitato o dal responsabile del Caf. Sono ammissibili i nuovi investimenti realizzati, dopo l'entrata in vigore del decreto, a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2014 e nei due successivi.

L'importo del contributo riconosciuto deve essere indicato dall'impresa nella propria dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in riferimento al quale il beneficio è concesso e non costituirà reddito ai fini Ires, Irpef e Irap ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione.

L'ammontare del credito concesso varia a seconda del retista che ne fa richiesta, il limite massimo è del 40% delle spese sostenute e certificate entro la spesa di 400.000 euro per ogni anno del triennio agevolato, il limite minimo è sempre del 40% delle spese ma rapportato alla spesa massima di 15.000 euro nell'arco di tre esercizi finanziari.

Anche in questo caso le domande per il riconoscimento del credito d'imposta devono essere presentate dal 20 febbraio al 28 febbraio dell'anno successivo a quello di realizzazione degli investimenti al Ministero delle Politiche Agricole.

### **Credito di imposta per il turismo digitale**

Il credito di imposta, valido per il triennio 2014-2016, è attribuito ai fini della digitalizzazione delle strutture ricettive come più avanti definite e spetta in relazione alle seguenti tipologie di spesa:

- impianti wifi a condizione che l'esercizio ricettivo metta a disposizione dei propri clienti un servizio gratuito di velocità di connessione pari ad almeno 1 Megabit/s in *download*,

- siti *web* ottimizzati per il sistema mobile,
- programmi e sistemi informatici per la vendita diretta di servizi e pernottamenti,
- per spazi e pubblicità per la promozione e commercializzazione di servizi e pernottamenti turistici sui siti e piattaforme informatiche specializzate, anche gestite da *tour operator* e agenzie di viaggio,
- servizi di consulenza per la comunicazione e il *marketing* digitale,
- strumenti per la promozione digitale di proposte e offerte innovative in tema di inclusione e di ospitalità per persone con disabilità,
- servizi relativi alla formazione del titolare o del personale dipendente.

Il credito compete nella misura del 30% e fino ad un massimo di 12.500 euro (il limite di spesa agevolabile è quindi di 41.666 euro) ed è concesso in regime “*de minimis*”.

La richiesta del credito deve avvenire mediante domanda telematica al Ministero dei Beni e delle Attività Culturali e del Turismo. Per le spese sostenute nell’anno 2014, la trasmissione dovrà avvenire entro 60 giorni da quando saranno rese note le modalità di trasmissione, per gli anni successivi le richieste dovranno essere inviate dal 1° gennaio al 28 febbraio, rispettivamente, del 2016 e del 2017. Le risorse saranno assegnate secondo l’ordine cronologico di presentazione delle domande.

Possono richiedere il credito di imposta:

- le strutture alberghiere con almeno 7 camere,
- gli affittacamere, gli ostelli per la gioventù, le case e appartamenti per vacanze, i *residence*, le case per ferie, i *bed and breakfast*, i rifugi montani,
- gli esercizi ricettivi aggregati quali consorzi, reti d’impresa, ATI e organismi similari – costituite da un esercizio ricettivo singolo (destinatario del credito) con soggetti che forniscano servizi accessori alla ricettività, quali ristorazione, trasporto, prenotazione, promozione, commercializzazione, accoglienza turistica e attività analoghe.
- le agenzie di viaggio e *tour operator*.

Il credito di imposta deve essere ripartito in 3 quote annuali di pari importo e può essere utilizzato esclusivamente in compensazione tramite modello F24, deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta per il quale è stato concesso e non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi né del valore della produzione ai fini Irap.

## L'AGENZIA PUBBLICA L'ATTESA CIRCOLARE ESPLICATIVA IN TEMA DI REVERSE CHARGE

Con la **Circolare n.14/E del 27 marzo** scorso l'Agenzia delle Entrate pubblica finalmente gli attesi chiarimenti in merito alle nuove ipotesi per le quali trova applicazione il meccanismo dell'inversione contabile o *reverse charge*, già in vigore a partire dalle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2015.

La Circolare commenta, quindi, le seguenti ipotesi introdotte all'interno del comma 6 dell'art.17 del Decreto Iva ad opera della Legge di Stabilità 2015:

- lett. a-ter) prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici;
- lett. d-bis) trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra definite all'articolo 3 della direttiva 2003/87/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 ottobre 2003, e successive modificazioni, trasferibili ai sensi dell'art.12 della medesima direttiva 2003/87/CE, e successive modificazioni;
- lett. d-ter) trasferimenti di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla citata direttiva 2003/87/CE e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica;
- lett. d-quater) cessioni di *gas* e di energia elettrica a un soggetto passivo-rivenditore ai sensi dell'art.7-bis, co.3, lett. a).

Nessuna precisazione, invece, relativamente all'ipotesi contemplata dalla nuova lett. d-quinquies) del citato art.17; tale ipotesi, riferita alle cessioni di beni effettuate nei confronti degli ipermercati (codice attività 47.11.1), supermercati (codice attività 47.11.2) e discount alimentari (codice attività 47.11.3) è infatti subordinata alla necessaria autorizzazione da parte del Consiglio UE, che peraltro pare intenzionato a non concederla.

Altra fattispecie interessata dalla circolare in commento è quella relativa all'applicazione del *reverse charge* per le cessioni di *“bancali in legno (pallet) recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo”* prevista dall'art.74, co.7, del decreto Iva così come modificato legge di Stabilità 2015 e anch'essa decorrente dal 1° gennaio 2015.

### Errori senza sanzioni

Il primo importante chiarimento riguarda la cosiddetta “clausola di salvaguardia” e cioè le previsioni destinate ai comportamenti tenuti dai contribuenti dal 1° gennaio 2015 e fino al 26 marzo 2015 (giorno che precede l'emanazione della presente circolare). Sul punto la C.M. n.14/E precisa opportunamente che *“sono fatti salvi, con conseguente mancata applicazione di sanzioni, eventuali comportamenti difformi adottati dai contribuenti, anteriormente all'emanazione del presente documento di prassi”*.

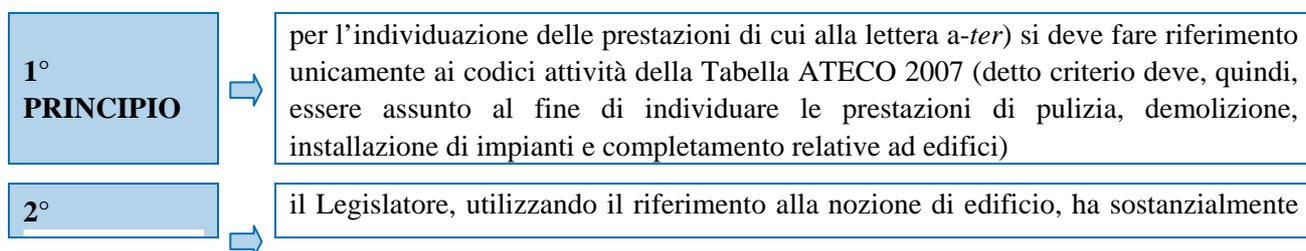
Non è quindi necessario, alla luce di quanto stabilito dalla richiamata circolare, modificare eventuali comportamenti pregressi che alla luce dei presenti chiarimenti si fossero rivelati errati.

Vediamo ora di esaminare i tre macro argomenti nei quali è suddivisa la circolare: *reverse charge* nel settore edile, nel settore energetico e nella cessione dei *pallets* recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo.

### Reverse charge nel settore edile

*a-ter) prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici*

È questa la fattispecie di maggior frequenza e nella quale i chiarimenti erano molto attesi da parte degli operatori. Due sono i principi espressi nel documento di prassi e che vanno evidenziati:



**PRINCIPIO**

voluto limitare la disposizione in commento ai fabbricati e non alla più ampia categoria dei beni immobili.

In applicazione dei suddetti principi, la Circolare n.14/E ha precisato che:

- devono ricomprendersi nell'ambito applicativo della norma in commento anche gli edifici in corso di costruzione rientranti nella categoria catastale F3 e le "unità in corso di definizione" rientranti nella categoria catastale F4;
- sono escluse dal meccanismo del *reverse charge* le prestazioni di servizi di cui alla lettera a-ter) aventi ad oggetto, ad esempio, terreni, parti del suolo, parcheggi, piscine, giardini, etc., salvo che questi non costituiscano un elemento integrante dell'edificio stesso (ad esempio, piscine collocate sui terrazzi, giardini pensili, impianti fotovoltaici collocati sui tetti, etc.);
- devono applicare il *reverse charge* indipendentemente dalla circostanza che si tratti di prestatori che operano nel settore edile;
- il sistema dell'inversione contabile si applica, a prescindere dalla circostanza che:
  - le prestazioni siano rese dal subappaltatore nei confronti delle imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore;
  - le prestazioni siano rese nei confronti di un contraente generale a cui venga affidata dal committente la totalità dei lavori;
  - dal rapporto contrattuale stipulato tra le parti;
  - dalla tipologia di attività esercitata
- devono ritenersi escluse dal *reverse charge* le forniture di beni con posa in opera in quanto tali operazioni, ai fini Iva, costituiscono cessioni di beni e non prestazioni di servizi, poiché la posa in opera assume una funzione accessoria rispetto alla cessione del bene.

Vediamo ora di sintetizzare i chiarimenti in relazione a ciascuna delle prestazioni interessate dalla norma.

<b>Servizi di pulizia negli edifici</b>	<p>Sono da ricomprendere le prestazioni relative alle attività classificate come servizi di pulizia dalla Tabella ATECO2007, a condizione che questi ultimi siano riferiti esclusivamente ad edifici:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 81.21.00 Pulizia generale (non specializzata) di edifici;</li> <li>- 81.22.02 Altre attività di pulizia specializzata di edifici e di impianti e macchinari industriali.</li> </ul> <p>Devono intendersi escluse dall'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile le attività di pulizia specializzata di impianti e macchinari industriali, in quanto non rientranti nella nozione di edifici.</p>
<b>Demolizione di edifici</b>	<p>Sono da ricomprendere le prestazioni relative alla seguente attività classificata dalla Tabella ATECO2007:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 43.11.00 Demolizione</li> </ul>
<b>Installazione di impianti relativi ad edifici</b>	<p>Sono da ricomprendere le prestazioni relative alle seguenti attività classificate dalla Tabella ATECO2007:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 43.21.01 Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione);</li> <li>- 43.21.02 Installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione);</li> <li>- 43.22.01 Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione;</li> </ul>
<b>Installazione di impianti relativi ad edifici</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 43.22.02 Installazione di impianti per la distribuzione del gas (inclusa manutenzione e riparazione);</li> <li>- 43.22.03 Installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati e la manutenzione e riparazione)</li> <li>- 43.29.01 Installazione, riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili;</li> <li>- 43.29.02 Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni;</li> <li>- 43.29.09 Altri lavori di costruzione e installazione n.c.a. (limitatamente alle prestazioni riferite ad edifici).</li> </ul>

	<p><b><u>Problema delle manutenzioni</u></b></p> <p>Il fatto che l’Agenzia richiami espressamente nei codici ATECO2007 anche le manutenzioni e le riparazioni fa ritenere che anche per tali prestazioni sia da applicare il meccanismo del <i>reverse charge</i>.</p>
<p><b>Completamento di edifici</b></p>	<p>Ai fini dell’individuazione delle prestazioni rientranti nella nozione di “completamento di edifici” soccorrono le classificazioni fornite dai seguenti codici attività ATECO 2007:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 43.31.00 Intonacatura e stuccatura;</li> <li>- 43.32.01 Posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate;</li> <li>- 43.32.02 Posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili. La posa in opera di “arredi” deve intendersi esclusa dall’applicazione del meccanismo dell’inversione contabile, in quanto non rientra nella nozione di completamento relativo ad edifici;</li> <li>- 43.33.00 Rivestimento di pavimenti e di muri;</li> <li>- 43.34.00 Tinteggiatura e posa in opera di vetri;</li> <li>- 43.39.01 Attività non specializzate di lavori edili- muratori (limitatamente alle prestazioni afferenti gli edifici);</li> <li>- 43.39.09 Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n.c.a. “completamento di edifici”.</li> </ul> <p>Debbono ritenersi escluse dal meccanismo dell’inversione contabile le prestazioni di servizi relative alla preparazione del cantiere di cui al codice ATECO 2007 43.12, in quanto le stesse non sono riferibili alla fase del completamento, bensì a quella propedeutica della costruzione.</p> <p><b><u>Presenza di unico contratto comprendente pluralità di prestazioni</u></b></p> <p>In presenza di un unico contratto, comprensivo di una pluralità di prestazioni di servizi in parte soggette al regime dell’inversione contabile e in parte soggette all’applicazione dell’Iva nelle modalità ordinarie, si dovrà procedere alla scomposizione delle operazioni, individuando le singole prestazioni assoggettabili al regime del <i>reverse charge</i>.</p> <p><b><u>Presenza di contratto unico di appalto con prestazioni soggette a reverse</u></b></p> <p>Negli appalti aventi ad oggetto la costruzione di un edificio ovvero interventi di restauro, di risanamento conservativo e interventi di ristrutturazione edilizia di cui all’art.3 c.1 lett. c) e d), del d.P.R. n.380/01, <u>“In una logica di semplificazione, l’Agenzia ritiene che, anche con riferimento alle prestazioni riconducibili alla lettera a-ter), trovino applicazione le regole ordinarie e non il meccanismo del reverse charge”.</u></p>

### **Reverse charge nel settore energetico (lettera a-ter)**

*d-bis) trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra definite all’art.3 della direttiva 2003/87/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 ottobre 2003, e successive modificazioni, trasferibili ai sensi dell’art.12 della medesima direttiva 2003/87/CE, e successive modificazioni;*

*d-ter) trasferimenti di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla citata direttiva 2003/87/CE e di certificati relativi al gas e all’energia elettrica;*

*d-quater) cessioni di gas e di energia elettrica a un soggetto passivo-rivenditore ai sensi dell’art.7-bis, co.3, lett.a);*

In relazione a tali fattispecie vai in primis ricordato che si tratta di una misura di carattere temporaneo in quanto l’art.199-bis della Direttiva 112/2006 consente di estendere il meccanismo del *reverse charge* alle operazioni sopra elencate per una durata non inferiore a due anni e non oltre la data del 31 dicembre 2018.

La Circolare n.14/E precisa che nell’ambito applicativo della norma vanno ricompresi i certificati che hanno finalità di incentivazione dell’efficienza energetica o della produzione di energia da fonti rinnovabili, in conformità alle finalità e agli obiettivi della Direttiva n.2003/87/CE, quali ad esempio:

- i certificati verdi

- i titoli di efficienza energetica (c.d. certificati bianchi)
- le garanzie di origine.

Pertanto, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi aventi ad oggetto i titoli sopra richiamati sono soggetti all'applicazione del *reverse charge* ai sensi dell'art.17, co.6, lettera d-ter), del Decreto Iva.

L'Agenzia inoltre ritiene che debbano essere compresi nell'ambito applicativo della lettera d-ter) anche le:

- unità di riduzione delle emissioni (ERU) e
- le riduzioni certificate delle emissioni (CER).

#### ⇒ Settore delle fonti rinnovabili

Come affermato nella lettera d-quater) l'estensione del *reverse charge* riguarda le cessioni di gas e di energia elettrica al "soggetto passivo-rivenditore" inteso come "un soggetto passivo la cui principale attività in relazione all'acquisto di gas, di energia elettrica (...) è costituita dalla rivendita di detti beni ed il cui consumo personale di detti prodotti è trascurabile" (articolo 7-bis), co.3, lett. a) d.P.R. n.633/72).

Sul punto la Circolare n.14/E precisa che

- restano escluse dall'ambito applicativo della disposizione in commento le cessioni di gas e di energia elettrica effettuate nei confronti di un consumatore finale;
- il meccanismo del *reverse charge* non può ritenersi applicabile alle cessioni di GPL, in quanto le stesse non avvengono tramite un sistema di gas naturale o reti connesse a tale sistema.

#### Reverse charge nella cessione dei pallets

Art.74, co.7 d.P.R. n.633/72 "bancali in legno (pallet) recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo"

La Circolare n.14/E sul punto precisa che non è richiesta – come nel caso dei rottami - la condizione che i beni in questione (*pallets*) siano inutilizzabili rispetto alla loro originaria destinazione se non attraverso una fase di lavorazione e trasformazione, essendo sufficiente, nel caso che qui interessa, che il pallet sia ceduto in un ciclo di utilizzo successivo al primo. Con la locuzione "cicli di utilizzo successivi al primo", il Legislatore ha voluto fare riferimento a tutte le fasi successive alla prima immissione in commercio del *pallet* nuovo e conseguentemente, tutte le fasi di rivendita successive alla prima andranno assoggettate al regime dell'inversione contabile.

Infine, la Circolare n.14/E, dopo aver esaminato le singole fattispecie, affronta diverse aspetti applicativi della disciplina che vengono di seguito sintetizzati in forma di rappresentazione schematica.

<b>Rapporto tra split payment e reverse</b>	La norma prevede espressamente che le disposizioni relative allo <i>split payment</i> non si applicano qualora l'ente pubblico sia debitore di imposta. I servizi resi alla Pubblica Amministrazione, soggetti al meccanismo dell'inversione contabile, sono unicamente quelli che vengono acquistati da quest'ultima nell'esercizio della propria attività economica.
<b>Applicazione reverse da parte di società consorziate</b>	Qualora il consorzio agisca sulla base di un contratto assoggettabile alla disciplina del <i>reverse charge</i> , tale modalità di fatturazione, riverberandosi anche nei rapporti interni, è applicabile anche da parte delle società consorziate per le prestazioni rese al consorzio.
<b>Reverse e regime iva per cassa</b>	L'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile, costituendo una deroga alle modalità ordinarie di assolvimento dell'imposta, esclude, quindi, l'applicabilità del regime di <i>cash accounting</i> . Pertanto, qualora i soggetti che abbiano optato per l'Iva per cassa, dal 1° gennaio 2015, pongano in essere operazioni che, per effetto e delle nuove disposizioni introdotte dalla Legge di Stabilità 2015, rientrano nel meccanismo del <i>reverse charge</i> , relativamente a tali operazioni non potranno più applicare per il regime di <i>cash accounting</i> .
<b>Reverse e nuovo regime forfettario</b>	Non si applica il <i>reverse charge</i> alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate da soggetti che applicano il regime forfettario (si rinvia a Circolare n.37/E/06 con la quale sono stati forniti chiarimenti in merito al regime dei "minimi").

	Qualora, invece, tali soggetti acquistino beni o servizi in regime di <i>reverse charge</i> , gli stessi saranno tenuti ad assolvere l'imposta secondo tale meccanismo e, non potendo esercitare il diritto alla detrazione, dovranno effettuare il versamento dell'imposta a debito.
<b>Acquisti promiscui da parte di enti non commerciali</b>	Per distinguere la quota di servizi da imputare alla gestione commerciale dell'ente, assoggettabile al meccanismo dell'inversione contabile, da quella imputabile all'attività istituzionale, anche in presenza di unico corrispettivo riferibile ad un contratto, occorrerà far riferimento a criteri oggettivi quali, ad esempio, agli accordi contrattuali tra le parti, all'entità del corrispettivo pattuito, al carattere dimensionale degli edifici interessati, etc..
<b>Reverse nei casi di utilizzo del plafond</b>	Con un'interpretazione per certi versi criticabile la Circolare n.14 ha precisato che in caso di emissione di lettera di intento da parte dell'esportatore abituale con riferimento ad operazioni assoggettabili al meccanismo dell'inversione contabile di cui all'art.17, co.6 d.P.R. n.633/72, troverà applicazione la disciplina del <i>reverse charge</i> , che, attesa la finalità antifrode, costituisce la regola prioritaria. Dette operazioni, pertanto, dovranno essere fatturate ai sensi del citato l'art.17, co.6 d.P.R. n.633/72 e non ai sensi dell'art.8, co.1, lett. c) del medesimo d.P.R. n.633/72. Conseguentemente, per tali operazioni non potrà essere utilizzato il <i>plafond</i> .
<b>Soggetti esclusi dal reverse</b>	La Circolare n.14/E elenca, a titolo esemplificativo, una serie di soggetti che, beneficiando di particolari regimi fiscali ed essendo di fatto esonerati dagli adempimenti previsti dal d.P.R. n.633/72, sono esclusi dall'applicazione del <i>reverse charge</i> . Si tratta di: <ul style="list-style-type: none"> <li>• produttori agricoli con volume di affari non superiore a 7.000 euro, di cui all'art.34 co.6 d.P.R. n.633/72;</li> <li>• esercenti attività di intrattenimento di cui alla tariffa allegata al d.P.R. n.640/72 ai quali, agli effetti dell'Iva, si applicano le disposizioni di cui all'art.74, co.6 d.P.R. n.633/72;</li> <li>• enti che hanno optato per le disposizioni di cui alla L. n.398/91;</li> <li>• soggetti che effettuano spettacoli viaggianti, nonché quelli che svolgono le altre attività di cui alla tabella C allegata al d.P.R. n.633/72 che, nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume di affari non superiore a 25.822,84 euro, di cui all'art.74-<i>quater</i>, co.5 d.P.R. n.633/72.</li> </ul>

## IMU E TASI

Nel corso dell'ultimo mese vi sono stati alcuni interventi che riguardano i tributi locali:

- è stato convertito in legge (L. n.34/15 pubblicata in G.U. il 25 marzo) il D.L. n.4/15 riguardante la tassazione Imu dei terreni, in particolar modo di quelli ubicati nei comuni montani;
- è stata pubblicata la Circolare n.3/DF/15 riguardante le modalità di presentazione della dichiarazione Tasi.

### Imu 2015 terreni montani

Con la conversione in legge diviene definitivo il trattamento previsto per i terreni ubicati nei comuni montani, trattamento oggetto di numerose modifiche nel corso degli ultimi mesi.

La disciplina vigente può essere come di seguito riepilogata.

A decorrere dall'anno 2015, l'esenzione Imu per i comuni montani si applica:

- ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, ubicati nei comuni classificati totalmente montani di cui all'elenco dei comuni italiani predisposto dall'Istituto nazionale di statistica (Istat);
- ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, ubicati nei comuni delle isole minori di cui all'allegato A della L. n.448/01;
- ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti (Cd) e dagli imprenditori agricoli professionali (Iap), iscritti nella previdenza agricola, ubicati nei comuni classificati parzialmente montani di cui allo stesso elenco Istat.

È previsto inoltre che tale ultima esenzione (e anche la detrazione di cui tra un attimo si dirà, sia applicabile anche ai terreni posseduti e condotti dai coltivatori diretti (Cd) e dagli imprenditori agricoli professionali (Iap), nel caso di concessione degli stessi in comodato o in affitto a coltivatori diretti e a imprenditori agricoli professionali. Tale previsione è stata oggetto di correzione in sede di conversione in conformità con i chiarimenti forniti dal ministero della Risoluzione n.2/DF/15.

In altre parole quando il comune è designato montano l'esenzione si applica nei confronti di tutti i terreni mentre, per quelli designati parzialmente montani l'esenzione spetta solo per coltivatori diretti e Iap.

Si segnala inoltre che dall'imposta dovuta per i terreni ubicati nei comuni di cui all'allegato 0A del citato decreto, **posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali**, iscritti nella previdenza agricola, **si detraggono, fino a concorrenza dell'imposta dovuta, 200 euro**. Come evidenziato dall'Ifel nella nota del 6 marzo 2015, il nuovo co.1-bis dell'art.1 D.L. n.4/15 convertito si riferisce ai terreni (definiti "collina svantaggiata") che si trovano in quei Comuni che erano in precedenza esenti, in quanto inclusi nella Circolare n.9/93 e che, nella classificazione riportata dall'Istat, sarebbero totalmente assoggettati all'Imu in quanto né montani, né parzialmente montani.

L'allegato 0A in questione riporta un elenco di Comuni ai quali è attribuita la qualifica "T" o "PD" (parzialmente delimitato):

- nell'ipotesi in cui nell'allegato 0A, in corrispondenza dell'indicazione del Comune, sia riportata l'annotazione "**parzialmente delimitato**" (Pd), la "detrazione spetta unicamente per le zone del territorio comunale individuate ai sensi della Circolare n.9/93" a favore di coltivatori diretti e Iap;
- nel caso in cui, nell'allegato 0A D.L. n.4/15 convertito, al Comune sia **attribuita la sigla "T"**, la detrazione di 200 euro compete per tutti i terreni agricoli che sono posseduti e condotti dai coltivatori diretti (Cd) e dagli imprenditori agricoli professionali (Iap) di cui all'art.1 D.Lgs. n.99/04, iscritti nella previdenza agricola.

### Dichiarazione Tasi

Il MEF (Ministero dell'Economia e delle Finanze), con la Risoluzione n.3/DF/15, ha ribadito che il modello di dichiarazione Imu vale anche per la Tasi, tema sul quale si era già espresso lo scorso anno (risposte *faq* del 3 giugno 2014).

La precisazione si è resa necessaria in quanto diversi Comuni hanno emanato un apposito modello di dichiarazione relativo alla Tasi valido nel solo territorio comunale. Tale operato costringerebbe i contribuenti a doversi informare presso ciascun Comune circa l'adozione di eventuali modelli di dichiarazione Tasi e, in caso positivo, ad adattare le proprie procedure in relazione alle varie modalità di compilazione richieste nei diversi modelli. Secondo il Ministero, invece, il modello di dichiarazione Tasi deve essere unico e valido su tutto il territorio nazionale.

Né nella disciplina generale della Iuc, né in quella della Tasi, contenute nell'art.1 commi da 639 e ss. L. n.147/13 (Legge di Stabilità 2014), è presente una norma che consente ai Comuni di predisporre autonomamente modelli di dichiarazione concernenti la Tasi. Al Comune sarebbe demandato il solo onere di mettere a disposizione dei contribuenti il modello, ma non anche di predisporlo.

Nelle richiamate *faq* del 3 giugno 2014 il MEF già si era espresso sull'argomento precisando che, data la sostanziale identità delle informazioni richieste ai fini del controllo dell'esatto adempimento relativo ai tributi in oggetto (Imu e Tasi), *"La dichiarazione Imu vale anche ai fini Tasi"*.

## RIMEDIO PER LE RATEAZIONI DECADUTE CON EQUITALIA

L'articolo 19 d.P.R. n.602/73 prevede che il contribuente possa richiedere all'Agente della riscossione la ripartizione del pagamento delle somme iscritte a ruolo fino ad un massimo di 72 rate mensili, nell'ipotesi di temporanea situazione di obiettiva difficoltà. Nei casi in cui il debitore si trovi per ragioni estranee alla propria responsabilità in una comprovata e grave situazione di difficoltà legata alla congiuntura economica la rateazione può essere aumentata fino a 120 rate mensili.

La decadenza dal beneficio della rateizzazione scatta nel caso del mancato pagamento di otto rate anche non consecutive. Fino a che i pagamenti sono regolari (cioè fino ad un massimo di 7 rate scadute), il contribuente non è più considerato inadempiente ed è al riparo da eventuali azioni cautelari o esecutive (fermi, ipoteche, pignoramenti). I piani di rateizzazione (ordinari e straordinari) scaduti possono essere prorogati una sola volta.

L'articolo 10, co.12-*quinquies* D.L. n.192/14 prevede che a favore dei contribuenti decaduti da un piano di rateazione entro il 31 dicembre 2014 possa essere concesso un nuovo piano di rateazione di massimo 72 rate mensili se viene presentata l'Istanza di Rateazione ai sensi dell'art.11-*bis* D.L. n.66/14 entro il prossimo 31 luglio 2015.

### Il beneficio del "ripescaggio"

Sono interessati alla norma di favore i contribuenti decaduti dal beneficio della rateazione entro il 31 dicembre 2014; quindi, sembrerebbero rientrarvi tutti coloro che sono decaduti da uno qualsiasi dei piani di rateizzazione ordinario e straordinario, anche se già oggetto di proroga. Il nuovo piano di rateazione eventualmente concesso non è prorogabile e il debitore decade dallo stesso in caso di mancato pagamento di due rate, anche non consecutive.

Qualora la richiesta di rateazione sia presentata successivamente ad una segnalazione effettuata all'Agente della Riscossione da parte della Pubblica Amministrazione *ex* art.48-*bis* d.P.R. n.602/73 (pagamenti di importo superiore a 10.000 euro a favore di un contribuente che risulta inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di cartelle di pagamento di ammontare di almeno 10.000 euro), la rateazione non può essere concessa limitatamente agli importi che costituiscono oggetto della predetta segnalazione.

Per beneficiare delle nuove disposizioni, Equitalia ha approvato uno specifico modello (<http://www.gruppoequitalia.it/equitalia/export/sites/equitalia/.content/files/it/Modulistica/Istanza-per-rateazioni-decadute-alla-data-del-31-dicembre-2014.pdf>) che conferma la circostanza per cui non sono richieste giustificazioni particolari per ottenere la riapertura della rateazione.

Per beneficiare di tale "ripescaggio" dei piani di rateazione decaduti entro il 31 dicembre 2014 il modello va presentato entro il prossimo 31 luglio 2015 presso il competente Agente della Riscossione o quello specificato nell'atto inviato da Equitalia.

## LIQUIDAZIONE DEL TFR IN BUSTA PAGA (QuIR)

È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale, ed entrerà in vigore il 3 aprile prossimo, il D.P.C.M. n.29 del 20 febbraio 2015, recante norme attuative delle disposizioni in materia di liquidazione del Tfr come parte integrante della retribuzione per il periodo di paga decorrente da marzo 2015 a giugno 2018.

### Lavoratori interessati

Possono presentare istanza per la liquidazione mensile della QuIR tutti i lavoratori dipendenti da datore di lavoro del settore privato, con rapporto di lavoro subordinato in essere da almeno 6 mesi, per i quali trovi applicazione l'istituto del Tfr.

L'opzione può essere esercitata anche in caso di conferimento, con modalità esplicite o tacite, del Tfr maturando alle forme pensionistiche complementari dove, nel corso del periodo di durata dell'opzione, la partecipazione del lavoratore dipendente prosegue senza soluzione di continuità sulla base della posizione individuale maturata nell'ambito della forma pensionistica medesima, nonché dell'eventuale contribuzione a suo carico e/o a carico del datore di lavoro.

### Lavoratori esclusi

- a. Lavoratori dipendenti domestici;
- b. lavoratori dipendenti del settore agricolo;
- c. lavoratori dipendenti per i quali la legge ovvero il contratto collettivo nazionale di lavoro, anche mediante il rinvio alla contrattazione di secondo livello, prevede la corresponsione periodica del Tfr ovvero l'accantonamento del Tfr medesimo presso soggetti terzi;
- d. lavoratori dipendenti da datori di lavoro sottoposti a procedure concorsuali;
- e. lavoratori dipendenti da datori di lavoro che abbiano iscritto nel Registro Imprese un accordo di ristrutturazione dei debiti;
- f. lavoratori dipendenti da datori di lavoro che abbiano iscritto presso il Registro Imprese un piano di risanamento attestato;
- g. lavoratori dipendenti da datori di lavoro per i quali, ai sensi delle disposizioni normative vigenti, siano stati autorizzati interventi di integrazione salariale straordinaria e in deroga, se in prosecuzione dell'integrazione straordinaria stessa, limitatamente ai lavoratori dipendenti in forza all'unità produttiva interessata dai predetti interventi;
- h. lavoratori dipendenti da datori di lavoro che abbiano sottoscritto un accordo di ristrutturazione dei debiti e di soddisfazione dei crediti;
- i. lavoratori che abbiano disposto del Tfr a garanzia di contratti di finanziamento (il lavoratore è tenuto a notificare tale ricorrenza al datore di lavoro), fino alla notifica dell'estinzione del credito oggetto del contratto di finanziamento.

### Misura è imponibilità del Tfr da liquidare

La QuIR mensile è pari all'intera quota di Tfr maturanda, al netto del contributo dello 0,50% eventualmente dovuto, da assoggettare a tassazione ordinaria e non imponibile ai fini previdenziali.

In sede di liquidazione del Tfr la QuIR non è considerata ai fini della determinazione dell'aliquota d'imposta per la tassazione separata del Tfr.

Ai fini della verifica dei limiti di reddito complessivo per la corresponsione del bonus degli 80 euro non si tiene conto della QuIR.

### Procedura di liquidazione della QuIR

I lavoratori possono richiedere al datore di lavoro la liquidazione mensile della QuIR presentandogli istanza sull'[apposito modulo](#) debitamente compilato e validamente sottoscritto. La manifestazione di volontà esercitata è irrevocabile fino al 30 giugno 2018 o alla cessazione del rapporto di lavoro se antecedente. Il datore di lavoro deve accertare il possesso dei requisiti da parte del lavoratore.

L'opzione è efficace e l'erogazione della QuIR è operativa dal mese successivo a quello di formalizzazione dell'istanza e fino al periodo di paga che scade il 30 giugno 2018 o a quello in cui si verifichi la risoluzione del rapporto di lavoro, se antecedente.

Dal periodo di paga decorrente dal mese successivo a quello di presentazione della istanza, il datore di lavoro deve operare la liquidazione mensile della QuIR sulla base delle modalità in uso ai fini dell'erogazione della retribuzione. I datori di lavoro che, per liquidare la QuIR, accedessero al finanziamento assistito da garanzia, devono provvedere a partire dal terzo mese successivo a quello di efficacia dell'istanza.

Per i lavoratori per i quali si liquida mensilmente la QuIR, non è dovuto il versamento del Tfr alle forme pensionistiche complementari o al Fondo di tesoreria Inps.

I datori di lavoro dovranno anche integrare le denunce contributive Inps sulla base delle istruzioni che saranno rese note dall'Istituto.

### **Interruzione della liquidazione della QuIR**

La liquidazione della QuIR è interrotta a partire dal periodo di paga successivo a quello di insorgenza delle condizioni elencate alle lettere e., f., g. e h. del paragrafo sui lavoratori esclusi e per l'intero periodo di sussistenza delle medesime, nonché nel caso di sottoposizione a procedure concorsuali a partire dalle seguenti decorrenze:

1. dall'iscrizione della sentenza dichiarativa di fallimento nel Registro Imprese in caso di avvio della procedura di fallimento del datore di lavoro;
2. dall'iscrizione del decreto di ammissione alla procedura nel Registro Imprese, in caso di avvio della procedura di concordato preventivo;
3. dalla pubblicazione del provvedimento in Gazzetta Ufficiale, in caso di avvio della procedura di liquidazione coatta amministrativa;
4. dall'iscrizione nel Registro Imprese della sentenza dichiarativa dello stato di insolvenza, in caso di avvio della procedura di amministrazione straordinaria.

### **Misure compensative**

Per i periodi di paga da marzo 2015 a giugno 2018, per i lavoratori che abbiano richiesto la liquidazione della QuIR, il datore di lavoro è esonerato dal versamento del contributo al Fondo di garanzia per il Tfr dell'Inps (0,20% o 0,40% per i dirigenti industriali) sulle quote maturande di Tfr corrisposte. Inoltre, il datore di lavoro che, senza accedere alle misure di finanziamento assistito da garanzia, effettui la liquidazione della QuIR, potrà dedurre dal reddito d'impresa il 4% (6% per imprese con meno di 50 addetti) dell'ammontare del Tfr liquidato e potrà diminuire il costo del lavoro attraverso una riduzione (0,28% dal 2014) degli oneri impropri correlata al flusso di Tfr maturando liquidato.

### **Finanziamento garantito**

Per finanziare la liquidazione mensile della QuIR, i datori di lavoro che abbiano alle proprie dipendenze meno di 50 addetti e che non siano tenuti al versamento del Tfr al Fondo di tesoreria Inps, possono accedere ad un finanziamento, assistito da garanzia rilasciata da apposito Fondo e dello Stato in ultima istanza, al quale non può essere applicato un tasso, comprensivo di ogni eventuale onere, superiore a quello di rivalutazione del Tfr tempo per tempo vigente.

Il limite dimensionale della forza lavoro aziendale è calcolato sulla base dei principi e dei criteri già adottati per individuare i soggetti tenuti al versamento del Tfr al Fondo di tesoreria ed è verificato e certificato dall'Inps.

Per accedere al credito occorre richiedere telematicamente all'Inps la certificazione delle informazioni necessarie che è rilasciata, per la specifica posizione contributiva, entro 30 giorni dalla richiesta e può essere utilizzata per l'accensione del finanziamento presso un unico intermediario (anche nel caso in cui il finanziamento sia esteso per effetto di successive richieste di liquidazione della QuIR) aderente all'accordo quadro tra i Ministri del Lavoro e dell'Economia e l'Associazione bancaria italiana, mediante la sottoscrizione, sulla base delle sole informazioni contenute nella predetta certificazione e senza alcuna valutazione di merito, di un contratto di finanziamento assistito da garanzia, la cui misura non può eccedere

l'importo della QuIR certificato dall'Inps mensilmente, e che deve prevedere la costituzione del privilegio speciale sui beni mobili.

L'Inps rende disponibile, ogni mese, al datore di lavoro e all'intermediario, la certificazione della misura della QuIR da finanziare, come risultante dalle denunce contributive del datore di lavoro. In assenza di denunce contributive il finanziamento è sospeso. Gli intermediari erogano mensilmente i finanziamenti nella misura indicata dalle certificazioni Inps.

Il rimborso del finanziamento è fissato al 30 ottobre 2018, ma in tutti i casi di risoluzione del rapporto di lavoro intervenuti durante la vigenza del finanziamento, il datore di lavoro è tenuto al rimborso del finanziamento già fruito entro la fine del mese successivo a quello di risoluzione del rapporto di lavoro medesimo, per l'importo oggetto della liquidazione mensile della QuIR del lavoratore interessato, comprensivo degli oneri a servizio del prestito.

L'intermediario notifica al datore di lavoro la richiesta di rimborso della somma erogata, al netto dell'importo eventualmente già restituito, evidenziando che, in caso di mancato adempimento nel termine di 30 giorni dall'avvenuta notifica, il Fondo di garanzia è surrogato di diritto all'intermediario nel privilegio e che l'Inps è legittimato ad operare la riscossione mediante avviso di addebito con titolo esecutivo e con ogni altro strumento di riscossione previsto, nonché la data di scadenza del rimborso, ancorché in misura parziale, del finanziamento, a decorrere dalla quale, in caso di inadempimento, il datore di lavoro è tenuto a corrispondere all'Inps, le sanzioni civili. In caso di procedure concorsuali, l'intermediario avvia le procedure di recupero del credito mediante deposito dell'istanza di ammissione allo stato passivo o atto equivalente e notifica all'Inps la richiesta di intervento del Fondo di garanzia.

Se il finanziamento sia utilizzato, anche solo in parte, per finalità diverse dalla liquidazione mensile della QuIR, fatti salvi eventuali rilevi penali, l'erogazione del finanziamento è interrotta e il datore di lavoro è tenuto al rimborso immediato della parte di finanziamento già fruita e degli interessi. L'erogazione del finanziamento è interrotta anche al verificarsi di una delle condizioni che determinano l'interruzione dell'erogazione della QuIR prima evidenziate.

#### **Fondo di garanzia e oneri del datore di lavoro**

L'apposito Fondo di garanzia è alimentato da propria dotazione iniziale (100 milioni di euro per il 2015) a carico dello Stato, ma anche dal pagamento del prezzo per la garanzia sul finanziamento a carico dei datori di lavoro che accedano al finanziamento, pari alla misura del contributo mensile dello 0,20% della retribuzione imponibile dei lavoratori per i quali il datore di lavoro abbia richiesto il finanziamento della liquidazione mensile della QuIR.

Il mancato versamento del contributo sarà recuperato dall'Inps mediante avviso di addebito o ogni altro strumento di riscossione previsto per i contributi previdenziali obbligatori.

Sulle somme pagate all'intermediario, il datore di lavoro inadempiente è tenuto a corrispondere le sanzioni civili a decorrere dalla data di scadenza della restituzione, ancorché in misura parziale, del finanziamento fino alla data di pagamento, anche a rate, sulla base delle condizioni e modalità previste per i crediti di natura contributiva. La sussistenza di tali debiti non rileva ai fini del rilascio del Durc.

## 730 PRECOMPILATO - LE INDICAZIONI MINISTERIALI

Con il decreto attuativo del 22 febbraio 2015 e la Circolare n.11/E/15 sono state fornite le indicazioni per la gestione della dichiarazione precompilata: si tratta di una novità procedurale contenuta nel D.Lgs. n.175/14 che entra in vigore dal modello dichiarativo che dovrà essere gestito nei prossimi mesi.

Entro il prossimo 15 aprile l'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione online il Modello 730 precompilato, che potrà essere

- accettato così come predisposto oppure
- modificato, rettificando i dati comunicati dall'Agenzia e/o inserendo ulteriori informazioni.

Per fare ciò il contribuente potrà

- provvedere in proprio, oppure
- conferire delega al proprio sostituto d'imposta, ad un centro di assistenza fiscale (Caf) o ad un intermediario abilitato.

Rimane la possibilità di predisporre la dichiarazione dei redditi con le modalità ordinarie attraverso la compilazione del Modello 730 o del Modello Unico, procedendo all'invio con le modalità tradizionali.

### La presentazione della dichiarazione

È previsto che il contribuente acceda alla dichiarazione precompilata attraverso i seguenti canali:

1. direttamente on line tramite il sito internet dell'Agenzia delle Entrate. Questo comporta la necessità per il contribuente di acquisire apposite credenziali presso l'Agenzia delle Entrate ovvero presso l'Inps, gestendo il modello 730 presso il sito *internet* appositamente predisposto.
2. conferendo apposita delega al proprio sostituto d'imposta che presta assistenza fiscale (il sostituto d'imposta/datore di lavoro non è tenuto a prestare assistenza fiscale ai propri sostituiti/dipendenti, per cui occorre preliminarmente verificare se è possibile utilizzare tale soluzione).
3. conferendo apposita delega ad un centro di assistenza fiscale o un professionista abilitato.
4. direttamente tramite ulteriori canali telematici che saranno individuati con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

A partire **dal 1° maggio** il contribuente può accettare o modificare la dichiarazione e trasmetterla.

Dalla stessa data i sostituti d'imposta, i Caf e i professionisti abilitati possono trasmettere i modelli 730 precompilati accettati o modificati.

In tutti i casi il termine per la trasmissione è il **7 luglio**.

Nel caso in cui il contribuente che richiede assistenza fiscale non intenda utilizzare la dichiarazione 730 precompilata sarà sempre possibile presentare il modello 730 con le modalità ordinarie: il Caf o il professionista abilitato acquisisce idonea documentazione da cui si evince la mancata autorizzazione da parte del contribuente all'accesso alla dichiarazione 730 precompilata.

Il termine per la presentazione è lo stesso previsto per il modello 730 precompilato (7 luglio).

### I dati compresi nella precompilata

Oltre ai redditi conseguiti dai contribuenti e pagati da un soggetto che svolge la funzione di sostituto d'imposta (redditi di lavoro dipendente, redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, pensioni, etc.), comunicati all'Agenzia tramite la Certificazione Unica, per l'anno d'imposta 2014 (quindi per il primo anno di applicazione delle nuove procedure), l'Agenzia delle Entrate inserisce nella dichiarazione 730 precompilata i dati dei seguenti oneri detraibili e deducibili, trasmessi da soggetti terzi:

- quote di interessi passivi e relativi oneri accessori per mutui in corso;
- premi di assicurazione sulla vita, causa morte e contro gli infortuni;
- contributi previdenziali e assistenziali.

Va evidenziato che per quest'anno il tasso di "dichiarazioni perfette senza ritocchi" sarà davvero modesto. Secondo le simulazioni predisposte dall'Amministrazione finanziaria si prevede che:

- nel 2015, su un totale di 20 milioni di modelli precompilati (per la precisione 19 milioni 985 mila 976), il 28.3% saranno da confermare o modificare, mentre il 71.7% dovranno essere integrati;

- l'anno successivo i numeri di dichiarazioni da confermare o modificare salirà al 54.8%, mentre quelle da integrare scenderanno al 45.2%;
  - nel 2017 saranno neutralizzati i modelli da integrare.
- Quindi, chi ad esempio volesse far valere altre forme di deduzioni o detrazioni (ad esempio quelle relative a spese sanitarie), dovrebbe obbligatoriamente modificare il modello 730 precompilato dall'Agenzia.

### 730 senza modifiche

Nel caso di presentazione della dichiarazione precompilata direttamente o tramite il sostituto d'imposta, senza modifiche ovvero con modifiche che non incidono sulla determinazione del reddito o dell'imposta, si ottengono i seguenti benefici:

- non si effettua il controllo documentale ai sensi dell'art.36-ter d.P.R. n.600/73;
- non si applica il controllo preventivo sulla spettanza delle detrazioni per carichi di famiglia in caso di rimborso superiore a 4.000 euro.

Si deve ricordare che a carico del contribuente resta fermo il controllo sulla sussistenza delle condizioni oggettive che danno diritto alle detrazioni e alle agevolazioni oltre alle altre ordinarie attività di controllo sulla omissione di redditi.

Inoltre, nell'ipotesi di presentazione della dichiarazione precompilata direttamente o al sostituto d'imposta, con modifiche e o integrazioni che incidono sulla determinazione del reddito o dell'imposta, invece, si effettua il controllo documentale anche sui dati relativi agli oneri indicati nella dichiarazione precompilata forniti dai soggetti terzi e si applica il controllo preventivo sulla spettanza delle detrazioni per carichi di famiglia in caso di rimborso superiore a 4.000 euro.

Nel caso di **accettazione** della dichiarazione predisposta dall'Agenzia **o di presentazione di dichiarazione con modifiche tramite Caf o professionisti abitati**, eventuali **richieste di pagamento** che derivano dal controllo formale relativamente ai redditi e agli oneri indicati **saranno inviate ai Caf/professionisti**, tenuti al pagamento di una somma *“che sarebbe richiesta al contribuente ai sensi dell'art.36-ter d.P.R. n.600/73 sempre che il visto infedele non sia stato indotto dalla condotta dolosa del contribuente ... ”*. Viene quindi trasferita in capo al Caf/professionista la responsabilità per imposte sanzioni ed interessi eventualmente addebitabili al contribuente.

Viste le responsabilità, evidentemente sarà applicato il massimo rigore nella verifica degli oneri imputabili in dichiarazione e nella verifica della relativa documentazione.

## AL VIA LA VOLUNTARY DISCLOSURE

Con l'emanazione della Circolare n.10/E dello scorso 13 marzo, è possibile valutare con maggiore compiutezza il tema della *Voluntary Disclosure*, vale a dire la possibilità di regolarizzare la detenzione di capitali all'estero (non correttamente segnalata nel quadro RW del modello Unico) e la mancata tassazione dei redditi connessi.

Unitamente alla c.d. regolarizzazione internazionale, la norma consente anche una sanatoria delle violazioni dichiarative commesse sino al 30 settembre 2014 (c.d. *Voluntary* nazionale) da parte dei soggetti non tenuti alla compilazione del quadro RW.

In sostanza, i tratti fondamentali della procedura sono rappresentati dalla possibilità di ottenere dei benefici in termini di riduzione delle sanzioni, a fronte dell'integrale pagamento delle imposte dovute; il tutto, nell'ottica della piena trasparenza nei confronti del Fisco, diversamente dalle precedenti pratiche di scudo fiscale, che invece consentivano l'anonimato.

### Soggetti interessati

Sono interessati ad approfondire la tematica i soggetti che tenuti alla compilazione del quadro RW; quindi, trattasi di persone fisiche, enti non commerciali, società semplici, associazioni professionali, *trust* e titolari effettivi degli investimenti o delle attività estere.

Va segnalato che sono interessati alla procedura anche gli eredi dei soggetti che abbiano commesso le violazioni, ovviamente per il solo comparto delle imposte e non delle sanzioni, che risultano non trasmissibili agli eredi.

### Adempimenti necessari

Ai fini di cogliere gli effetti premiali della sanatoria, risulta necessario presentare una specifica istanza, corredata da una relazione di accompagnamento dettagliata e dalla documentazione probatoria.

Fornita così la fonte di innesco, si attiverà un procedimento di confronto con l'Agenzia, finalizzato alla determinazione delle somme dovute ed alla sottoscrizione dei relativi atti.

Si segnala che, ovviamente, la procedura richiede una attenta valutazione preliminare finalizzata alla sufficienza dei documenti ed alla coerenza dei medesimi, oltre che alla corretta individuazione dei redditi soggetti a tassazione.

Infatti, l'attivazione "alla cieca" può determinare forme indebite di autodenuncia che debbono assolutamente essere evitate.

### I periodi di imposta interessati dalla sanatoria

La regolarizzazione può riguardare periodi di imposta molto remoti nel tempo, a seconda della ubicazione delle attività estere. A titolo indicativo, riportiamo la tabella elaborata dall'Agenzia per fornire un quadro di sintesi.

Luogo di detenzione	2013	2012	2011	2010	2009	2008	2007	2006	2005	2004
Paese non <i>black list</i>	SI	SI	SI	SI	SI	NO	NO	NO	NO	NO
Paese <i>black list</i> con accordo (*)	SI	SI	SI	SI	SI	NO	NO	NO	NO	NO
Paese <i>black list</i>	SI									

(\*) L'ipotesi vale solo se ricorrono congiuntamente specifiche condizioni previste dalla norma; diversamente si applicano le regole dei Paesi *black list*

Si rammenta, che tra il mese di febbraio e di marzo 2015 hanno stipulato accordi con l'Italia i seguenti paesi: Svizzera, Liechtenstein e Principato di Monaco.

### Determinazione degli imponibili di riferimento

L'iter normale richieda la individuazione puntuale degli imponibili di riferimento, circostanza che può richiedere uno sforzo non indifferente, specialmente nelle ipotesi di redditi derivanti da investimenti di natura finanziaria.

In alternativa, qualora la media delle consistenze delle attività finanziarie risultanti al termine di ciascun periodo di imposta non ecceda i 2 milioni di euro, è possibile richiedere all'Agenzia la quantificazione forfetaria del rendimento in misura pari al 5%, con assoggettamento ad aliquota del 27%.

### L'ammontare delle sanzioni

Si è già detto che l'aspetto premiale della *Voluntary* consiste nella riduzione delle sanzioni applicabili alle violazioni concernenti la mancata compilazione del quadro RW e la mancata dichiarazione dei redditi.

Per quanto attiene la mancata compilazione del quadro RW, le sanzioni di riferimento sono le seguenti:

Luogo di detenzione	2013	2012	2011	2010	2009	2008*	2007	2006	2005	2004
Paese non <i>black list</i>	3%	3%	3%	3%	3%	-	-	-	-	-
Paese <i>black list</i> con accordo**	3%	3%	3%	3%	3%	-	-	-	-	-
Paese <i>black list</i>	6%	6%	6%	6%	6%	6%	5%	5%	5%	5%

(\*) per i paesi *black list*, per il periodo d'imposta 2008 si applica la sanzione del 6% se la dichiarazione dei redditi è stata presentata successivamente al 4 agosto 2009; in caso di presentazione della dichiarazione entro tale data, invece, si applica la sanzione del 5%

(\*\*) se ricorrono congiuntamente le condizioni previste dalla norma

Nel caso di atteggiamento collaborativo del contribuente, le sanzioni sono ulteriormente ridotte alle seguenti misure:

Luogo di detenzione	2013	2012	2011	2010	2009	2008*	2007	2006	2005	2004
Paese non <i>black list</i>	1,5%	1,5%	1,5%	1,5%	1,5%	-	-	-	-	-
Paese <i>black list</i> con accordo	1,5%	1,5%	1,5%	1,5%	1,5%	-	-	-	-	-
Paese <i>black list</i>	3%	3%	3%	3%	3%	3%	2,5%	2,5%	2,5%	2,5%

(\*) per i paesi *black list*, per il periodo d'imposta 2008 si applica la sanzione del 3% se la dichiarazione dei redditi è stata presentata successivamente al 4 agosto 2009; in caso di presentazione della dichiarazione entro tale data, invece, si applica la sanzione del 2,5%

La definizione agevolata consente poi di ridurre la sanzione ad 1/3.

Per quanto riguarda le imposte sui redditi dovute sui redditi prodotti all'estero, il beneficio consiste nella riduzione delle sanzioni di 1/4 e, per conseguenza:

- nel caso di detenzione in paese non *black list*: sanzione del 100% (133,33 x 75%);
- nel caso di detenzione in paese *black list* con accordo: sanzione del 100% (133,33 x 75%);
- nel caso di detenzione in paese *black list*: sanzione del 200% (266,66 x 75%).

Tali misure possono poi essere ridotte:

- ad 1/6, nel caso in cui il contribuente aderisca all'invito al contraddittorio;
- ad 1/3, laddove si attivi la procedura di accertamento con adesione.

Stante la estrema complessità della materia, le possibili ricadute di natura penale ed il termine di scadenza ad oggi fissato per il mese di settembre 2015, si invitano i Sigg.ri Clienti interessati a prendere al più presto contatto con lo Studio al fine di concordare un incontro esplorativo cui seguiranno eventuali successivi approfondimenti.

In ogni caso, si raccomanda la massima trasparenza nella esposizione della situazione, al fine di consentire di suggerire la migliore strategia possibile, valutando anche eventuali alternative con lo strumento del ravvedimento operoso.

**PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 APRILE AL 15 MAGGIO 2015**

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 aprile al 15 maggio 2015, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'art.7 D.L. n.70/11. In primo piano vengono illustrate, se esistenti, le principali scadenze o termini oggetto di provvedimenti straordinari, mentre di seguito si riportano le scadenze mensili, trimestrali o annuali a regime.

<b>SCADENZE FISSE</b>	
<b>16 aprile</b>	<p><b>Versamenti Iva mensili</b> Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di marzo, codice tributo 6003. I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (art.1, co.3, DPR n.100/98) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.</p> <p><b>Versamento dell'Iva a saldo dovuta in base alla dichiarazione annuale</b> Entro oggi i contribuenti che hanno un debito d'imposta relativo all'anno 2014, risultante dalla dichiarazione annuale, e che hanno scelto il pagamento rateale dal 16 marzo devono versare la seconda rata utilizzando il codice tributo 6099. La scadenza riguarda sia i contribuenti tenuti a presentare la dichiarazione in via autonoma che gli altri contribuenti tenuti alla dichiarazione unificata. Per questi ultimi il versamento può essere effettuato anche entro il più lungo termine previsto per il pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione unificata, maggiorando gli importi da versare degli interessi nella misura dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese a decorrere dal 16 marzo.</p> <p><b>Versamento dei contributi Inps</b> Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di marzo, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.</p> <p><b>Versamento delle ritenute alla fonte</b> Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente: sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef, sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente, sui redditi di lavoro autonomo, sulle provvigioni, sui redditi di capitale, sui redditi diversi, sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia, sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.</p>
<b>16 aprile</b>	<p><b>Versamento ritenute da parte condomini</b> Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.</p> <p><b>ACCISE - Versamento imposta</b> Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici ad essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.</p>
<b>20 aprile</b>	<p style="text-align: center;"><b>Presentazione dichiarazione periodica Conai</b></p> <p>Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di</p>

	<p>marzo da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.</p> <p><b>Spesometro</b> Scade oggi il termine per l'invio telematico all'Agenzia delle Entrate della comunicazione delle operazioni attive e passive realizzate nel 2014 da i soggetti passivi iva con obbligo di liquidazione trimestrale dell'imposta.</p>
<b>27 aprile</b>	<p style="text-align: center;"><b>Presentazione elenchi Intrastat mensili e trimestrali</b></p> <p>Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile e trimestrale il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate, rispettivamente, nel mese o trimestre precedente.</p>
<b>30 aprile</b>	<p><b>Presentazione elenchi Intra 12 mensili</b> Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di marzo.</p> <p><b>Presentazione del modello Uniemens Individuale</b> Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori a progetto e associati in partecipazione relativi al mese di marzo.</p> <p><b>Comunicazione di acquisto da operatori di San Marino</b> Scade oggi il termine, con riferimento al mese di marzo, per la comunicazione in forma analitica delle operazioni con operatori san marinesi annotate sui registri Iva.</p> <p><b>Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione</b> Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 01.04.2015.</p> <p><b>Presentazione richiesta rimborso o compensazione credito Iva trimestrale</b> Scade il termine per presentare la richiesta di rimborso o per l'utilizzo in compensazione del credito Iva riferito al primo trimestre 2015 (Modello TR).</p> <p><b>Comunicazione dei compensi riscossi da parte di strutture sanitarie private</b> Ultimo giorno utile per la trasmissione in via telematica all'Agenzia delle Entrate da parte delle strutture sanitarie private, assoggettate al sistema di riscossione accentrata dei compensi, della comunicazione relativa ai compensi percepiti nell'anno precedente.</p> <p><b>MUD 2015</b> Scade oggi il termine per la spedizione del modello Mud 2015 relativo all'anno 2014.</p>
<b>15 maggio</b>	<p><b>Registrazioni contabili</b> Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300,00 euro emesse nel mese precedente.</p> <p><b>Fatturazione differita</b> Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p><b>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche</b> Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi ed i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p>

