

## **FISCO e TRIBUTI**

# **CIRCOLARE SETTIMANALE PER L'ASSOCIATO**

NUMERO 7  
21 APRILE 2015

### **NOTIZIE IN SINTESI**

❖ **ACCORDO PER IL CREDITO 2015**  
Pagina 2

❖ **FATTURAZIONE ELETTRONICA**  
Pagina 2

### **NEWS E INFORMATIVE**

❖ **LIQUIDAZIONE DEL TFR IN BUSTA PAGA (QUIR)**  
Pagina 3

❖ **PRECOMPILATO - LE INDICAZIONI MINISTERIALI**  
PAGINA 7

❖ **IMU E TASI**  
Pagina 9

❖ **CREDITI IVA TRIMESTRALI E MODELLO TR - AL DEBUTTO IL VISTO DI CONFORMITÀ PER I RIMBORSI**  
Pagina 10

### **APPROFONDIMENTO**

❖ **ANCORA IN TEMA DI REVERSE CHARGE**  
Pagina 14

❖ **IL RINVIO DEL TERMINE PER L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO**  
Pagina 20

### **SCADENZARIO**

❖ **SCADENZARIO DAL 16.04.2015 AL 15.05.2015**  
Pagina 23

Aderente a:

## ACCORDO PER IL CREDITO 2015

### **Operativo dallo scorso 1° aprile 2015 “Accordo per il credito 2015”**

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

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

Le operazioni di sospensione e di allungamento saranno concesse solo qualora non siano già stati fruiti relativamente agli stessi contratti nei 24 mesi precedenti la data di presentazione delle istanze. Sono state, inoltre, istituite le misure denominate “Imprese in Sviluppo” per il finanziamento dei progetti imprenditoriali di investimento e per il rafforzamento della struttura patrimoniale delle imprese e “Imprese e P.A.” per lo smobilizzo dei crediti vantati dalle imprese nei confronti della Pubblica Amministrazione. L'accordo ha validità fino al 31 dicembre 2017 e una Informativa approfondita sarà rilasciata nella Circolare in uscita a inizio maggio.

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

## FATTURAZIONE ELETTRONICA

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

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

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

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

LIQUIDAZIONE DEL TFR IN BUSTA PAGA (QUIR)	<p>È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale, ed è entrato in vigore il 3 aprile il D.P.C.M. n.29 del 20 febbraio 2015, recante norme attuative delle disposizioni in materia di liquidazione del Tfr come parte integrante della retribuzione per il periodo di paga decorrente da marzo 2015 a giugno 2018.</p>
	<p><b>Lavoratori interessati</b></p> <p>Possono presentare istanza per la liquidazione mensile della QuIR (quota integrativa della retribuzione) tutti i lavoratori dipendenti dal datore di lavoro del settore privato, con rapporto di lavoro subordinato in essere da almeno 6 mesi, per i quali trovi applicazione l'istituto del Tfr.</p> <p>L'opzione può essere esercitata anche in caso di conferimento, con modalità esplicite o tacite, del Tfr maturando alle forme pensionistiche complementari dove, nel corso del periodo di durata dell'opzione, la partecipazione del lavoratore dipendente prosegue senza soluzione di continuità sulla base della posizione individuale maturata nell'ambito della forma pensionistica medesima, nonché dell'eventuale contribuzione a suo carico e/o a carico del datore di lavoro.</p> <p><b>Lavoratori esclusi</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Lavoratori dipendenti domestici;</li> <li>b. lavoratori dipendenti del settore agricolo;</li> <li>c. lavoratori dipendenti per i quali la legge ovvero il contratto collettivo nazionale di lavoro, anche mediante il rinvio alla contrattazione di secondo livello, prevede la corresponsione periodica del Tfr ovvero l'accantonamento del Tfr medesimo presso soggetti terzi;</li> <li>d. lavoratori dipendenti da datori di lavoro sottoposti a procedure concorsuali;</li> <li>e. lavoratori dipendenti da datori di lavoro che abbiano iscritto nel Registro Imprese un accordo di ristrutturazione dei debiti;</li> <li>f. lavoratori dipendenti da datori di lavoro che abbiano iscritto presso il Registro Imprese un piano di risanamento attestato;</li> <li>g. lavoratori dipendenti da datori di lavoro per i quali, ai sensi delle disposizioni normative vigenti, siano stati autorizzati interventi di integrazione salariale straordinaria e in deroga, se in prosecuzione dell'integrazione straordinaria stessa, limitatamente ai lavoratori dipendenti in forza all'unità produttiva interessata dai predetti interventi;</li> <li>h. lavoratori dipendenti da datori di lavoro che abbiano sottoscritto un accordo di ristrutturazione dei debiti e di soddisfazione dei crediti;</li> <li>i. lavoratori che abbiano disposto del Tfr a garanzia di contratti di finanziamento (il lavoratore è tenuto a notificare tale ricorrenza al datore di lavoro), fino alla notifica dell'estinzione del credito oggetto del contratto di finanziamento.</li> </ul> <p><b>Misura è imponibilità del Tfr da liquidare</b></p> <p>La QuIR mensile è pari all'intera quota di Tfr maturanda, al netto del contributo dello 0,50% eventualmente dovuto, da assoggettare a tassazione ordinaria e non imponibile ai fini previdenziali.</p> <p>In sede di liquidazione del Tfr la QuIR non è considerata ai fini della determinazione dell'aliquota d'imposta per la tassazione separata del Tfr.</p>

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

#### Procedura di liquidazione della QuIR

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

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

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

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

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

#### Interruzione della liquidazione della QuIR

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

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

#### Misure compensative

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

### Finanziamento garantito

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

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

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

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

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

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

Se il finanziamento sia utilizzato, anche solo in parte, per finalità diverse dalla liquidazione mensile della QuIR, fatti salvi eventuali rilevi penali, l'erogazione del finanziamento è interrotta e il datore di lavoro è tenuto al rimborso immediato della parte di

finanziamento già fruita e degli interessi. L'erogazione del finanziamento è interrotta anche al verificarsi di una delle condizioni che determinano l'interruzione dell'erogazione della QuIR prima evidenziate.

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

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

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

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

PRECOMPILATO - LE INDICAZIONI MINISTERIALI	<p>Allo stato attuale sono state fornite le indicazioni per la gestione della dichiarazione precompilata: si tratta di una novità procedurale contenuta nel D.Lgs. n.175/14 che entra in vigore dal modello dichiarativo che dovrà essere gestito nei prossimi mesi.</p> <p>L'Agenzia delle Entrate ha messo a disposizione online il Modello 730 precompilato, che potrà essere</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• accettato così come predisposto oppure</li> <li>• modificato, rettificando i dati comunicati dall'Agenzia e/o inserendo ulteriori informazioni.</li> </ul> <p>Per fare ciò il contribuente potrà</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• provvedere in proprio, oppure</li> <li>• conferire delega al proprio sostituto d'imposta, ad un centro di assistenza fiscale (Caf) o ad un intermediario abilitato.</li> </ul> <p>Rimane la possibilità di predisporre la dichiarazione dei redditi con le modalità ordinarie attraverso la compilazione del Modello 730 o del Modello Unico, procedendo all'invio con le modalità tradizionali.</p> <p><b>La presentazione della dichiarazione</b></p> <p>È previsto che il contribuente acceda alla dichiarazione precompilata attraverso i seguenti canali:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. direttamente on line tramite il sito internet dell'Agenzia delle Entrate. Questo comporta la necessità per il contribuente di acquisire apposite credenziali presso l'Agenzia delle Entrate ovvero presso l'Inps, gestendo il modello 730 presso il sito <i>internet</i> appositamente predisposto.</li> <li>2. conferendo apposita delega al proprio sostituto d'imposta che presta assistenza fiscale (il sostituto d'imposta/datore di lavoro non è tenuto a prestare assistenza fiscale ai propri sostituiti/dipendenti, per cui occorre preliminarmente verificare se è possibile utilizzare tale soluzione).</li> <li>3. conferendo apposita delega ad un centro di assistenza fiscale o un professionista abilitato.</li> <li>4. direttamente tramite ulteriori canali telematici che saranno individuati con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.</li> </ol> <p>A partire <b>dal 1° maggio</b> il contribuente può accettare o modificare la dichiarazione e trasmetterla.</p> <p>Dalla stessa data i sostituti d'imposta, i Caf e i professionisti abilitati possono trasmettere i modelli 730 precompilati accettati o modificati.</p> <p>In tutti i casi il termine per la trasmissione è il <b>7 luglio</b>.</p> <p>Nel caso in cui il contribuente che richiede assistenza fiscale non intenda utilizzare la dichiarazione 730 precompilata sarà sempre possibile presentare il modello 730 con le modalità ordinarie.</p> <p>Il termine per la presentazione è lo stesso previsto per il modello 730 precompilato (7 luglio).</p> <p><b>I dati compresi nella precompilata</b></p> <p>Oltre ai redditi conseguiti dai contribuenti e pagati da un soggetto che svolge la funzione di sostituto d'imposta (redditi di lavoro dipendente, redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, pensioni, etc.), comunicati all'Agenzia tramite da Certificazione Unica, per l'anno d'imposta 2014 (quindi per il primo anno di applicazione delle nuove procedure),</p>
--	--



l'Agenzia delle Entrate inserisce nella dichiarazione 730 precompilata i dati dei seguenti oneri detraibili e deducibili, trasmessi da soggetti terzi:

- quote di interessi passivi e relativi oneri accessori per mutui in corso;
- premi di assicurazione sulla vita, causa morte e contro gli infortuni;
- contributi previdenziali e assistenziali;
- le spese inerenti a detrazioni fiscali degli anni precedenti (36%, 50% e 65%).

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

- nel 2015, su un totale di 20 milioni di modelli precompilati (per la precisione 19 milioni 985 mila 976), il 28.3% saranno da confermare o modificare, mentre il 71.7% dovranno essere integrati;
- l'anno successivo i numeri di dichiarazioni da confermare o modificare salirà al 54.8%, mentre quelle da integrare scenderanno al 45.2%;
- nel 2017 saranno neutralizzati i modelli da integrare.

Quindi, chi ad esempio volesse far valere altre forme di deduzioni o detrazioni (ad esempio quelle relative a spese sanitarie), dovrebbe obbligatoriamente modificare il modello 730 precompilato dall'Agenzia.

### 730 senza modifiche

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

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

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

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

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

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



IMU E TASI	<p>Nel corso dell'ultimo mese vi sono stati alcuni interventi che riguardano i tributi locali:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• è stato convertito in legge (L. n.34/15 pubblicata in G.U. il 25 marzo) il D.L. n.4/15 riguardante la tassazione Imu dei terreni, in particolar modo di quelli ubicati nei comuni montani;</li> <li>• è stata pubblicata la Circolare n.3/DF/15 riguardante le modalità di presentazione della dichiarazione Tasi.</li> </ul> <p><b>Imu 2015 terreni montani</b></p> <p>Con la conversione in legge diviene definitivo il trattamento previsto per i terreni ubicati nei comuni montani, trattamento oggetto di numerose modifiche nel corso degli ultimi mesi.</p> <p>La disciplina vigente può essere come di seguito riepilogata.</p> <p>A decorrere dall'anno 2015, <b>l'esenzione Imu</b> per i comuni montani si applica:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, ubicati nei comuni classificati totalmente montani di cui all'elenco dei comuni italiani predisposto dall'Istituto nazionale di statistica (Istat);</li> <li>• ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, ubicati nei comuni delle isole minori di cui all'allegato A della L. n.448/01;</li> <li>• ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti (Cd) e dagli imprenditori agricoli professionali (Iap), iscritti nella previdenza agricola, ubicati nei comuni classificati parzialmente montani di cui allo stesso elenco Istat.</li> </ul> <p>È previsto inoltre che tale ultima esenzione (e anche la detrazione di cui tra un attimo si dirà, sia applicabile anche ai terreni posseduti e condotti dai coltivatori diretti (Cd) e dagli imprenditori agricoli professionali (Iap), nel caso di concessione degli stessi in comodato o in affitto a coltivatori diretti e a imprenditori agricoli professionali. Tale previsione è stata oggetto di correzione in sede di conversione in conformità con i chiarimenti forniti dal ministero della Risoluzione n.2/DF/15.</p> <p>In altre parole quando il comune è designato montano l'esenzione si applica nei confronti di tutti i terreni mentre, per quelli designati parzialmente montani l'esenzione spetta solo per coltivatori diretti e Iap.</p> <p>Si segnala inoltre che dall'imposta dovuta per i terreni ubicati nei comuni di cui all'allegato OA del citato decreto, <b>posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali</b>, iscritti nella previdenza agricola, <b>si detraggono, fino a concorrenza dell'imposta dovuta, 200 euro</b>. Come evidenziato dall'Ifel nella nota del 6 marzo 2015, il nuovo co.1-bis dell'art.1 D.L. n.4/15 convertito si riferisce ai terreni (definiti "collina svantaggiata") che si trovano in quei Comuni che erano in precedenza esenti, in quanto inclusi nella Circolare n.9/93 e che, nella classificazione riportata dall'Istat, sarebbero totalmente assoggettati all'Imu in quanto né montani, né parzialmente montani.</p> <p>L'allegato OA in questione riporta un elenco di Comuni ai quali è attribuita la qualifica "T" o "PD" (parzialmente delimitato):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• nell'ipotesi in cui nell'allegato OA, in corrispondenza dell'indicazione del Comune, sia riportata l'annotazione <b>"parzialmente delimitato" (Pd)</b>, la "detrazione spetta unicamente per le zone del territorio comunale individuate ai sensi della Circolare n.9/93" a favore di coltivatori diretti e Iap;</li> <li>• nel caso in cui, nell'allegato OA D.L. n.4/15 convertito, al Comune sia <b>attribuita la sigla "T"</b>, la detrazione di 200 euro compete per tutti i terreni agricoli che sono posseduti e</li> </ul>
------------	---

	<p>condotti dai coltivatori diretti (Cd) e dagli imprenditori agricoli professionali (Iap) di cui all'art.1 D.Lgs. n.99/04, iscritti nella previdenza agricola.</p> <p><b>Dichiarazione Tasi</b></p> <p>Il MEF (Ministero dell'Economia e delle Finanze), con la Risoluzione n.3/DF/15, ha ribadito che il modello di dichiarazione Imu vale anche per la Tasi, tema sul quale si era già espresso lo scorso anno (risposte <i>faq</i> del 3 giugno 2014).</p> <p>La precisazione si è resa necessaria in quanto diversi Comuni hanno emanato un apposito modello di dichiarazione relativo alla Tasi valido nel solo territorio comunale. Tale operato costringerebbe i contribuenti a doversi informare presso ciascun Comune circa l'adozione di eventuali modelli di dichiarazione Tasi e, in caso positivo, ad adattare le proprie procedure in relazione alle varie modalità di compilazione richieste nei diversi modelli. Secondo il Ministero, invece, il modello di dichiarazione Tasi deve essere unico e valido su tutto il territorio nazionale.</p> <p>Né nella disciplina generale della Iuc, né in quella della Tasi, contenute nell'art.1 commi da 639 e ss. L. n.147/13 (Legge di Stabilità 2014), è presente una norma che consente ai Comuni di predisporre autonomamente modelli di dichiarazione concernenti la Tasi. Al Comune sarebbe demandato il solo onere di mettere a disposizione dei contribuenti il modello, ma non anche di predisporlo.</p> <p>Nelle richiamate <i>faq</i> del 3 giugno 2014 il MEF già si era espresso sull'argomento precisando che, data la sostanziale identità delle informazioni richieste ai fini del controllo dell'esatto adempimento relativo ai tributi in oggetto (Imu e Tasi), <i>"La dichiarazione Imu vale anche ai fini Tasi"</i>.</p>
--	--

<p><b>CREDITI IVA TRIMESTRALI E MODELLO TR - AL DEBUTTO IL VISTO DI CONFORMITÀ PER I RIMBORSI</b></p>	<p>Con <b>Provvedimento direttoriale del 20 marzo 2015</b> l'Agenzia delle Entrate ha approvato il nuovo modello TR con le relative istruzioni.</p> <p>Le principali novità riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>la previsione all'art.38-<i>bis</i> d.P.R. n.633/72 di nuove regole in tema di rimborsi Iva, introdotte dall'art.13 D.Lgs. n.175/14 (Decreto Semplificazioni Fiscali);</li> <li>l'introduzione di un nuovo art.17-<i>ter</i> d.P.R. n.633/72 che prevede il meccanismo dello <i>split payment</i>, ad opera della Legge di Stabilità 2015 (art.1, co.629, lett. b) L. n.190/14).</li> </ul> <p>Il nuovo modello dovrà essere impiegato a partire dal mese di aprile per richiedere il rimborso <b>o l'utilizzo in compensazione del credito Iva</b> maturato nel primo trimestre del 2015.</p> <p><b>Rimborsi</b></p> <p>Viene prevista, anche per i rimborsi trimestrali di importo superiore a 15.000 euro, la possibilità di richiesta dell'eccedenza di imposta detraibile senza dover prestare la garanzia quando l'istanza di rimborso è dotata del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di controllo e dell'attestazione patrimoniale e contributiva. Per consentire l'apposizione del visto di conformità o, in alternativa, la sottoscrizione da parte dell'organo di controllo, nonché l'attestazione delle condizioni patrimoniali e contributive viene integralmente riformata nel nuovo modello la sezione 3 che lo scorso anno era riservata ai contribuenti virtuosi.</p>
---	---

#### Split payment

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

#### Rimborso prioritario per i casi di split payment

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

#### Rettifica tra compensazione e rimborso

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

#### L'utilizzo del modello TR

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

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

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

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

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

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

		<p>imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni, computando a tal fine anche le operazioni effettuate a norma dell'art.17, co.5, 6, 7 (<i>reverse charge</i> interno);</p> <p>Ñ operazioni non imponibili: quando vengono effettuate operazioni non imponibili di cui agli artt.8, 8-<i>bis</i> e 9 per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate;</p> <p>Ñ non residenti identificati direttamente o con rappresentante fiscale in Italia;</p> <p>Ñ acquisto e/o importazione di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai 2/3 del totale degli acquisti e/o importazioni di beni e servizi imponibili Iva;</p> <p>Ñ effettuazione di operazioni attive nei confronti di soggetti passivi non stabiliti in Italia per un importo superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate, riferite alle seguenti attività: prestazioni di lavorazione relative a beni mobili materiali, prestazioni di trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni di servizi accessori ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni indicate nell'art.19, co.3 lett. a-<i>bis</i>) d.P.R. n.633/72.</p>
--	--	--

### ANCORA IN TEMA DI REVERSE CHARGE

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

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

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

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

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

#### **Errori senza sanzioni**

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

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

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

#### **Reverse charge nel settore edile**

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

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



<b>1° PRINCIPIO</b>	per l'individuazione delle prestazioni di cui alla lettera a-ter) si deve fare riferimento unicamente ai codici attività della Tabella ATECO 2007 (detto criterio deve, quindi, essere assunto al fine di individuare le prestazioni di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative ad edifici)
<b>2° PRINCIPIO</b>	il Legislatore, utilizzando il riferimento alla nozione di edificio, ha sostanzialmente voluto limitare la disposizione in commento ai fabbricati e non alla più ampia categoria dei beni immobili.

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

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

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

<b>Servizi di pulizia negli edifici</b>	<p>Sono da ricomprendere le prestazioni relative alle attività classificate come servizi di pulizia dalla Tabella ATECO2007, a condizione che questi ultimi siano riferiti esclusivamente ad edifici:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 81.21.00 Pulizia generale (non specializzata) di edifici;</li> <li>- 81.22.02 Altre attività di pulizia specializzata di edifici e di impianti e macchinari industriali.</li> </ul> <p>Devono intendersi escluse dall'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile le attività di pulizia specializzata di impianti e macchinari industriali, in quanto non rientranti nella nozione di edifici.</p>
<b>Demolizione di edifici</b>	<p>Sono da ricomprendere le prestazioni relative alla seguente attività classificata dalla Tabella ATECO2007:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 43.11.00 Demolizione</li> </ul>
<b>Installazione di impianti relativi ad edifici</b>	<p>Sono da ricomprendere le prestazioni relative alle seguenti attività classificate dalla Tabella ATECO2007:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 43.21.01 Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione);</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 43.21.02 Installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione);</li> <li>- 43.22.01 Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione;</li> </ul>
<b>Installazione di impianti relativi ad edifici</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 43.22.02 Installazione di impianti per la distribuzione del gas (inclusa manutenzione e riparazione);</li> <li>- 43.22.03 Installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati e la manutenzione e riparazione)</li> <li>- 43.29.01 Installazione, riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili;</li> <li>- 43.29.02 Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni;</li> <li>- 43.29.09 Altri lavori di costruzione e installazione n.c.a. (limitatamente alle prestazioni riferite ad edifici).</li> </ul> <p><b><u>Problema delle manutenzioni</u></b></p> <p><b>Il fatto che l'Agenzia richiami espressamente nei codici ATECO2007 anche le manutenzioni e le riparazioni fa ritenere che anche per tali prestazioni sia da applicare il meccanismo del <i>reverse charge</i>.</b></p>
<b>Completamento di edifici</b>	<p>Ai fini dell'individuazione delle prestazioni rientranti nella nozione di "completamento di edifici" soccorrono le classificazioni fornite dai seguenti codici attività ATECO 2007:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 43.31.00 Intonacatura e stuccatura;</li> <li>- 43.32.01 Posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate;</li> <li>- 43.32.02 Posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili. La posa in opera di "arredi" deve intendersi esclusa dall'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile, in quanto non rientra nella nozione di completamento relativo ad edifici;</li> <li>- 43.33.00 Rivestimento di pavimenti e di muri;</li> <li>- 43.34.00 Tinteggiatura e posa in opera di vetri;</li> <li>- 43.39.01 Attività non specializzate di lavori edili- muratori (limitatamente alle prestazioni afferenti gli edifici);</li> <li>- 43.39.09 Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n.c.a. "completamento di edifici".</li> </ul> <p>Debbono ritenersi escluse dal meccanismo dell'inversione contabile le prestazioni di servizi relative alla preparazione del cantiere di cui al codice ATECO 2007 43.12, in quanto le stesse non sono riferibili alla fase del completamento, bensì a quella propedeutica della costruzione.</p> <p><b><u>Presenza di unico contratto comprendente pluralità di prestazioni</u></b></p> <p>In presenza di un unico contratto, comprensivo di una pluralità di prestazioni di servizi in parte soggette al regime dell'inversione contabile e in parte soggette all'applicazione dell'Iva nelle modalità ordinarie, si dovrà procedere alla scomposizione delle operazioni, individuando le singole prestazioni assoggettabili al regime del <i>reverse charge</i>.</p> <p><b><u>Presenza di contratto unico di appalto con prestazioni soggette a reverse</u></b></p> <p>Negli appalti aventi ad oggetto la costruzione di un edificio ovvero interventi di restauro, di risanamento conservativo e interventi di ristrutturazione edilizia di cui all'art.3 c.1 lett. c) e d), del d.P.R. n.380/01, <b><u>"In una logica di semplificazione, l'Agenzia ritiene che, anche con riferimento alla prestazioni riconducibili alla lettera a-ter), trovino applicazione le regole ordinarie e non il meccanismo del <i>reverse charge</i>".</u></b></p>

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

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

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

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

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

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

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

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

### ⇒ Settore delle fonti rinnovabili

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

Sul punto la Circolare n.14/E precisa che

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

### Reverse charge nella cessione dei pallets

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

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

*pallet* nuovo e conseguentemente, tutte le fasi di rivendita successive alla prima andranno assoggettate al regime dell'inversione contabile.

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

<b>Rapporto tra <i>split payment</i> e reverse</b>	La norma prevede espressamente che le disposizioni relative allo <i>split payment</i> non si applicano qualora l'ente pubblico sia debitore di imposta. I servizi resi alla Pubblica Amministrazione, soggetti al meccanismo dell'inversione contabile, sono unicamente quelli che vengono acquistati da quest'ultima nell'esercizio della propria attività economica.
<b>Applicazione reverse da parte di società consorziate</b>	Qualora il consorzio agisca sulla base di un contratto assoggettabile alla disciplina del <i>reverse charge</i> , tale modalità di fatturazione, riverberandosi anche nei rapporti interni, è applicabile anche da parte delle società consorziate per le prestazioni rese al consorzio.
<b>Reverse e regime iva per cassa</b>	L'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile, costituendo una deroga alle modalità ordinarie di assolvimento dell'imposta, esclude, quindi, l'applicabilità del regime di <i>cash accounting</i> . Pertanto, qualora i soggetti che abbiano optato per l'Iva per cassa, dal 1° gennaio 2015, pongano in essere operazioni che, per effetto delle nuove disposizioni introdotte dalla Legge di Stabilità 2015, rientrano nel meccanismo del <i>reverse charge</i> , relativamente a tali operazioni non potranno più applicare per il regime di <i>cash accounting</i> .
<b>Reverse e nuovo regime forfettario</b>	Non si applica il <i>reverse charge</i> alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate da soggetti che applicano il regime forfettario (si rinvia a Circolare n.37/E/06 con la quale sono stati forniti chiarimenti in merito al regime dei "minimi"). Qualora, invece, tali soggetti acquistino beni o servizi in regime di <i>reverse charge</i> , gli stessi saranno tenuti ad assolvere l'imposta secondo tale meccanismo e, non potendo esercitare il diritto alla detrazione, dovranno effettuare il versamento dell'imposta a debito.
<b>Acquisti promiscui da parte di enti non commerciali</b>	Per distinguere la quota di servizi da imputare alla gestione commerciale dell'ente, assoggettabile al meccanismo dell'inversione contabile, da quella imputabile all'attività istituzionale, anche in presenza di unico corrispettivo riferibile ad un contratto, occorrerà far riferimento a criteri oggettivi quali, ad esempio, agli accordi contrattuali tra le parti, all'entità del corrispettivo pattuito, al carattere dimensionale degli edifici interessati, etc..
<b>Reverse nei casi di utilizzo del plafond</b>	la Circolare n.14 ha precisato che in caso di emissione di lettera di intento da parte dell'esportatore abituale con riferimento ad operazioni assoggettabili al meccanismo dell'inversione contabile di cui all'art.17, co.6 d.P.R. n.633/72, troverà applicazione la disciplina del <i>reverse charge</i> , che, attesa la finalità antifrode, costituisce la regola prioritaria. Dette operazioni, pertanto, dovranno essere fatturate ai sensi del citato l'art.17, co.6 d.P.R. n.633/72 e non ai sensi dell'art.8, co.1, lett. c) del medesimo d.P.R. n.633/72. Conseguentemente, per tali operazioni non potrà essere utilizzato il <i>plafond</i> .
<b>Soggetti esclusi dal reverse</b>	La Circolare n.14/E elenca, a titolo esemplificativo, una serie di soggetti che, beneficiando di particolari regimi fiscali ed essendo di fatto esonerati dagli adempimenti previsti dal d.P.R. n.633/72, sono esclusi dall'applicazione del <i>reverse charge</i> . Si tratta di: N produttori agricoli con volume di affari non superiore a 7.000 euro, di cui all'art.34

- co.6 d.P.R. n.633/72;
- Ñ esercenti attività di intrattenimento di cui alla tariffa allegata al d.P.R. n.640/72 ai quali, agli effetti dell'Iva, si applicano le disposizioni di cui all'art.74, co.6 d.P.R. n.633/72;
- Ñ enti che hanno optato per le disposizioni di cui alla L. n.398/91;
- Ñ soggetti che effettuano spettacoli viaggianti, nonché quelli che svolgono le altre attività di cui alla tabella C allegata al d.P.R. n.633/72 che, nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume di affari non superiore a 25.822,84 euro, di cui all'art.74-*quater*, co.5 d.P.R. n.633/72.

## IL RINVIO DEL TERMINE PER L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

Il codice civile prevede l'obbligo di approvazione del bilancio delle società di capitali entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale; tale termine può essere differito di 60 giorni in presenza di una apposita clausola nello statuto sociale per:

- le società tenute alla redazione del bilancio consolidato;
- tutte le altre società di capitali quando lo richiedano particolari esigenze relative alla struttura ed all'oggetto della società.

In questi casi, gli amministratori devono segnalare nella relazione sulla gestione le ragioni della dilazione (nel caso in cui il bilancio sia redatto in forma abbreviata le ragioni della dilazione vanno spiegate nella nota integrativa).

### **Le esigenze che consentono l'approvazione del bilancio d'esercizio entro 180 giorni**

Il bilancio d'esercizio può essere approvato o presentato ai soci per l'approvazione entro il maggior termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio (anziché 120 giorni) solamente se tale possibilità è prevista dallo statuto. La clausola statutaria non deve necessariamente contenere l'indicazione analitica e specifica delle fattispecie che consentono il prolungamento del termine ma solamente un riferimento alla possibilità di fruire dei 180 giorni qualora si verifichino particolari esigenze riferite alla struttura o all'oggetto sociale. L'accertamento del ricorrere o meno delle fattispecie è competenza dell'organo amministrativo, che deve segnalare nella relazione sulla gestione di cui all'art.2428 del codice civile le ragioni della dilazione.

I casi nei quali è ammissibile il rinvio non sono determinabili a priori e, pertanto, non vanno citati nella clausola statutaria; a titolo esemplificativo si riportano le seguenti fattispecie:

ESIGENZE	
Legate a struttura della società	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Presenza di partecipazioni rilevanti che necessitano l'acquisizione del bilancio approvato delle partecipate per la valutazione dell'iscrizione delle partecipazioni;</li> <li>• Sedi operative distaccate con autonomia contabile;</li> <li>• Adesione al consolidato fiscale;</li> <li>• Attesa risposta interpello disapplicativo società di comodo;</li> <li>• Riorganizzazioni aziendali che hanno portato a revisione delle rilevazioni contabili.</li> </ul>
Legate a oggetto della società	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Valutazione di partecipazioni con il metodo del patrimonio netto;</li> <li>• Esistenza di patrimoni separati;</li> <li>• Ritardi nella valutazione delle rimanenze di opere in corso su ordinazione;</li> <li>• Cause di forza maggiore (calamità naturali);</li> <li>• Dimissioni dell'organo amministrativo.</li> </ul>

Si segnala che nel corso dell'esercizio 2014 l'Organismo Italiano di Contabilità ha aggiornato un numero rilevante di principi contabili, che devono essere utilizzati ai fini della redazione del bilancio d'esercizio chiuso il 31 dicembre 2014 (per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare). L'obbligo di adozione dei nuovi principi contabili, se legato alla valutazione di poste di bilancio rilevanti nella determinazione del risultato d'esercizio, può rappresentare una esigenza legata alla struttura ed all'oggetto della società che consente l'adozione del maggior termine di 180 giorni.



### I “passaggi formali” per il differimento del termine di approvazione del bilancio

Il Consiglio di Amministrazione si riunisce in data 30 marzo 2015 e delibera il rinvio del termine per l'approvazione del bilancio d'esercizio chiuso al 31 dicembre 2014.

Si allega un *fac-simile* della delibera del C.d.A. di differimento del termine per l'approvazione del bilancio:

*Il giorno 30 marzo 2015 presso la sede sociale si è tenuto il Consiglio di Amministrazione della società Alfa Srl con il seguente ordine del giorno:*

- *Proposta di differimento del termine di convocazione dell'assemblea dei soci per l'approvazione del bilancio d'esercizio chiuso al 31 dicembre 2014.*

*Il Presidente ricorda che la società Alfa Srl, essendosi verificata una operazione di fusione societaria nel mese di novembre 2014 che ha portato alla incorporazione della società Gamma Srl, non ha ancora concluso alla data odierna le verifiche sulla corretta integrazione nei propri sistemi gestionali delle poste derivanti dalla situazione contabile di chiusura della società Gamma Srl. Tutto ciò genera ritardi nell'ottenimento dei dati necessari per la predisposizione del bilancio d'esercizio.*

*Il Presidente segnala all'intero Consiglio di Amministrazione qui riunito che è consentita dall'art.8 dello statuto sociale la possibilità di dilazionare l'approvazione del bilancio d'esercizio entro 180 giorni dalla chiusura, se presenti le motivazioni legate alla struttura e all'oggetto della società come sancito dal codice civile. Il Presidente fa altresì presente che i problemi gestionali menzionati costituiscono causa legata alla struttura della società che consente il differimento della convocazione dell'assemblea dei soci.*

*Dopo breve discussione il Consiglio di Amministrazione all'unanimità delibera*

- *di differire il termine per l'approvazione del bilancio d'esercizio chiuso al 31 dicembre 2014 al 180° giorno successivo alla chiusura dell'esercizio, come consentito dall'art.8 dello statuto sociale in presenza delle esigenze menzionate;*
- *di conferire mandato al Presidente affinché proceda alla convocazione del Consiglio di Amministrazione per l'esame del progetto del bilancio d'esercizio chiuso al 31 dicembre 2014 in data 28 maggio 2015.*

Nel presupposto che la società Alfa Srl rediga il bilancio in forma abbreviata ai sensi dell'art.2435-bis cod.civ., non rediga la relazione sulla gestione e non abbia il Collegio Sindacale, **si riepilogano gli adempimenti successivi alla delibera di rinvio datata 30 marzo 2015:**

Organo di Competenza	Data	Adempimento
Organo Amministrativo	Entro 30 giorni dalla data fissata per l'assemblea dei soci	Delibera progetto di bilancio e convocazione assemblea dei soci (in data 20 giugno 2015)
Organo Amministrativo	Entro 15 giorni dalla data fissata per l'assemblea dei soci	Deposito progetto di bilancio e allegati presso la sede sociale
Assemblea dei soci	20 giugno 2015	Delibera approvazione del bilancio d'esercizio 2014
Organo Amministrativo	20 luglio 2015	Deposito del bilancio e allegati presso il Registro Imprese

L'organo amministrativo dovrà riportare le motivazioni e le ragioni della dilazione del termine nella nota integrativa al bilancio d'esercizio redatto in forma abbreviata. Il verbale di approvazione del bilancio dovrà evidenziare l'utilizzo di tale maggiore termine.

Si allega un *fac-simile* della nota da indicare nella nota integrativa:

*Il Presidente ricorda ai convenuti che con la riforma del diritto societario, introdotta dal D.Lgs. n.6/03, è stata confermata la possibilità, in presenza di una espressa previsione statutaria, di derogare al termine ordinario e di convocare l'assemblea per l'approvazione del bilancio d'esercizio entro il maggior termine di centottanta giorni. Tanto premesso, il Presidente fa presente che il ricorso al maggior termine di centottanta giorni si è reso necessario in seguito ai ritardi nell'aggiornamento della contabilità della società Alfa Srl, a seguito della fusione per incorporazione della società Gamma Srl avvenuta nel mese di novembre 2014.*

### **Altre possibili soluzioni per ovviare alla rigidità del termine dei 120 giorni**

La difficoltà di individuare giustificazioni valide legate alla struttura o all'oggetto della società utili per differire il termine legale di approvazione del bilancio delle società di capitali conducono a ricercare metodi alternativi che producano gli stessi effetti.

#### **⇒ 1° Soluzione alternativa**

Il dettato normativo in tema di società a responsabilità limitata differisce leggermente rispetto a quello previsto per le società per azioni: infatti, l'art.2478-bis cod.civ. dispone che il bilancio debba essere presentato ai soci entro il termine stabilito dall'atto costitutivo e, comunque, non oltre i 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale, salva la possibilità di un maggiore termine nei limiti e nelle condizioni previste dall'art.2364. Mentre per le società per azioni la norma indica il 120° giorno come il termine entro cui convocare l'assemblea, per le società a responsabilità limitata la norma parla di termine per la presentazione del bilancio ai soci.

Per le società a responsabilità limitata che hanno adeguato lo statuto alla riforma del diritto societario (D.Lgs. n.6/03), prevedendo modalità alternative al metodo collegiale assembleare per l'adozione delle decisioni dei soci, quali la consultazione scritta e consenso espresso per iscritto, il termine dei 120 giorni potrebbe essere individuato come termine ultimo di presentazione ai soci del bilancio per la sua approvazione, potendo poi gli stessi soci beneficiare di un ulteriore termine (necessariamente individuato nello statuto) entro cui approvare il bilancio di esercizio.

#### **⇒ 2° Soluzione alternativa**

In sede di prima convocazione dell'assemblea dei soci per l'approvazione del bilancio d'esercizio e presenza o di assemblea deserta o con soci presenti che non rappresentano una quota di capitale sufficiente a deliberare, è necessario procedere ad una nuova assemblea.

Se lo statuto sociale prevede la possibilità di fissare l'adunanza in sede di seconda convocazione e la prima convocazione aveva già previsto il termine per la seconda adunanza è possibile procedere alla eventuale approvazione del bilancio d'esercizio in seconda convocazione. In caso contrario, è necessario riconvocare l'assemblea dei soci seguendo le formalità previste dallo statuto.

Si allega un *fac-simile* del verbale di assemblea deserta:

*Il giorno 29 aprile 2015, alle ore 18.00, presso la sede sociale è stata convocata l'assemblea ordinaria dei soci della Rossi Srl per discutere e deliberare sul seguente ordine del giorno: - Bilancio di esercizio chiuso il 31 dicembre 2014 e deliberazioni inerenti e conseguenti. Il Presidente della società, alle ore 19.00, trascorsa oltre un'ora rispetto a quella di convocazione, preso atto che nessuno dei soci si è presentato, non essendosi peraltro anche egli costituito come socio ma solo come rappresentante legale della società, dichiara l'assemblea deserta e non idonea a deliberare sull'ordine del giorno. Nel redigere il presente verbale, sottoscrive che provvederà quanto prima ad una nuova convocazione nel rispetto dei tempi previsti dallo statuto sociale.*

## LO SCADENZARIO DAL 16.04.2015 AL 15.05.2015

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

Si segnala ai Signori Associati che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'art.7 D.L. n.70/11.

In primo piano vengono illustrate, se esistenti, le principali scadenze o termini oggetto di provvedimenti straordinari, mentre di seguito si riportano le scadenze mensili, trimestrali o annuali a regime.

### SCADENZE FISSE

**16  
aprile**

#### **Versamenti Iva mensili**

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di marzo, codice tributo 6003.

I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (art.1, co.3, DPR n.100/98) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.

#### **Versamento dell'Iva a saldo dovuta in base alla dichiarazione annuale**

Entro oggi i contribuenti che hanno un debito d'imposta relativo all'anno 2014, risultante dalla dichiarazione annuale, e che hanno scelto il pagamento rateale dal 16 marzo devono versare la seconda rata utilizzando il codice tributo 6099.

La scadenza riguarda sia i contribuenti tenuti a presentare la dichiarazione in via autonoma che gli altri contribuenti tenuti alla dichiarazione unificata. Per questi ultimi il versamento può essere effettuato anche entro il più lungo termine previsto per il pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione unificata, maggiorando gli importi da versare degli interessi nella misura dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese a decorrere dal 16 marzo.

#### **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 marzo, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

#### **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.

<p><b>16 aprile</b></p>	<p><b>Versamento ritenute da parte condomini</b> Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.</p> <p><b>ACCISE - Versamento imposta</b> Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici ad essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.</p>
<p><b>20 aprile</b></p>	<p><b>Presentazione dichiarazione periodica Conai</b> Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di marzo da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.</p> <p><b>Spesometro</b> Scade oggi il termine per l'invio telematico all'Agenzia delle Entrate della comunicazione delle operazioni attive e passive realizzate nel 2014 da i soggetti passivi iva con obbligo di liquidazione trimestrale dell'imposta.</p>
<p><b>27 aprile</b></p>	<p><b>Presentazione elenchi Intrastat mensili e trimestrali</b> Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile e trimestrale il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate, rispettivamente, nel mese o trimestre precedente.</p>
<p><b>30 aprile</b></p>	<p><b>Presentazione elenchi Intra 12 mensili</b> Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di marzo.</p> <p><b>Presentazione del modello Uniemens Individuale</b> Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori a progetto e associati in partecipazione relativi al mese di marzo.</p> <p><b>Comunicazione di acquisto da operatori di San Marino</b> Scade oggi il termine, con riferimento al mese di marzo, per la comunicazione in forma analitica delle operazioni con operatori san marinesi annotate sui registri Iva.</p> <p><b>Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione</b> Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 01.04.2015.</p> <p><b>Presentazione richiesta rimborso o compensazione credito Iva trimestrale</b> Scade il termine per presentare la richiesta di rimborso o per l'utilizzo in compensazione del credito Iva riferito al primo trimestre 2015 (Modello TR).</p> <p><b>Comunicazione dei compensi riscossi da parte di strutture sanitarie private</b> Ultimo giorno utile per la trasmissione in via telematica all'Agenzia delle Entrate da parte delle strutture sanitarie private, assoggettate al sistema di riscossione accentrata dei compensi, della comunicazione relativa ai compensi percepiti nell'anno precedente.</p>

	<p><b>MUD 2015</b> Scade oggi il termine per la spedizione del modello Mud 2015 relativo all'anno 2014.</p>
<p><b>15 maggio</b></p>	<p><b>Registrazioni contabili</b> Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300,00 euro emesse nel mese precedente.</p> <p><b>Fatturazione differita</b> Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p><b>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche</b> Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi ed i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p>

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

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