

FISCO e TRIBUTI

CIRCOLARE SETTIMANALE PER L'ASSOCIATO

NUMERO 6
2 APRILE 2015

NOTIZIE IN SINTESI

- ◆ **VERSAMENTO DELLE SOMME DOVUTE IN RELAZIONE ALL'IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE - ESTENSIONE DEL MODELLO F24**
Pagina 2
- ◆ **RIAPERTURA DELLA RATEAZIONE DELLE CARTELLE EQUITALIA SCADUTE**
Pagina 2
- ◆ **DEPOSITO DEI BILANCI IN FORMATO XBRL - DECORRENZA DELLA NUOVA TASSONOMIA INTEGRATA**
Pagina 3

NEWS E INFORMATIVE

- ◆ **NOVITÀ NELLA COMPILAZIONE DELLO SPESOMETRO PER L'ANNO 2014**
Pagina 5
- ◆ **TREMONTI QUATER – I CHIARIMENTI TARDIVI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**
PAGINA 7
- ◆ **SOTTOSCRIZIONE DI ACCORDI PER LO SCAMBIO DI INFORMAZIONI CON LA SVIZZERA E CON IL LIECHTENSTEIN**
Pagina 9
- ◆ **COSTI BLACK – LIST**
Pagina 11

APPROFONDIMENTO

- ◆ **REVERSE CHARGE – ESTENSIONE A NUOVE FATTISPECIE NEL SETTORE EDILE, ENERGETICO, NONCHÉ ALLE CESSIONI DI PALLETS RECUPERATI AI CICLI DI UTILIZZO SUCCESSIVI AL PRIMO – CIRCOLARE AGENZIA DELLE ENTRATE**
Pagina 13

Aderente a:

<p>VERSAMENTO DELLE SOMME DOVUTE IN RELAZIONE ALL'IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE ESTENSIONE DEL MODELLO F24</p>	<p>L'art. 17 co. 2 lett. h-ter) del DLgs. 9.7.97 n. 241 prevede che con appositi decreti ministeriali il sistema dei versamenti unificati e della compensazione, mediante il modello F24, possa essere esteso ad altre entrate.</p> <p>In attuazione di tale disposizione, il DM 8.11.2011 ha previsto l'estensione dell'utilizzo del modello F24:</p> <ul style="list-style-type: none"> • anche al versamento dell'imposta di bollo, di cui al DPR 26.10.72 n. 642, nonché ai relativi accessori, interessi e sanzioni; • allo scopo di semplificare gli adempimenti e di razionalizzare i sistemi di pagamento. <p>Con il provvedimento l'Agenzia delle Entrate 3.2.2015 n. 14261 sono state definite le modalità operative dell'estensione dell'utilizzo del modello F24 in relazione ai versamenti riguardanti l'imposta di bollo assoluta in modo virtuale, di cui agli artt. 15 e 15-bis del DPR 642/72, nonché i relativi accessori, interessi e sanzioni.</p> <p>Gli artt. 15 e 15-bis del DPR 642/72 consentono di corrispondere l'imposta di bollo "in modo virtuale":</p> <ul style="list-style-type: none"> - in relazione a determinate categorie di atti e documenti; - a seguito di apposita autorizzazione dell'Amministrazione finanziaria. <p>Le nuove modalità di versamento mediante il modello F24 decorrono dal 20.2.2015.</p> <p>Con la ris. Agenzia delle Entrate 3.2.2015 n. 12 sono stati istituiti i seguenti codici tributo da utilizzare per i versamenti in esame, mediante i modelli F24 e F24 Enti pubblici:</p> <p>"2505", denominato "BOLLO VIRTUALE - RATA"; "2506", denominato "BOLLO VIRTUALE - ACCONTO"; "2507", denominato "BOLLO VIRTUALE - Sanzioni"; "2508", denominato "BOLLO VIRTUALE - Interessi".</p> <p>In sede di compilazione del modello F24:</p> <ul style="list-style-type: none"> • i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione "Erario", esclusivamente in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati"; • negli appositi campi devono essere riportati il codice atto, il codice ufficio e l'anno di riferimento, nel formato "AAAA", reperibili all'interno dell'atto emesso dall'Agenzia delle Entrate. <p>Versamento rateale</p> <p>Esclusivamente per il codice tributo "2505", in caso di versamento in forma rateale, il campo "rateazione/regione/prov./mese rif." deve essere valorizzato con il numero della rata bimestrale nel formato "NNRR", dove "NN" rappresenta il numero della rata in pagamento e "RR" indica il numero complessivo delle rate bimestrali (es. "0106", nel caso della prima di 6 rate bimestrali).</p> <p>Fino al 31.3.2015, i versamenti delle somme in esame possono continuare ad essere effettuati utilizzando il modello "F23".</p>
<p>RIAPERTURA DELLA RATEAZIONE DELLE CARTELLE EQUITALIA SCADUTE</p>	<p>Secondo quanto stabilito dal decreto Milleproroghe, i contribuenti che hanno perso il beneficio della rateizzazione alla data del 31.12.2014 possono chiedere fino a un massimo di 72 rate (6 anni) presentando la nuova domanda entro il 31.07.2015. I moduli sono disponibili nella sezione Modulistica - Rateazione del sito www.gruppoequitalia.it. Il nuovo</p>

	<p>piano concesso non è prorogabile e decade in caso di mancato pagamento di 2 rate anche non consecutive. Qualora la richiesta di rateazione sia presentata successivamente a una segnalazione effettuata all'Agente della riscossione da parte della pubblica amministrazione ex art. 48-bis D.P.R. n. 602/1973, con riferimento ai pagamenti di importo superiore a € 10.000,00, la rateazione non è concessa limitatamente agli importi che costituiscono oggetto della predetta segnalazione.</p> <p>Possono beneficiare i contribuenti decaduti entro il 31.12.2014 dal beneficio della rateizzazione a seguito del mancato rispetto di piani dilatori sottoscritti in precedenza. L'istanza deve essere presentata mediante il modello 1 pubblicato online sul sito di Equitalia da consegnare compilato presso uno degli sportelli dell'Agente della riscossione direttamente a mano o a mezzo raccomandata A/R. L'istanza deve essere presentata entro il 31.07.2015. Se l'istanza è in regola, il contribuente riceverà al proprio indirizzo il piano di dilazione e i bollettini per il pagamento; in caso di documentazione carente, Equitalia chiederà un'integrazione. Il numero delle rate del nuovo piano sarà stabilito in base alle condizioni economiche rappresentate dal contribuente al momento della concessione della prima rateazione da cui è decaduto. La dilazione avverrà secondo il numero di rate inizialmente concesso, fino a un massimo di 72 rate mensili.</p> <p>Esito negativo - Equitalia comunicherà al contribuente il preavviso di rigetto dell'istanza, con l'indicazione dei motivi che ne impediscono l'accoglimento, invitando il richiedente a presentare entro 10 giorni eventuali osservazioni da considerare, in vista del provvedimento finale. L'eventuale rifiuto dell'istanza potrà essere impugnato dal contribuente mediante ricorso da notificare entro 60 giorni alla Commissione tributaria provinciale competente. La domanda di riammissione al beneficio della dilazione blocca l'attivazione di nuove azioni esecutive da parte dell'agente della riscossione e di nuove misure cautelari.</p> <p>Esito positivo - Il contribuente perde lo status di inadempiente, potendo così ottenere il Durc e il certificato di regolarità fiscale (per partecipare alle gare di affidamento delle concessioni e degli appalti di lavori, forniture e servizi). Il mancato pagamento di 2 rate, anche non consecutive determina la decadenza automatica dal beneficio. Trattandosi di proroga, non dovrebbe essere necessario accompagnare la nuova richiesta per la riammissione alla rateazione con ulteriore documentazione comprovante la situazione di difficoltà economica, a prescindere dall'importo del debito.</p>
--	--

<p>DEPOSITO DEI BILANCI IN FORMATO XBRL - DECORRENZA DELLA NUOVA TASSONOMIA INTEGRATA</p>	<p>La redazione del bilancio d'esercizio al 31.12.2014 risulta interessata da numerose novità. Infatti, oltre alle modifiche introdotte dalle nuove versioni dei principi contabili nazionali, le società che non applicano gli IAS/IFRS dovranno pubblicare il proprio bilancio d'esercizio in Xbrl; tale obbligo è stato disciplinato, quanto alla data di decorrenza, da un comunicato emanato da "XBRL Italia" in data 17.2.2015, recepito formalmente dal Ministero dello Sviluppo economico con il comunicato 27.2.2015 n. 195, con il quale l'Associazione ha fissato la data del 3 marzo quale limite invalicabile per l'approvazione del bilancio da parte dei soggetti che intendono presentare il bilancio secondo la forma tradizionale. In altre parole tutte le società che approvano i propri bilanci oltre la data del 3 marzo 2015 sono tenuti, ai fini del deposito del bilancio presso il Registro delle imprese, ad utilizzare la nuova tassonomia integrata (versione 2014-11-17), che consente di rappresentare in un unico file informatico tutto il bilancio, comprensivo della Nota integrativa. Resterà comunque possibile allegare il documento anche in formato PDF/A-1 se, per la particolare situazione aziendale, la tassonomia non è giudicata compatibile con i principi di chiarezza, correttezza e veridicità</p>
--	--

statuiti dall'art. 2423, C.c., analogamente a quanto applicabile per gli schemi di bilancio.

Il formato XBRL, introdotto **a livello internazionale** per favorire gli scambi e la comunicazione di informazioni contabili/finanziarie, superando i problemi legati all'eterogeneità degli schemi contabili adottati, consentirà, secondo XBRL Italia, di ottenere una serie di vantaggi:

- verrà reso disponibile a tutti gli «stakeholders» un sistema d'informazioni immediatamente elaborabile sulla situazione patrimoniale, economica e finanziaria aziendale con significativi benefici in termine di qualità, fruibilità, trasparenza e comparabilità dei bilanci”;
- verrà implementata “una banca dati ancora più completa e coerente – a disposizione di operatori, imprese, professionisti ed autorità – sulla performance delle società di capitali italiane. Il registro delle imprese si arricchirà infatti dei dati elaborabili derivanti dalla nota integrativa, una mole di informazioni ben più ampia di quella disponibile attraverso i prospetti contabili”;
- i fruitori delle informazioni economico finanziarie delle società italiane potranno utilizzare, attraverso le Camere di Commercio o i provider di tali informazioni, una quantità di dati superiore a quella fornita solo attraverso gli schemi di bilancio poiché la **standardizzazione Xbrl** garantirà la pronta disponibilità di buona parte delle informazioni richieste dall'art. 2427 del Codice Civile, velocizzando l'analisi della singola impresa, di uno specifico settore d'interesse e/o, a livello sistemico, di tutte le società tenute al deposito del bilancio;
- sarà consentito alle pubbliche amministrazioni di analizzare con maggiore tempestività la situazione economico-finanziaria delle aziende, consentendo ad esempio un più facile incrocio dei dati di bilancio con quelli rappresentati negli studi di settore.

L'introduzione del formato Xbrl anche per la nota integrativa impatta inoltre sulle modalità di redazione del bilancio. Rispetto agli schemi, con struttura e contenuto rigidi, la normativa di riferimento lasciava spazi di discrezionalità al redattore nella redazione della nota integrativa, con conseguenti errori o dimenticanze. Il nuovo formato digitale fornisce invece al redattore un modello di riferimento che dovrebbe consentire di minimizzare le dimenticanze rispetto a quanto previsto dalla normativa, nonché ridurre gli errori anche grazie al meccanismo dell'autocompilazione derivante dall'integrazione con i prospetti.

La nuova tassonomia integrata non consente ancora di codificare il bilancio consolidato. Il bilancio di gruppo continuerà, quindi, a seguire, almeno per la campagna bilanci 2015, la precedente tassonomia (versione 1.10), con il conseguente utilizzo del formato XBRL per i soli schemi quantitativi e il deposito della Nota integrativa nel tradizionale formato PDF/A-1.

<p>NOVITÀ NELLA COMPILAZIONE DELLO SPESOMETRO PER L'ANNO 2014</p>	<p>A partire dall'anno 2014 le regole di utilizzo e di compilazione del modello polivalente definito "Spesometro", dopo le deroghe concesse per talune situazioni fino al 31 dicembre 2013, entrano definitivamente a regime.</p> <p>In vista della prossima scadenza di trasmissione telematica del modello, riferito alle operazioni effettuate nell'anno 2014, evidenziamo le novità che interessano l'adempimento in questione.</p> <p>Gli utilizzi del modello "Spesometro"</p> <p>Oltre ad assolvere alla sua originaria funzione di elenco clienti/fornitori lo Spesometro:</p> <ul style="list-style-type: none"> • può (facoltà) essere utilizzato dagli operatori commerciali che svolgono attività di leasing finanziario e operativo, di locazione e/o di noleggio di autovetture, <i>caravan</i>, altri veicoli, unità da diporto e aeromobili, al posto del tracciato <i>record</i> allegato al provvedimento del direttore dell'Agenzia del 21 novembre 2011. Nel caso, modalità e termini sono quelli dello spesometro; • va (obbligo) utilizzato per la comunicazione delle operazioni di acquisto da operatori sammarinesi; in questo caso la comunicazione è trasmessa in modalità analitica entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di annotazione; • va (obbligo) utilizzato per la comunicazione dei dati relativi alle operazioni, effettuate nei confronti di operatori residenti o domiciliati in Paesi <i>black list</i> (fermi restando i periodi di riferimento e i termini specifici di questa comunicazione, fissati dagli articoli 2 e 3 del D.M. 30 marzo 2010); • va (obbligo) utilizzato per comunicare le operazioni in contanti legate al turismo, effettuate dai soggetti di cui agli articoli 22 e 74-ter del d.P.R. n.633/72, nei confronti delle persone fisiche di cittadinanza diversa da quella italiana e comunque diversa da quella di uno dei Paesi dell'Unione europea ovvero dello Spazio economico europeo, che abbiano residenza fuori dal territorio dello Stato, di importo pari o superiore a mille euro. <p>Le operazioni interessate</p> <p>Si ricorda che le operazioni da indicare nel modello devono tenere conto delle importanti semplificazioni introdotte dall'art.2, co.6 D.L. n.16/12 (che ha modificato l'originaria disposizione contenuta nell'art.21 D.L. n.78/10). Occorre quindi operare una prima importante distinzione tra:</p> <ul style="list-style-type: none"> • operazioni per le quali vige obbligo di fatturazione, in relazione alle quali: <ul style="list-style-type: none"> - non è più presente l'originaria soglia di 3.000 euro e quindi vanno spediti i dati di tutte le fatture emesse e ricevute, escludendo ogni valutazione in merito ai collegamenti tra le varie fatture emesse/ricevute (non sempre semplici da effettuare, soprattutto se chi gestisce la compilazione della comunicazione non conosce nei dettagli l'attività, come avviene nei casi di contabilità affidata al consulente); - la comunicazione viene resa in maniera cumulativa per ogni controparte economica (quindi evitando di dare i dettagli di ciascun documento, il che di certo evita complicazioni nell'estrapolazione dei dati). • operazioni senza obbligo di fatturazione per le quali, invece, rimane l'originaria soglia
--	---

di monitoraggio (3.600 euro al lordo dell'Iva), il che porta a concentrare l'attenzione solo sulle operazioni veramente significative (escludendo da tale compito la stragrande maggioranza dei contribuenti).

Delicate valutazioni si sono poste in passato con riferimento alle operazioni fatturate volontariamente dal cedente/prestatore, cioè quelle per le quali non vi è un esplicito obbligo normativo in tal senso: si pensi al caso del negoziante che potrebbe certificare tutte le proprie operazioni tramite scontrino/ricevuta fiscale ma che trova più comodo emettere le fatture per ogni operazione, senza che il cliente ne faccia esplicita richiesta.

In relazione a tali operazioni è consentito che l'annotazione sui registri Iva possa avvenire "confondendo" tali fatture nel totale dei corrispettivi di giornata, evidenziando unicamente gli estremi numerici dei documenti.

Sul punto il Provvedimento direttoriale del 2 agosto 2013 al par.3.2. chiarisce che l'emissione della fattura, in sostituzione di altro idoneo documento fiscale, determina, comunque, l'obbligo di comunicazione dell'operazione anche se di importo inferiore alla soglia dei 3.600 euro al lordo dell'imposta sul valore aggiunto. Quindi ogni operazione certificata da fattura (salvo gli esoneri previsti), sia essa emessa per obbligo o volontariamente, va trattata alla stessa stregua.

Relativamente all'ipotesi sopra evidenziata, inoltre, il citato Provvedimento 2 agosto 2013, al par.3.3 aveva concesso limitatamente agli anni 2012 e 2013, per motivi di semplificazione, che in fase di prima applicazione delle nuove disposizioni, i soggetti di cui agli articoli 22 (commercianti al minuto e assimilati) e 74-ter (agenzie di viaggio) del D.P.R. n.633/72, potessero comunicare le sole operazioni attive per le quali era stata emessa fattura d'importo unitario pari o superiore ad euro tremilaseicento al lordo dell'imposta sul valore aggiunto.

N.B.

È importante segnalare che per l'anno 2014 tali operazioni fatturate andranno comunicate a prescindere dall'importo, salvo novità dell'ultima ora, e, pertanto, se non distintamente annotate sui registri Iva, dovranno essere estrapolate dal totale dei corrispettivi per essere inserite nel modello e trasmesse in via telematica.

I termini di presentazione dello Spesometro

Con riferimento ai termini di presentazione si evidenzia che il richiamato Provvedimento datato 2 agosto 2013 ha differenziato il termine di presentazione dello Spesometro a seconda del regime di liquidazione ai fini Iva adottato dai contribuenti per l'annualità oggetto di comunicazione.

Le istruzioni attualmente disponibili sul sito dell'Agenzia delle Entrate fanno riferimento all'invio delle "comunicazioni relative all'area e al periodo di riferimento, da effettuare entro la scadenza fissata dal Provvedimento" e posto che il Provvedimento 2 agosto 2013 al paragrafo 8.2 fa riferimento alle "comunicazioni relative al 2013 e successivi...", anche per l'anno 2014 i soggetti tenuti all'adempimento dovranno trasmettere il modello:

- entro il 10 aprile 2015 se nel 2014 hanno effettuato liquidazioni Iva mensili;
- entro il 20 aprile 2015 se nel 2014 hanno effettuato liquidazioni Iva trimestrali.

<p>TREMONTI QUATER - I CHIARIMENTI TARDIVI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE</p>	<p>Il Decreto legge "Competitività" (D.L. n.91/14) assegna alle imprese un credito d'imposta pari al 15% del valore degli investimenti in beni strumentali nuovi che eccede la media degli investimenti effettuati nel quinquennio precedente. Per le caratteristiche che presenta l'agevolazione è stata da molti definita "<i>Tremonti quater</i>", ancorché rispetto alle precedenti versioni l'attuale disposizione non riguarda né gli investimenti in immobili né in autoveicoli, personal computer o apparecchi di telefonia, ma risulta limitata ad una ben precisa categoria di beni collocabile tra gli impianti.</p> <p>Tale disposizione interessa gli investimenti realizzati nel periodo compreso tra il 25 giugno 2014 ed il 30 giugno 2015. Recentemente l'Agenzia delle Entrate con la Circolare n.5/E del 19 febbraio 2015 ha fornito (in maniera non molto tempestiva visto che buona parte per periodo interessato dall'agevolazione è già trascorso) i chiarimenti applicativi di tale istituto.</p>
<p>Di seguito si riepilogano i chiarimenti principali:</p>	
<p>Soggetti interessati</p>	<p>L'agevolazione si applica a tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione aziendale, dal settore economico in cui operano, nonché dal regime contabile adottato, purché effettuino investimenti destinati a strutture produttive ubicate in Italia. Sono ammesse all'agevolazione sia le imprese residenti nel territorio dello Stato che le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti, nonché gli enti non commerciali per l'attività commerciale esercitata.</p> <p>L'agevolazione compete anche alle imprese costituite successivamente alla data di entrata in vigore del decreto (25 giugno 2014).</p>
<p>Investimenti agevolabili</p>	<p>L'agevolazione spetta per gli investimenti in beni strumentali compresi nella divisione 28 della tabella ATECO2007. Conseguentemente, ai fini dell'individuazione dei beni agevolabili, occorre verificare se gli stessi sono classificabili in una delle sottocategorie appartenenti alla divisione 28 della tabella ATECO2007 (il cui codice di identificazione a sei cifre comincia con il numero 28), indipendentemente dalla denominazione attribuita ai beni dalla tabella stessa (macchinari, apparecchiature, impianti, attrezzature, etc.). Non rileva il codice attività del soggetto cedente.</p>
<p>Beni complessi</p>	<p>Nell'ipotesi di investimento avente ad oggetto un bene complesso, assumono rilievo ai fini dell'agevolazione anche i beni, oggetto del medesimo investimento complessivo, non inclusi nella divisione 28, destinati al funzionamento dei beni rientranti nella suddetta divisione a condizione che costituiscano dotazioni dell'investimento principale oppure componenti indispensabili al funzionamento del bene appartenente alla divisione 28 (ad esempio, <i>computer</i> e programmi di <i>software</i> che servono a far funzionare i macchinari e le apparecchiature agevolabili).</p>

		<p>Al di fuori della predetta ipotesi, ai fini dell'agevolazione rileva l'acquisto di "parti e accessori" solo se espressamente inclusi nella divisione 28.</p> <p>Infine, si precisa che gli acquisti di beni strumentali rientranti nella divisione 28 rilevano ai fini dell'agevolazione anche se destinati ad essere inseriti in impianti e strutture più complessi già esistenti.</p> <p>I beni agevolati devono essere:</p> <ul style="list-style-type: none"> • "strumentali", mentre sono esclusi i beni merce e i beni di consumo, • "nuovi", quindi sono esclusi i beni già utilizzati (a meno che non siano beni dimostrativi, nel qual caso l'agevolazione è ammessa) • mentre non rileva l'effettiva entrata in funzione del bene. <p>Con riguardo ai beni complessi, alla realizzazione dei quali abbiano concorso anche beni usati, si precisa che il requisito della "novità" sussiste in relazione all'intero bene, purché l'entità del costo relativo ai beni usati non sia prevalente rispetto al costo complessivamente sostenuto.</p>
	Importo minimo	<p>L'agevolazione spetta con riferimento agli investimenti di importo almeno pari a 10.000 euro; tale limite deve essere verificato con riferimento a ciascun singolo investimento. Per la verifica di tale limite si devono tenere in considerazione anche gli oneri accessori di diretta imputazione (ad esempio trasporto e montaggio).</p> <p>In caso di beni complessi, il costo del bene deve essere assunto al lordo delle parti accessorie e dei componenti indispensabili al funzionamento del bene, ancorché non inclusi nella divisione 28.</p>
	Modalità di realizzazione degli investimenti	<p>L'agevolazione spetta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per i beni acquistati da terzi • per i beni costruiti in economia • per i beni costruiti mediante contratto di appalto • per i beni acquisiti tramite <i>leasing</i>.
	Calcolo della media	<p>L'agevolazione spetta per l'eccedenza della media rispetto agli investimenti realizzati nel quinquennio precedente, escludendo il periodo d'imposta nel quale l'investimento è stato maggiore.</p> <p>Si precisa che la media degli investimenti sostenuti nel quinquennio precedente va calcolata tenendo in considerazione anche gli esercizi in cui tali investimenti non sono stati effettuati. Il computo va fatto, quindi, su tutti gli anni, anche se in uno o più di essi l'importo di tali investimenti è pari a zero.</p> <p>Per quanto riguarda la tipologia di investimenti da prendere in considerazione per il calcolo della media, al fine di garantire l'omogeneità dei valori comparati, i criteri adottati per</p>

		<p>l'individuazione e il computo degli investimenti rientranti nella previsione agevolativa valgono anche per gli investimenti degli esercizi precedenti da assumere ai fini del raffronto (quindi occorre prendere in considerazione solo i beni della tabella 28, strumentali e nuovi, di importo superiore a 10.000 euro).</p> <p>Per i soggetti che hanno iniziato l'attività da meno di cinque periodi d'imposta, nel conteggio della media degli investimenti, si farà riferimento al volume degli investimenti effettuati in tutti i periodi di imposta precedenti a quello di effettuazione degli investimenti agevolati, con esclusione, anche in questo caso, del valore più alto.</p> <p>Per le imprese costituite successivamente al 25 giugno 2014 il credito di imposta si applica con riguardo al valore complessivo degli investimenti realizzati in ciascun periodo di imposta.</p>
	<p>Il credito d'imposta</p>	<p>Una volta determinata l'eccedenza degli investimenti, a tale importo si applica la misura del 15% per il calcolo del credito d'imposta beneficiabile; tale credito deve essere ripartito in tre quote annuali di pari importo, da utilizzare a scomputo dei versamenti dovuti, tramite compensazione da effettuarsi mediante il modello di pagamento F24.</p> <p>Nel caso in cui, per motivi di incapienza, la quota annuale – o parte di essa – non possa essere utilizzata, la stessa potrà essere fruita già nel successivo periodo di imposta, secondo le ordinarie modalità di utilizzo del credito, andando così a sommarsi alla quota fruibile a partire dal medesimo periodo di imposta.</p> <p>Detto credito d'imposta, anche se indicato nel quadro RU del modello Unico, non è subordinato al limite di utilizzo di 250.000 euro previsto per la generalità dei crediti d'imposta.</p> <p>Non si applica neppure la preclusione alla compensazione nel caso di debiti erariali iscritti a ruolo per ammontare superiore a 1.500 euro.</p>
	<p>Cumulabilità</p>	<p>Tale credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni.</p>

<p>SOTTOSCRIZIONE DI ACCORDI PER LO SCAMBIO DI INFORMAZIONI CON LA SVIZZERA E CON IL LIECHTENSTEIN</p>	<p>Nel mese di febbraio 2015, l'Italia ha sottoscritto appositi accordi con la Svizzera e il Liechtenstein per lo scambio di informazioni ai fini fiscali, conformi all'art. 26 del modello OCSE di Convenzione contro le doppie imposizioni. Più precisamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • in data 23.2.2015 è stato sottoscritto un Protocollo di modifica alla Convenzione contro le doppie imposizioni con la Svizzera; • in data 26.2.2015 è stato firmato un nuovo accordo (TIEA) con il Liechtenstein. <p>L'avvenuta sottoscrizione degli accordi può consentire la regolarizzazione delle attività depositate in Svizzera o nel Liechtenstein con la procedura di voluntary disclosure di cui alla L. 186/2014 a condizioni maggiormente favorevoli (essenzialmente, senza il raddoppio dei termini ai fini della "quantificazione" dei periodi d'imposta da regolarizzare, sia per quanto riguarda le violazioni sostanziali che per quelle relative al quadro RW).</p> <p>Tali condizioni erano, infatti, subordinate alla sottoscrizione, entro il 2.3.2015, da parte</p>
---	---

degli Stati tuttora considerati “paradisi fiscali” in quanto compresi nei DM 4.5.99 e 21.11.2011, di appositi accordi per lo scambio di informazioni conformi all’art. 26 del modello OCSE.

ACCORDO ITALIA - SVIZZERA

L’accordo tra l’Italia e la Svizzera, sottoscritto in data 23.2.2015, si compone:

- del Protocollo di modifica alla Convenzione contro le doppie imposizioni tra i due Stati;
- del documento “Roadmap on the way forward in fiscal and financial issues between Italy and Switzerland” (c.d. “road map”), che delinea le principali azioni intraprese, o da intraprendere, per la “normalizzazione” dei rapporti tra i due Stati.

Il Protocollo di modifica sostituisce l’art. 27 della Convenzione Italia-Svizzera, riscrivendo integralmente le procedure di scambio di informazioni ai fini fiscali e consentendo, quindi, ad uno degli Stati di avere accesso ai dati custoditi nell’altro Stato (per la Svizzera ciò non era possibile, in quanto il previgente art. 27 del Trattato tra i due Stati permetteva alla Confederazione Elvetica di opporre il segreto bancario alle richieste provenienti dall’Italia).

Lo scambio dei dati non avverrà – almeno in una prima fase – in modo automatico, bensì a seguito di specifiche richieste da parte di uno degli Stati. I dati oggetto di richiesta:

- devono necessariamente risultare rilevanti per la riscossione delle imposte (di regola le richieste non devono, quindi, essere generiche, ma devono al contrario concentrarsi sui soggetti maggiormente a rischio, e possono essere inoltrate solo se le procedure interne dell’altro Stato non consentono di avere accesso ai dati di interesse dell’Amministrazione finanziaria);
- possono essere resi noti alle sole Autorità coinvolte nella riscossione o nel contenzioso relativo alle imposte, e non a terzi;
- devono essere forniti dallo Stato a cui è rivolta la richiesta anche se essi sono depositati presso banche o istituzioni finanziarie, superando quindi il segreto bancario.
- Le richieste: potranno essere avanzate solo una volta che l’accordo sia entrato in vigore (allo scopo, è necessaria la ratifica da parte di entrambi gli Stati e lo scambio degli strumenti di ratifica);
- potranno riguardare le sole situazioni in essere alla data della sottoscrizione (quindi, alla data del 23.2.2015) o a date successive, ma non a date anteriori.

La “road map” tracciata da Italia e Svizzera all’atto della sottoscrizione del Protocollo di modifica alla Convenzione tra i due Stati:

- contiene un impegno dei due Stati ad adottare in futuro (a seguito di un successivo accordo) procedure di scambio di dati in modo automatico, e non più su richiesta;
- delinea i poteri dell’Amministrazione nel periodo “transitorio” in cui vige lo scambio su richiesta, consentendo a determinate condizioni anche richieste di gruppo, e non relative al singolo contribuente;
- impegna i due Stati a modificare altre parti della Convenzione contro le doppie imposizioni, con particolare riferimento ai dividendi e agli interessi, e a rivedere l’imposizione dei lavoratori frontalieri;
- impegna l’Italia ad escludere la Svizzera dalle black list fiscali del proprio ordinamento (allo stato attuale, la Confederazione Elvetica viene menzionata sia dal DM 4.5.99, relativo alla presunzione di residenza in Italia dei cittadini italiani cancellati dall’Anagrafe della popolazione residente ed emigrati in “paradisi fiscali”, sia dai DM 21.11.2001 e 23.1.2002, aventi ad oggetto rispettivamente la disciplina

	<p>delle controlled foreign companies e la deducibilità dei costi derivanti da operazioni con controparti residenti o localizzate in Stati a fiscalità privilegiata, anche se limitatamente alle società non soggette alle imposte cantonali e municipali);</p> <ul style="list-style-type: none"> • impegna i due Stati a trovare soluzioni pragmatiche per le imprese residenti nel Comune di Campione d'Italia che, effettuando acquisti da imprese residenti nella Confederazione Elvetica, rimangono incise dall'IVA svizzera senza che questa possa essere richiesta a rimborso. <p>ACCORDO PER LO SCAMBIO DI INFORMAZIONI TRA L'ITALIA E IL LIECHTENSTEIN</p> <p>In data 26.2.2015, l'Italia e il Principato del Liechtenstein hanno sottoscritto un apposito Accordo per lo scambio di informazioni ai fini fiscali (<i>Tax Information Exchange Agreement</i>, TIEA).</p> <p>L'accordo è limitato allo scambio di informazioni (non avendo l'Italia e il Liechtenstein alcuna Convenzione contro le doppie imposizioni), e contiene principi conformi all'art. 26 del modello OCSE.</p> <p>Analogamente a quanto previsto dal Protocollo di modifica alla Convenzione Italia-Svizzera:</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'accordo permette alle Autorità di uno dei due Stati di avanzare richieste di dati all'altro Stato senza che quest'ultimo possa opporre il segreto bancario; • lo scambio sarà su richiesta, anche se vi è un impegno dei due Stati ad adottare in futuro lo scambio automatico; • le richieste non avranno carattere retroattivo e potranno, quindi, riguardare le situazioni esistenti alla data di sottoscrizione dell'accordo o a date successive, ma non a date anteriori.
--	--

COSTI BLACK - LIST	
	<p>I soggetti che intrattengono operazioni con Paesi a fiscalità privilegiata (ossia Paesi che hanno un regime fiscale particolarmente agevolato – devono monitorare attentamente tali rapporti: la mancata separata evidenza nel modello Unico comporta l'applicazione di sanzioni.</p> <p><u>Paesi a fiscalità privilegiata</u></p> <p>Alderney (Isole del Canale), Andorra, Anguilla, Antille Olandesi, Aruba, Bahamas, Barbados, Barbuda, Belize, Bermuda, Brunei, Filippine, Gibilterra, Gibuti (ex Afar e Issas), Grenada, Guatemala, Guernsey (Isole del Canale), Herm (Isole del Canale), Hong Kong, Isola di Man, Isole Cayman, Isole Cook, Isole Marshall, Isole Turks e Caicos, Isole Vergini britanniche, Isole Vergini statunitensi, Jersey (Isole del Canale), Kiribati (ex Isole Gilbert), Libano, Liberia, Liechtenstein, Macao, Maldive, Malesia, Montserrat, Nauru, Niue, Nuova Caledonia, Oman, Polinesia francese, Saint Kitts e Nevis, Salomone, Samoa, Saint Lucia, Saint Vincent e Grenadine, Sant'Elena, Sark (Isole del Canale), Seychelles, Tonga, Tuvalu (ex Isole Ellice), Vanuatu.</p> <p><u>Paesi a fiscalità privilegiata con deroghe specifiche</u></p> <p>Bahrein, con esclusione delle società che svolgono attività di esplorazione, estrazione e raffinazione nel settore petrolifero;</p> <p>Emirati Arabi Uniti, con esclusione delle società operanti nei settori petrolifero e petrolchimico assoggettate ad imposta;</p> <p>Monaco, con esclusione delle società che realizzano almeno il 25% del fatturato fuori dal Principato;</p> <p>Singapore, con esclusione della Banca Centrale e degli organismi che gestiscono anche le riserve ufficiali dello Stato.</p>

Paesi a fiscalità privilegiata per determinati soggetti o attività

Le limitazioni contenute in quest'ultima sezione valgono anche per le società residenti negli Stati che usufruiscono di regimi fiscali agevolati sostanzialmente analoghi a quelli ivi indicati in virtù di accordi o provvedimenti dell'Amministrazione finanziaria dei medesimi Stati.

- Angola, con riferimento alle società petrolifere che hanno ottenuto l'esenzione dall'*Oil Income Tax*, alle società che godono di esenzioni o riduzioni d'imposta in settori fondamentali dell'economia angolana e per gli investimenti previsti dal *Foreign Investment Code*;
- Antigua, con riferimento alle *international business companies*, esercenti le loro attività al di fuori del territorio di Antigua, quali quelle di cui all'*International Business Corporation Act*, n.28 del 1982 e successive modifiche e integrazioni, nonché con riferimento alle società che producono prodotti autorizzati, quali quelli di cui alla locale L. n.18/75, e successive modifiche e integrazioni;
- Costa Rica, con riferimento alle società i cui proventi affluiscono da fonti estere, nonché con riferimento alle società esercenti attività ad alta tecnologia;
- Dominica, con riferimento alle *international companies* esercenti l'attività all'estero;
- Ecuador, con riferimento alle società operanti nelle *Free Trade Zones* che beneficiano dell'esenzione dalle imposte sui redditi;
- Giamaica, con riferimento alle società di produzione per l'esportazione che usufruiscono dei benefici fiscali dell'*Export Industry Encourage Act* e alle società localizzate nei territori individuati dal *Jamaica Export Free Zone Act*;
- Kenia, con riferimento alle società insediate nelle *Export Processing Zones*;
- Mauritius, con riferimento alle società "certificate" che si occupano di servizi all'export, espansione industriale, gestione turistica, costruzioni industriali e cliniche e che sono soggette a *Corporate Tax* in misura ridotta, alle *Off-shore Companies* e alle *International Companies*;
- Panama, con riferimento alle società i cui proventi affluiscono da fonti estere, secondo la legislazione di Panama, alle società situate nella *Colon Free Zone* e alle società operanti nelle *Export Processing Zone*;
- Portorico, con riferimento alle società esercenti attività bancarie ed alle società previste dal *Puerto Rico Tax Incentives Act* del 1988 o dal *Puerto Rico Tourist Development Act* del 1993;
- Svizzera, con riferimento alle società non soggette alle imposte cantonali e municipali, quali le società *holding*, ausiliarie e "di domicilio"; Uruguay, con riferimento alle società esercenti attività bancarie e alle *holding* che esercitano esclusivamente attività *off-shore*.

REVERSE CHARGE – ESTENSIONE A NUOVE FATTISPECIE NEL SETTORE EDILE, ENERGETICO, NONCHÉ ALLE CESSIONI DI PALLETS RECUPERATI AI CICLI DI UTILIZZO SUCCESSIVI AL PRIMO

Con la circolare n.14 del 27 marzo 2015 l’Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti in merito alle disposizioni, introdotte dalla legge di stabilità, che hanno esteso l’applicazione del meccanismo dell’inversione contabile a nuove fattispecie del settore edile ed energetico, nonché alle cessioni di pallets recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo.

L’art. 17, comma 6, lett a-ter) DPR 633/72 dispone l’obbligo del reverse charge, a partire dal 1° gennaio 2015, per le prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici, che si aggiungono alla prestazioni di manodopera edile in subappalto di cui alla lettera a) del medesimo articolo. **L’agenzia sottolinea che per evitare incertezze operative per l’individuazione del campo di applicazione delle nuove norme, deve farsi riferimento unicamente ai codici attività della Tabella ATECO 2007.**

Pertanto, qualora la prestazione di servizi resa nei confronti di un soggetto passivo IVA rientri in una delle categorie di attività indicate dalla circ. 14, l’imposta dovrà essere applicata dal committente; ciò vale indipendentemente dalla circostanza che si tratti di prestatori che operano nel settore edile (attività di cui alla sezione F) e a prescindere dal rapporto contrattuale (appalto o subappalto); attenzione al rapporto contrattuale della fornitura con posa in opera che rientra nella fattispecie della cessione di beni e non dei servizi.

L’Agenzia delle entrate con tale circolare, in mancanza di una definizione in ambito IVA e con riferimento alla nozione di edificio, rimanda all’art. 2 del DLgs. 19 agosto 2005 n. 192 (Attuazione della direttiva 2002/91/CE relativo al rendimento energetico nell’edilizia) nell’ambito del quale si rinviene una definizione di edificio in linea con quanto già chiarito dalla Amministrazione Finanziaria con R.M. n. 46/1998; tale impostazione di massima limita il campo di applicazione della normativa ai soli fabbricati e non alla più ampia categoria dei beni immobili. Restano, quindi, escluse dalla disciplina le prestazioni di servizi relative a terreni, parcheggi, piscine, giardini, ecc. a meno che non costituiscano parte integrante di un edificio (giardini pensili, impianti fotovoltaici collocati sui tetti, ecc.). Parimenti sono escluse le prestazioni relative a beni mobili di ogni tipo.

Quanto al concetto di “completamento” la circolare chiarisce che il legislatore ha usato tale termine in modo atecnico e che, in assenza di una definizione sia nel Testo Unico dell’edilizia, sia nella direttiva IVA che nel Reg. UE n. 1042/2013, deve farsi riferimento ai codici ATECO 2007 identificati dalla circolare. A titolo esemplificativo, ricadono nell’ambito di applicazione della norma le prestazioni di rifacimento di una facciata, ma non quelle di preparazione del cantiere, poiché queste ultime sono piuttosto relative alla fase propeedeutica.

In ultimo, l’Agenzia evidenzia che, qualora un soggetto passivo renda una pluralità di prestazioni di servizi, alcune soggette all’inversione contabile ed altre soggette al regime ordinario, in dipendenza di un unico contratto, è necessario procedere alla scomposizione delle operazioni, individuando quelle soggette al reverse charge. Qualora tale scomposizione, stante la complessità delle tipologie contrattuali riscontrabili nel settore edile, sia di difficile attuazione, trovano applicazione le regole ordinarie anche per i servizi rientranti nelle previsioni di cui alla lettera a-ter).

Con riferimento al settore energetico, l’art. 17, comma 6 del DPR 633/72, prevede – per il quadriennio 2015-2018 – l’estensione dell’inversione contabile rispettivamente:

- ai trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra, ex art. 3 della Direttiva 13 ottobre 2003 n. 2003/87/CE, trasferibili ai sensi dell'art. 12 della medesima direttiva (lett. d-bis);
- ai trasferimenti di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla citata direttiva e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica (lett. d-ter);
- alle cessioni di gas e di energia elettrica ad un soggetto passivo-rivenditore di cui all'art. 7-bis, comma 3, lett. a) del DPR 633/72 (lett. d-quater).

A tale riguardo, la circolare ribadisce (come già in occasione del Videoforum 2015) che nell'ambito applicativo della norma devono ricomprendersi i certificati che hanno la finalità di incentivare l'efficienza energetica o la produzione di energia da fonti rinnovabili, in conformità degli obiettivi della Direttiva n. 2003/87/CE, quali i certificati verdi, i certificati bianchi (o più propriamente i titoli di efficienza energetica) e le garanzie di origine. Tali certificati, infatti, consentono agli operatori del settore di ottemperare agli obblighi relativi al rispetto ambientale. Rientrano, inoltre, nel campo di applicazione della lett. d-ter) anche le unità di riduzione delle emissioni (ERU) e le riduzioni certificate delle emissioni (CER). Quanto alla fattispecie di cui alla lett. d-quater), l'Agenzia delle Entrate ritiene che il generico riferimento alle "cessioni di gas" non ricomprenda le operazioni aventi ad oggetto GPL, poiché tale sostanza è più simile agli oli minerali che non ai gas vettoriati tramite sistemi o reti di gas naturale.

Infine, per quel che riguarda le cessioni di pallets recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo, di cui al modificato art. 74, comma 7 del DPR 633/72, la circolare chiarisce che affinché si applichi il regime dell'inversione contabile non è necessario che i beni in questione siano inutilizzabili rispetto alla originaria destinazione, ma è sufficiente che siano ceduti in un ciclo di utilizzo successivo al primo, ossia in qualsiasi fase di commercializzazione successiva alla immissione nel mercato del pallet nuovo.

Da ultimo, l'Agenzia delle Entrate fornisce brevi considerazioni in merito all'applicazione del meccanismo del reverse charge da parte di particolari tipologie di fornitori (società consorziate, soggetti passivi che operano in regime di split payment e IVA per cassa o che usufruiscono del nuovo regime forfetario) e di acquirenti (enti non commerciali che effettuano acquisti di servizi promiscui, esportatori abituali, soggetti che beneficiano di regimi speciali).

A tutte le fattispecie oggetto di chiarimenti si applica la clausola di salvaguardia, per cui non sono sanzionabili gli eventuali comportamenti difformi adottati dai contribuenti anteriormente all'emanazione della circolare n. 14 di ieri.

Per una più approfondita informazione si allega il testo integrale della circolare n. 14.