



TeamSystem Review

n. 217

Poste Italiane S.p.A.
Spedizione in abbonamento postale D.L. 353/2003 (conv. in L. 27/02/2004 N.46), art. 1, comma 1, DGB Pesaro

Periodico di informazione fiscale

In collaborazione con

 Euroconference

 TeamSystem®

POLYEDRO®

La migliore tecnologia, da qualunque lato la guardi

Dall'esperienza e dalla ricerca TeamSystem nasce **POLYEDRO, la tecnologia esclusiva che d'ora in poi troverai in ogni singolo modulo del sistema di gestione**, dalla contabilità all'archiviazione digitale, dalla gestione del personale a quella del magazzino.

La nuova piattaforma web nativa ha dato vita ad un'offerta innovativa per Professionisti e Aziende.

LYNFA e ALYANTE, due prodotti di ultima generazione: un'evoluzione naturale che migliora la flessibilità e semplicità di utilizzo di ogni applicazione, consentendo di lavorare in mobilità su smartphone, tablet e notebook: così puoi fare tutto in meno tempo e ovunque vuoi.

Un nuovo ambiente, nuovi strumenti, un nuovo modo di lavorare. Con l'affidabilità e la solidità di sempre.

Grazie alla tecnologia innovativa di POLYEDRO, TeamSystem si conferma leader in Italia e punto di riferimento nel settore dei software gestionali.

Sei caratteristiche fanno di POLYEDRO una tecnologia solida, ma molto flessibile:

- 1. USER EXPERIENCE:** è così semplice che ti sembra di usarlo da sempre.
- 2. MOBILITÀ:** usa le applicazioni via Web e mobile, dove e quando ne hai bisogno.
- 3. PRODUTTIVITÀ:** strumenti per organizzare il lavoro, collaborare e risparmiare tempo.
- 4. MODULARITÀ:** un set di applicazioni che crescono con te, affidabili e integrate.
- 5. WORKFLOW:** lo strumento che ti guida e fa scorrere meglio il tuo lavoro.
- 6. CLOUD:** riduce costi e rischi di gestione.

www.teamsystem.com

 **TeamSystem®**

TeamSystem
Review

Periodico
di informazione
fiscale

Editrice TeamSystem
Sede: Via Yuri Gagarin, 205 - 61122 Pesaro
Direttore Responsabile: Sergio Pellegrino
Reg. Trib. Pesaro n° 426/96

Redazione:

 **Euroconference**
Editoria

S.E. o O.

Riproduzione vietata

Osservatorio legislativo

La Legge di Stabilità per il 2015	2
Il Milleproroghe fa un <i>assist</i> alle agroenergie	13

Osservatorio di prassi

I primi chiarimenti delle Entrate sul Decreto semplificazioni	14
---	----

Schede operative

L'opzione per la trasparenza, fino a fine anno, segue le vecchie regole	21
---	----

Scadenzario

Scadenze del mese di febbraio	27
-------------------------------	----

La Legge di Stabilità per il 2015

La Legge n.190 del 23 dicembre 2014, nota come Legge di Stabilità per il 2015, pubblicata sul S.O. n.99 della Gazzetta Ufficiale del 29 dicembre 2014 ha apportato, come di consueto, numerose novità.

Di seguito si riportano, in forma di tavola sinottica, i principali interventi, evidenziando sin d'ora come tutte le previsioni sono entrate in vigore a far data dal 1° gennaio 2015, salvo, come espressamente previsto dal comma 701, quelle di cui ai commi da 692 a 700 la cui vigenza è stata anticipata al 30 dicembre, giorno successivo a quello di pubblicazione in Gazzetta della Legge.

La Legge si compone di un unico articolo suddiviso in 735 commi.

Nella tabella che segue viene riassunto il contenuto delle disposizioni di maggior interesse per il professionista seguendo l'ordine dei commi.

COMMA	SINTESI DEL CONTENUTO
11	Estensione Art Bonus Si estende la possibilità di fruire delle agevolazioni fiscali introdotte con il c.d. <i>Art-bonus</i> (art.1 del D.L. n.83/14) anche per le erogazioni di sostegno delle fondazioni lirico sinfoniche e dei teatri di tradizione.
12-13 15	Bonus 80 euro Si rende strutturale il credito d'imposta Irpef introdotto dall'articolo 1 del D.L. n.66/14 in favore dei lavoratori dipendenti e dei percettori di taluni redditi assimilati (c.d. " <i>bonus 80 euro</i> "), originariamente introdotto per il solo anno 2014. In particolare la somma spettante è pari: • a 960 euro, se il reddito complessivo non è superiore a 24.000 euro; • a 960 euro, se il reddito complessivo è superiore a 24.000 euro ma non a 26.000 euro. Resta fermo che il credito spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 26.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di 2.000 euro. Ai fini della determinazione della soglia di reddito rilevante per l'attribuzione del <i>bonus</i> non si computano le riduzioni di base imponibile previste per i ricercatori che rientrano in Italia.
14	Rientro lavoratori dall'estero Si prolungano, da due a tre, i periodi d'imposta nei quali si applicano le agevolazioni fiscali in favore dei ricercatori che rientrano in Italia, attraverso una modifica dell'art.44 del D.L. n.78/10.
16-17	Buoni pasto Modificando le norme del Tuir (articolo 51, comma 2, lettera c), si eleva - a decorrere dal 1° luglio 2015 - la quota non sottoposta a tassazione dei buoni pasto da 5,29 euro a 7 euro, nel caso in cui essi siano di formato elettronico.
18	Regolarità contributiva e cessione crediti della PA Si stabilisce che la regolarità contributiva del cedente dei crediti certificati mediante piattaforma elettronica sia definitivamente attestata dal Durc (Documento unico di regolarità retributiva) allegato all'atto di cessione o acquisito direttamente dall'amministrazione ceduta.
19	Compensazione crediti con cartelle esattoriali (art.37 D.L. n.66/14) Si estende al 2015 l'efficacia delle norme che consentono la compensazione delle cartelle esattoriali in favore delle imprese titolari di crediti commerciali e professionali non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, maturati nei confronti della pubblica amministrazione e certificati secondo le modalità previste dalla normativa vigente, qualora la somma iscritta a ruolo sia inferiore o pari al credito vantato. Le istruzioni pratiche saranno dettate con apposito D.M. attuativo.
20-25	Deduzione Irap del costo del lavoro Con decorrenza dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014, si ammette in deduzione ai fini Irap la differenza tra: • il costo complessivo per il personale dipendente a tempo indeterminato • e le vigenti deduzioni spettanti a titolo analitico o forfetario riferibili sempre al costo del lavoro.

20-25	È inoltre estesa (sia pure subordinatamente all'autorizzazione comunitaria) l'integrale deducibilità Irap del costo del lavoro per i produttori agricoli titolari di reddito agrario e a favore delle società agricole per ogni lavoratore dipendente a tempo determinato: • che abbia lavorato almeno 150 giornate; • ed il cui contratto abbia almeno una durata triennale. A scopo di coordinamento, si integra la deduzione dalle imposte sul reddito anche con la quota residuale di deduzione del costo del lavoro contemplata del presente articolo. Ritorno alle vecchie aliquote Si abrogano, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2013, le disposizioni che hanno ridotto le aliquote Irap per tutti i settori produttivi, con ciò ripristinando le previgenti aliquote d'imposta nelle misure: • del 3,9% (aliquota ordinaria), • del 4,2 % (aliquota applicata dai concessionari pubblici), • del 4,65% (per le banche), • del 5,9 % (per le assicurazioni), • del 1,9% (per il settore agricolo). Si fanno salvi gli effetti della diminuzione delle aliquote disposte dal D.L. n.66/2014 ai fini della determinazione dell'acconto relativo al periodo d'imposta 2014. Soggetti senza dipendenti e credito di imposta Per bilanciare la deduzione del costo del lavoro, a fronte del ritorno alle precedenti aliquote più elevate, si introduce un credito d'imposta Irap nei confronti dei soggetti passivi che non si avvalgono di dipendenti nell'esercizio della propria attività, pari al 10 per cento dell'imposta lorda determinata secondo le regole generali. Tale credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione a decorrere dall'anno di presentazione della corrispondente dichiarazione.
26-34	Tfr in busta paga Si dispone: • in via sperimentale, • in relazione ai periodi di paga dal 1° marzo 2015 al 30 giugno 2018, che i lavoratori dipendenti del settore privato (esclusi i lavoratori domestici e i lavoratori del settore agricolo), assunti da almeno sei mesi dal medesimo datore di lavoro, possano richiedere (con scelta irrevocabile) di percepire la quota maturanda del trattamento di fine rapporto (Tfr), compresa quella eventualmente destinata ad una forma pensionistica complementare, tramite liquidazione diretta mensile. La predetta parte integrativa della retribuzione: • è assoggettata a tassazione ordinaria, • non rileva ai fini dell'applicazione delle disposizioni contenute nell'articolo 19 del Tuir (tassazione del Tfr), • non è imponibile ai fini previdenziali. Ai soli fini della verifica dei limiti di reddito complessivo rilevante per il "Bonus 80 euro" non si tiene conto dell'eventuale erogazione diretta della quota maturanda del Tfr. Per i datori di lavoro che: • abbiano alle proprie dipendenze meno di 50 addetti • non optino per la fruizione del "credito di supporto" si applicano misure compensative di carattere fiscale e contributivo attualmente previste dall'articolo 10 del decreto legislativo n.252 del 2005 per le imprese che versano il Tfr a forme di previdenza complementare ovvero al Fondo di Tesoreria istituito presso l'Inps, relativamente alle quote maturande liquidate come parte integrativa della retribuzione sopra descritte. Le medesime disposizioni di cui al citato articolo 10 del decreto legislativo n.252 del 2005 trovano applicazione con riferimento ai datori di lavoro che abbiano alle proprie dipendenze un numero di addetti pari o superiore a 50 addetti, relativamente alle quote maturande liquidate come parte integrativa della retribuzione sopra descritte. I datori di lavoro che non intendono corrispondere immediatamente con risorse proprie la quota maturanda possono accedere a un finanziamento assistito da garanzia rilasciata da apposito Fondo e dallo Stato, di ultima istanza. Il finanziamento è altresì assistito dal privilegio speciale in materia bancaria e creditizia.

26-34	Al fine di accedere ai finanziamenti, i datori di lavoro devono tempestivamente: • richiedere all'Inps apposita certificazione del Tfr maturato in relazione ai montanti retributivi dichiarati per ciascun lavoratore • e presentare richiesta di finanziamento presso una delle banche o degli intermediari finanziari che aderiscono all'apposito accordo-quadro da stipulare tra i Ministri del lavoro, dell'economia e l'ABI. Ai suddetti finanziamenti non possono essere applicati tassi, comprensivi di ogni eventuale onere, superiori al tasso di rivalutazione della quota di trattamento di fine rapporto lavoro. Le modalità di attuazione delle disposizioni in esame saranno disciplinate con D.P.C.M., di concerto con il Ministro del lavoro e con il Ministro dell'economia, da emanare entro 30 giorni dall'entrata in vigore della legge.
35-36	Credito di imposta per ricerca e sviluppo Si introduce una nuova disciplina il credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, sostituendo l'art.3 del D.L. n.145/2013. In linea generale, le modifiche più significative rispetto alla vigente disciplina riguardano: • l'ampliamento della platea dei beneficiari a tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico e dal regime contabile adottato (la norma originaria si riferiva esclusivamente alle imprese con fatturato non superiore a 500 mln di euro); • l'eliminazione del limite massimo complessivo di 600 mln di euro quale valore massimo dello stanziamento posto a disposizione del beneficio in argomento; • il dimezzamento della misura del credito di imposta, ora individuata al 25% delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media degli investimenti realizzati nei tre periodi di imposta precedenti rispetto a quello in corso al 31 dicembre 2015 (l'attuale percentuale è del 50%); • la percentuale del 50% rimane invariata per le spese relative al personale altamente qualificato impiegato nelle attività agevolate e per i contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e start-up innovative; • il raddoppio del tetto massimo del credito d'imposta <i>pro-capite</i> annuale (da 2,5 mln di euro a 5 mln di euro); • l'innalzamento da tre (2014-2016) a cinque anni (2015-2019) della durata dell'agevolazione; • la diminuzione dell'investimento minimo agevolabile da 50.000 a 30.000 euro; • l'esclusione dei brevetti dalla tipologia di attività agevolabili; • la non applicazione del limite di 250.000 euro annui di utilizzo del credito di imposta maturato, nonché del limite massimo per la compensazione di 700.000 euro; • l'eliminazione della procedura di istanza telematica per usufruire del credito d'imposta con conseguente eliminazione dell'affidamento della gestione della misura agevolativa a società o enti in possesso dei requisiti tecnici; • l'affidamento dei controlli esclusivamente all'Agenzia delle Entrate – che provvederà agli eventuali recuperi maggiorando l'importo con sanzioni e d'interessi - laddove la norma vigente impegna anche il Ministero dello sviluppo economico; • l'individuazione come fonte di copertura anche delle risorse derivanti dall'abrogazione delle agevolazioni per i vigenti crediti d'imposta per i lavoratori altamente qualificati e per la ricerca e sviluppo, con particolare riferimento alle piccole e medie imprese e non più esclusivamente delle risorse dei fondi strutturali comunitari, utilizzati a normativa vigente; • il monitoraggio del credito di imposta da parte del Ministero dell'economia e delle finanze al fine di assicurare il rispetto dei vincoli di bilancio. Inoltre, si aggiunge al citato D.L. n.145/13 l'allegato 3, contenente la tipologia di classi di laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico che danno diritto al riconoscimento del credito di imposta a favore del personale altamente qualificato impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo.
37-45	Patent box Si introduce un regime opzionale di tassazione agevolata per i redditi derivanti dall'utilizzo e/o dalla cessione di opere dell'ingegno, da brevetti industriali, da marchi d'impresa funzionalmente equivalenti ai brevetti, nonché da processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili (c.d. <i>patent box</i>). In particolare: • il regime opzionale in argomento dura per cinque esercizi sociali; • possono accedervi tutti i titolari di reddito di impresa, ed anche società ed enti di ogni tipo, compresi i <i>trust</i> con o senza personalità giuridica, a condizione di esser residenti in Paesi con i quali è in vigore un accordo per evitare la doppia imposizione e con i quali lo scambio di informazioni sia effettivo;

37-45	• l'agevolazione consiste nella esclusione dal reddito complessivo del 50% dei redditi derivanti dall'utilizzo dei beni immateriali (sia pure con riduzioni per i primi periodi di imposta di fruizione); • il regime opzionale è possibile sia per i redditi derivanti dalla concessione in uso a terzi dei beni in parola, sia nell'ipotesi di utilizzo diretto; • spetta l'esclusione dalla formazione del reddito delle plusvalenze derivanti dalla cessione dei beni immateriali indicati, ma solo alla condizione che, entro la fine del secondo periodo di imposta successivo alla cessione, almeno il 90% del corrispettivo sia reinvestito nella manutenzione e sviluppo di altri beni immateriali agevolabili; • l'opzione è consentita a condizione che i soggetti che la esercitano svolgano le attività di ricerca e sviluppo, anche mediante contratti di ricerca stipulati con Università o enti di ricerca e organismi equiparati, finalizzati alla produzione di beni immateriali oggetto del beneficio fiscale in argomento; • la quota di reddito agevolabile è determinata sulla base del rapporto tra i costi di attività di ricerca e sviluppo sostenuti per il mantenimento e lo sviluppo del bene immateriale ed i costi complessivi sostenuti per produrre tale bene; • l'opzione è valida anche per la determinazione del valore della produzione netta ai fini Irap; • per le modalità applicative, si rinvia ad un decreto di natura non regolamentare del Ministero dello sviluppo economico di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze. Il nuovo regime opzionale si applica a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso 31 al dicembre 2014. Il beneficio si applica in misura progressiva come segue: • 30% per il primo periodo di imposta; • 40% per il secondo periodo di imposta; • 50% per i periodi successivi.
46	Credito di imposta per aree svantaggiate Il credito di imposta per nuovi investimenti nelle aree svantaggiate, disciplinato dai commi 271-279 dell'articolo 1 della legge n.296 del 2006 (Legge Finanziaria 2007), si applica agli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2007 e ultimati entro il 31 dicembre 2013 per i quali l'Agenzia delle Entrate abbia comunicato il nulla-osta per la copertura finanziaria, anche se le opere sono relative a progetti di investimento iniziati in precedenza, salvo che tali investimenti non costituiscano mero completamento di investimenti già agevolati da una precedente disposizione (articolo 8, L. n.388/00).
47-48	Proroga <i>bonus</i> interventi su edifici Si prorogano al 2015 le detrazioni per gli interventi: • di recupero del patrimonio edilizio (50%); • di acquisto mobili ed elettrodomestici (50%); • di riqualificazione energetica (65%). La detrazione del 65% per cento è estesa per le spese sostenute, dal 1° gennaio 2015 fino al 31 dicembre 2015: • per le spese di acquisto e posa in opera delle schermature solari (fino a 60.000 euro); • per l'acquisto e la posa in opera degli impianti di climatizzazione invernale dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, nel limite massimo di detrazione di 30.000 euro. Per gli interventi in funzione antisismica effettuati fino al 31 dicembre 2015 la detrazione è aumentata dal 50 al 65 per cento. Infine, modificando l'articolo 16-bis del Tuir, si estende da sei mesi a diciotto mesi il periodo di tempo entro il quale le imprese di costruzione o ristrutturazione (ovvero le cooperative edilizie) devono vendere o assegnare l'immobile oggetto di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia (riguardanti l'intero fabbricato) per beneficiare della detrazione per ristrutturazione edilizia (al 50 per cento nel 2015, successivamente al 36 per cento).
54-89	Nuovo regime di tassazione forfetaria Viene istituito, per gli esercenti attività di impresa, arti e professioni in forma individuale, un regime forfetario di determinazione del reddito da assoggettare ad un'unica imposta sostitutiva di quelle dovute (Irpef, addizionali e Irap), con l'aliquota del 15%. L'imposta si applica su un imponibile determinato in via forfetaria (differenziata per tipologia di attività) sui ricavi / compensi (applicando il criterio di cassa); dall'imponibile così determinato si deducono gli eventuali contributi Inps pagati. Requisiti di accesso Per accedere al regime agevolato, che costituisce regime "naturale" riservato anche a soggetti già in attività, è richiesto il rispetto dei seguenti requisiti, valutati sull'anno precedente (o da valutarsi in via prospettica in caso di avvio di nuova attività):

54-89

- soglie massime di ricavi / compensi, differenziate a seconda del tipo di attività esercitata e da ragguagliare ad anno, che variano da 15.000 euro per le attività professionali a 40.000 euro per il commercio;
- spese massime di 5.000 euro per lavoro accessorio, dipendenti e collaboratori;
- costo complessivo di beni strumentali alla fine del periodo non superiore a 20.000 euro (senza considerare gli immobili);
- nel caso di coesistenza di redditi di lavoro dipendente e assimilato (se il totale complessivo dei redditi supera i 20.000 euro), deve sussistere la prevalenza del reddito di impresa o lavoro autonomo.

Cause di esclusione all'accesso

Non possono adottare il nuovo regime:

- coloro che si avvalgono di regimi forfetari ai fini Iva o delle imposte dirette;
- i non residenti, salvo per i residenti dello Spazio Economico Europeo che producano in Italia almeno il 75% del reddito;
- coloro che effettuino in via prevalente la cessione di fabbricati o terreni fabbricabili, ovvero di mezzi di trasporto;
- coloro che contestualmente partecipano a soggetti che imputano il reddito per trasparenza.

Modalità di manifestazione dell'opzione per le nuove partite Iva

Con comunicato stampa del 31/12/2014, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che i soggetti che attivano una nuova partita Iva ed intendono confermare (in via previsionale) la presenza dei requisiti, possono barrare la casella destinata al regime dei minimi nell'attesa di una revisione del modello di variazione dati.

Caratteristiche del regime

Il regime si caratterizza per i seguenti aspetti:

- esonero dalla applicazione e dal versamento dell'Iva, salvo i casi in cui siano debitori di imposta;
- preclusione della detrazione dell'Iva sugli acquisti;
- esclusione dalla applicazione della ritenuta sui compensi incassati;
- esclusione dall'obbligo di applicare la ritenuta sui compensi erogati;
- esonero dalle scritture contabili;
- esclusione dagli studi di settore e parametri;
- esclusione da comunicazione polivalente (elenco clienti e fornitori e black list)

Regime super agevolato per le start up

Per i soggetti che iniziano una nuova attività:

- se non hanno esercitato una qualsiasi attività nei 3 anni precedenti;
- se non intraprendono una attività che sia mera prosecuzione di quella in precedenza svolta come dipendente o lavoratore autonomo;
- se continuano una attività svolta da altri, i ricavi/compensi del periodo precedente non superino le soglie differenziate previste per il regime;
- il reddito imponibile determinato forfetariamente è ridotto di 1/3.

Durata del regime

Non è previsto un limite massimo temporale di durata del regime, che può essere mantenuto per sempre, fermo restando il rispetto dei requisiti.

Regime agevolato contributivo

Le sole attività di impresa che applicano in nuovo regime forfetario possono scegliere di non applicare le regole dei minimi Inps della gestione artigiani o commercianti, mediante apposita comunicazione da rendere all'Istituto entro il 28 febbraio del primo anno di applicazione del regime.

Passaggi di regime

Dal 2015 risultano abrogati i regimi dei minimi delle nuove iniziative produttive o il regime contabile agevolato degli ex minimi, ed i soggetti passano in automatico al regime forfetario, se ne hanno i requisiti.

Tuttavia:

- per coloro che nel 2014 hanno applicato il regime dei minimi, e ne conservano i vecchi requisiti, è possibile proseguire con il detto regime sino alla scadenza naturale (quinquennio o maggior periodo sino al compimento del 35° anno di età);
- per coloro che nel 2014 hanno applicato il regime dei minimi o delle nuove iniziative produttive, ed hanno cominciato l'attività da meno di 3 anni, è prevista la possibilità di godere delle agevolazioni per il regime forfetario delle *start up*, sino al completamento del triennio.

137-138	Deduzioni Onlus Si incrementa a 30.000 euro annui (rispetto al pregresso importo di 2.065,83 euro) il limite massimo delle erogazioni liberali per le quali spetta: - la detrazione di imposta ai fini Irpef del 26%, - nonché la deduzione Ires nei limiti del 2 per cento del reddito di impresa, effettuate a favore delle Onlus, delle iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, nei Paesi non appartenenti all'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE). Si dispone che le nuove norme trovino applicazione a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014.
139-140	Non imponibilità Iva per cessioni con finalità umanitarie Si ripristina la non imponibilità a fini Iva delle cessioni di beni e delle relative prestazioni accessorie effettuate nei confronti delle amministrazioni dello Stato e dei soggetti della cooperazione allo sviluppo destinati ad essere trasportati o spediti fuori dell'Unione europea in attuazione di finalità umanitarie.
141	Deducibilità donazioni a partiti politici Si conferma la detraibilità dei versamenti effettuati a favore di partiti e movimenti politici precisando che la stessa detraibilità sussiste anche nel caso in cui i predetti versamenti siano effettuati tramite donazioni.
149	Bonus Wi-Fi per alberghi Modificando l'articolo 9 del D.L. n.83/14, si concede il c.d. "bonus digitalizzazione" agli esercizi ricettivi per le spese relative al Wi-Fi, a condizione che: - il servizio sia gratuito per i clienti - la connessione sia almeno pari ad 1 megabit/s in download.
237	Proroga applicazione regime dei <i>marina resort</i> al 2015 Si prevede l'applicazione, fino al 31 dicembre 2015 anziché fino al 31 dicembre 2014, della norma contenuta nell'art.32, co.1, D.L. n.133/14 (c.d. Sblocca Italia) che agevola l'istituzione dei c.d. <i>marina resort</i>, equiparando le strutture organizzate per la sosta e il pernottamento di turisti all'interno delle proprie unità da diporto, ormeggiate nello specchio acqueo appositamente attrezzato, alle strutture ricettive all'aria aperta e consentendo così l'applicazione ai clienti ivi alloggiati dell'aliquota Iva agevolata al 10%, anziché dell'aliquota ordinaria del 22%.
243	Incremento del <i>plafond</i> Legge Sabatini Si incrementa da 2,5 a 5 mld di euro il <i>plafond</i> massimo della provvista che la Cassa depositi e prestiti può mettere a disposizione delle banche per il finanziamento delle piccole e medie imprese che vogliono effettuare investimenti per l'acquisto, anche tramite <i>leasing</i>, di macchinari, impianti, attrezzature ad uso produttivo e beni strumentali d'impresa. Con apposite previsioni si fronteggia l'onere derivante dalla concessione dei contributi in conto interessi correlati ai finanziamenti.
244-245	Rendita catastale immobili ad uso produttivo Si inseriscono disposizioni interpretative volte a chiarire le modalità di determinazione, ai fini fiscali, della rendita catastale degli immobili ad uso produttivo. In particolare: - si precisa che sono escluse dal calcolo della rendita catastale le componenti dei beni che, sebbene caratterizzanti la destinazione economica dell'immobile produttivo, siano prive dei requisiti di "immobiliarità", ovvero di stabilità nel tempo rispetto alle componenti strutturali dell'unità immobiliare (c.d. imbullonati). - si chiarisce che, ai fini dell'applicazione delle predette norme, non sono prese in considerazione dagli uffici dell'Agenzia delle Entrate le segnalazioni dei comuni relative alla rendita catastale che siano difformi dalle istruzioni emanate dall'Amministrazione finanziaria, in particolare da quelle contenute nella Circolare n.6/T/12.
626-627	Rivalutazione quote e terreni Si riaprono i termini per la rivalutazione di terreni agricoli ed edificabili e partecipazioni in società non quotate, introdotta dalla legge finanziaria 2002 e successivamente prorogata nel tempo. In particolare: - la rivalutazione interessa i terreni e le partecipazioni posseduti al 1° gennaio 2015; - il termine di versamento dell'imposta è fissato al 30 giugno 2015 ove si opti per la rata unica; altrimenti, è possibile effettuare il versamento in tre rate annuali di pari importo; - la perizia di stima dovrà essere redatta ed asseverata entro il 30 giugno 2015.

626-627	Con modifiche apportate dal Senato, si raddoppia l'aliquota dell'imposta sostitutiva portandola alle seguenti misure: • dal 4 all'8 per cento per la rivalutazione di terreni e di partecipazioni qualificate; • dal 2 al 4 per cento per le partecipazioni non qualificate.
629-633	Reverse charge Viene esteso il meccanismo di inversione contabile Iva (c.d. <i>reverse charge</i>) di cui all'articolo 17 del d.P.R. 633/1972 ai seguenti ambiti: • prestazione di servizi, relative ad edifici, di pulizia, demolizione, installazione di impianti, completamento, a prescindere dalla tipologia contrattuale utilizzata; • trasferimenti di quote di emissione di gas serra, altre unità, certificati relativi a gas ed energia elettrica (per un periodo di 4 anni); • cessioni di gas ed energia elettrica ad un soggetto passivo rivenditore ex art.7-bis, comma 3, lettera a) del d.P.R. n.633/72 (per un periodo di 4 anni); • cessioni di beni effettuate nei confronti di ipermercati, supermercati e discount alimentare (per un periodo di 4 anni ma previo rilascio di autorizzazione UE). Modificando l'articolo 74, comma 7 del d.P.R. 633/1972, si estende il regime della inversione contabile alle cessioni di bancali in legno (pallet) recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo. Split Payment Aggiungendo l'articolo 17-ter al d.P.R. n.633/72, si dispone che per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi eseguite nei confronti di enti pubblici l'imposta sul valore aggiunto venga in ogni caso versata dai medesimi soggetti pubblici (c.d. <i>split payment</i>). Pertanto, i fornitori di beni e servizi alla pubblica amministrazione riceveranno l'importo del corrispettivo al netto dell'Iva che verrà così versata, dai soggetti pubblici cessionari, direttamente all'erario. Le disposizioni sullo <i>split payment</i> non si applicano ai compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute alla fonte a titolo di imposta sul reddito. I soggetti che effettuano prevalentemente operazioni con la P.A., che si potranno trovare in frequente eccedenza di credito Iva a causa del mancato introito dell'imposta sulle operazioni, attive potranno richiedere il rimborso dell'eccedenza detraibile, se di importo superiore a 2.585,28 euro. Il decreto attuativo dell'articolo 17-ter del d.P.R. n.633/72 dovrà aggiungere, all'elenco di coloro nei cui confronti il rimborso Iva è eseguito in via prioritaria, i soggetti di cui allo stesso articolo 17-ter, sia pur limitatamente sia alla parte di credito rimborsabile e relativo alle operazioni soggette a <i>split payment</i>. Nei confronti degli enti pubblici, cessionari o committenti, che omettono o ritardano il versamento Iva, si applicano le sanzioni amministrative per omessi o tardivi versamenti e le relative somme sono rimosse attraverso atto di recupero motivato. Le disposizioni sono applicabili già dal 1° gennaio 2015 ed eventuale diniego da parte degli organi UE determinerà una revisione al rialzo delle accise per pari quota di gettito.
634-640	Adempimenti volontari e ravvedimento operoso Si modificano le modalità di gestione del rapporto tra fisco e contribuenti, al fine di migliorarne la cooperazione ed aumentare l'adempimento spontaneo agli obblighi fiscali (c.d. <i>tax compliance</i>). Al fine di agevolare il contribuente in relazione ai propri obblighi dichiarativi, si prevede poi che l'Agenzia delle Entrate renda disponibili al contribuente (o al suo intermediario) gli elementi e le informazioni utili a quest'ultimo per una valutazione in ordine ai ricavi, compensi, redditi, volume d'affari, valore della produzione e relativi alla stima dei predetti elementi, anche in relazione ai beni acquisiti o posseduti. Analoghe informazioni saranno disponibili alla Guardia di Finanza. Ravvedimento operoso Si ampliano le modalità, i termini e le agevolazioni connesse al ravvedimento operoso. In sostanza, si potrà accedere all'istituto anche oltre i termini previsti dalle norme vigenti, nonché – per i tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate – a prescindere dalla circostanza che la violazione sia già stata constatata ovvero che siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento, delle quali i soggetti interessati abbiano avuto formale conoscenza, salvo la formale notifica di un atto di liquidazione o accertamento e il ricevimento delle comunicazioni di irregolarità in materia di imposte sui redditi e di Iva. Si potrà dunque usufruire senza limiti di tempo dell'istituto del ravvedimento operoso, con una riduzione automatica delle sanzioni che sarà tanto più vantaggiosa, quanto il "ravvedimento" sarà più vicino al momento in cui sorge l'adempimento tributario.

634-640	Queste le riduzioni (vecchie e nuove) delle sanzioni disponibili per il contribuente: a) ad un decimo del minimo nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di trenta giorni dalla data della sua commissione; a-bis) ad un nono del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il novantesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione, ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro novanta giorni dall'omissione o dall'errore; b) ad un ottavo del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore; b-bis) ad un settimo del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore; b-ter) ad un sesto del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore b-quater) ad un quinto del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'articolo 24 della Legge 7 gennaio 1929, n.4 (PVC), salvo che la violazione non rientri tra quelle relative agli obblighi di certificazione delle operazioni; c) ad un decimo del minimo di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a novanta giorni ovvero a un decimo del minimo di quella prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione periodica prescritta in materia di imposta sul valore aggiunto, se questa viene presentata con ritardo non superiore a trenta giorni; Si chiarisce poi che il fatto di avvalersi di tale istituto (con pagamento e regolarizzazione) non preclude l'inizio o la prosecuzione di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di controllo e accertamento. Dichiarazione integrativa e termini di controllo Si modifica la decorrenza dei termini per la notifica delle cartelle di pagamento e per l'accertamento per i casi di presentazione di una dichiarazione integrativa (ai sensi dell'articolo 2, comma 8 del richiamato d.P.R. n.322/98) e di regolarizzazione dell'omissione o dell'errore, quando non è prevista dichiarazione periodica.
641	Dichiarazione Iva autonoma e comunicazione dati Iva Si elimina l'obbligo di presentazione della dichiarazione unificata, fissando il termine di invio della dichiarazione autonoma al 28/02 (con decorrenza a partire dalla dichiarazione del periodo 2015). Viene quindi meno l'obbligo di presentazione in via telematica della comunicazione dati Iva.
642	Riscossione ed Enti locali Si differisce al 30 giugno 2015 il termine: • entro cui la società Equitalia, nonché le società per azioni dalla stessa partecipate e la società Riscossione Sicilia S.p.A. cessano di effettuare le attività di accertamento, liquidazione e riscossione, spontanea e coattiva, delle entrate, tributarie o patrimoniali, dei Comuni e delle società da essi partecipate; • fino al quale le società cessionarie di rami d'azienda relativi ad attività svolte in regime di concessione per conto degli enti locali, possono continuare a gestire dette attività; • fino al quale le medesime attività, nei casi in cui non si sia proceduto alla cessione dei rami aziendali, sono gestite dalla ex-Riscossione S.p.A., ora Equitalia S.p.A. o dalle società dalla stessa partecipate; • a decorrere dal quale le predette società possono svolgere l'attività di riscossione, spontanea o coattiva, delle entrate degli enti pubblici territoriali, nonché le altre attività strumentali, soltanto a seguito di affidamento mediante procedure ad evidenza pubblica.

655-656	Redditi di capitale: modifiche della quota imponibile Si innalza dal 5 al 77,74 per cento la quota imponibile degli utili percepiti dagli enti non commerciali con applicazione retroattiva alle distribuzioni del 2014 (in deroga alle previsioni dello Statuto del Contribuente). Al fine di compensare la retroattività della norma, poi, si riconosce un credito d'imposta, da utilizzare in compensazione nella misura di 1/3 a decorrere dal 1° gennaio 2016 e nella stessa misura a decorrere dal 1° gennaio 2017 e 2018, pari alla maggiore Ires dovuta, nel solo periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2014, in applicazione del predetto aumento fiscale.
657	Raddoppio misura della ritenuta su ristrutturazioni Si innalza dal 4 all'8% l'aliquota della ritenuta, operata da banche o da Poste italiane Spa, sugli accrediti dei pagamenti, a mezzo bonifici, disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o in relazione ai quali spettano detrazioni fiscali.
658-659	Tassazione dei capitali da assicurazioni sulla vita Riscrivendo il quinto comma dell'articolo 34 del d.P.R. n.601/73, si limita l'esenzione Irpef ai soli capitali percepiti dai beneficiari di una assicurazione sulla vita, a copertura del rischio demografico, per il caso di morte dell'assicurato. Secondo la normativa previgente, invece, l'esenzione Irpef riguardava, senza distinzione, i capitali percepiti in caso di morte, in dipendenza di contratti di assicurazione sulla vita.
667	Aliquota Iva ridotta per e-book Ai fini dell'applicazione dell'Iva ridotta al 4%, sono da considerarsi libri tutte le pubblicazioni identificate da codice Isbn e veicolate attraverso qualsiasi supporto fisico o tramite mezzi di comunicazione elettronica.
678	Individuazione regimi fiscali agevolati di Paesi esteri Si affida al Ministro dell'economia e delle finanze il compito di individuare, con apposito decreto, gli Stati o i territori nei quali sono presenti regimi fiscali privilegiati indicando quale criterio esclusivo per la scelta la mancanza di un adeguato scambio di informazioni. L'individuazione: è finalizzata all'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 110, comma 10 Tuir; opera fino all'emanazione del decreto, di cui all'articolo 168-bis del Tuir, volto ad individuare i Paesi o territori fiscalmente virtuosi (c.d. <i>white list</i>).
679	Conferma livello massimo TASI Si conferma, anche per l'anno 2015: il livello massimo di imposizione della Tasi già previsto per l'anno 2014 (2,5 per mille); la possibilità di superare i limiti di legge relativi alle aliquote massime di Tasi e Imu, per un ammontare complessivamente non superiore allo 0,8 per mille, a specifiche condizioni di legge.
680-681	Regime CFC Si introduce, nella disciplina di rango primario, uno specifico criterio, espresso in termini percentuali (tassazione inferiore al 50% di quella italiana), per individuare i Paesi nei quali vige un livello di tassazione sensibilmente inferiore a quello applicato in Italia, al fine di individuare i contribuenti cui si applica la speciale disciplina fiscale delle società controllate estere (disciplina CFC - <i>controlled foreign companies</i>). Inoltre, per presunzione legale assoluta, si considerano comunque privilegiati i regimi fiscali speciali che consentono un livello di tassazione inferiore al 50% di quello applicato in Italia, ancorché applicati da Paesi nei quali il regime generale di imposizione non risulta inferiore al 50% rispetto a quello applicato in Italia.
682-689	Modifica procedure per discarico somme iscritte a ruolo Si modifica la procedura di discarico delle quote iscritte a ruolo, ai sensi della quale il concessionario trasmette all'ente creditore una comunicazione di inesigibilità. In sostanza: • si rendono più stringenti i poteri di controllo degli enti creditori sulle comunicazioni di inesigibilità presentate dai concessionari della riscossione, anche ai fini del riconoscimento dei rimborsi; • si definiscono le procedure per il pagamento agli agenti della riscossione dei rimborsi (maturati con il discarico) relativi alle procedure esecutive, dovuti dallo Stato e dai comuni, ponendo, anche per questi ultimi, gli oneri in capo allo Stato; • si posticipa al 1° gennaio 2015 l'operatività del Comitato di indirizzo e verifica dell'attività di riscossione mediante ruolo. In particolare, si prevede che: • la comunicazione di inesigibilità avvenga entro il terzo anno successivo alla consegna del ruolo;

682-689	• in presenza di procedure esecutive o cautelari, contenzioso, procedure concorsuali o dilazioni di pagamento ancora in corso, la comunicazione assume valore informativo e deve essere integrata entro il 31 dicembre se la quota non è stata integralmente riscossa; • viene eliminata, tra le cause di perdita del diritto al discarico, la mancata comunicazione all'ente creditore dello stato delle procedure relative alle singole quote comprese nei ruoli consegnati, mentre è soppressa la possibilità di integrare la comunicazione dopo il terzo anno; • è posto in capo ai concessionari l'onere di dimostrare che eventuali vizi ed irregolarità non hanno pregiudicato l'azione di recupero delle somme oggetto della procedura. Il discarico avviene due anni dopo la presentazione per le sole procedure per cui l'ente non abbia avviato un'attività di controllo. Viene altresì definito in centoventi giorni il termine entro il quale il concessionario deve mettere a disposizione la documentazione utile per esercitare detto controllo. Nelle more del discarico, l'ente creditore adotta i provvedimenti ai fini dell'esecuzione delle pronunce rese. Si affida all'ente creditore un potere di impulso rispetto alla procedura di controllo citata e si ridefiniscono i passaggi procedurali tra ente e concessionario per il perfezionamento del discarico, escludendo dalla definizione agevolata le risorse proprie dell'Unione europea. Sono modificate le norme riguardanti il rimborso all'agente della riscossione degli oneri connessi allo svolgimento delle procedure esecutive, la cui richiesta è prodotta insieme alla comunicazione di inesigibilità.
690	Franchigia Irpef per lavoratori transfrontalieri Si eleva, a decorrere dal 1° gennaio 2015, da 6.700 a 7.500 euro la franchigia Irpef operante per i redditi da lavoro dipendente prestati all'estero in zona di frontiera o in altri paesi limitrofi al territorio nazionale da soggetti residenti nel territorio dello Stato italiano (c.d. lavoratori frontalieri).
691	Campione d'Italia Si introduce un nuovo comma 3-bis, all'articolo 188 bis del Tuir, con il quale si prevede, a partire dal 1° gennaio 2015, una franchigia Irpef per i redditi di pensione e di lavoro prodotti in euro dalle persone fisiche iscritte nei registri anagrafici del comune di Campione d'Italia. In relazione a detti redditi, l'importo eccedente 6.700 euro concorrerà a formare il reddito complessivo dei predetti contribuenti.
692-693	IMU terreni agricoli Si prevede che, a seguito della riduzione dei comuni da considerare montani (D.M. 28 novembre 2014), per i terreni agricoli che hanno perso l'esenzione dall'Imu, il versamento del saldo dell'imposta per l'anno 2014 è prorogato al 26 gennaio 2015. Inoltre, gli enti interessati da tale revisione del criterio di esenzione accertano convenzionalmente (a titolo di maggior gettito Imu) gli importi indicati dal decreto medesimo, a fronte della corrispondente riduzione del Fondo di solidarietà comunale. La norma in commento entra in vigore il giorno successivo alla pubblicazione della presente legge, secondo quanto dispone il successivo comma 701.
697-698	Sterilizzazione clausola salvaguardia D.L. 66/2014 Si prevede che, alla luce del monitoraggio delle maggiori entrate Iva conseguenti al pagamento dei debiti delle P.A. ai sensi del D.L. n.35 del 2013, una quota parte degli accantonamenti di bilancio sia portata in riduzione dei relativi stanziamenti iscritti in bilancio per l'anno 2014. In conseguenza di tale miglioramento dei saldi, non si rende necessario il ricorso all'aumento delle accise sui prodotti energetici ed elettricità, su alcole e bevande alcoliche, e sui tabacchi lavorati, previsto, quale clausola di salvaguardia, dall'articolo 50, comma 11 D.L. n.66/14.
711-712	Aumento aliquota Iva pellet Si innalza, dal 10 al 22 per cento, l'aliquota Iva applicabile alle cessioni dei pellet di legno e si destinano le relative maggiori entrate, quantificate in 96 milioni di euro dal 2015, all'incremento del Fondo per gli interventi strutturali di politica economica (FISPE).
718-719	Clausola salvaguardia per incremento aliquote Iva e accise dal 2016 Si stabiliscono i seguenti incrementi delle aliquote Iva che verranno attuati in caso di mancato reperimento delle necessarie risorse: a) l'aliquota Iva del 10 per cento è incrementata di due punti percentuali a decorrere dal 1° gennaio 2016 e di un ulteriore punto percentuale dal 1° gennaio 2017; b) l'aliquota Iva del 22 per cento è incrementata di due punti percentuali a decorrere dal 1° gennaio 2016, di un ulteriore punto percentuale dal 1° gennaio 2017 e di ulteriore 0,5 punti percentuali dal 1° gennaio 2018.

718-719	Le misure di cui sopra possono essere sostituite integralmente o in parte da provvedimenti normativi che assicurino, integralmente o in parte, gli stessi effetti positivi sui saldi di finanza pubblica attraverso il conseguimento di maggiori entrate ovvero di risparmi di spesa mediante interventi di razionalizzazione e di revisione della spesa pubblica. Le misure di cui sopra possono essere sostituite integralmente o in parte da provvedimenti normativi che assicurino, integralmente o in parte, gli stessi effetti positivi sui saldi di finanza pubblica attraverso il conseguimento di maggiori entrate ovvero di risparmi di spesa mediante interventi di razionalizzazione e di revisione della spesa pubblica.
725	Vettori marittimi ed aerei: esclusione da ritenuta Si prevede che, ai fini dell'effettuazione della ritenuta sui compensi corrisposti a non residenti prevista dall'articolo 25, comma 4, del d.P.R. n.600/73 non trova applicazione, per la sussistenza del requisito della territorialità, quanto previsto dall'articolo 4 del Codice della navigazione, secondo cui i vettori marittimi ed aerei italiani che si trovino in luogo non soggetto ad alcuna sovranità statale, si ritengono in territorio italiano. In sostanza, la norma sembra escludere i vettori in questione dalla predetta ritenuta.
726	Termine massimo per l'effettuazione sui controlli per rimborsi Irpef over 4.000 euro Si fissa un termine massimo – non previsto dalla normativa vigente - per l'esecuzione, da parte dell'Agenzia delle Entrate, dei rimborsi di imposta alle persone fisiche di importo complessivo superiore a 4.000 euro, conseguente allo svolgimento di controlli preventivi sulle dichiarazioni, qualora questo sia determinato da detrazioni per carichi di famiglia o da eccedenze d'imposta derivanti dalla precedente dichiarazione.

Il Milleproroghe fa un *assist* alle agro-energie

Come ogni anno è arrivato il decreto omnibus, il cosiddetto Milleproroghe con cui vengono prorogati alcuni termini Scaduti o in procinto di scadere.

In particolare, l'articolo 12 del D.L. n.192 del 31 dicembre 2014, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 302 sempre del 31 dicembre 2014 interviene sulle agroenergie, prorogando anche per il 2015 il regime transitorio originariamente previsto solamente fino al 31 dicembre 2014 e rinviando al 2016 l'entrata in vigore del nuovo regime di tassazione forfettizzato.

Ricordiamo come a seguito delle novità introdotte con l'articolo 22, comma 1 D.L. n.66/14, il cosiddetto Decreto Renzi, convertito dalla L. n.89/14, per gli imprenditori agricoli la tassazione del reddito derivante dalla produzione e cessione di energia da fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche, ha subito una rilevante modifica.

Ben noto è che il Legislatore, con l'articolo 1, comma 423 della L. n.266/05 aveva stabilito che *"la produzione e la cessione di energia elettrica da fonti rinnovabili agroforestali effettuate dagli imprenditori agricoli costituiscono attività connesse ai sensi dell'art.2135, terzo comma, del codice civile e si considerano produttive di reddito agrario"*, con la conseguenza che, fino al periodo di imposta 2013 la determinazione del reddito derivante dalla produzione di energia elettrica, seguiva le regole catastali di cui all'articolo 32 e seguenti del D.P.R. n.917/86.

L'articolo 22, comma 1 D.L. n.66/14, è intervenuto modificando il comma 423 richiamato e stabilendo che la determinazione del reddito dalla produzione e cessione di energia elettrica da fonti rinnovabili agroforestali non è più produttiva di reddito agrario, bensì, stabilisce che per tali attività il reddito è determinato in modo forfetario, applicando il coefficiente di redditività del 25% all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione ai fini Iva e ferma restando la possibilità di determinare lo stesso in maniera ordinaria.

In via derogatoria e provvisoria, per il solo periodo 2014 era stato previsto che rientrassero nel reddito catastale:

- i primi 2.400.000 kWh annui, se l'energia è da fonte agroforestale;
- i primi 260.000 kWh annui, se l'energia è da fonte fotovoltaica.

L'eventuale energia elettrica eccedente i predetti limiti concorre, invece, sempre secondo quanto stabilito dal comma 1-bis richiamato alla determinazione del reddito secondo la modalità di cui al precedente comma 1 e quindi con applicazione all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette ad Iva, riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta, il coefficiente di redditività del 25%.

Ebbene, tale regime derogatorio e provvisorio è stato prorogato anche a tutto l'anno di imposta 2015.

I primi chiarimenti delle Entrate sul Decreto semplificazioni

L'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n.31/E del 30 dicembre 2014, i primi chiarimenti in merito alle novità fiscali, introdotte con il D.Lgs. n.175/14, meglio noto come "Decreto Semplificazioni". La Circolare è strutturata in 6 capitoli, in cui le semplificazioni introdotte sono esaminate a ragione della natura giuridica del soggetto interessato (persone fisiche e società) e della natura degli adempimenti fiscali oggetto di semplificazioni (rimborsi, fiscalità internazionale ed eliminazione di adempimenti superflui). Il sesto capitolo è dedicato a tematiche residuali, connesse a differenti comparti impositivi, quali, ad esempio, l'adeguamento della definizione di prima casa, l'adeguamento dei limiti di importo per le cessioni gratuite di beni e per le spese di rappresentanza o le modifiche alla normativa sulle note di variazioni in diminuzione. L'Agenzia delle Entrate nel documento di prassi anticipa come le novità in materia di dichiarazione precompilata saranno analizzate in un prossimo intervento, mentre quelle connesse ai rimborsi Iva, sono esaminate nella Circolare n.32/E/14, sempre del 30 dicembre 2014 a cui si rimanda. Di seguito si offre, in forma tabellare un riassunto dei chiarimenti forniti, precisando come non si sia seguito pedissequamente la suddivisione della Circolare.

Semplificazioni per le persone fisiche

Addizionali comunali e regionali Irpef

L'articolo 8 D.Lgs. n.175/14 semplifica e uniforma le disposizioni in materia di addizionali regionale e comunale Irpef agendo sull'art.50 D.Lgs. n.446/97 e sull'art.1 D.Lgs. n.360/98.

Per quanto concerne l'addizionale regionale, l'art.8, co.1, del decreto modifica l'art.50, co.5 D.lgs. n.446/97, prevedendo che l'addizionale regionale, in uniformità a quanto previsto per la comunale, sarà versata alla regione in cui il contribuente ha il domicilio fiscale al 1° gennaio, e non più al 31 dicembre, dell'anno cui l'addizionale stessa si riferisce. A decorrere dalla dichiarazione 2015, bisognerà indicare il domicilio al 1° gennaio 2014. Per quanto concerne l'addizionale comunale, viene semplificato il calcolo dell'acconto non essendo più ammessa la possibilità di variare l'aliquota per l'acconto mediante delibere pubblicate entro il 20 dicembre precedente l'anno di riferimento. Ne deriva che l'acconto dell'addizionale comunale già dal 2015 sarà calcolato con la stessa aliquota deliberata per l'anno precedente (2014), quindi eventuali deliberazioni comunali relative alle aliquote per il 2015 troveranno applicazione solo nel calcolo del saldo.

Spese di vitto e alloggio dei professionisti

L'articolo 10 D.Lgs. n.175/14 interviene sul corpo dell'art.54, co.5 Tuir modificando le previsioni in tema di trattamento fiscale delle spese di vitto e alloggio sostenute direttamente dal committente. A decorrere dal 1° gennaio 2015, rilevando a tal fine la data della prestazione alberghiera e delle somministrazioni di alimenti e bevande risultanti dai documenti fiscali emessi da colui che presta il servizio alberghiero o di ristorazione, intestati al committente e con l'indicazione degli estremi del professionista che ha fruito del servizio, le somministrazioni e le spese di vitto e alloggio sostenute direttamente dal committente, non rappresentano compensi in natura per il professionista, che non dovrà più addebitarle in parcella e, pertanto, non potrà più dedurle quali oneri dal reddito. La disposizione introduce quindi una deroga al principio generale secondo il quale costituisce compenso per il professionista il rimborso delle spese da parte del committente ovvero il sostenimento delle spese direttamente da parte del committente. Il committente, invece, potrà dedurre direttamente il costo secondo le regole della propria categoria di reddito, senza soggiacere al limite di deducibilità del 75%, per le spese usufruite dal professionista (purché dai documenti fiscali risultino gli estremi del professionista che ne ha fruito). Per espressa previsione, La previsione si applica solo alle "prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente" e quindi non troverà applicazione nell'ipotesi in cui tali prestazioni e somministrazioni siano acquistate dal lavoratore autonomo e analiticamente addebitate in fattura al committente, né nell'ipotesi di prestazioni diverse, quali ad esempio le spese di trasporto, ancorché acquistate direttamente dal committente.

Da ultimo, la Circolare precisa che le novità si rendono applicabili anche al lavoro autonomo non abituale e agli artisti.

Dichiarazione di successione: esoneri e documenti da allegare

L'articolo 11 D.Lgs. n.175/14 modifica gli artt.28, 30 e 33 D.Lgs. n.346/90 (TUS), semplificando gli adempimenti in materia di dichiarazione di successione.

Le novità mirano a evitare che quando è la stessa Agenzia delle Entrate che provvede, sia alla liquidazione dell'imposta di successione sia all'erogazione dei rimborsi, l'erede sia tenuto a ulteriori adempimenti. Le nuove disposizioni si applicano ai rimborsi non ancora riscossi alla data di entrata in vigore del decreto. In particolare, non sussiste più l'obbligo di presentare dichiarazione integrativa di successione quando l'erogazione avviene dopo la presentazione della dichiarazione di successione originaria. Dalla stessa data, anche per le successioni già aperte, inoltre, sono stati ampliati i casi di esonero dalla presentazione della dichiarazione quando:

1. il valore dell'attivo ereditario non supera 100.000 euro;
2. l'eredità è devoluta al coniuge e ai parenti in linea retta;
3. non cadono in successione beni immobili o diritti reali immobiliari.

Sempre l'articolo 11, lettera b), modifica l'art.30 TUS, che elenca i documenti da allegare alla dichiarazione di successione, prevedendo la facoltà di presentare alcuni documenti, da allegare obbligatoriamente alla dichiarazione, in copie non autenticate, accompagnati da un'autocertificazione per attestare che le stesse sono copia degli originali. Resta salva la facoltà dell'Agenzia delle Entrate di richiedere i documenti in originale o in copia autentica.

In particolare i documenti interessati sono:

1. copia autentica degli atti di ultima volontà dai quali è regolata la successione;
2. copia autentica dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata dai quali risulta l'eventuale accordo delle parti per l'integrazione dei diritti di legittima lesi;
3. copia autentica dell'ultimo bilancio o inventario di cui all'art.15, co.1, TUS, e all'art.16, co. 1, lett.b), nonché delle pubblicazioni e prospetti di cui alla lett.c) dello stesso art.16 TUS;
4. copia autentica degli altri inventari formati in ottemperanza a disposizioni di legge;
5. documenti di prova delle passività e degli oneri deducibili nonché delle riduzioni e detrazioni di cui agli artt.25 e 26 TUS.

Tale facoltà trova applicazione dalla data di entrata in vigore del D.Lgs. n.175/14 anche con riferimento alle successioni che a tale data risultano già aperte.

In applicazione del principio del *favor rei* dettato dall'art.3, co.2 D.lgs. n.472/97, non saranno irrogate sanzioni nei confronti dei soggetti che abbiano omissso di presentare la dichiarazione di successione entro i termini previsti e che, sulla base delle modifiche introdotte con il decreto in commento, non risultano più tenuti a detto adempimento.

Spese per la riqualificazione energetica degli edifici

L'articolo 12 D.Lgs. n.175/14 sopprime l'obbligo di inviare la comunicazione all'Agenzia delle Entrate per i lavori che proseguono per più periodi di imposta.

La novità riguarda:

1. i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, per le spese sostenute nel 2014 in relazione a lavori che proseguiranno nel 2015;
2. i soggetti con il periodo di imposta non coincidente con l'anno solare, per le spese sostenute nel periodo di imposta rispetto al quale il termine di 90 giorni scada a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto.

In applicazione del principio del *favor rei* non si applicano le sanzioni previste nella Circolare n.21/E/10 anche in relazione a fattispecie di omissso o irregolare invio della comunicazione commesse prima dell'entrata in vigore del decreto per le quali, alla medesima data, non sia intervenuto provvedimento di irrogazione definitivo.

Semplificazioni per i rimborsi

Rimborso dei crediti d'imposta e degli interessi in conto fiscale

L'articolo 14 D.Lgs. n.175/14, modificando l'art.78, co.33 L. n.413/91, semplifica la procedura per la corresponsione degli eventuali interessi maturati sulle somme chieste a rimborso all'agente della riscossione. In particolare, non è più necessario presentare separata istanza per ottenere i relativi interessi, infatti, la corresponsione sarà effettuata automaticamente con l'erogazione del rimborso. Gli interessi spettano qualora il rimborso non avvenga tempestivamente, per mancanza o insufficienza di fondi, nel termine di:

- 60 giorni, quando il rimborso è erogato direttamente dall'agente della riscossione e
- 20 giorni dalla ricezione di apposita comunicazione dell'ufficio competente quando il rimborso è disposto direttamente dall'Agenzia delle Entrate.

Ne deriva che la decorrenza del computo degli interessi partirà rispettivamente dal 61° e 21° giorno a seconda del soggetto erogante.

Le modifiche si applicano ai rimborsi erogati a partire dal 1° gennaio 2015. Ne consegue che la nuova disciplina si applica anche ai rimborsi in corso di esecuzione a quella data.

Compensazione dei rimborsi da assistenza

L'articolo 15 D.Lgs. n.175/14 interviene semplificando le modalità attraverso cui il sostituto d'imposta recupera le ritenute versate in più rispetto al dovuto nonché i rimborsi effettuati nei confronti del sostituto. A decorrere dal 2015, infatti, i sostituti d'imposta recuperano le somme rimborsate ai sostituiti nel mese successivo a quello in cui è stato effettuato il rimborso – nel limite delle ritenute d'acconto relative al periodo d'imposta in corso al momento della presentazione della dichiarazione, ai sensi dell'art.37, co.4 D.Lgs. n.241/97 – mediante compensazione tramite modello F24. Nella stessa maniera potranno anche essere recuperati i versamenti di ritenute o imposte sostitutive superiori al dovuto.

Con una successiva Risoluzione l'Agenzia delle Entrate provvederà all'istituzione dei codici tributo da utilizzare per le compensazioni.

Semplificazioni per le società

Razionalizzazione comunicazioni dell'esercizio di opzione

L'articolo 16 D.Lgs. n.175/14 semplifica le modalità di opzione per alcuni regimi speciali, eliminando l'obbligo di invio di apposita comunicazione e facendo confluire, all'interno della dichiarazione dei redditi, le autonome comunicazioni relative all'esercizio delle stesse.

Le nuove disposizioni si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 (Unico 2015) e interessano i seguenti regimi opzionali:

- trasparenza fiscale;
- consolidato nazionale;
- *tonnage tax* e
- Irap. La comunicazione delle società di persone e degli imprenditori individuali, in contabilità ordinaria, di optare per la determinazione della base imponibile secondo le modalità proprie delle società di capitali e degli enti commerciali non è più comunicata entro 60 giorni dall'inizio del periodo d'imposta per il quale la si esercita, ma con la dichiarazione Irap presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale viene esercitata.

Presentazione e termini di versamento in ipotesi di operazioni straordinarie poste in essere da società di persone

L'articolo 17 D.Lgs. n.175/14 prevede che le società di persone che hanno posto in essere operazioni straordinarie, a partire dal 2015, in caso di periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, devono utilizzare i modelli dichiarativi approvati nel corso dello stesso anno nel quale si chiude il periodo d'imposta. Inoltre, il comma 2, modifica l'art.17, co.1 d.P.R. n.435/01 disciplinante i termini di versamento del saldo dovuto in base alla dichiarazione dei redditi ed alla dichiarazione Irap. A seguito della modifica introdotta, le società di persone interessate da operazioni straordinarie dovranno versare il saldo dovuto per la dichiarazione dei redditi e quella Irap entro il 16 del mese successivo a quello di scadenza del termine di presentazione della dichiarazione.

Si ricorda come la modifica normativa trova applicazione alle operazioni poste in essere a partire dall'entrata in vigore del Decreto semplificazioni.

Società in perdita sistematica

L'articolo 18 D.Lgs. n.175/14 introduce modifiche al regime previsto per le società in perdita sistematica, ampliando il cosiddetto periodo di osservazione per le suddette società che, a partire dall'esercizio 2014, dovrà essere considerato su 5 esercizi e non più su 3. Pertanto, per essere in perdita sistematica nel 2014, una società dovrà aver conseguito perdite fiscali per i precedenti cinque periodi d'imposta (ossia dal 2009 al 2013) ovvero per quattro periodi e, per uno, aver conseguito un reddito imponibile inferiore al reddito minimo.

Ammortamenti finanziari

L'articolo 26 D.Lgs. n.175/14 interviene sulla procedura che disciplina la deducibilità delle quote di ammortamento finanziario per le concessioni relative alla costruzione e all'esercizio di opere pubbliche, di cui all'art.104, co.4 Tuir, eliminando la previsione secondo cui la deduzione di quote di ammortamento, determinate in misura diversa da quella ordinaria (ossia, per quote costanti), doveva essere oggetto di un apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. Il decreto, a seguito dell'istituzione delle Agenzie fiscali, è stato surrogato da un provvedimento di autorizzazione emanato dal direttore dell'Agenzia delle Entrate. In conseguenza dell'eliminazione del citato provvedimento del direttore, si ritiene consentita la deduzione di quote di ammortamento secondo lo stesso criterio di proporzionalità adottato nel piano economico finanziario della concessione, nei limiti della quota imputata in bilancio. La previsione si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del provvedimento, pertanto, per le imprese con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, si applica a decorrere dal 2014.

La Circolare afferma come, per garantire la semplificazione degli adempimenti, per le medesime tipologie di imprese che hanno sottoscritto una convenzione (oppure hanno adeguato il loro piano economico finanziario) in periodi d'imposta precedenti al 2014 (per i soggetti con esercizio corrispondente all'anno solare) le quote indicate nel bilancio relativo all'esercizio 2014 risultano deducibili secondo le modalità di cui ai punti precedenti, a prescindere dall'esistenza o meno di provvedimento di autorizzazione dell'Agenzia. Diversamente, per le quote contabilizzate negli esercizi precedenti al 2014, in mancanza di autorizzazione, è consentita esclusivamente la deduzione secondo quanto disposto dall'art.104, co.1 Tuir (quote costanti).

La Circolare, da ultimo, offre alcuni chiarimenti in merito all'inciso di cui all'art.104, co.4 Tuir che prevede che le quote di ammortamento differenziato deducibili siano determinate *"includendo nel costo ammortizzabile gli interessi passivi anche in deroga alle disposizioni del comma 1 dell'articolo 110"*. L'applicazione di tale deroga imporrebbe alle sole imprese che si occupano della costruzione e dell'esercizio di opere pubbliche in concessione di considerare un costo fiscale dei beni gratuitamente devolvibili diverso rispetto al valore iscritto in bilancio, determinando, conseguentemente, un disallineamento fra valori contabili e fiscali. Pertanto, si ritiene necessario superare il dato letterale dell'ultimo inciso del co.4 dell'art.104 Tuir in quanto la deroga all'art.110, non rispondendo alla sua funzione originaria, risulterebbe incoerente con la ratio della norma in commento, ossia quella di garantire l'allineamento tra il trattamento contabile, derivante dalla convenzione, e le regole di deducibilità fiscale. Va da sé che, qualora i contribuenti avessero adottato un comportamento difforme rispetto a quello appena indicato non si ritengono applicabili le sanzioni a causa dell'esistenza di obiettive condizioni di incertezza.

Estinzione della società e responsabilità dei liquidatori

L'articolo 28, co.4 D.Lgs. n.175/14 prevede che – ai soli fini della liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi – l'estinzione della società, disciplinata dall'art.2495 cod.civ., produce effetto trascorsi 5 anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle Imprese.

Di converso, viene modificato l'art.36 d.P.R. n.602/73 – relativo alla responsabilità ed obblighi degli amministratori, liquidatori e soci – prevedendo una diretta responsabilità dei liquidatori delle società che hanno distribuito utili ai soci – in violazione dell'obbligo di rispettare il grado di privilegio dei crediti – relativi all'anno di liquidazione oppure ad anni precedenti, salvo prova contraria.

La Circolare, da ultimo, precisa come trattandosi di norma procedurale, la stessa trova applicazione anche per attività di controllo fiscale riferite a società che hanno già chiesto la cancellazione dal Registro Imprese o già cancellate dallo stesso registro prima del 13 dicembre 2014, data di entrata in vigore del decreto.

Semplificazioni riguardanti la fiscalità internazionale

Dichiarazioni di società o enti con sede legale o amministrativa nel territorio dello Stato

L'articolo 19 D.Lgs. n.175/14 abroga, con decorrenza dalla data di entrata in vigore del decreto, l'art.4, co.2 d.P.R. n.600/73, con la conseguenza che le società o enti senza sede legale o amministrativa in Italia, già dalla dichiarazione relativa al 2014, non devono più indicare nel modello l'indirizzo dell'eventuale stabile organizzazione e le generalità e l'indirizzo di un rappresentante per i rapporti tributari. Si tratta, infatti, di dati già in possesso dell'Amministrazione finanziaria.

Lettere d'intento

L'articolo 20 D.Lgs. n.175/14 modifica la disciplina relativa alle dichiarazioni di intento inerenti operazioni Iva non imponibili, effettuate da soggetti qualificati come esportatori abituali. La Circolare, dopo aver richiamato le modifiche che decorrono dal 1° gennaio 2015, comunica che a breve, per i soggetti abilitati ai servizi Entratel o Fisconline sarà possibile verificare nel proprio cassetto fiscale l'avvenuta presentazione della dichiarazione d'intento da parte del cessionario/committente, unitamente alla ricevuta telematica. Viene confermato che le disposizioni trovano applicazione per le operazioni senza applicazione d'imposta da effettuare a decorrere dal 1° gennaio 2015, a nulla rilevando la circostanza che l'esportatore abituale abbia già inviato al proprio fornitore o prestatore la lettera d'intento, secondo la precedente disciplina.

La Circolare infine, confermando quanto già previsto nel Provvedimento di attuazione del 12 dicembre 2014, afferma la sussistenza di un periodo "transitorio" fino all'11 febbraio 2015.

Comunicazione delle operazioni intercorse con Paesi *black list*

L'articolo 21 D.Lgs. n.175/14 interviene sull'art.1, co.1 D.L. n.40/10, convertito, con modificazioni, dalla L. n.73/10, in tema di comunicazione delle operazioni economiche intercorse con Paesi *black list*. In particolare, viene previsto che i dati relativi ai rapporti intercorsi con Paesi *black list* siano forniti con cadenza annuale ed elevando ad euro 10.000 la soglia di valore complessivo delle operazioni da comunicare. Il limite di 10.000 euro è inteso non per singola operazione ma come limite complessivo annuo, con la conseguenza di prevedere l'obbligo di comunicazione una volta superato il limite di 10.000 euro di valore complessivo di operazioni. Le nuove norme si applicano, per espressa previsione dell'art.21 del decreto, alle operazioni, interessate dall'obbligo, poste in essere nell'anno solare in corso alla data di entrata in vigore del decreto. Eventuali violazioni commesse in precedenza che, per effetto delle modifiche, non sono più da considerare illecite, in applicazione dell'art.3, co.3 D.Lgs. n.472/97, non sono sanzionabili, salvo che il provvedimento di irrogazione sia divenuto già definitivo.

Richiesta di autorizzazione per effettuare operazioni intracomunitarie

L'articolo 22 D.Lgs. n.175/14 interviene sull'art.35 d.P.R. n.633/72 apportando alcune modifiche in tema di banca dati Vies (*Vat Information Exchange System*). Le modifiche hanno lo scopo di assicurare una maggiore conformità della disciplina Iva nazionale al diritto comunitario e di rispondere alle esigenze di maggiore speditezza del sistema, manifestate dagli operatori interessati ad effettuare scambi di beni e servizi con altri operatori dell'Unione europea. La Circolare ripercorre le modifiche normative, ricordando come il soggetto passivo ottiene l'iscrizione nella banca dati Vies al momento della attribuzione della partita Iva o, se la volontà di effettuare operazioni intracomunitarie è manifestata successivamente, al momento in cui manifesta tale volontà. I soggetti già titolari di partita Iva, potranno chiedere l'iscrizione solamente in modalità telematica, tramite i servizi *on line* disponibili sul sito dell'Agenzia delle Entrate, e l'inclusione avrà effetto immediato. L'Agenzia delle Entrate può disporre l'esclusione quando i predetti soggetti non abbiano presentato alcun elenco riepilogativo delle operazioni intracomunitarie per 4 trimestri consecutivi. Ai fini della verifica, sono ininfluenti i trimestri antecedenti l'entrata in vigore del decreto Semplificazioni e in ogni caso, prima della cancellazione, sarà inviata al contribuente un'apposita comunicazione, a partire dalla quale decorrono 60 giorni entro i quali il contribuente deve manifestare l'intenzione di effettuare operazioni intracomunitarie o dimostrare eventuali operazioni effettuate. L'esclusione avrà effetto a decorrere dal sessantesimo giorno successivo alla data di spedizione della comunicazione da parte dell'Ufficio competente. Nel periodo intercorrente tra il ricevimento della comunicazione e la cancellazione, il contribuente potrà rivolgersi all'Ufficio competente al fine di superare la presunzione di cui al co.7-bis dell'art.35 d.P.R. n.633/72, fornendo la documentazione di tutte le operazioni intracomunitarie effettuate nel predetto periodo dei quattro trimestri di riferimento previsto dalla norma, ovvero fornire adeguati elementi circa la operazioni intracomunitarie in corso o da effettuare. In alternativa il contribuente può manifestare l'intenzione di effettuare operazioni intracomunitarie.

Anche in questo caso, per le operazioni effettuate in vigenza della precedente normativa, si ritiene applicabile il principio del *favor rei*, con la conseguenza che non è più sanzionabile il comportamento posto in essere da un soggetto passivo che avesse effettuato operazioni intracomunitarie prima che fossero trascorsi i trenta giorni entro i quali, ai sensi del vecchio comma 7-bis, l'Ufficio avrebbe potuto emettere un provvedimento di diniego all'iscrizione al Vies.

Elenchi Intrastat

L'articolo 23 D.Lgs. n.175/14 ha previsto l'abrogazione dell'obbligo di fornire alcune informazioni, ritenute non essenziali ai fini di un'analisi del rischio.

Di fatto, le informazioni richieste rimangono:

- numero identificazione Iva delle controparti;
- valore totale delle transazioni;
- codice indicativo del tipo di prestazione resa o ricevuta e
- Paese di pagamento.

A tal fine, con provvedimento dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, di concerto con il Direttore dell'Agenzia delle Entrate e d'intesa con l'Istat, da emanarsi entro 90 giorni dall'entrata in vigore del decreto, devono essere apportate le relative modifiche al contenuto degli elenchi riepilogativi relativi alle prestazioni di servizi generiche. Le nuove modalità di compilazione si rendono applicabili a partire dalla data che sarà indicata dal Provvedimento.

Denuncia dei premi incassati dagli operatori esteri

L'articolo 24 D.Lgs. n.175/14 uniforma i termini di presentazione della denuncia dei premi incassati dagli assicuratori esteri a quelli previsti per le imprese stabilite in Italia, con la conseguenza che è prevista un'unica denuncia annuale entro il 31 maggio di ciascun anno relativamente ai premi ed accessori incassati nell'anno solare precedente. Poiché la denuncia da presentare entro il 31 maggio di ogni anno si riferisce ai premi ed accessori incassati nell'anno solare precedente, per gli assicuratori esteri, il nuovo termine di presentazione della dichiarazione trova applicazione in relazione ai premi ed accessori incassati a decorrere dal 1° gennaio 2015. Pertanto, tali soggetti - qualora abbiano presentato tutte le denunce mensili per i premi incassati nel 2014 - presenteranno la prima dichiarazione annuale entro maggio 2016, relativamente ai premi ed accessori incassati nel 2015.

Sanzioni per omissione o inesattezza dati statistici degli elenchi Intrastat

L'articolo 25 D.Lgs. n.175/14 interviene, modificando l'art.34, co.5 D.L. n.41/95, in tema di sanzioni per omessa o inesatta comunicazione dei dati statistici degli elenchi Intrastat. In particolare, l'omissione o l'inesattezza dei dati statistici negli elenchi Intrastat è punita con la sanzione da 516,00 a 5.164,00 euro, applicata una sola volta per ogni elenco Intrastat mensile inesatto o incompleto, a nulla rilevando il numero di transazioni mancanti o riportate in modo errato nello stesso.

Eliminazione di adempimenti superflui

Ritenute su agenti - comunicazione di avvalersi di dipendenti o terzi

L'articolo 27 D.Lgs. n.175/14 sostituendo il co.7 all'art.25-bis d.P.R. n.600/73, stabilisce che un decreto di attuazione dovrà prevedere che la dichiarazione per poter fruire della ritenuta in misura pari al 20%, in luogo dell'ordinario 50%, dell'ammontare delle provvigioni stesse:

- possa avvenire tramite pec e
- non abbia limiti di tempo e sia valida fino a revoca ovvero fino alla perdita dei requisiti da parte del contribuente. Nelle more dell'adozione del decreto di attuazione, la Circolare consente la trasmissione della dichiarazione prevista dal D.M. 16 aprile 1983 anche tramite pec, nel rispetto comunque dei termini ivi previsti. La dichiarazione effettuata nel termine del 31 dicembre 2013 o comunque entro i 15 giorni successivi al verificarsi dei presupposti o alla stipula dei contratti, trasmessa con raccomandata AR o a mezzo pec, è valida anche oltre l'anno cui si riferisce. Rimane fermo l'obbligo di dichiarare con le medesime modalità il venire meno delle predette condizioni entro 15 giorni dalla data in cui si verificano. Viene inoltre precisato come sono fatte salve le future prescrizioni stabilite dal decreto di attuativo previsto. Per quanto concerne gli aspetti sanzionatori, un'eventuale dichiarazione non veritiera comporta l'applicazione delle sanzioni ai sensi dell'art.11, co.1, lett.a) D.Lgs. n.471/97. In applicazione del principio del *favor rei*, per le dichiarazioni non veritiere inviate prima dell'entrata in vigore del decreto si applica, se più favorevole, la sanzione amministrativa prevista dal nuovo art.25-bis, co.7 d.P.R. n.600/73.

Abrogazione della solidarietà passiva in materia di appalti

L'articolo 28 D.Lgs. n.175/14 interviene sulla disciplina relativa alla responsabilità solidale nell'ambito degli appalti di opere o di servizi relativa alle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente. In particolare, è stata abrogata la solidarietà passiva dell'appaltatore per il versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente dovute dal subappaltatore per i propri dipendenti. Tuttavia, di converso, al fine di contrastare il fenomeno dell'evasione fiscale, è stata apportata una modifica alla responsabilità solidale del committente imprenditore (o datore di lavoro) con l'appaltatore (ed eventuali subappaltatori) per la corresponsione dei trattamenti retributivi ai lavoratori e dei contributi previdenziali e assicurativi, inserendo l'obbligo per il committente, di assolvere gli adempimenti del sostituto d'imposta. Con la stessa finalità, nel successivo comma 3 dell'articolo in commento, è stato introdotto l'obbligo per l'Inps di comunicare all'Agenzia delle Entrate, con cadenza mensile, i dati relativi alle aziende, gestite dallo stesso istituto previdenziale, nonché le posizioni contributive dei relativi dipendenti. In attuazione del principio di legalità, di cui all'articolo 3 D.Lgs. n.472/97 (c.d. *favor rei*), non trova applicazione la sanzione amministrativa pecuniaria (da 5.000 euro a 200.000 euro) posta a carico del committente per le violazioni commesse prima del 13 dicembre 2014 e non ancora definitive alla medesima data. Il medesimo principio non trova applicazione in relazione alla responsabilità solidale prevista in capo all'appaltatore per violazioni commesse dal subappaltatore entro la data di entrata in vigore della disposizione in esame.

Semplificazioni Iva

Regime di detrazione forfetario delle sponsorizzazioni

L'articolo 29 D.Lgs. n.175/14 interviene sulla disciplina della detrazione Iva relativa alle prestazioni di sponsorizzazione prevista nell'ambito del regime forfetario recato dall'art.74, co.6 d.P.R. n.633/72. Di fatto viene stabilita l'unica percentuale di detrazione, pari al 50%, per le prestazioni pubblicitarie e di sponsorizzazione, che in precedenza era individuata nel 10%, per:

- associazioni e le società sportive dilettantistiche;
- associazioni senza fini di lucro e pro loco e
- associazioni bandistiche e cori amatoriali.

La modifica - intervenendo solo sulla disciplina della forfetizzazione per le prestazioni di sponsorizzazione - lascia inalterate le ulteriori previsioni contenute nell'art.74, co.6 d.P.R. n.633/72, sia relativamente ai soggetti destinatari del regime, sia con riguardo alle diverse modalità applicative che tale regime presenta rispetto alle differenti categorie di soggetti beneficiari.

Valore di riferimento degli omaggi

L'articolo 30 D.Lgs. n.175/14 allinea la disciplina Iva a quella prevista per l'imposizione diretta. In particolare, viene elevato da 25,82 a 50 euro l'importo utilizzato quale riferimento sia per l'esclusione dall'ambito di applicazione dell'imposta delle cessioni gratuite di beni e servizi, sia ai fini della detrazione dell'imposta afferente le spese di rappresentanza.

Le modifiche di cui sopra si applicano a decorrere dalle operazioni effettuate a partire dal 13 dicembre 2014.

Rettifica Iva crediti non riscossi

L'articolo 31 D.Lgs. n.175/14 estende l'ambito di applicazione dell'art.26, co.2 d.P.R. n.633/72, disciplinante le note di variazione in diminuzione all'ipotesi di mancato pagamento derivante da procedure che, sebbene disciplinate dalla L.F., non hanno pienamente natura concorsuale, basandosi su un accordo/piano di ristrutturazione del debito che non presuppone lo stato d'insolvenza, ma serve ad evitarlo. Ne deriva che, a seguito della stipula di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'art 182-bis, o di un piano attestato ex art.67, co.3, lett.d) L.F. pubblicato nel Registro Imprese, oltre alla possibilità di dedurre le perdite su crediti ai fini della determinazione del reddito d'impresa, il fornitore/prestatore che ha emesso una fattura in relazione ad operazioni successivamente falcidiate per effetto dell'omologazione, potrà recuperare l'Iva originariamente versata all'Erario al momento di effettuazione della fornitura/servizio anche oltre il termine dell'operazione originaria.

Prima casa Iva

L'articolo 33 D.Lgs. n.175/14 modifica i criteri per individuare le case di abitazione per le quali è possibile fruire dell'agevolazione "prima casa" ai fini Iva.

In particolare, l'aliquota Iva del 4% si applica agli atti di trasferimento o di costituzione di diritti reali aventi ad oggetto case di abitazione (anche in corso di costruzione) classificate o classificabili nelle categorie catastali diverse dalle seguenti:

- cat. A/1 - abitazioni di tipo signorile;
- cat. A/8 - abitazioni in ville;
- cat. A/9 - castelli e palazzi di eminenti pregi artistici e storici.

Pertanto, a decorrere dall'entrata in vigore del "decreto semplificazioni", nell'atto di trasferimento o di costituzione del diritto reale sull'abitazione, va dichiarata la classificazione o la classificabilità catastale dell'immobile, con possibilità di rettificare l'applicazione dell'imposta versata sugli acconti, in caso di errata qualificazione dell'immobile in sede di stipula del preliminare. La Circolare specifica inoltre che è da considerarsi superata la definizione di "abitazione di lusso", ai fini dell'applicazione dell'Iva, in quanto in ogni caso alle cessioni di abitazioni diverse dalla "prima casa" viene applicata l'aliquota del 10%.

La Circolare prosegue evidenziando il mancato coordinamento del n.127-*undecies*) con la nuova formulazione del n.21) della parte II della medesima Tabella. Tuttavia, in base a un'interpretazione sistematica delle disposizioni, deve ritenersi che, ai fini dell'applicazione dell'aliquota Iva del 10% alle cessioni o agli atti di costituzione di diritti reali aventi ad oggetto case di abitazione diverse dalla "prima casa", non assume più alcun rilievo la definizione di "abitazione di lusso" di cui al D.M. 2 agosto 1969 che deve ritenersi superata. Parimenti, la definizione di case di abitazione "di lusso" di cui al medesimo D.M. 2 agosto 1969 deve intendersi superata ai fini dell'individuazione dei fabbricati o porzioni di fabbricato cosiddetti Tupini, la cui cessione, ricorrendo le condizioni previste dal medesimo n.127-*undecies*), è soggetta ad Iva con aliquota del 10%.

Altre semplificazioni

Beni sequestrati

L'articolo 32 D.Lgs. n.175/14 interviene sul regime fiscale speciale previsto per i beni immobili oggetto dei provvedimenti di sequestro e confisca non definitiva. La modifica è volta ad evitare che l'Amministrazione giudiziaria anticipi il versamento di somme in una fase del procedimento di prevenzione in cui non è ancora chiara la destinazione finale dell'immobile che è stato appreso (devoluzione allo Stato o restituzione al soggetto proposto).

Violazioni in materia di attestazione della prestazione energetica

L'articolo 34 D.Lgs. n.175/14 individua il MiSe quale Amministrazione competente all'irrogazione delle sanzioni casi di violazioni relative alle disposizioni in materia di attestato di prestazione energetica. La Circolare precisa come il pagamento della sanzione non esenta dall'obbligo di presentare l'attestato, in caso di omessa dichiarazione o allegazione dello stesso, al citato Ministero.

Requisiti per l'autorizzazione allo svolgimento dell'attività di assistenza fiscale e requisiti delle società richiedenti e dei centri autorizzati

L'articolo 35 D.Lgs. n.175/14 interviene sulla disciplina relativa ai Centri di assistenza fiscale (Caf). La nuova norma introduce requisiti più stringenti per l'attività di assistenza fiscale prevedendo l'indicazione delle sedi e degli uffici periferici presso i quali è svolta l'attività di assistenza fiscale. Inoltre, al fine di garantire adeguati livelli di servizio, è prevista la presentazione all'Amministrazione finanziaria di una relazione tecnica sull'attività svolta nell'anno precedente. Infine, per effetto delle modifiche apportate dall'articolo 6, comma 2, lettere a) e b), del D.Lgs. n.175/14, rispettivamente agli articoli 6 e 22 del decreto n.164/99, è stato adeguato il massimale della polizza di assicurazione della responsabilità civile da due miliardi di lire a tre milioni di euro con decorrenza 13 dicembre 2014.

Contenzioso tributario

L'articolo 36 D.Lgs. n.175/14 è intervenuto sull'art.53, co.2 D.Lgs. n.546/92 eliminando l'obbligo di procedere al deposito di copia del gravame presso la segreteria della Commissione tributaria provinciale. La Circolare precisa come in mancanza di specifica disposizione transitoria, opera il principio generale secondo cui la norma processuale sopravvenuta trova applicazione anche con riguardo ai singoli atti di processi già in corso, con la conseguenza che la nuova disposizione si rende applicabile agli appelli notificati dal 13 dicembre 2014. Per gli appelli notificati fino al 12 dicembre 2014, invece, si ritiene prudenzialmente che continui a valere la precedente disciplina e quindi resta necessario procedere al deposito di copia del gravame presso la segreteria della CTP.

L'opzione per la trasparenza, fino a fine anno, segue le vecchie regole

L'istituto della trasparenza fiscale, poco diffuso malgrado il fatto che la sua introduzione sia risalente a 10 anni addietro, è in realtà uno strumento piuttosto interessante, che merita di essere adeguatamente esplorato. Esso richiede alcuni formalismi in sede di opzione, che vengono eliminati dal D.Lgs. n.175/14 ma solamente a decorrere dal prossimo anno. Nel presente contributo andremo quindi a ripercorrere le regole base di tale regime, ricordando soprattutto le modalità per esercitare l'opzione e concludendo con una disamina in merito sia agli aspetti di interesse sia a quelli più problematici.

Il regime di trasparenza previsto dagli artt.115 e 116 Tuir consente alle società di capitali di trasferire la tassazione del proprio reddito d'impresa direttamente in campo ai soci. Il beneficio è riservato alle società di capitali partecipate esclusivamente da soggetti della medesima natura (c.d. "grande trasparenza" di cui all'art.115 Tuir), nonché alle Srl a ristretta base proprietaria, i cui soci siano persone fisiche in numero non superiore a 10 (c.d. "piccola trasparenza" di cui all'art.116 Tuir).

Requisiti di accesso

Al fine di accedere al regime, l'art 14 del decreto attuativo (D.M. 23 aprile 2004) richiede che:

- la società partecipata presenti un volume dei ricavi, così come indicati nella dichiarazione dei redditi dell'anno precedente a quello dell'opzione, non eccedente le soglie previste per l'applicazione degli studi di settore. Non si deve tenere conto dei ricavi previsti dall'art.85, co.1, lett.c), d) ed e) Tuir, mentre va computato l'eventuale adeguamento ai fini studi ovvero parametri;
- i soci siano esclusivamente persone fisiche, anche se esercenti attività d'impresa, in numero non superiore a 10 unità, oppure 20 nel caso di società cooperativa trasparente. Il requisito è ritenuto soddisfatto anche quando la compagine proprietaria comprenda anche un socio non residente, purché la partecipazione sia riferibile a una stabile organizzazione nel territorio dello Stato.

Il funzionamento del regime

A seguito dell'accesso al regime di trasparenza, sostanzialmente la Srl a livello fiscale, per l'imputazione del reddito, si comporta come una società di persone: il reddito prodotto è imputato ai soci nel periodo d'imposta in corso alla chiusura dell'esercizio della società trasparente, proporzionalmente alle rispettive quote di partecipazione degli utili risultanti a tale data, indipendentemente dall'effettiva percezione degli stessi. Del pari, sono attribuiti, secondo il medesimo criterio, i crediti per ritenute subite a titolo d'acconto (che non possono essere restituite alla società in caso di mancato utilizzo da parte dei soci, come affermato nella Risoluzione n.99/E/11) e gli acconti Ires versati dalla società.

Il predetto principio di trasparenza, quale regola di tassazione prevista per i redditi imponibili della partecipata, opera anche in presenza di eventuali perdite fiscali prodotte durante il periodo di efficacia dell'opzione, sia pure nel limite massimo del patrimonio netto contabile della partecipata riferibile a ogni singolo socio.

Le perdite eccedenti la suddetta soglia sono, in ogni caso, scomputabili dal reddito della società, secondo le ordinarie prescrizioni dell'art.84 Tuir (quindi riporto ai futuri periodi d'imposta), così come quelle maturate in esercizi precedenti a quello di opzione per la trasparenza fiscale. Conseguentemente, a seguito dell'intervento del D.L. n.98/11 e come confermato anche dalla Circolare n.53/E/11, è necessario distinguere le seguenti ipotesi:

- le perdite fiscali maturate prima dell'adesione alla trasparenza, e in un esercizio diverso dai primi 3 della costituzione, possono essere utilizzate esclusivamente dalla partecipata, e in qualsiasi momento, a scomputo del proprio reddito imponibile – in misura non eccedente all'80%

dello stesso (art.7, co.2 D.M. 23 aprile 2004) – prima di attribuirlo ai propri soci;

- le perdite prodotte durante il periodo di efficacia dell'opzione, e attribuite ai partecipanti, sono qualificate come "trasparenti" e, quindi, non soggette a vincoli quantitativi, bensì solo temporali, in quanto disciplinate dall'art.8 Tuir, rimasto invariato: con l'effetto che i soci, come già avveniva prima dell'entrata in vigore del D.L. n.98/11, possono beneficiare della possibilità di compensare integralmente le perdite ricevute da un'impresa in contabilità ordinaria, con i propri redditi del periodo d'imposta, oppure nei successivi, ma non oltre il quinto.

L'opzione

Come anticipato in apertura, il decreto semplificazioni (D.Lgs. n.175/14) ha modificato le regole per l'adesione ai regimi d'imposta opzionali, prevedendo l'obbligo di segnalazione all'Amministrazione finanziaria nella dichiarazione dei redditi da presentare nell'anno di efficacia del regime. Tale nuova modalità sarà però operativa solo dal prossimo anno, per cui se si intende esercitare l'opzione per il triennio 2014-2016 occorre, per l'ultima volta, utilizzare le modalità previgenti.

La società di capitali intenzionata a beneficiare del regime della tassazione per trasparenza, deve attivarsi per la comunicazione dell'esercizio dell'opzione secondo le regole previste dal DM 23 aprile 2004 e in base a quanto previsto dall'art.15, co.4 Tuir (le disposizioni per la piccola trasparenza, di cui ci occupiamo nel presente contributo, sono mutate da quelle per la grande trasparenza).

Entro il 31 dicembre è possibile optare per il regime di trasparenza per il triennio 2014-2016, quindi con efficacia già dal periodo d'imposta che si sta chiudendo. Detta opzione è irrevocabile per tre periodi d'imposta della partecipata (salvo vengano meno i requisiti stabiliti dalla norma), che possono anche non coincidere con quelli dei soci (a differenza di quanto prescritto per il consolidato fiscale).

Primo adempimento: il consenso dei soci

Per procedere all'opzione per la trasparenza la società ha la necessità di acquisire il previo consenso da parte dei soci della società, mediante raccomandata con ricevuta di ritorno inviata alla partecipata (art.4, co.1, primo periodo D.M. 23 aprile 2004). Da notare che l'Agenzia delle Entrate, si veda sul punto la Risoluzione n.185/E/09, ha affermato come non sia ammessa la forma della "raccomandata a mano", in quanto la ricevuta di ritorno risponde all'esigenza di rendere certa la volontà dei soci, in merito all'adesione al regime della trasparenza fiscale, non soltanto nei confronti della partecipata, ma anche dell'Amministrazione finanziaria.

Sotto il profilo operativo, si rende pertanto utile un ruolo attivo da parte della società partecipata, tramite la predisposizione e l'invio, con congruo anticipo, rispetto alla scadenza di fine esercizio per la trasmissione della comunicazione di opzione, a tutti i soci di un'apposita comunicazione, mediante la quale viene richiesta la formale manifestazione di volontà del socio all'accesso al regime di trasparenza fiscale.

Si tratta di documenti che non presentano un format prefissato, ma che possono essere redatti secondo le preferenze della società.

Fac simile per la sollecitazione del consenso all'opzione per il regime fiscale di trasparenza

..... Srl

sede legale: - (.....)

codice fiscale, partita Iva, Registro imprese di n.:

Capitale sociale €

Spett.le Socio Sig.

.....

Raccomandata A/R

OGGETTO: opzione per il regime fiscale di trasparenza di cui all'art.116 Tuir

Preg.mo Socio,

come già comunicato nell'assemblea tenutasi il giorno presso la sede sociale, entro il 31/12/2014 scade il termine per:

- l'esercizio dell'opzione per il regime fiscale di trasparenza di cui all'art.116 Tuir;
o in alternativa

- il rinnovo dell'opzione per il regime fiscale di trasparenza di cui all'art.116 Tuir.

Poiché è stato verificato che esistono i presupposti richiesti dalla norma e sono state già fornite ai soci le informazioni necessarie per verificare le eventuali implicazioni fiscali derivanti dal regime in oggetto, invitiamo a voler esprimere l'opzione mediante spedizione di una lettera raccomandata con avviso di ricevimento alla sede della società in tempo utile perché possano essere espletati gli adempimenti connessi.

Credendo di far cosa gradita, alla presente alleghiamo un fac-simile di comunicazione che potrà essere utilizzato (con relativa busta già compilata), apponendo la firma in originale ed allegando, pur in assenza di esplicito obbligo di legge, una copia del documento di identità.

Chiediamo di far pervenire la risposta, positiva o negativa, alla società entro la data del

In attesa di un vostro gentile riscontro, porgiamo distinti saluti.

Allegati:

- *fac-simile* per la manifestazione dell'opzione;
- busta precompilata per la spedizione.

Luogo e data

Il Presidente del Consiglio di Amministrazione

Fac simile per la risposta del socio sull'opzione per il regime fiscale di trasparenza (indispensabile e da conservare)
--

.....
.....
.....

.....
.....
.....

Raccomandata A/R

OGGETTO: opzione per il regime della trasparenza fiscale ex art.116 Tuir

Il sottoscritto, nato a il residente in, Via n..... , codice fiscale, in qualità di socio della società con sede in, Via, con la presente comunica:

- di voler optare
- di non voler optare (la norma richiede solo l'esplicitazione dell'opzione, ma si crede utile evidenziare anche il diniego)

per l'applicazione del regime di trasparenza fiscale previsto dall'art.116 d.P.R. n.917/86 così come integrato dal D.M. 23 aprile 2004, per il triennio 2014-2016.

Allegati:

- copia del documento di identità in corso di validità.

Luogo e data

Firma

Una caso particolare è quello della Srl unipersonale dove il socio è il medesimo amministratore: in questo caso risulta davvero paradossale che esso debba manifestare, nei fatti a se stesso, la volontà di esercitare l'opzione. Sul punto l'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione n.361/E/07, ha affermato che in questa situazione l'opzione per la trasparenza fiscale deve ritenersi validamente perfezionata anche qualora manchi l'espressa comunicazione formale del socio unico.

Secondo adempimento: l'invio della comunicazione

Per poter applicare il regime di trasparenza è necessario che sia inoltrata all'Amministrazione finanziaria, a cura della società partecipata, una specifica comunicazione telematica entro il primo esercizio di validità dell'opzione. Sul punto si segnala che l'Agenzia delle Entrate ha espressamente escluso la rilevanza del comportamento concludente in dichiarazione, nel caso di omessa presentazione del modello di esercizio dell'opzione.

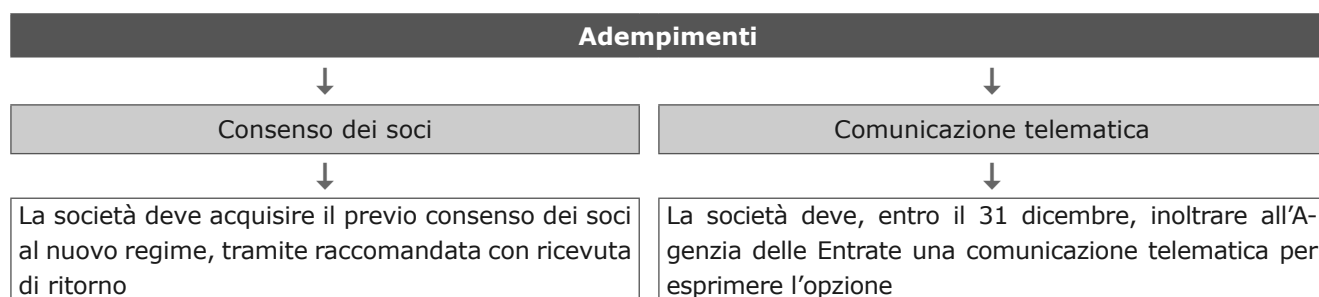
Sotto tale profilo va segnalato che vi è la possibilità di sfruttare la c.d. remissione in bonis introdotta dal D.L. n.16/12: infatti, il contribuente in buona fede che, alla data originaria di scadenza del termine normativamente previsto per la presentazione del suddetto modello (quindi 31 dicembre) sia in possesso dei requisiti sostanziali di accesso a un regime opzionale, non abbia tempestivamente esercitato l'opzione, può comunque usufruire del beneficio, purché la violazione non sia stata ancora contestata, né siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza. Il soggetto obbligato deve esercitare tardivamente l'opzione entro il termine di presentazione ordinario – a nulla rilevando il “periodo di tolleranza” dei 90 giorni successivi per la presentazione della dichiarazione tardiva – della prima dichiarazione dei redditi utile rispetto alla scadenza prevista per l'adempimento tempestivo della comunicazione. Conseguentemente l'opzione per la trasparenza fiscale relativa al triennio 2014-2016, qualora non trasmessa tempestivamente entro il 31 dicembre 2014, potrà comunque essere presentata entro il 30 settembre 2015. Il costo di tale “sanatoria” è di 258 euro (non riducibile) importo da corrispondere mediante presentazione del modello di pagamento F24, utilizzando il codice tributo 8114.

L'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione n.147/E/07 si è occupata dell'eventualità di una errata indicazione dei soci nella comunicazione, nel caso di modifica della compagine societaria, affermando che tale errore costituisce una irregolarità puramente “materiale” e che come tale non può determinare la perdita di efficacia dell'opzione. La società deve comunicare l'errore commesso all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente in base al proprio domicilio fiscale, nonché a quella dove risulta domiciliato il socio, se diversa.

Il corretto assolvimento dell'adempimento (l'invio della comunicazione) è comprovato dal rilascio da parte dell'Amministrazione finanziaria, in via telematica, della relativa ricevuta di presentazione della comunicazione.

L'opzione non si rinnova automaticamente ma, al contrario, se si intende confermare l'applicazione del regime per un ulteriore triennio, occorrerà inoltrare nuovamente la comunicazione entro il termine del primo periodo d'imposta seguente alla scadenza del triennio di efficacia.

La comunicazione va inviata anche quando si verifichi un evento che determina la decadenza dall'istituto (per segnalare che il regime cessa di avere efficacia).



Considerazioni di convenienza

A conclusione del presente approfondimento si propongono alcune considerazioni in merito alla convenienza o meno ad aderire al regime di trasparenza fiscale.

Le prime considerazioni riguardano la pressione fiscale risultante. Sotto il profilo del mero carico tributario va osservato che, in assenza di opzione per la trasparenza, gli utili prodotti dalla società

stessa sono dapprima assoggettati a Ires nella misura del 27,5% (l'Irap è una variabile non rilevante in quanto in entrambi i casi è dovuta dalla società) e successivamente, l'utile risultante dal bilancio (al netto dell'Ires accantonata) può essere distribuito ai soci, i quali, a loro volta, in caso di percezione di tale dividendo, devono corrispondere l'Irpef nella misura ordinaria tenendo conto delle proprie aliquote, sia pure sul 49,72% dei dividendi percepiti se soci "qualificati" (percentuale di partecipazione superiore al 20%), ovvero con tassazione "secca" del 26% (ritenuta a titolo d'imposta), se soci "non qualificati" (percentuale di partecipazione fino al 20%).

Al contrario, in presenza di opzione per la trasparenza, l'utile prodotto dalla società è ai fini fiscali immediatamente trasferito ai soci, i quali corrispondono, indipendentemente dalla materiale percezione dei dividendi, in proporzione alla loro quota di partecipazione agli utili, l'Irpef nella misura ordinaria.

Pertanto, qualora il socio presenti redditi non elevati, la tassazione complessiva (società + socio) è sempre tendenzialmente più mite con l'opzione per la trasparenza.

Va però osservato che in caso di opzione per la trasparenza, la tassazione avviene indipendentemente dalla percezione del dividendo. Infatti, in assenza di opzione, la società corrisponde l'Ires sul reddito imponibile, mentre i soci determinano l'Irpef sull'utile effettivamente distribuito. In presenza di opzione per la trasparenza, invece, i soci corrispondono l'Irpef sul reddito imponibile (il medesimo su cui la società pagherebbe l'Ires in assenza di opzione), ma l'importo distribuibile ai soci è quasi sempre minore, a causa di variazioni in aumento che influenzano la determinazione del reddito imponibile (su cui, come detto, i soci pagano l'Irpef).

Conseguentemente, maggiori sono le differenze tra reddito imponibile e utile distribuibile ai soci, minore è la convenienza all'esercizio dell'opzione, in quanto a fronte di un'attribuzione di reddito ai soci più elevata, corrisponde un'effettiva erogazione degli utili nettamente più bassa.

Va anche detto che, nella tassazione per trasparenza, l'imposta viene corrisposta dai soci indipendentemente dalla percezione quindi, se si vuole fornire ai soci una corretta provvista per effettuare i versamenti d'imposta, occorre azionare una opportuna politica di dividendi che, si deve ricordare, nelle SRL possono essere distribuiti solo quando il bilancio d'esercizio viene approvato.

Da considerare anche la variabile dei contributi previdenziali dovuti dai soci-amministratori della Srl. Non di rado, infatti, i soci della Srl sono anche amministratori della stessa, con la conseguenza che, quantomeno per le Srl commerciali e artigianali, il socio-amministratore deve corrispondere i contributi Inps sia sul reddito figurativo, sia sul compenso di amministratore percepito.

Da notare che l'eventuale opzione per la trasparenza fiscale non influenza in alcun modo l'eventuale obbligo di iscrizione alla gestione Inps prevista per gli artigiani e i commercianti.

Differente discorso, invece, riguarda l'obbligo di corrispondere contributi alla gestione separata Inps per gli amministratori, il cui presupposto è la percezione di un compenso per l'espletamento dell'attività di amministratore. Detto ciò, appare evidente che se una società opta per il regime di trasparenza fiscale, conviene remunerare i soci-amministratori non più con l'attribuzione di un compenso amministratore (sul quale l'amministratore oltre all'Inps deve corrispondere pure l'Irpef), bensì con la distribuzione degli utili tassati per trasparenza. In questo modo i contributi sul compenso amministratore non sono dovuti, eliminando alla radice il presupposto per la loro applicazione.

Sul punto si deve notare che l'assenza di compensi erogati agli amministratori (ed eventualmente anche del mancato accantonamento dell'Ires di competenza, anche se su questo punto vi sono tesi discordanti) comporta la possibilità di evidenziare in bilancio di un utile di esercizio più elevato, con possibili benefici di carattere "finanziario" nei rapporti con gli istituti di credito e, più in generale, un maggiore apprezzamento del bilancio stesso.

Peraltro, in un periodo dove l'Agenzia delle Entrate si sta dirigendo sempre più verso accertamenti a carico delle persone fisiche basati sulla capacità di spesa del contribuente (il cosiddetto reddito-

metro), se anche non si ottengono dei vantaggi fiscali derivanti da una minore tassazione, almeno è possibile ottenere una "protezione indiretta" dalla selezione per una verifica fiscale. Senza dimenticare che un utile elevato risulta benefico se il socio ha necessità di ottenere finanziamenti (la banca fa riferimento al reddito dichiarato dal contribuente), sia in termini di ottenibilità del finanziamento, sia in termini di condizioni che si riescono a "strappare".

Il vero problema nell'aderire al regime di trasparenza fiscale è sostanzialmente uno: visto che i redditi determinati in capo alla società sono imputati ai soci e tassati in capo a questi, è evidente che sotto questo profilo in parte viene meno la responsabilità limitata che normalmente assicura una società di capitali.

Questo significa che detto regime deve essere utilizzato prevalentemente nelle situazioni più "tranquille", che non presentano troppi rischi dal punto di vista di eventuali accertamenti del reddito. Altro aspetto negativo riguarda una certa rigidità nel trasferimento dei proventi ai soci: in una piccola società, il socio che presta la propria attività si remunera con un compenso amministratore, quindi anche in corso d'anno. Se invece i soci decidono di remunerarsi tramite distribuzione di dividendi, occorrerà aspettare la fine del periodo d'imposta e l'approvazione del bilancio per deliberare la distribuzione degli utili. Si tratta comunque di uno scoglio finanziario iniziale, perché poi ovviamente, una volta "preso il giro", ogni anno potranno essere distribuiti i dividendi dell'anno precedente.

Da ultimo si deve ricordare che l'opzione per il regime di trasparenza vincola per almeno un triennio; d'altro canto, essendo esercitabile entro la fine del primo esercizio del triennio, la società può tener conto dell'andamento del periodo d'imposta in chiusura nelle proprie valutazioni.

Pregi e difetti	
Pro	Contro
• consente di ridurre il prelievo nel caso di soci con aliquota marginale bassa • nel caso di soci / amministratori, l'erogazione del dividendo anziché del compenso amministratore permette di evitare la contribuzione sul compenso • consente di evidenziare un maggior risultato di esercizio, con conseguente miglioramento degli indici reddituali • consente di evidenziare maggiori redditi in capo ai soci (utile per "prevenire" accertamenti sintetici) • l'opzione, per il primo anno, avviene "a consuntivo"	• non vi è responsabilità limitata dei soci per eventuali accertamenti di imposte sul reddito in capo alla società • l'utile è distribuibile solo quando il bilancio risulta approvato • la tassazione dell'utile in capo al socio avviene indipendentemente dalla percezione. • vincolo triennale

Riferimenti normativi

artt.115 e 116 Tuir

D.Lgs. n.175/14

Scadenze del mese di febbraio

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 1 febbraio al 28 febbraio 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.

lunedì 2 febbraio

Presentazione del modello Uniemens Individuale

Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di dicembre.

Presentazione elenchi Intra 12 mensili

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 dicembre.

Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione

Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 01/01/15.

Comunicazione *black list* – mensile e trimestrale

Per i contribuenti che effettuano operazioni con operatori economici aventi sede, residenza o domicilio negli Stati o territori dei Paesi c.d. "*black-list*" scade oggi, per i contribuenti tenuti a questo adempimento con cadenza mensile e trimestrale, il termine di presentazione degli elenchi riepilogativi delle operazioni effettuate nel mese di dicembre o nell'ultimo trimestre 2014.

N.B. Si ricorda che il recente Decreto Semplificazioni è intervenuto modificando la periodicità delle comunicazioni black list stabilendo che essa va effettuata con cadenza annuale (quindi non più mensile o trimestrale) e solo per operazioni di importo complessivo annuale superiore a 10.000 euro (non più 500 euro). Nonostante la nuova previsione decorra già dal 2014, l'Agenzia ha prima chiarito con Comunicato stampa del 19.12.2014 e poi ribadito con la Circolare n.31/E/14, che i contribuenti potranno effettuare le residue comunicazioni relative al 2014 secondo la norma previgente e cioè secondo la loro cadenza mensile o trimestrale.

Comunicazione di acquisto da operatori di San Marino

Scade oggi il termine, con riferimento al mese di dicembre, per la comunicazione in forma analitica delle operazioni con operatori san marinesi annotate sui registri Iva.

lunedì 16 febbraio

Registrazioni contabili

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 ad € 300,00.

Fatturazione differita

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

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.

Ravvedimento versamenti entro 30 giorni

Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, entro lo scorso 16 gennaio.

Versamenti Iva mensili

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di gennaio, codice tributo 6001.

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.

Versamento dei contributi Inps

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 gennaio, 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.

Versamento delle ritenute alla fonte

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.

Versamento ritenute da parte condomini

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.

ACCISE - Versamento imposta

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici ad essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.

Dichiarazioni d'intento

Scade oggi, per i contribuenti Iva mensili, l'invio telematico della comunicazione dei dati relativi alle dichiarazioni di intento che si riferiscono alle operazioni effettuate nel mese di dicembre. Si ricorda che, ai sensi dell'art.2, comma 4, D.L. n.16 del 2 marzo 2012, la comunicazione delle dichiarazioni di intento deve essere effettuata entro il termine di effettuazione della prima liquidazione periodica Iva, mensile o trimestrale, nella quale confluiscono le operazioni realizzate senza applicazione dell'imposta.

venerdì 20 febbraio

Presentazione dichiarazione periodica Conai

Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di gennaio da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.

mercoledì 25 febbraio

Presentazione elenchi Intrastat mensili e trimestrali

Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate nel mese precedente.

LYNFA Studio

La splendida sensazione di avere tutto sotto controllo

LYNFA Studio è il sistema gestionale integrato per lo Studio Professionale. Un sistema straordinariamente nuovo perché basato sulla piattaforma tecnologica POLYEDRO, che offre tutti i vantaggi del web: facilità d'uso, strumenti di collaborazione e condivisione, accessibilità da remoto.

LYNFA Studio ha due anime, con due diversi obiettivi:

- 1.** erogare servizi ai Clienti
- 2.** gestire e sviluppare lo Studio

LYNFA Studio asseconda e dà slancio a tutte le attività del Professionista e del suo Studio. Dal più piccolo a quello con centinaia di posti di lavoro.

Ogni Studio è diverso: LYNFA Studio sa prendere esattamente la sua forma e crescere insieme a lui e alle sue necessità.

Insieme alle più classiche funzionalità gestionali, offre:

- 1.** i più avanzati strumenti di controllo delle attività, ovunque ci si trovi, anche da tablet;
- 2.** servizi di condivisione e collaborazione, come l'agenda, la pubblicazione documenti e la bacheca;
- 3.** funzionalità che incrementano la produttività come il workflow e l'anagrafica unica;
- 4.** servizi innovativi per i Clienti.

LYNFA Studio gestisce lo Studio con managerialità ed efficienza, lasciando al Professionista tutto il tempo e le energie per fare al meglio quello che solo lui può fare: gestire le relazioni, diversificare e accrescere le occasioni di business.



Fatturazione Elettronica Pubblica Amministrazione

La soluzione TeamSystem per il tuo Studio

Con **Service Web Fatturazione Elettronica** ti permettiamo di offrire ai tuoi clienti il servizio di emissione, inoltro e archiviazione delle fatture elettroniche verso la Pubblica Amministrazione. E naturalmente potrai anche gestire eventuali tue parcelle emesse nei confronti della PA.

Due appositi moduli - uno per le parcelle/fatture dello studio ed uno per il programma di fatturazione c/terzi - consentono, inoltre, di emettere in automatico i documenti di vendita nel formato XML corretto.

1. HAI GIÀ IL FILE IN FORMATO XML E DEVI SOLO SPEDIRLO E ARCHIVIARLO?

Ti basta accedere al sito dedicato al servizio, autenticarti e fare l'upload del file XML dal tuo computer al server web.

2. HAI SOLO UNA FATTURA PRODOTTA IN MODO TRADIZIONALE?

Una volta che hai effettuato l'accesso al sito web dedicato e ti sei autenticato, devi solo selezionare

l'utility di compilazione manuale e inserire "intestazione" e "corpo" del tuo documento.

La compilazione è guidata e semplificata e puoi anche effettuarla in tempi diversi.

Ora ti basta un click sul pulsante "Invia fattura" ed hai terminato.

3. COSA SUCCEDDE ORA AL TUO DOCUMENTO?

Una volta che hai inviato il file o compilato il tuo documento noi provvediamo a:

- Apporre la firma digitale;
- Inviarlo all'SDI per l'inoltro all'ufficio della PA destinatario;
- Gestire tutte le notifiche con l'SDI;
- Riportare nella tua area riservata l'esito dell'invio;
- A conservare elettronicamente a termini di legge, se lo desideri, il documento inviato e le relative notifiche.