

A tutti i Clienti

Loro Sedi

Circolare n°24 - 2015

Poggio a Caiano, dicembre 2015

Visure catastali

Sulle nuove visura catastali disponibile la metratura della superficie

Per le unità immobiliari censite nelle categorie dei Gruppi A, B e C l'Agenzia delle entrate rende disponibile anche la superficie catastale. Oltre ai dati identificativi dell'immobile (Comune, sezione urbana, foglio, particella, subalterno), e ai dati di classamento (zona censuaria, categoria catastale, classe, consistenza, rendita), da oggi sarà riportata direttamente in visura anche la superficie catastale, calcolata come stabilito dal D.P.R. n.138/1998. Per gli stessi immobili sarà, inoltre, riportata la superficie ai fini Tari che, per le sole destinazioni abitative, non tiene conto di balconi, terrazzi e altre aree scoperte di pertinenza.

(Agenzia delle Entrate, Comunicato stampa, 09/11/2015)

Intrastat

Disponibile la versione aggiornata del software per gestire gli adempimenti Intrastat

È on line la versione aggiornata di Intr@web 2015, il prodotto informatico che consente di gestire gli elenchi riepilogativi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni e/o servizi. Il database dell'applicazione informatica è *stand-alone*, cioè utilizzabile solo sul *computer* sul quale è stata installata.

Il nuovo software è disponibile esclusivamente come installazione completa, pertanto, l'utente che lo carica per la prima volta non deve seguire particolari istruzioni. Un pò più articolato è il percorso di chi già si serviva dell'applicazione precedente: se questa è ancora funzionante, il contribuente deve necessariamente procedere al *backup* dei dati tramite l'apposita funzione di intr@web "utilità/manutenzione archivi/backup/totale". Una volta terminata l'installazione dell'ultima versione, potrà recuperare le informazioni attraverso la quasi speculare funzione "utilità/manutenzione archivi/restore/totale". Intr@Web 2015 è al servizio sia di coloro che scelgono di presentare direttamente le proprie dichiarazioni sia di commercialisti, doganalisti e altri soggetti incaricati di predisporre e inviare gli Intrastat per conto dei clienti. Il *software* recepisce le semplificazioni introdotte con la determinazione n. 18978 del 19 febbraio 2015.

(Agenzia delle Dogane, software Intr@web 2015 versione 16.0.0.1, 26/11/2015)

Studi di settore

Publicato il software "Segnalazioni 2015"

I contribuenti possono comunicare all'Amministrazione finanziaria informazioni o elementi giustificativi relativi a situazioni di non congruità, non normalità o non coerenza risultanti dall'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2014, nonché segnalare informazioni o precisazioni relative all'indicazione in dichiarazione di cause di inapplicabilità o di esclusione dagli studi. Con l'utilizzo del *software* si semplifica la fase di comunicazione e di confronto tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria: la preventiva analisi delle informazioni pervenute permetterà agli uffici di escludere l'attivazione di controlli per tali soggetti. Per accedere al servizio occorre essere registrati all'area riservata dei servizi telematici dell'Agenzia delle entrate. Il *software* Segnalazioni 2015 è raggiungibile dalla sezione Servizi - Fisconline - Servizi per - Comunicare - Segnalazioni Studi di Settore/Unico 2015. Il software consente di predisporre e inviare una segnalazione all'Agenzia delle entrate: i contribuenti hanno anche a disposizione una Guida per la compilazione delle segnalazioni per un corretto e facile utilizzo dell'applicazione.

(Agenzia delle Entrate, Comunicato stampa, 27/11/2015)



Credito di imposta per assunzioni di detenuti o internati

L'Agenzia delle entrate ha indicato modalità e termini di fruizione del credito d'imposta a favore delle imprese che assumono, per un periodo non inferiore a 30 giorni, detenuti o internati, anche quelli ammessi al lavoro esterno o detenuti semiliberi provenienti dalla detenzione, o che svolgono attività formative nei loro confronti. I crediti d'imposta maturati fino al 31 dicembre 2015, non ancora interamente utilizzati in compensazione un F24, sono fruiti dalle imprese, a decorrere dal 1° gennaio 2016, nei limiti dell'importo residuo risultante dalla differenza tra i crediti comunicati all'Agenzia delle entrate dal Dipartimento dell'amministrazione penitenziaria del Ministero della Giustizia e l'ammontare dei crediti fruiti in compensazione utilizzando il codice tributo 6741. Al fine di consentire l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta, l'Agenzia delle entrate ha istituito il codice tributo 6858, denominato "Credito d'imposta – Agevolazione concessa alle imprese che assumono detenuti o svolgono attività formative nei confronti dei detenuti – D.l. 148/2014". Le disposizioni contenute nel provvedimento in argomento decorrono dal 1° gennaio 2016, data a partire dalla quale è soppresso il codice tributo 6741.

(Agenzia delle Entrate, provvedimento n. 153321 e risoluzione n. 102, 27/11/2015 - 30/11/2015)

Credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo

Dal 1° gennaio 2016 le imprese possono utilizzare in compensazione nel modello F24 il credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo previsto dall'articolo 3, D.L. 145/2013 così come modificato dalla Legge di Stabilità per il 2015 (L. 190/2014). Il credito d'imposta è attribuito a tutte le imprese che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019. La risoluzione n. 97 ha approvato il nuovo codice tributo 6857, "Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo – articolo 3, D.L. 145/2013".

(Agenzia delle Entrate, risoluzione n. 97, 25/11/2015)

Stampa dei registri contabili

Come ormai di consueto il prossimo 31 dicembre 2015 i contribuenti che tengono la contabilità ordinaria con sistemi "meccanografici" dovranno effettuare la stampa dei registri contabili relativi all'esercizio 2014.

I registri contabili (detti anche libri contabili) previsti dal codice civile e dalla normativa fiscale ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva sono:

- il libro giornale;
- il libro inventari;
- il registro dei beni ammortizzabili;
- i registri previsti dalla normativa Iva.

Affinché i registri contabili tenuti con sistemi meccanografici siano considerati regolarmente tenuti, essi devono essere stampati su supporti cartacei entro il 31 dicembre dell'esercizio successivo a quello di riferimento (nel caso di ispezione precedente a tale scadenza i registri vengono stampati simultaneamente alla richiesta degli organi verificatori).

Con particolare riferimento al libro dei beni ammortizzabili si rammenta che deve risultare aggiornato, secondo quanto disposto dall'art.16 del D.P.R. 600/1973, già dal termine di presentazione della dichiarazione, ossia, relativamente al 2014, entro il 30 settembre 2015. Tuttavia, coloro che utilizzano sistemi meccanografici per la tenuta di tale registro, possono procedere alla stampa dello stesso entro il 31 dicembre 2015.

Nella stampa dei libri si deve tener conto che se dal precedente esercizio residuano pagine (fino alla centesima) è possibile utilizzarle senza alcun pagamento di imposta di bollo. La modalità di stampa da seguire, e quindi la modalità di numerazione delle pagine di tali registri, anche al fine dell'assolvimento dell'imposta di bollo, è la seguente:

MODALITÀ DI NUMERAZIONE		
Libro/registro meccanografico	Tipo di numerazione	Esempio Registrazioni periodo 01/01/2014 –31/12/2014
libro giornale	progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento della contabilità	2014/1, 2014/2, 2014/3 etc.



libro inventari	progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento. Sull'ultima pagina di ciascun anno stampato è consigliabile annotare il numero di pagine di cui si compone ogni annualità ed è obbligatoria la sottoscrizione da parte del legale rappresentante	2014/1, 2014/2, 2014/3 etc.	
registri fiscali (registri Iva acquisti, Iva vendite, corrispettivi, beni ammortizzabili etc.)	progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento della contabilità	2014/1, 2014/2, 2014/3 etc.	
MODALITÀ DI ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO			
Libro/registro	Bollatura	Società di capitali	Altri soggetti
libro giornale	si	16,00 euro ogni 100 pagine o frazione	32,00 euro ogni 100 pagine o frazione
libro inventari	si	16,00 euro ogni 100 pagine o frazione	32,00 euro ogni 100 pagine o frazione
registri fiscali	no	non dovuta	

La scelta dell'archiviazione sostitutiva dei libri contabili

Il libro giornale, il libro inventari, il registro dei beni ammortizzabili, i registri previsti ai fini Iva e, in generale, tutte le scritture contabili possono essere conservati in modalità informatica (alternativa a quella cartacea). Il libro contabile, una volta che è stato formato e memorizzato sul supporto informatico, deve essere sottoposto al processo di conservazione: va creata una evidenza informatica contenente l'impronta di ciascun libro contabile da conservare in modalità sostitutiva, a cui apporre la firma digitale e la marca temporale.

Nel corso del 2014 è stato emanato il D.M. 17 giugno 2014 che ha aggiornato le modalità di attuazione degli obblighi fiscali inerenti ai documenti informatici: in particolare sono stati eliminati gli obblighi comunicativi di invio di comunicazione preventiva e consuntiva all'Agenzia delle entrate con l'indicazione del numero dei documenti informatici che si presumeva di emettere nel corso dell'anno. È stato eliminato anche l'obbligo di versamento in acconto e a saldo dell'imposta di bollo, che deve oggi essere versata in una unica soluzione entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

Pertanto, le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui documenti informatici sono diverse rispetto a quelle previste per i libri "cartacei":

- l'imposta di bollo andava versata in una unica soluzione entro il 30 aprile 2015 mediante il modello F24 utilizzando il codice tributo 2501 (scomputando l'imposta versata a titolo di acconto nel gennaio 2014 con il modello F23). È possibile fruire del ravvedimento operoso (vedasi risoluzione n. 32/E/2015).
- l'imposta di bollo sui documenti informatici è dovuta ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse nelle misure precedentemente indicate (16,00 euro per le società di capitali e 32,00 euro per gli altri soggetti).

Si segnala che la scadenza per la predisposizione dell'archiviazione sostitutiva dei registri contabili per il periodo di imposta 2014 coincide con quella prevista per la stampa cartacea: 31 dicembre 2015.

PAGAMENTO COMPENSI AMMINISTRATORI

Si ricorda alla clientela di Studio che l'erogazione dei compensi all'organo amministrativo deve essere effettuata avendo riguardo a tre specifici aspetti:

1. il rispetto del principio di cassa;
2. la verifica della esistenza di una decisione dei soci (o di altro organo societario competente per la decisione) che preveda una remunerazione proporzionata ed adeguata;
3. il coordinamento con l'imputazione a conto economico.

Il principio di cassa

La deducibilità dei compensi deliberati per l'anno 2015 è subordinata all'effettivo pagamento dei medesimi, secondo il principio di cassa.



In particolare, si possono distinguere due differenti situazioni a seconda del rapporto che lega l'amministratore alla società:

Amministratore con rapporto di collaborazione (viene emesso cedolino paga)	I compensi sono deducibili dalla società nel 2015, a condizione che siano pagati non oltre il 12 gennaio 2016 (c.d. principio della cassa "allargata")
Amministratore con partita Iva (viene emessa fattura)	I compensi sono deducibili dalla società nel 2015, a condizione che siano pagati non oltre il 31 dicembre 2015

Ipotizzando che le somme in questione siano pari o superiori alla soglia fissata dalla normativa antiriciclaggio (e quindi non possano essere pagate in contanti), è necessario che entro la suddetta scadenza:

- sia consegnato un assegno bancario "datato" all'amministratore;
- sia disposto il bonifico a favore dell'amministratore.

Ovviamente, ricordiamo che il compenso all'amministratore dovrà essere stato opportunamente deliberato dall'assemblea dei soci per un importo proporzionato all'opera svolta dall'amministratore stesso. Il tutto, al fine di evitare eventuali contestazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria. Inoltre, sarà bene indicare in delibera che all'importo indicato si dovrà aggiungere il carico previdenziale secondo la specifica situazione del beneficiario.

L'esistenza della delibera

Per poter dedurre il compenso, oltre alla materiale erogazione (pagamento) secondo quanto sopra ricordato, è necessario che sussista una specifica decisione del competente organo societario; diversamente, pur in assenza di contestazioni da parte dei soci e pur in presenza di un bilancio regolarmente approvato, il Fisco può contestare la deducibilità del costo.

È quindi necessario che il compenso sia espressamente previsto da una apposita delibera assembleare; a tal fine si può far riferimento al *fac simile* di delibera allegato alla presente informativa.

Nella tabella che segue sono riepilogate le possibili soluzioni che è bene verificare per l'anno 2015 ed adottare anche in previsione del prossimo avvio del 2016.

Amministratore senza compenso	È consigliabile che l'assemblea dei soci deliberi in merito alla assenza della remunerazione, per evitare che, in caso di future contestazioni, il beneficiario possa reclamare un compenso per l'opera svolta.
Amministratore con compenso stabile erogato in rate mensili (oppure con diversa periodicità) nel corso dell'anno	L'assemblea che assegna il compenso deve precedere la materiale erogazione del compenso all'amministratore. Ipotizzando, a titolo di esempio, che sia assegnato - per l'anno 2016 - un compenso annuo di 120.000 euro, da pagarsi in 12 rate al termine di ciascun mese, si dovrà osservare la seguente scaletta temporale: <ul style="list-style-type: none">• mese di gennaio (antecedentemente al primo pagamento): assemblea dei soci che delibera il compenso all'amministratore per l'intero anno 2016;• mese di gennaio (dopo l'assemblea): erogazione della prima tranche mensile;• mese di febbraio: erogazione seconda tranche mensile;• etc.. Talune società prevedono una ratifica a posteriori dei compensi dell'organo amministrativo già erogati precedentemente (ad esempio, in sede di approvazione del bilancio 2015, nell'aprile 2016, si ratifica il compenso già erogato nel corso del 2015); tale comportamento pare comunque sconsigliabile. Molto preferibile la delibera che precede la materiale erogazione del compenso.
Amministratore con compenso stabile, cui viene destinata una erogazione straordinaria	Nulla vieta che l'assemblea dei soci decida di assegnare una quota ulteriore di compenso all'amministratore, in aggiunta a quanto già deliberato. Ad esempio, in aggiunta al caso precedente, si ipotizzi che i soci (a novembre 2016), decidano di assegnare un compenso straordinario di ulteriori 30.000 euro, in aggiunta ai 120.000 euro già deliberati. Anche in questa ipotesi, l'unico vincolo da rispettare è che la decisione preceda la materiale erogazione del compenso.
Amministratore con compenso annuo erogato in unica soluzione	L'assemblea dei soci deve precedere il momento di erogazione del compenso, a nulla rilevando che la decisione sia assunta in corso d'anno e che si decida di remunerare il lavoro dell'amministratore per l'intero periodo. Ad esempio:



	<ul style="list-style-type: none">• mese di ottobre 2016: l'assemblea dei soci delibera il compenso di 120.000 euro per l'intero anno 2016;• mese di ottobre 2016 (dopo l'assemblea): la società eroga il compenso in una o più rate (ad esempio, 40.000 euro a ottobre, 40.000 euro a novembre, 40.000 euro a dicembre 2016).
Amministratore con compenso deliberato in anni precedenti, a valere anche per il futuro	<p>Per evitare l'inconvenienza della ripetizione dell'assemblea, alcune società prevedono un compenso che possa valere anche per più annualità.</p> <p>Ad esempio, si ipotizzi che la società, nell'anno 2011, abbia assunto la seguente delibera:</p> <p><i>"... all'amministratore unico viene assegnato un compenso di 120.000 euro annui per l'anno 2011 e per i successivi, sino a nuova decisione dei soci. Il pagamento dovrà avvenire in 12 rate da erogarsi alla scadenza di ciascun mese solare".</i></p> <p>In tal caso, l'erogazione potrà avvenire tranquillamente anche per le successive annualità, senza dover rispettare alcuna ulteriore formalità.</p> <p>Va posta attenzione, in tal caso, al contenuto della delibera, nella quale sarebbe bene prevedere anche la seguente clausola:</p> <p><i>"... in relazione alla annualità a partire dalla quale i soci dovessero decidere diversamente da quanto oggi stabilito, si dovrà provvedere con una specifica decisione da assumersi entro e non oltre il giorno 10 del mese di gennaio dell'anno a partire dal quale si intende modificare la remunerazione".</i></p> <p>Questa accortezza consente di evitare che si producano problemi legati al c.d. incasso "giuridico", vale a dire la finzione per la quale il Fisco possa prevedere, ove il compenso non sia erogato, un pagamento seguito da una immediata restituzione delle somme alla società.</p>

Il compenso già deliberato e non pagato

Si presti attenzione al fatto che, in tempi di crisi, spesso le società provvedono al pagamento di una parte del compenso già deliberato ed, in corso d'anno, si accorgono del fatto che l'onere non è più sostenibile; sorge allora la tentazione di eliminare il compenso.

Spesso si verbalizza una rinuncia da parte dell'amministratore all'incasso del compenso; diversamente, è bene evitare tale modalità, in quanto (nel solo caso di amministratore anche socio della società) il Fisco presume che il medesimo compenso sia stato figurativamente incassato e poi restituito alla società sotto forma di finanziamento.

Ciò determinerebbe l'obbligo di tassazione del compenso stesso.

È allora preferibile che l'assemblea decida di revocare il compenso prima della sua maturazione, sulla scorta del fatto che non sussistono più le condizioni per l'erogazione della remunerazione.

Fac simile delibera per riconoscimento dei compensi agli amministratori

Oggetto: TITOLO Srl
Sede in _____ - Via _____, n. _____
Capitale Sociale versato Euro _____,00
Codice Fiscale, Partita IVA e N. iscrizione Registro Imprese: _____
<u>Verbale assemblea ordinaria del 15 gennaio 2016</u>
Il giorno 15 del mese di gennaio dell'anno 2016 alle ore 20:00, presso la sede in _____, Via _____ n. _____, si è tenuta l'assemblea generale ordinaria della società _____ Srl per discutere e deliberare sul seguente ordine del giorno:
<ul style="list-style-type: none">• definizione del compenso spettante agli amministratori;• varie ed eventuali
Assume la Presidenza a norma di statuto _____ il quale, constatata la presenza in proprio dei soci portatori dell'intero capitale sociale dichiara l'assemblea regolarmente costituita e chiama a fungere da segretario _____, che accetta.
Si passa quindi allo svolgimento dell'ordine del giorno.
Il presidente propone che, in ragione delle mansioni amministrative assegnate, venga corrisposto a decorrere dall'esercizio 2016 un compenso pari ad € _____ (_____/00) a favore dell'amministratore _____. Tale importo si riferisce al compenso lordo spettante



all'amministratore, a cui aggiungere gli oneri previdenziali di legge.

Dopo ampia discussione, l'assemblea all'unanimità

delibera

di approvare i compensi ordinari degli amministratori come sopra descritti, stabilendo espressamente che tali compensi avranno efficacia a partire dall'esercizio 2016, per tale annualità e per le successive, sino a futura eventuale modifica.

Alle ore 21:00, null'altro essendovi a deliberare, e posto che nessun altro chiede la parola, previa redazione, lettura ed unanime approvazione del presente verbale la seduta è tolta.

Il segretario

Il Presidente

INVENTARIO DI MAGAZZINO DI FINE ANNO

Ogni anno al 31 dicembre le imprese il cui periodo d'imposta coincide con l'anno solare devono procedere alla valutazione del magazzino in relazione alle giacenze di merci, semilavorati, materie prime, sussidiarie e di consumo, prodotti in corso di lavorazione, lavori in corso su ordinazione e prodotti finiti.

Possono verificarsi due fattispecie:

- l'azienda ha l'obbligo di tenuta della contabilità di magazzino (di cui si dirà più avanti), in tal caso l'importo dell'inventario di fine anno emerge dalla coincidenza con tali scritture contabili;
- l'azienda non è tenuta ai fini fiscali alla contabilità di magazzino, in tal caso la valutazione ha lo scopo di verificare la corrispondenza delle reali giacenze di magazzino e deve riguardare sia i beni presenti presso i magazzini dell'impresa (che presso i depositi e le unità locali) sia le disponibilità presso terzi (merci in conto deposito o in conto lavorazione). Non rientrano nel computo i beni che pur presenti in impresa (o depositi o unità locali) siano giuridicamente di proprietà di terzi (beni in deposito, lavorazione o visione). La merce in viaggio, se di proprietà dell'impresa, va inclusa fra le rimanenze anche se non ancora pervenuta in magazzino.

Nella tabella che segue riepiloghiamo quanto detto:

BENI IN INVENTARIO	
Beni presso magazzino	Sì
Beni in deposito	Sì
Beni presso unità locali	Sì
Beni di proprietà ma presso terzi	Sì
Beni di proprietà altrui presso l'azienda	No
Beni di proprietà in viaggio	Sì
Beni in viaggio di proprietà altrui	No

Nella valutazione del magazzino dovranno essere seguiti alternativamente i metodi del costo medio ponderato annuale, del Fifo, del Lifo (continuo o a scatti annuali o mensili).

Nella valutazione deve tenersi presente che sono componenti del costo di acquisto, i costi accessori di diretta imputazione (spese di trasporto, dogana) esclusi gli oneri finanziari, al netto di resi, sconti, abbuoni e premi. Nel costo di produzione si comprendono tutti i costi direttamente imputabili al prodotto (materiali, mano d'opera, semilavorati, imballaggi e costi relativi a licenze di produzione) e gli altri costi per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto (stipendi e salari della manodopera diretta, ammortamenti direttamente imputabili alla produzione, manutenzioni e riparazioni direttamente imputabili).

Per gli immobili alla cui produzione è diretta l'attività dell'impresa si includono nel costo gli interessi passivi sui prestiti contratti per la loro costruzione o ristrutturazione.

Se tra la valutazione del magazzino eseguita con tali metodi ed i costi correnti dei beni dovesse rilevarsi una differenza apprezzabile, essa dovrà essere riportata nella nota integrativa con specificazione per categoria di beni.

Per gli esercenti attività di commercio al minuto che adottano il metodo del prezzo al dettaglio, si potrà compilare una distinta di tutte le merci in rimanenza al 31/12/15, la cui somma dei prezzi di vendita, scorporata della percentuale di ricarico, determinerà il valore delle rimanenze, illustrando opportunamente i criteri e le modalità di calcolo adottate.

Il costo dei beni fungibili (beni di massa la cui rimanenza non è identificabile rispetto ad un particolare acquisto) può essere calcolato con il metodo della media ponderata ovvero con quello Lifo o Fifo.

Il dettaglio delle rimanenze dovrà essere conservato ed eventualmente esibito per far fronte ad accessi, ispezioni, verifiche da parte dell'Amministrazione Finanziaria.



Ricordiamo che l'obbligo di tenuta fiscale delle scritture ausiliarie di magazzino, secondo quanto previsto dall'articolo 1, D.P.R. 695/1996, riguarda i contribuenti che, per almeno due periodi di imposta consecutivi (l'obbligo scatta dal secondo periodo di imposta successivo),

- realizzano un volume di ricavi annuo superiore a 5.164.569 euro;
 - dichiarano alla fine del periodo di imposta un valore di rimanenze finale superiore a 1.032.914 euro.
- I due predetti parametri devono essere valutati congiuntamente ai fini della sussistenza dell'obbligo.

ESEMPIO

Se un'impresa che non era obbligata alla tenuta della contabilità di magazzino soddisfa i due requisiti nei periodi di imposta 2014 e 2015, l'obbligo di tenuta della contabilità di magazzino decorre dal 1° gennaio 2017. Al contrario, se un'impresa che era obbligata alla tenuta della contabilità di magazzino non supera anche uno solo dei due parametri per due periodi di imposta consecutivi, già dal periodo di imposta successivo al secondo in cui non sono rispettati contestualmente i due requisiti cessa l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino.

DAL 1° GENNAIO 2016 COMPENSABILE IN F24 LA PRIMA QUOTA DEL CREDITO DI IMPOSTA "TREMONTI-QUATER"

L'articolo 18, D.L. 91/2014 ha assegnato alle imprese un credito di imposta pari al 15% del valore degli investimenti in beni strumentali nuovi che eccede la media degli investimenti effettuati nel quinquennio precedente, escludendo il periodo di imposta nel quale l'investimento è stato maggiore. L'agevolazione "Tremonti-quater" è riconosciuta alle imprese che hanno effettuato investimenti in beni appartenenti alla divisione 28 della tabella ATECO2007 nel periodo tra il 25 giugno 2014 e il 30 giugno 2015. La risoluzione n. 96/E/2015 ha istituito il codice tributo 6856, denominato "Credito di imposta per investimenti in beni strumentali nuovi – articolo 18, D.L. 91/2014", operativo dal 1° gennaio 2016.

La fruizione del credito di imposta e l'indicazione nel quadro RU

Per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare il credito di imposta, che deve essere ripartito e utilizzato in 3 quote annuali di pari importo, il credito di imposta è utilizzabile:

- dal 1° gennaio 2016 per gli investimenti effettuati dal 25 giugno 2014 al 31 dicembre 2014 (deve essere stato compilato il quadro RU nel modello dichiarativo relativo al periodo di imposta 2014);
- dal 1° gennaio 2017 per gli investimenti effettuati dal 01 gennaio 2015 al 30 giugno 2015 (dovrà essere compilato il quadro RU nel modello dichiarativo relativo al periodo di imposta 2015).

Il credito di imposta in esame rappresenta un componente positivo di reddito da spalmare nello stesso arco temporale in cui vengono dedotti i costi inerenti l'acquisto dei beni strumentali nuovi dal quale deriva lo stesso credito (mediante la tecnica dei risconti passivi). Non concorre alla formazione del reddito di impresa e non rientra nel valore della produzione ai fini Irap. Non è subordinato alla verifica del limite di utilizzo di 250.000 euro previsto per la generalità dei crediti di imposta e non si applica neppure la preclusione alla compensazione nel caso di debiti erariali iscritti a ruolo di importo superiore a 1.500 euro.

ESEMPIO

Un imprenditore ha realizzato nel secondo semestre del 2014 investimenti agevolabili che hanno fatto maturare un credito di imposta pari a 15.300 euro, utilizzabile in 3 quote annuali di 5.100 euro cadauna. La prima quota è fruibile in compensazione nel modello F24 per la scadenza del 18 gennaio 2016, utile a compensare parzialmente il debito derivante dalle ritenute Irpef e previdenziali dei lavoratori dipendenti. La seconda quota di 5.100 euro è utilizzabile dal 1° gennaio 2017 e l'ultima quota di 5.100 euro è utilizzabile dal 1° gennaio 2018.

ADEMPIMENTI PER L'AUTO IN USO PROMISCUO AL DIPENDENTE

Tra le forme di assegnazione dell'autovettura ai dipendenti aziendali il caso più frequente e, sotto il profilo fiscale più premiante, è quello dell'autovettura concessa in uso al dipendente. In particolare la forma più frequentemente fruita è quella dell'utilizzo promiscuo: si tratta della situazione per cui la vettura viene data al dipendente affinché questo la utilizzi tanto per le finalità aziendali (ad esempio andare a visitare i clienti), quanto ai fini personali (ad esempio uscire la sera e nei *weekend*, andare in vacanza, etc.).

Il trattamento per l'impresa concedente, tanto ai fini redditi quanto ai fini Iva, è così riassumibile:

benefit di modesto

Nella busta paga del dipendente si deve rilevare un compenso in natura



ammontare addebitato
nella busta paga del
dipendente



tassabile, determinato computando il 30% della percorrenza convenzionale di 15.000 Km prevista per quel determinato veicolo; tali valori possono essere agevolmente verificati sul sito dell'Acì al seguente [link: http://www.aci.it/index.php?id=93](http://www.aci.it/index.php?id=93).

Entro il mese di dicembre di ciascun anno vengono pubblicate sul sito dell'Acì le tariffe valide per il periodo d'imposta successivo: sono pertanto in corso di pubblicazione le tariffe previste per il 2016.

Tale addebito è del tutto forfettario e non tiene conto in alcun modo dell'effettivo utilizzo nell'ambito della sfera personale/familiare.

Tale *fringe benefit* viene raggugliato nel caso di assegnazione al dipendente per un periodo inferiore all'anno.

deducibilità dei costi
per l'impresa nel
limite del 70%



La deduzione al 70% riguarda sia le spese di gestione della vettura (carburante, manutenzioni, pneumatici, assicurazione, tassa di circolazione, etc.), quanto il costo di acquisizione (quota di ammortamento nel caso di acquisto diretto, canoni di *leasing* o noleggio). Con riferimento al costo di acquisizione, peraltro, la deduzione è ammessa senza alcun limite rapportato al valore del mezzo (che per le auto destinate all'utilizzo esclusivamente aziendale è pari a 18.076 euro). La quota fiscale di ammortamento viene calcolata sul costo complessivo della vettura.

I riaddebiti

In molti casi per l'assegnazione dell'auto in uso promiscuo al dipendente, l'impresa richiede delle somme al lavoratore (che vanno a indennizzare il datore di lavoro per l'utilizzo personale del dipendente stesso) che possono essere, alternativamente:

- trattenute dalla retribuzione del lavoratore;
- addebitate con fattura assoggettata a Iva con aliquota ordinaria.

Il *fringe benefit* tassato in busta paga del lavoratore deve essere quindi ridotto degli importi addebitati; nel caso di importo fatturato al dipendente per l'utilizzo personale, il calcolo del *fringe benefit* tassabile va fatto confrontando il *fringe benefit* teorico (verificabile con le tariffe Acì di cui si è detto) e l'importo fatturato comprensivo di Iva.

Spesso aziende e dipendenti si accordano per un riaddebito esattamente pari al *fringe benefit* convenzionale: una volta fatturato (e pagato) tale importo, non vi sarà alcuna conseguenza reddituale in capo al dipendente e al datore di lavoro sarà assicurata la deduzione maggiorata dei costi (rispetto alla soglia del 20% di un'autovettura aziendale) di cui si è detto in precedenza.

Esempio

La Alfa Srl ha destinato al dipendente Mario Rossi una vettura Volkswagen Golf Sportsvan 2.0 tdi 150 CV, affinché questo la utilizzi sia per l'attività d'impresa che per l'uso privato.

Si ipotizzi il seguente *fringe benefit* 2015 verificato sul sito Acì:

GOLF SPORTSVAN 2.0 TDI	150CV	0,5570	2.506,63 euro
------------------------	-------	--------	---------------

Se l'impresa emette al dipendente una fattura dell'importo di 2.054,62 euro + Iva 22% (il cui totale dà appunto un importo complessivo della fattura di 2.506,63 euro):

- non vi sarà alcuna tassazione in capo al dipendente (in quanto viene sterilizzato l'importo del *fringe benefit* da tassare in capo al dipendente a seguito del pagamento della fattura);
 - per il periodo di imposta 2016 la deduzione di tutti i costi sarà pari al 70% degli stessi;
- l'Iva assolta sugli acquisti risulterà interamente detraibile.

In tale procedura sono tre gli aspetti da ricordare se non si vuole correre il rischio di vedersi contestare gli importanti benefici fiscali riconosciuti a tale fattispecie:

in caso di riaddebito
con fattura



sulla base di quanto previsto dalla circolare n. 326/E/1997 la fattura emessa deve risultare altresì pagata entro la fine del periodo d'imposta

in caso di solo
benefit attribuito in
busta paga del



per garantirsi l'integrale detrazione dell'Iva è comunque necessario corrispondere l'Iva su tale importo



dipendente

esistenza di idonea
prova documentale



nella circolare n. 48/E/1998 si afferma la necessità di predisporre e conservare idonea documentazione al fine di provare con certezza l'utilizzo promiscuo del mezzo (ad esempio inserimento di specifica clausola nel contratto di lavoro del dipendente stesso o contratto di comodato da menzionare nel contratto di lavoro)

Autovetture concesse in uso promiscuo agli amministratori

➔ Imposta sul valore aggiunto

In occasione di un recente *interpello* (n.904-472/2014) la DRE Lombardia ha chiarito che alle autovetture concesse in uso promiscuo agli amministratori non è possibile applicare il medesimo trattamento ai fini Iva previsto per le auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti. In quanto trattasi di due tipologie di rapporti di lavoro (l'ufficio di amministratore di società e quello di lavoro dipendente) non pienamente assimilabili a tutti gli effetti di legge, la DRE ne ricava che le affermazioni contenute nella risoluzione n. 6/DPF/2008, tese a riconoscere (a determinate condizioni) la piena detrazione dell'Iva nei casi di utilizzo promiscuo dell'auto concessa in uso al dipendente, non sono in alcun modo estensibili al caso dell'amministratore. Per tali ultime fattispecie, quindi, secondo la DRE Lombardia andrebbero applicate le regole ordinarie previste dall'articolo 19-bis1, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 e che prevedono la detrazione nella misura limitata del 40%.

➔ Imposte dirette

Il trattamento del *benefit* in capo all'utilizzatore è il medesimo previsto per il dipendente. È però diversa la deducibilità dei costi della autovettura in capo all'azienda: integrale deduzione nel limite del *benefit* imputato in capo all'amministratore e deduzione al 20% per la parte eccedente.

Si invita, pertanto, la gentile clientela dello Studio che abbia assegnato una autovettura in uso promiscuo ad un proprio dipendente o amministratore a gestire il *benefit* entro la fine del periodo d'imposta. In particolare, nel caso in cui si decida di imputare un corrispettivo per l'utilizzo privato tramite fattura, tale fattura va emessa e pagata entro la fine dell'anno.

L'AGENTE PUÒ RICHIEDERE L'APPLICAZIONE DI UNA RITENUTA IRPEF RIDOTTA SULLE PROPRIE PROVVIGIONI

Di regola, nei rapporti di agenzia, la base imponibile su cui vengono calcolate le ritenute Irpef viene commisurata al 50% delle provvigioni corrisposte all'agente (come a dire che sull'ammontare delle provvigioni la casa mandante applica l'aliquota ridotta dell'11,5%, corrispondente al 50% dell'aliquota marginale attualmente pari al 23%).

Tuttavia, qualora l'agente si avvalga in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, la stessa base imponibile si riduce al 20% delle provvigioni corrisposte (nella sostanza la ritenuta d'acconto viene calcolata nella misura ridotta del 4,6%, al 20% del 23%), assegnando un vantaggio finanziario non trascurabile allo stesso agente.

Si riporta una tabella che evidenzia l'impatto delle due diverse misure (si tralascia, per semplificare i calcoli, l'impatto delle ritenute Enasarco).

	ordinaria	ridotta
provvigioni	1.000,00	1.000,00
base imponibile	50% = 500,00	20% = 200,00
ritenuta d'acconto (23%)	115,00	46,00
netto	885,00	954,00

È bene ricordare che l'agente, per poter godere dell'applicazione della ritenuta ridotta nell'anno successivo, deve necessariamente inviare ai propri committenti un'apposita dichiarazione tramite raccomandata A.R. (unica forma consentita dalla normativa vigente) entro il 31 dicembre dell'anno precedente.

Detto termine ordinario del 31 dicembre dell'anno precedente viene derogato nel caso di rapporti continuativi, in relazione ai quali la comunicazione deve essere inviata:

per i nuovi contratti di commissione, agenzia, etc.



entro 15 giorni dalla stipula

in caso di eventi che possono dar luogo alla riduzione della base di computo (ad esempio assunzione di dipendenti) o che possono far venire meno le predette



entro 15 giorni dall'evento



condizioni (ad esempio licenziamento di tutti i dipendenti)

per le operazioni occasionali



entro la data di conclusione dell'attività che dà origine alla provvigione

La predetta riduzione come detto in precedenza viene riconosciuta nei casi in cui l'agente si avvalga in via continuativa dell'opera di dipendenti o "di terzi".

A tal fine, si considerano soggetti "terzi":

- i soggetti che collaborano con chi percepisce le provvigioni nello svolgimento dell'attività propria dell'impresa (subagenti, mediatori, procacciatori di affari);
- i collaboratori dell'impresa familiare direttamente impegnati nell'attività di impresa;
- gli associati in partecipazione quando il loro apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro.

Ricordando, quindi, che per gli agenti che utilizzano dipendenti o terzi (nel senso sopra precisato), l'opportunità di ottenere dalla propria casa mandante una riduzione della misura delle ritenute Irpef applicate alle provvigioni riconosciute nel 2016, scade entro il prossimo 31 dicembre 2015, si invitano i soggetti interessati a procedere all'invio della predetta dichiarazione entro tale termine.

Si tenga, infine, presente che il D.Lgs. 175/2014 ha previsto l'emanazione di uno specifico decreto attuativo che apporterà alcune modificazioni all'adempimento in oggetto, in particolar modo:

- introdurrà l'utilizzo della posta elettronica certificata, oltre alla raccomandata A.R.;
- darà validità alla comunicazione fino a revoca (quindi non sarà necessario ripeterla ogni anno);
- introdurrà specifiche sanzioni (da 258 euro a 2.065 euro) nel caso di omessa comunicazione della revoca.

A chiarire come comportarsi nelle more dell'adozione di tale decreto attuativo è intervenuta la Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 31/E/2014, che ha fissato le regole da seguire nel periodo transitorio e in particolare che:

- è possibile la trasmissione prevista dal D.M. 16 aprile 1983, anche tramite pec, rispettando comunque i termini dal medesimo previsti (entro il 31 dicembre dell'anno precedente mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento, ovvero entro i 15 giorni successivi da quello in cui si sono verificate le condizioni, ovvero entro 15 giorni successivi alla stipula dei contratti o all'esecuzione della mediazione);
- la dichiarazione così trasmessa (mediante raccomandata o pec), conserva validità ai fini dell'applicazione della ritenuta del 20% anche oltre l'anno cui si riferisce (ovvero le dichiarazioni inviate entro il 31/12/2014, o entro i 15 giorni successivi al verificarsi dei presupposti/alla stipula dei contratti o all'esecuzione della mediazione, conservano validità fino alla perdita dei requisiti);
- permane l'obbligo di dichiarare il venir meno delle condizioni entro 15 giorni dalla data in cui si verificano;
- la sanzione amministrativa prevista in caso di omissione si applica anche in caso di dichiarazione non veritiera (dati incompleti o non veritieri) circa la sussistenza dei presupposti per usufruire dell'aliquota ridotta (anche alle dichiarazioni inviate prima dell'entrata in vigore del decreto attuativo si applicherà, se più favorevole, la nuova sanzione, salvo che il provvedimento d'irrogazione della pena pecuniaria sia divenuto definitivo).

Come precisato dalle Entrate, restano "salve in ogni caso le prescrizioni che saranno stabilite dal nuovo decreto di attuazione" che tuttavia ad oggi non risulta ancora emanato.

OMAGGI, IL TRATTAMENTO CONTABILE E FISCALE

La diffusa consuetudine delle imprese e dei professionisti di distribuire gratuitamente beni ai propri clienti, fornitori o dipendenti pone il problema di dare una precisa definizione ed un corretto inquadramento ai fini delle imposte dirette ed indirette delle operazioni riguardanti gli omaggi.

Al fine di individuare il corretto trattamento, pertanto, è necessario identificare:

- la tipologia dei beni oggetto dell'omaggio, che possono essere beni acquisiti appositamente a tal fine o beni oggetto della attività di impresa del soggetto che cede l'omaggio;
- le caratteristiche del soggetto ricevente, a seconda che sia un dipendente, un cliente o un altro soggetto terzo rispetto all'impresa.

Omaggi a soggetti terzi di beni che non rientrano nell'attività d'impresa



I costi sostenuti per l'acquisto di beni ceduti gratuitamente a terzi la cui produzione o il cui scambio non rientra nell'attività propria dell'impresa sono:

- integralmente deducibili dal reddito di impresa nel periodo di sostenimento, se di valore unitario non superiore a 50 euro;
- qualificati come spese di rappresentanza e quindi deducibili nel limite massimo ottenuto applicando ai ricavi della gestione caratteristica le percentuali previste a seconda del volume di ricavi dello 0,1%, 0,5% o 1,3%, se di valore unitario superiore a 50 euro

Si evidenzia che il recente decreto internazionalizzazione (D.Lgs. 147/2015) ha elevato con decorrenza dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del citato decreto (quindi, in generale, dal 2016) i predetti limiti nelle seguenti misure, che di seguito si evidenziano in raffronto con quelle attuali.

Vecchie percentuali di deducibilità	Nuove percentuali di deducibilità (possono essere modificate con d.m.)
Fino a 10 milioni di euro - 1,3%	Fino a 10 milioni di euro - 1,5%
Oltre i 10 milioni e fino a 50 milioni di euro - 0,5%	Oltre i 10 milioni e fino a 50 milioni di euro - 0,6%
Oltre 50 milioni di euro - 0,1%	Oltre 50 milioni di euro - 0,4%

Sotto il profilo Iva, gli omaggi di beni acquisiti appositamente al fine di essere ceduti gratuitamente di valore imponibile non superiore a 50,00 euro scontano la piena detrazione dell'imposta, mentre quelli di valore imponibile superiore a 50,00 euro sono caratterizzati dalla totale indetraibilità dell'Iva.

La soglia di rilevanza è quindi equiparata tanto ai fini IVA quanto ai fini delle imposte sul reddito.

Omaggi a soggetti terzi di beni che rientrano nell'attività d'impresa

In taluni casi, ad essere destinati ad omaggio ai propri clienti o fornitori sono i beni che costituiscono il "prodotto" dell'azienda erogante o i beni che l'azienda commercializza. La precisa individuazione della documentazione relativa al bene omaggiato è tutt'altro che agevole e, quasi sempre, la successiva destinazione ad omaggio del bene richiede una rettifica delle scelte (in termini di classificazione contabile) originariamente operate:

- dal punto di vista reddituale, tali beni acquistati o prodotti per la commercializzazione e successivamente destinati ad omaggio costituiscono spesa di rappresentanza, con la conseguenza che andrà cambiata la classificazione contabile degli stessi e andranno rispettate le regole già esposte per la deduzione dei costi (le medesime previste nel caso di omaggio di beni che non rientrano nell'attività di impresa);
- dal punto di vista Iva, la cessione gratuita deve essere assoggettata ad imposta (tramite fattura al cliente, con o senza rivalsa; solitamente si preferisce l'utilizzo dell'autofattura o del registro omaggi) sulla base del prezzo di acquisto o, in mancanza, del prezzo di costo dei beni, determinato nel momento in cui si effettua la cessione gratuita.

Omaggi a dipendenti di beni da parte dell'impresa

Nel caso in cui i destinatari degli omaggi siano i dipendenti dell'impresa, il costo di acquisto di tali beni va classificato nella voce "spese per prestazioni di lavoro dipendente" e non nelle spese di rappresentanza; pertanto, tali costi saranno interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette, a prescindere dal fatto che il bene sia o meno oggetto di produzione e/o commercio da parte dell'impresa.

Ai fini Iva, invece, nel caso di cessione gratuita a dipendenti di beni che non rientrano nell'attività propria dell'impresa, l'imposta per tali beni è indetraibile e la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell'Iva.

L'acquisto e la successiva cessione gratuita di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa segue il medesimo trattamento già commentato relativamente agli omaggi effettuati nei confronti di soggetti terzi (clienti, fornitori, etc.).

Si ricorda che le erogazioni liberali in natura (sotto forma di beni o servizi o di buoni rappresentativi degli stessi) concesse ai singoli dipendenti costituiscono reddito di lavoro dipendente per questi ultimi se di importo superiore ad 258,23 euro nello stesso periodo d'imposta (se di importo complessivo inferiore ad 258,23 euro sono esenti da tassazione). Pertanto, il superamento per il singolo dipendente della franchigia di 258,23 euro comporterà la ripresa a tassazione di tutti i *benefits* (compresi gli omaggi) erogati da parte del datore di lavoro.

Omaggi erogati dagli esercenti arti e professioni



I professionisti e gli studi associati che acquistano beni per cederli a titolo di omaggio devono distinguere il trattamento fiscale in relazione al fatto che gli stessi vengano donati a clienti o a dipendenti. Nell'ambito del reddito di natura professionale, il trattamento degli omaggi risulta certamente più semplice, in quanto ci si trova sempre e comunque nella categoria di beni che non fanno parte dell'attività propria dell'impresa.

OMAGGI A CLIENTI/FORNITORI

Il costo sostenuto all'atto dell'acquisto costituisce spesa di rappresentanza, indipendentemente dal valore unitario del bene, e la sua deducibilità è integrale fino al limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo di imposta (oltre tale limite l'importo degli acquisti per omaggi non risulta più deducibile). Gli omaggi di beni acquisiti appositamente a tal fine di valore imponibile inferiore a 50,00 euro scontano la piena detrazione dell'imposta, mentre quelli di valore superiore a 50,00 euro sono caratterizzati dalla totale indetraibilità dell'Iva.

OMAGGI A DIPENDENTI

Il costo di acquisto degli omaggi va classificato nella voce "spese per prestazioni di lavoro dipendente" e non nelle spese per omaggi; pertanto, tali costi sono interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette. L'iva è indetraibile.

VEICOLI IN LOCAZIONE SENZA CONDUCENTE: DAL 2 NOVEMBRE 2015 NUOVE REGOLE PER L'ORO INTERSTAZIONE TEMPORANEA

Con circolare n. 25018 del 29 ottobre 2015 il Ministero dei trasporti ha emanato nuove disposizioni operative in tema di intestazione temporanea di veicoli concessi a titolo di locazione senza conducente.

Le disposizioni si applicano ai veicoli immatricolati e consegnati a partire dal 2 novembre 2015 concessi in noleggio e consistono nella necessità di comunicare alla Motorizzazione entro 30 gg dalla consegna l'identità del soggetto che ha la disponibilità del veicolo in noleggio per periodi superiori a 30gg con la relativa durata del contratto, oltre alla eventuale comunicazione anche delle vicende modificative del contratto di noleggio.

Ne consegue che:

- l'annotazione andrà riportata sulla carta di circolazione dove andrà annotato unicamente il nominativo della persona che utilizza il veicolo e non anche i dati relativi alla propria patente di guida;
- l'obbligo di comunicazione sussiste solo a condizione che l'utilizzatore abbia il veicolo in disponibilità per un uso esclusivo e personale superiore a 30 giorni continuativi;
- non sono obbligati ad effettuare l'annotazione tutti coloro (cittadini e imprese) che già da prima del 3 novembre utilizzano, a vario titolo, veicoli intestati ad altri soggetti;
- per tutti gli utilizzi temporanei che sono iniziati a decorrere dal 3 novembre in poi, sono previsti 30 giorni di tempo per effettuare l'annotazione, se prescritta;
- il comodato tra familiari conviventi non deve essere obbligatoriamente annotato;
- per quanto concerne il comodato di veicoli aziendali, non sono soggette a comunicazione tutte le ipotesi di *fringe benefit*, di uso promiscuo e di uso esclusivo per svolgimento di attività aziendali dei veicoli in utilizzo ai dipendenti, ai soci, agli amministratori e ai collaboratori dell'Azienda.

La circolare si è resa necessaria dopo che il Tar del Lazio con sentenze n. 11004/2015 e n. 11006/2015, depositate il 02 settembre 2015, ha accolto parzialmente i ricorsi promossi dalle maggiori società di noleggio.

Alla luce delle nuove disposizioni, il Ministero ricorda, che gli obblighi di comunicazione gravano in capo al soggetto, persona fisica o persona giuridica che ha la disponibilità del veicolo ovvero sull'avente causa che può delegare il dante causa, anche a mezzo di deleghe generali, all'espletamento degli adempimenti che si rendessero necessari sino alla restituzione del veicolo.

Restano, tuttavia, alcune criticità che la circolare non ha chiarito, in particolare con riferimento all'applicazione delle sanzioni tenuto conto che l'avente causa, ovvero il locatario, non risulta tra i responsabili in solido di cui all'art.196 del codice della strada.

NESSUNA FATTURAZIONE ELETTRONICA PER I MEDICI DI FAMIGLIA

A decorrere dallo scorso 31 marzo, come sappiamo, è obbligatoria la fatturazione elettronica nei confronti dei soggetti appartenenti alla Pubblica Amministrazione.

Recentemente l'Agenzia delle Entrate con risoluzione n. 98/E/2015 ha chiarito che sono esonerati da tale obbligo, in riferimento ai compensi corrisposti dalle ASL per l'attività svolta in regime di convenzione con il SSN, i medici di medicina generale.

Prima della introduzione della fatturazione elettronica (e anche oggi) la certificazione dei compensi spettanti al medico di famiglia per le prestazioni effettuate in convenzione è certificata direttamente dal



cedolino mensile predisposto dalla ASL, nel quale vengono riepilogate tutte le voci della remunerazione e da cui emerge il netto dovuto per l'attività prestata.

Con l'intervenuto obbligo di fatturazione elettronica nei confronti della Pubblica Amministrazione era sorto il dubbio che fossero da ritenere attratte dal nuovo istituto anche le prestazioni che i medici di base svolgevano in convenzione con il SSN. Con la risoluzione in commento l'Agenzia ha specificato che in tali fattispecie la certificazione dei compensi continuerà ad effettuarsi con cedolino emesso dalla ASL di riferimento.

In particolare l'Agenzia ha chiarito che l'introduzione della fattura elettronica non ha sostanzialmente introdotto nuove ipotesi di operazioni soggette all'obbligo di fatturazione né tantomeno ha abrogato le disposizioni previgenti che prevedono diverse metodologie di certificazione dei compensi con la conseguenza che se l'obbligo di emettere una fattura non sussisteva prima lo stesso non è venuto ad esistenza dopo né, a maggior ragione, l'obbligo può riguardare la forma elettronica per una fattura che non è da emettere.

L'Agenzia sostanzialmente afferma e ribadisce che "nei rapporti tra gli esercenti la professione sanitaria e gli enti mutualistici per prestazioni medico sanitarie generiche e specialistiche, il foglio di liquidazione dei corrispettivi compilato dai detti enti tiene luogo della fattura".

Ne consegue che per i medici di medicina generale operanti in regime di convenzione con il SSN, i relativi compensi continuano ad essere certificati dal cedolino emesso direttamente dalla ASL senza obbligo di emissione di fattura elettronica con la precisazione che nel caso in cui il medico dovesse porre in essere anche ulteriori prestazioni nei confronti della P.A. occorrerà, per queste, ricorrere all'istituto della fatturazione elettronica.

VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2015

Entro il prossimo **28 dicembre 2015** (l'ordinario termine del 27 dicembre cade di domenica) i soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'Iva sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2015. Per la determinazione degli acconti, come di consueto, sono utilizzabili tre metodi alternativi che riportiamo in seguito. L'acconto va versato utilizzando il modello di pagamento F24, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi, utilizzando alternativamente uno dei seguenti codici tributo:

6013



per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva mensilmente;

6035



per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva trimestralmente.

Determinazione dell'acconto

Per la determinazione dell'acconto si possono utilizzare tre metodi alternativi: storico, analitico, o previsionale.

MODALITÀ DI DETERMINAZIONE DELL'ACCONTO

I metodi per determinare l'acconto Iva	storico	88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente;
	analitico	liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data;
	previsionale	88% del debito "presunto" che si stima di dover versare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno.

Le modalità di calcolo, relativamente a ciascun metodo, sono riassunte nella tabella che segue.



Metodo storico	<p>Con questo criterio, l'acconto è pari all'88% dell'Iva dovuta relativamente:</p> <ul style="list-style-type: none">• al mese di dicembre 2014 per i contribuenti mensili;• al saldo dell'anno 2014 per i contribuenti trimestrali;• al 4° trimestre dell'anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2014), per i contribuenti trimestrali "speciali" (autotrasportatori, distributori di carburante, odontotecnici). <p>In tutti i casi, il calcolo si esegue sull'importo dell'Iva dovuta al lordo dell'acconto eventualmente versato nel mese di dicembre 2014. Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti Iva è cambiata nel 2015, rispetto a quella adottata nel 2014, passando da mensile a trimestrale o viceversa, nel calcolo dell'acconto con il metodo storico occorre considerare quanto segue:</p> <ul style="list-style-type: none">• contribuente mensile nel 2014 che è passato trimestrale nel 2015: l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'Iva versata (compreso l'acconto) per gli ultimi tre mesi del 2014, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2014;• contribuente trimestrale nel 2014 che è passato mensile nel 2015: l'acconto dell'88% è pari ad un terzo dell'Iva versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2014; nel caso in cui nell'anno precedente si sia versato un acconto superiore al dovuto, ottenendo un saldo a credito in sede di dichiarazione annuale, l'acconto per il 2015 è pari ad un terzo della differenza tra acconto versato e saldo a credito da dichiarazione annuale.
Metodo analitico	<p>Con questo criterio, l'acconto risulta pari al 100% dell'Iva risultante da una liquidazione straordinaria, effettuata considerando:</p> <ul style="list-style-type: none">• le operazioni attive effettuate fino al 20 dicembre 2015, anche se non sono ancora state emesse e registrate le relative fatture di vendita;• le operazioni passive registrate fino alla medesima data del 20 dicembre 2015. <p>Tale metodo può essere conveniente per i soggetti a cui risulta un debito Iva inferiore rispetto al metodo storico. L'opportunità di utilizzare tale metodo, rispetto a quello "previsionale", descritto di seguito, discende dal fatto che, sebbene oneroso sotto il profilo operativo, non espone il contribuente al rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento insufficiente, una volta liquidata definitivamente l'imposta.</p>
Metodo previsionale	<p>Analogamente a quanto avviene nel calcolo degli acconti delle imposte sui redditi, con questo criterio l'acconto da versare si determina nella misura pari all'88% dell'Iva che si prevede di dover versare per il mese di dicembre dell'anno in corso per i contribuenti mensili o per l'ultimo trimestre dell'anno in corso per i contribuenti trimestrali. Anche tale metodo risulta conveniente per il contribuente nelle ipotesi in cui il versamento dovuto risulti inferiore a quello derivante dall'applicazione del metodo storico. Con questo metodo, contrariamente agli altri due, vi è il rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento che risulta, una volta liquidata definitivamente l'Iva, inferiore al dovuto.</p>

L'acconto in situazioni straordinarie o particolari

Contabilità separate: in questo caso il versamento dell'acconto avviene sulla base di tutte le attività gestite con contabilità separata, compensando gli importi a debito con quelli a credito, con un unico versamento complessivo;

Liquidazione dell'Iva di gruppo (società controllanti e controllate): ai fini dell'acconto si deve tenere in considerazione che:

- in assenza di modificazioni, l'acconto deve essere versato dalla controllante cumulativamente, con riferimento al dato del gruppo;
- nel caso di variazioni della composizione, le controllate che sono "uscite" dal gruppo devono determinare l'acconto in base ai propri dati, mentre la controllante, nel determinare la base di calcolo, non terrà conto dei dati riconducibili a dette società;

Operazioni di fusione: nelle ipotesi di fusione, propria o per incorporazione, la società risultante dalla fusione o l'incorporante assume, alla data dalla quale ha effetto la fusione, i diritti e gli obblighi esistenti in capo alle società fuse o incorporate, che risultano estinte per effetto della fusione stessa.

Casi di esclusione

Sono esclusi dal versamento dell'acconto Iva i soggetti di cui alla seguente tabella:



CASI DI ESCLUSIONE DAL VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA

- soggetti con debito di importo inferiore a 103,29 euro;
- soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2015;
- soggetti cessati prima del 30 novembre 2015 (mensili) o del 30 settembre 2015 (trimestrali);
- soggetti a credito nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente;
- soggetti ai quali, applicando il metodo "analitico", dalla liquidazione dell'imposta al 20 dicembre 2015 risulta un'eccedenza a credito;
- soggetti che adottano il nuovo regime forfettario dal 1° gennaio 2015;
- soggetti che hanno adottato il regime dei "minimi" di cui all'art.27, co.1 e 2 D.L. n.98/2011;
- soggetti che nel corso del 2015 sono usciti dal regime dei minimi;
- soggetti che presumono di chiudere l'anno in corso a credito, ovvero con un debito non superiore a 116,72 euro, e quindi che in pratica devono versare meno di 103,29 euro (88%);
- produttori agricoli esonerati (art.34, comma 6, D.P.R. 633/1972);
- soggetti che applicano il regime forfettario ex L. 398/1991;
- soggetti esercenti attività di intrattenimento (articolo 74, comma 6, D.P.R. 633/1972);
- soggetti che effettuano solamente operazioni esenti o non imponibili.

ESONERO GENERALIZZATO DALL'OBBLIGO DI FATTURAZIONE NEL COMMERCIO ELETTRONICO

L'11 novembre scorso è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il Decreto datato 27 ottobre 2015, con il quale il Ministero dell'economia e delle finanze ha disposto l'esonero dall'obbligo di certificazione per i corrispettivi relativi a servizi di commercio elettronico diretto resi nei confronti di "privati consumatori" italiani. L'esonero riguarda, altresì, i servizi di telecomunicazione e tele-radiodiffusione resi a soggetti privati per i quali – insieme ai servizi di commercio elettronico – sono previsti specifici criteri di territorialità ai fini Iva ai sensi dell'articolo 7-sexies, D.P.R. 633/1972.

La decorrenza del descritto esonero da certificazione viene fissata retroattivamente al 1° gennaio 2015, vale a dire la medesima data di entrata in vigore delle nuove regole di territorialità Iva per i servizi di telecomunicazione, tele-radiodiffusione e di e-commerce resi a privati ai sensi dell'articolo 7-sexies, D.P.R. 633/1972.

Il recente decreto estende così l'esonero già concesso dal precedente D.Lgs. 42/2015, il quale all'articolo 7 ha previsto l'esonero da fatturazione per i servizi in questione (si veda articolo 22, comma 1, n.6-ter, D.P.R. 633/1972).

Resta in ogni caso fermo, a norma dell'articolo 22, comma 1, D.P.R. 633/1972, l'obbligo di emissione della fattura qualora richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione.

Per effetto delle citate modifiche, inoltre, i servizi di commercio elettronico "diretto" vengono così equiparati, dal punto di vista della certificazione fiscale, ai servizi di e-commerce "indiretto" (ossia quelli per il quale è prevista la consegna fisica del bene), per i quali già era previsto l'esonero dall'obbligo di emissione di documenti a rilevanza fiscale.

Va, infine, osservato che l'esonero dalla certificazione dei corrispettivi prescritta dal citato D.M. si applica solamente alle prestazioni rese tramite mezzi elettronici a "privati consumatori" residenti o stabiliti in Italia.

Per quanto concerne, invece, la documentazione delle prestazioni rese da soggetti passivi italiani a "privati" stabiliti in altri Stati Ue (ivi territorialmente rilevanti, sulla base delle regole territoriali Iva fissate dal D.Lgs. 42/2015), il prestatore nazionale dovrà certificare i corrispettivi secondo le prescrizioni dei diversi Stati nei quali i servizi si considerano effettuati (la Commissione europea ha da tempo reso disponibili sul proprio sito web le informazioni relative alle regole di fatturazione e alle aliquote applicabili ai predetti servizi nei 27 Stati membri, allo scopo di assistere gli operatori nella conoscibilità delle diverse legislazioni fiscali).

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 DICEMBRE 2015 AL 15 GENNAIO 2016

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti 16 dicembre 2015 al 15 gennaio 2016, con il commento dei termini di prossima scadenza.

SCADENZE PARTICOLARI



30 dicembre	Voluntary disclosure Scade oggi, per i soggetti ammessi, il termine per integrare l'istanza i documenti e le informazioni relative alla procedura di <i>voluntary disclosure</i> c.d. collaborazione volontaria internazionale/nazionale.
------------------------	---

SCADENZE FISSE	
16 dicembre	Versamento del saldo Imu e Tasi 2015 Scade oggi il termine ultimo per effettuare il versamento del saldo Imu e Tasi 2015 per i soggetti proprietari di immobili o di diritti reali di godimento sugli stessi. Imposta sostitutiva sulla rivalutazione Tfr Scade il termine per il versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del Tfr, maturata nell'anno 2015. Redazione libro inventari Per i soggetti la cui dichiarazione (modello Unico 2015) doveva essere presentata entro il 30/09/15, scade oggi il termine per la redazione e la sottoscrizione del libro inventari con i dati relativi all'anno 2014. Aggiornamento e stampa dei libri contabili Scade oggi il termine per la redazione e sottoscrizione dell'inventario relativo al periodo d'imposta 2014 e per la stampa dei registri contabili per i contribuenti che tengono la contabilità con sistemi "meccanografici". Tassa sulle concessioni governative I soggetti tenuti a pagare la tassa sulle concessioni governative devono provvedere al versamento annuale entro oggi.
16 dicembre	Invio comunicazione per applicazione ritenuta ridotta su provvigioni Per ottenere l'applicazione della ritenuta d'acconto ridotta al 20% della provvigione è necessario inviare entro oggi al committente, preponente o mandante la comunicazione con la quale si dichiara di avvalersi, in via continuativa, dell'opera di dipendenti o di terzi. Versamenti Iva mensili Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di novembre (codice tributo 6011). I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) 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 novembre, 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.



	<p>ACCISE - Versamento imposta Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici ad essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.</p> <p>Presentazione dichiarazione periodica Conai Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di novembre, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.</p> <p>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 novembre.</p>
21 dicembre	<p>Modello 770/2015 ordinario e semplificato Scade oggi il termine per regolarizzare mediante ravvedimento operoso la mancata presentazione del modello 770/ 2015 semplificato o ordinario. Il codice tributo da utilizzare per il versamento della sanzione ridotta è il codice 8911.</p>
28 dicembre	<p>Presentazione elenchi Intrastat mensili 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.</p> <p>Versamento dell'acconto Iva 2015 Scade oggi il termine ultimo per effettuare il versamento dell'acconto Iva 2015 da parte dei contribuenti mensili e trimestrali (codice tributo 6013 per i soggetti che effettuano le liquidazioni con cadenza mensile e 6035 per i soggetti trimestrali).</p> <p>Omesso versamento Iva – reato penale Scade oggi il termine per versare l'Iva relativa al 2014 (qualora l'importo, di entità superiore a 250.000 euro, non fosse stato ancora versato) al fine di non incorrere nella sanzione penale.</p>
29 dicembre	<p>Modello Unico 2015 Scade oggi il termine per la presentazione, mediante ravvedimento, della dichiarazione omessa da persone fisiche o società alla data del 30 settembre 2015. Oltre all'invio telematico sarà necessario versare con modello F24 la sanzione ridotta con codice tributo 8911.</p>
30 dicembre	<p>Seconda od unica rata acconto imposte per l'anno 2015 Scade oggi il termine ultimo per effettuare il ravvedimento del versamento della seconda od unica rata di acconto per l'anno 2015 ai fini Irpef, Ires, Irap e imposte sostitutive dovuto in data 30/11/2015.</p>
31 dicembre	<p>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 novembre.</p> <p>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 novembre (vedasi nuova formulazione l'articolo 49, D.L. 331/1993).</p> <p>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 01/12/15.</p> <p>Comunicazione di acquisto da operatori di San Marino</p>



Silvano Nieri

Commercialista, Ragioniere, Revisore Contabile, Curatore Fallimentare

Via Aldo Moro n°45 59016 Poggio a Caiano (PO)

www.studionieri.it

	Scade oggi il termine, con riferimento al mese di novembre, per la comunicazione in forma analitica delle operazioni con operatori san marinesi annotate sui registri Iva.
15 gennaio	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 a 300 euro. Fatturazione differita Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.
15 gennaio	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.

Cordiali saluti.

Silvano Nieri

