

# STUDIO ASSOCIATO PAGANI

DOTTORI COMMERCIALISTI E REVISORI DEI CONTI

Via G. Frua, 24  
20146 Milano  
Tel. +39 (02) 46.07.22  
Fax +39 (02) 49.81.537  
e-mail: studiopagani@studiopagani.net  
web site: www.studiopagani.net  
P.IVA 09906120150

Sergio Pagani  
Paolo D. S. Pagani  
Raffaella Pagani  
Ornella Marzi  
Alessandra Pagani  
Paola Bariati

## CIRCOLARE N° 1 DEL 14/01/2015

Alla rispettabile clientela – alla c.a. della Direzione

I provvedimenti di fine anno sono cospicui e portano molte novità. Abbiamo pensato di segnalare con il simbolo **Urgente** il contenuto dei provvedimenti più importanti, distinguendoli secondo la relativa urgenza di conoscenza ed apprendimento.

È stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale (S.O. n. 99 alla G.U. 29.12.2014, n. 300) la Finanziaria 2015 (Legge 23.12.2014, n. 190) c.d. “**Legge di stabilità 2015**”, in vigore dall’1.01.2015. La legge è formata da un solo articolo e da molti commi, che vengono citati a latere di ciascun argomento. Nel seguito passiamo in rassegna le novità più incombenti, spesso in attesa di disposizioni attuative o esplicative.

### **“BONUS 80 EURO” A REGIME – commi 12, 13 e 15**

Il bonus di € 80 diventa definitivo. Ne potranno usufruire i soggetti che nel 2015 percepiranno un reddito di lavoro dipendente e/o assimilato, compreso tra euro 8.145 ed euro 24.000. Coloro che avranno un reddito superiore, ma entro i 26.000 euro, avranno un contributo ridotto mediante décalage.

L’agevolazione in esame spetta, come in precedenza, ai titolari di:

- reddito di lavoro dipendente** ex art. 49, TUIR, con **esclusione dei redditi da pensione**;
- redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente** di cui all’art. 50, TUIR. L’agevolazione spetta quindi anche ai collaboratori coordinati e continuativi, ai collaboratori a progetto e ai lavoratori socialmente utili.

Sono confermate le modalità di fruizione dell’agevolazione nonché di recupero della stessa da parte del sostituto d’imposta, che avviene tramite il **mod. F24** (codice tributo “1655”).

### **BUONI PASTO ELETTRONICI – commi 16 e 17**

Elevato a 7 euro il tetto di esenzione fiscale previsto per i *ticket restaurant*, oggi di euro 5,29. L’incremento riguarda però solo le forme di ticket elettronico ed entrerà in vigore in via differita, solo dal 1° luglio 2015.

# STUDIO ASSOCIATO PAGANI

## NOVITÀ IRAP – commi da 20 a 25

Dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, quindi normalmente dal 2015, **diventa integralmente deducibile dalla base imponibile Irap il costo dei dipendenti a tempo indeterminato**. Il risparmio d'imposta dovrebbe essere significativo.

Tecnicamente, è riconosciuta la **deduzione** dal valore della produzione IRAP **della differenza tra il costo complessivo per il personale dipendente con contratto a tempo indeterminato e le deduzioni** di cui ai commi 1, lett. a (premio INAIL, cuneo fiscale, contributi previdenziali, apprendisti, disabili, CFL e addetti alla ricerca e sviluppo), 1-bis (indennità di trasferta autotrasportatori), 4-bis.1 (deduzione di € 1.850 per dipendente) e 4-quater (deduzione IRAP per incremento della base occupazionale) del citato art. 11.

La novità in esame, che comporta di fatto la deduzione integrale del costo del lavoro a tempo indeterminato, **è applicabile:**

- dai soggetti IRAP che determinano la base imponibile ai sensi degli artt. da 5 a 9, D.Lgs. n. 446/97, ossia **dalle imprese** (a prescindere dal metodo, fiscale o da bilancio, adottato), **dai lavoratori autonomi, nonché dagli agricoltori**. Sono **esclusi** dalla fruizione della nuova deduzione gli **enti non commerciali** che esercitano esclusivamente attività istituzionale, la cui base imponibile IRAP è determinata con il metodo retributivo;
- dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 (**2015** per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

## **- CREDITO D'IMPOSTA PER SOGGETTI SENZA DIPENDENTI**

In sede di approvazione è stato riconosciuto ai soggetti che **non si avvalgono di lavoratori dipendenti**, un **credito d'imposta pari al 10% dell'IRAP lorda**.

Il nuovo credito d'imposta **sarà utilizzabile esclusivamente in compensazione nel mod. F24** a decorrere dall'anno di presentazione del corrispondente mod. IRAP (2016).

## **- BLOCCO RIDUZIONE ALIQUOTE IRAP (con effetto retroattivo GIÀ DAL 2014)**

Sono **abrogate** le disposizioni introdotte dal DL n. 66/2014 che prevedevano la **riduzione** delle **aliquote IRAP** dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2013 (generalmente **dal 2014**).

Di conseguenza, le aliquote IRAP rimangono **confermate nelle misure previgenti** (ad esempio, 3,9% anziché 3,5% per la generalità dei soggetti).

Sono comunque fatti salvi gli effetti della norma che prevedeva un'aliquota ridotta ai fini della **determinazione dell'acconto IRAP 2014**, in caso di utilizzo del metodo previsionale.

## TFR IN BUSTA PAGA – commi da 26 a 34 **Urgente**

Per i **periodi di paga 1.03.2015 – 30.06.2018**, i lavoratori dipendenti del settore privato aventi un rapporto di lavoro di almeno 6 mesi presso lo stesso datore di lavoro possono (facoltà) richiedere di **percepire la quota di TFR maturanda quale parte integrativa della retribuzione**. Detta scelta è irrevocabile.

La possibilità in esame:

- riguarda anche la quota destinata dal dipendente alla previdenza complementare;

# STUDIO ASSOCIATO PAGANI

non può essere usufruita dai lavoratori domestici né da quelli del settore agricolo.

La quota di TFR in busta paga:

è soggetta a tassazione ordinaria;

non è imponibile ai fini previdenziali;

non concorre alla formazione del limite di reddito complessivo ex art. 13, comma 1-bis, TUIR, per il riconoscimento del “Bonus 80 euro”.

A favore dei **datori di lavoro** che non intendono corrispondere le quote di TFR in busta paga utilizzando risorse proprie è riconosciuta la possibilità di accedere ad un **finanziamento** assistito da garanzia rilasciata da uno specifico Fondo, istituito presso l’INPS. Le modalità attuative sono demandate ad un apposito Decreto PCM.

## CREDITO D’IMPOSTA PER RICERCA E SVILUPPO – commi 35 e 36

Rivisitate le disposizioni in materia di riconoscimento del credito d’imposta ex art. 3, DL n. 145/2013 a favore delle **imprese che investono in attività di ricerca e sviluppo**.

In particolare sono stati modificati:

- 1) il **periodo di riconoscimento del beneficio**, ora riconosciuto per gli investimenti effettuati dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 fino a quello in corso al 31.12.2019 (generalmente il quinquennio 2015 – 2019);
- 2) i **soggetti interessati**, tutte le imprese **indipendentemente dalla forma giuridica**: è stato eliminato il previgente limite massimo di fatturato (€ 500 milioni);
- 3) **massimale annuo del credito d’imposta**: raddoppiato: da 2,5 a 5 milioni di euro;
- 4) **riduzione della porzione del credito in rapporto alle spese sostenute**.

Sintesi della disposizione “rivisitata”:

A) Sono agevolabili le **spese sostenute per le seguenti attività di ricerca e sviluppo**:

- 1) **lavori sperimentali** per l’acquisizione di nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e fatti osservabili, senza la previsione di applicazioni / utilizzazioni pratiche dirette;
- 2) **ricerca pianificata** o indagini critiche dirette ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare al fine di mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi ovvero di migliorare prodotti, processi o servizi esistenti;
- 3) **acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzazione di conoscenze** e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale al fine di produrre progetti, piani o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati;
- 4) **produzione e collaudo di prodotti, processi e servizi**, purché non impiegati / trasformati in vista di applicazioni industriali o per finalità commerciali.

**Non rientrano** tra le attività agevolabili le **modifiche ordinarie o periodiche** di prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione, servizi esistenti ed altre operazioni in corso, ancorché dette modifiche rappresentino miglioramenti.

B) **Tipologia delle spese** agevolabili:

Le spese per le quali è riconosciuto il credito d’imposta in esame sono quelle relative a:

- a) **personale altamente qualificato** impiegato nell’attività di ricerca e sviluppo;
- b) **quote di ammortamento** delle spese di acquisizione / utilizzazione di strumenti ed attrezzature di laboratorio, nei limiti dell’importo ottenuto applicando i coefficienti ministeriali, e comunque di costo unitario non inferiore a € 2.000 (al netto IVA);
- c) **costi di ricerca** svolta in collaborazione con Università e Enti / organismi di ricerca e con altre imprese, comprese le start-up innovative;
- d) **competenze tecniche e private industriali** relative ad un’invenzione industriale, biotecnologica o topografica di prodotto a semiconduttori o ad una nuova varietà vegetale anche acquisite da fonti esterne.

C) **Misura** e caratteristiche del credito d’imposta

# STUDIO ASSOCIATO PAGANI

Il credito d'imposta è riconosciuto fino ad un **importo massimo annuo di € 5 milioni**:

- in generale, nella misura del **25%** (in precedenza 50%) **delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media** dei medesimi investimenti realizzati nei **3 periodi d'imposta precedenti** a quello in corso al 31.12.2015. Il credito spetta comunque nella misura del 50% per le spese di cui alle citate lett. a) e c);
- sempreché** siano sostenute **spese** per attività di ricerca e sviluppo **pari ad almeno € 30.000** annui (in precedenza € 50.000).

Il credito d'imposta:

- va indicato nel mod. UNICO;
- non è tassato ai fini IRPEF/IRES e IRAP;
- non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi e dei componenti negativi ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR;
- è utilizzabile esclusivamente in compensazione.

## D) Controllo

Sulla base della documentazione contabile, da allegare al bilancio, rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale / Collegio sindacale / professionista iscritto nel Registro dei revisori legali saranno effettuati controlli sulla spettanza del credito.

Le imprese non soggette a revisione legale e prive del Collegio sindacale devono comunque avvalersi della certificazione di un revisore legale / società di revisione.

Le spese sostenute per l'attività di certificazione *“sono ammissibili entro il limite massimo di euro 5.000”*.

Qualora venga accertato l'indebito utilizzo del credito, l'Agenzia delle Entrate recupera il relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni.

## **AGEVOLAZIONI FISCALI “PATENT BOX” – commi da 37 a 45**

Gli imprenditori che optino per questa agevolazione ne beneficeranno irrevocabilmente per cinque anni. I redditi loro derivanti dall'utilizzo di opere dell'ingegno, brevetti industriali, marchi d'impresa, processi, formule ed esperienze giuridicamente tutelabili **non concorrono a formare il reddito per il 50% del loro ammontare**.

In caso di **utilizzo diretto** dei beni indicati, il contributo economico diretto dei medesimi beneficia dell'esclusione di cui sopra nella misura determinata da apposito **Ruling** da concordarsi con l'Agenzia delle Entrate.

Le **plusvalenze** da cessione di detti beni non concorrono a formare il reddito per il **90%** del loro ammontare, a condizione che il relativo ammontare sia **reinvestito** prima della fine del secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui si è verificata la cessione.

L'agevolazione si applica a condizione che gli imprenditori svolgano attività di ricerca e sviluppo, anche in forma di collaborazione con le Università.

## **DETRAZIONE PER LAVORI – comma 47**

La detrazione **per opere di riqualificazione energetica**, del **65%**, è stata prorogata con riferimento a tutte le **spese sostenute entro il 31.12.2015**.

La detrazione **per interventi di recupero del patrimonio edilizio**, del **50%**, è stata prorogata con riferimento a tutte le **spese sostenute entro il 31.12.2015**.

La detrazione **per acquisto mobili ed elettrodomestici**, del **50%**, è stata prorogata con riferimento a tutte le **spese sostenute entro il 31.12.2015**. Ora, inoltre, è previsto che le spese in esame *“sono computate, ai fini della fruizione della detrazione ... indipendentemente dall'importo delle spese sostenute per i lavori di ristrutturazione che fruiscono delle detrazioni ...”*.

# STUDIO ASSOCIATO PAGANI

## - ACQUISTO DI IMMOBILI RISTRUTTURATI – comma 48 **Urgente**

E' stato **allungato da 6 a 18 mesi** il periodo entro il quale l'impresa ristrutturatrice può cedere l'unità immobiliare, consentendo all'acquirente di beneficiare della detrazione IRPEF del 50% (fino al 31.12.2015) o 36% (dall'1.1.2016).

## NUOVO REGIME FISCALE FORFETARIO – “I MINIMI” – commi da 54 a 89

**Urgente**

È introdotto un **nuovo regime forfetario riservato alle persone fisiche (imprese e lavoratori autonomi)**, (che **sostituisce** l'attuale regime delle nuove iniziative ex art. 13, Legge n. 388/2000, dei minimi ex art. 27, commi 1 e 2, DL n. 98/2011 e contabile agevolato ex art. 27, comma 3, DL n. 98/2011, che vengono sostanzialmente abrogati).

Il nuovo regime è **applicabile a coloro che rispettano i requisiti** di seguito evidenziati e quindi **non è riservato soltanto ai soggetti che intraprendono una nuova attività**.

Il regime in esame è un **regime naturale**. È comunque consentita **l'opzione per l'applicazione del regime ordinario**, con vincolo minimo triennale.

Sintesi della disposizione:

### - CONDIZIONI DI ACCESSO

L'accesso al regime è consentito a condizione che **nell'anno precedente**:

- i ricavi / compensi**, ragguagliati ad anno, **non siano superiori a specifiche soglie**, differenziate a seconda dell'attività esercitata (cfr. tabella che segue);
- siano state sostenute **spese non superiori ad € 5.000 lordi** per:
  - lavoro accessorio;
  - dipendenti e collaboratori ex art. 50, comma 1, lett. c) e c-bis), TUIR;
  - compensi ad associati in partecipazione;
  - prestazioni di lavoro di familiari ex art. 60, TUIR;
- il **costo complessivo**, al lordo degli ammortamenti, **dei beni strumentali al 31.12 non superi € 20.000**. A tal fine non vanno **considerati i beni immobili né i beni di costo unitario non superiore a € 516,46**.

**Ulteriore condizione** per poter adottare il nuovo regime: il reddito d'impresa / lavoro autonomo deve risultare **prevalente** rispetto a quello di lavoro dipendente / assimilato ex artt. 49 e 50, TUIR. Tale condizione non rileva qualora il rapporto di lavoro sia cessato ovvero se la somma dei predetti redditi non sia superiore a € 20.000.

Il regime in esame **non può essere adottato** dai soggetti:

- che si avvalgono di **regimi speciali** ai fini IVA o di regimi forfetari ai fini della determinazione del reddito;
- **non residenti**. Il regime è comunque applicabile dai soggetti residenti in uno Stato UE / aderente allo SEE qualora producano in Italia almeno il 75% del reddito;
- che, in via esclusiva o prevalente, effettuano **cessioni di fabbricati / porzioni di fabbricato, di terreni edificabili** ex art. 10, comma 1, n. 8, DPR n. 633/72 ovvero di mezzi di trasporto nuovi nei confronti di soggetti UE;
- che, contestualmente all'esercizio dell'attività, **partecipano a società di persone / associazioni professionali / srl trasparenti**.

### - CARATTERISTICHE DEL NUOVO REGIME

I soggetti che aderiscono al nuovo regime:

- sono **esonerati** dall'applicazione e dal versamento dell'IVA, salvo che in relazione agli acquisti di beni intraUE di importo annuo superiore a € 10.000 e ai servizi ricevuti da non residenti con applicazione del *reverse charge*;
- non** possono esercitare il diritto alla **detrazione** dell'IVA a credito;

# STUDIO ASSOCIATO PAGANI

- ☐ non sono **soggetti a ritenuta alla fonte** sui ricavi / compensi conseguiti;
- ☐ non sono **tenuti ad operare ritenute alla fonte**;
- ☐ sono **esonerati dagli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili** sia ai fini IVA che delle imposte dirette. Detti soggetti sono tenuti alla numerazione e conservazione delle fatture d'acquisto / bollette doganali, all'obbligo di certificazione dei corrispettivi e conservazione dei relativi documenti;
- ☐ non sono **soggetti agli studi di settore / parametri e sono esonerati dalla comunicazione clienti – fornitori nonché black – list.**

## - DETERMINAZIONE DEL REDDITO

Il reddito è determinato applicando ai ricavi / compensi un **coefficiente di redditività** differenziato a seconda dell'attività esercitata:

Gruppo di settore	Codice att. ATECO 2007	Limite ricavi compensi	Coefficiente redditività
Industrie alimentari e delle bevande	(10 – 11)	35.000	40%
Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 – (da 46.2 a 46.9) – (da 47.1 a 47.7) – 47.9	40.000	40%
Commercio ambulante e di prodotti alimentari e bevande	47.81	30.000	40%
Commercio ambulante di altri prodotti	47.82 – 47.89	20.000	54%
Costruzioni e attività immobiliari	(41 – 42 – 43) – (68)	15.000	86%
Intermediari del commercio	46.1	15.000	62%
Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione	(55 – 56)	40.000	40%
Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanziari ed assicurativi	(64 – 65 – 66) – (69 – 70) – 71 – 72 – 73 – 74 – 75) – (85) – (86 – 87 – 88)	15.000	78%
Altre attività economiche	(01 – 02 – 03) – (05 – 06 – 07 – 08 – 09) – (12 – 13 – 14 – 15 – 16 – 17 – 18 – 19) – 20 – 21 – 22 – 23 – 24 – 25 – 26 – 27 – 28 – 29 – 30 – 31 – 32 – 33) – (35) – (36) – 37 – 38 – 39) – (49 – 50 – 51 – 52 – 53) – (58 – 59 – 60 – 61 – 62 – 63) – (77) – 78 – 79 – 80 – 81 – 82) – (84) – (90 – 91 – 92 – 93) – (94 – 95 – 96) – (97 – 98) – (99)	20.000	67%

Sottolineiamo l'esiguità del massimale di ricavi per alcuni settori, in particolare per le attività professionali.

Il reddito così determinato, **ridotto dei contributi previdenziali** versati, è soggetto ad un'**imposta sostitutiva pari al 15%**, dell'IRPEF e relative addizionali e dell'IRAP.

In caso di entrata / uscita dal nuovo regime forfetario si rendono applicabili le disposizioni in tema di rettifica della detrazione dell'IVA a credito e di eliminazione degli effetti di duplicazione dell'imposizione diretta.

## - INIZIO ATTIVITÀ (REGIME FORFETARIO START-UP)

Per i soggetti che iniziano una nuova attività è altresì stabilito che, per il **periodo d'imposta di inizio dell'attività e i 2 successivi il reddito**, determinato come sopra evidenziato, è **ridotto di 1/3** a condizione che:

# STUDIO ASSOCIATO PAGANI

- il contribuente **non abbia esercitato, nei 3 anni precedenti**, attività artistica, professionale o d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- l'attività da esercitare **non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione** di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui tale attività costituisca un periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio dell'arte / professione;
- qualora l'attività sia il **proseguimento di un'attività esercitata da un altro soggetto**, l'ammontare dei ricavi / compensi del periodo d'imposta precedente **non sia superiore ai limiti previsti**.

## - DURATA DEL REGIME

Per il regime in esame **non è previsto alcun limite di durata**, con la conseguenza che lo stesso può essere applicato finché permangono i requisiti richiesti.

## - NUOVO REGIME AGEVOLATO CONTRIBUTIVO

Ai soli **contribuenti esercenti attività d'impresa**, che applicano il regime forfetario, è riconosciuto un **regime agevolato contributivo** che consiste nel **non applicare il minimale contributivo** di cui alla Legge n. 233/90.

Pertanto, usufruendo di tale regime, gli imprenditori iscritti alla Gestione IVS artigiani e commercianti saranno tenuti al versamento dei contributi sulla base del reddito effettivo, come determinato in via forfetaria, applicando le aliquote contributive ordinarie. **Non dovranno versare i contributi sul reddito minimale**.

Per utilizzare il regime agevolato contributivo in esame è richiesta un'**apposita comunicazione telematica all'INPS** in sede di iscrizione o per coloro che sono già in attività, **entro il 28.2 dell'anno di decorrenza dell'agevolazione contributiva**.

## - PASSAGGIO AL NUOVO REGIME

I soggetti che **nel 2014** hanno applicato il regime delle nuove iniziative, dei minimi ovvero il regime contabile agevolato, **abrogati dal 2015, passano "automaticamente" al nuovo regime forfetario**.

In caso di **inizio dell'attività da meno di 3 anni** e di adozione nel 2014 del regime delle **nuove iniziative** ovvero dei **minimi** è riconosciuta la possibilità di **usufruire della riduzione ad 1/3** del reddito forfetario **per i periodi d'imposta che residuano al compimento del triennio** in cui opera detta riduzione.

Nei confronti dei contribuenti che **nel 2014** hanno adottato il **regime dei minimi** è prevista una clausola di salvaguardia in base alla quale gli stessi possono **continuare ad applicare** detto regime **fino al termine del quinquennio** ovvero al compimento dei **35 anni d'età**.

## **BONUS BEBÉ – commi da 125 a 129** *Urgente*

Per **ogni figlio nato o adottato nel periodo 1.1.2015 – 31.12.2017** è riconosciuto un assegno di importo annuo di **€ 960,00**. Tale assegno:

- è **erogato**, previa richiesta, dall'INPS **mensilmente** a decorrere dal mese di nascita / adozione;
- non concorre alla formazione del reddito complessivo**;
- è corrisposto **fino al compimento del terzo anno d'età** ovvero del terzo anno di ingresso nel nucleo familiare a seguito dell'adozione, per i figli di cittadini italiani o di uno Stato UE ovvero di cittadini extracomunitari con permesso di soggiorno residenti in Italia;
- spetta a condizione che il **valore dell'indicatore ISEE** relativo al nucleo familiare del genitore richiedente l'assegno, **non superi € 25.000**.

In caso di ISEE pari o inferiore a € 7.000 il bonus è **raddoppiato**.

Le somme in esame non rilevano ai fini della verifica del limite di reddito per la spettanza del "Bonus 80 euro" ex art. 13, comma 1-bis, TUIR.

Le disposizioni attuative della novità in esame sono demandate ad un apposito DPCM.

## **BONUS WI-FI ALBERGHI – comma 149**

# STUDIO ASSOCIATO PAGANI

In sede di approvazione è stato modificato l'art. 9, comma 2, lett. a), DL n. 83/2014 per cui la concessione del credito d'imposta (c.d. "Bonus digitalizzazione") riconosciuto a favore degli esercizi ricettivi per le spese relative al wi-fi è subordinata:

- alla gratuità del servizio a disposizione dei clienti;
- alla velocità di connessione, pari ad almeno 1 megabit/s in download.

## **CREDITO D'IMPOSTA AUTOTRASPORTATORI – comma 233 e 234**

In sede di approvazione è stato disposto che, a decorrere **dall'1.1.2015**, il credito d'imposta relativo all'agevolazione sul gasolio per autotrazione a favore degli autotrasportatori di cui all'Elenco 2 allegato alla Finanziaria 2014 **non spetta per i veicoli di categoria Euro 0 o inferiore**.

Al credito d'imposta inoltre **non è applicabile fino al 2018 la riduzione del 15%** prevista dalla Finanziaria 2014. L'agevolazione in esame quindi può essere fruita dagli autotrasportatori in misura integrale (100%) dal 2014 al 2018.

## **RENDITA CATASTALE IMMOBILI AD USO PRODUTTIVO – commi 244 e 245**

Per la determinazione della rendita catastale degli immobili ad uso produttivo sono applicabili le istruzioni non rilevano le componenti dell'immobile che, ancorché caratterizzanti la destinazione economica dello stesso, risultino prive dei requisiti di "immobiliarità".

Il requisito dell'immobiliarità va inteso come stabilità nel tempo rispetto alle componenti strutturali dell'unità immobiliare, c.d. "imbullonati".

## **DISPOSIZIONI IN MATERIA DI AUTOTRASPORTO – commi da 247 a 251**

**Molto Urgente**

### **- MODIFICHE DEL D.LGS. N. 286/2005**

Sono aggiornate le definizioni di "veicolo" e di "committente" contenute nell'art. 2 del citato Decreto ed è introdotta la nuova figura del sub-veicolo con la correlata disciplina della subveicolatura di cui al nuovo art. 6-ter.

Inoltre è **abrogato l'art. 7-bis** relativo alla **scheda di trasporto** e sono soppressi "*tutti i riferimenti [alla stessa] contenuti nel medesimo decreto legislativo*".

### **- MODIFICHE DEL DL N. 112/2008**

Mediante l'abrogazione dei primi 3 commi dell'art. 83-bis, contenente una serie di disposizioni a favore degli esercenti attività di autotrasporto di cose in conto terzi, viene meno, oltre all'Osservatorio sulle attività di autotrasporto, anche il meccanismo di adeguamento dei corrispettivi dovuti all'autotrasportatore, in ragione dell'aumento dei costi del carburante.

Con la sostituzione dei commi da 4 a 4-quinquies sono introdotte, tra l'altro, le seguenti novità:

- soppressione dei c.d. "costi minimi"**, per cui i prezzi e le condizioni sono rimessi all'autonomia negoziale delle parti "*tenuto conto dei principi di adeguatezza in materia di sicurezza stradale e sociale*";
- è prevista la **responsabilità solidale del committente con il veicolo** nonché con ciascuno degli eventuali sub-veicoli, nel limite di 1 anno dalla cessazione del contratto di trasporto, a corrispondere:

# STUDIO ASSOCIATO PAGANI

- i trattamenti retributivi ai lavoratori;
  - i contributi previdenziali e i premi assicurativi agli enti competenti;
- “limitatamente alle prestazioni ricevute nel corso del contratto di trasporto”, con esclusione delle sanzioni per cui risponde solo il responsabile dell’inadempimento.

In caso di inadempimento più grave, la responsabilità è estesa anche all’ambito fiscale e alle violazioni del Codice della strada;

- la predetta responsabilità solidale può essere **esclusa** qualora il committente:
  - acquisisca il DURC del vettore (preliminarmente ovvero al termine del contratto);
  - accerti la regolarità via Internet utilizzando l’apposita modalità che sarà resa disponibile dall’Albo degli autotrasportatori (entro il 30.06.2015);
- in caso di mancato rispetto del termine massimo di pagamento del corrispettivo relativo ai contratti di trasporto di merci su strada (60 giorni decorrenti dalla data di emissione della fattura, salvo diverso accordo) è applicabile la sanzione pari al 10% dell’importo della fattura e comunque non inferiore a € 1.000;
- le nuove imprese che si iscrivono all’Albo degli autotrasportatori possono, limitatamente ai primi 2 anni di esercizio dell’attività, dimostrare il requisito della capacità finanziaria anche sotto forma di assicurazione di responsabilità professionale.

Dal terzo anno è richiesta l’attestazione di un Revisore legale ovvero una fideiussione bancaria / assicurativa.

## SPLIT PAYMENT – FATTURA ALLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE –

### comma 629 lett. b. e commi da 630 a 634 **Molto Urgente**

Si introduce il **nuovo art. 17 – ter** nel **D.P.R. 633/1972**, rubricato “Operazioni effettuate nei confronti di enti pubblici”, il quale prevede, per le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nei confronti della P.A., che **l'imposta sia versata in ogni caso direttamente dagli enti stessi all’Erario** secondo modalità e termini fissati con decreto del Ministro dell’Economia.

Dunque, **al cedente/prestatore viene erogato l’importo del corrispettivo indicato in fattura al netto dell’Iva (cioè normalmente solo l’imponibile)**, la quale è corrisposta all’Erario direttamente dal soggetto Pa beneficiario delle cessione/prestazione: è quest’ultimo che, in luogo del fornitore, provvede al versamento dell’imposta.

Per espressa previsione di legge, il meccanismo non si applica nei casi in cui l’ente cessionario o committente assume la veste di debitore dell’Iva, ad esempio operazioni sottoposte al regime dell’inversione contabile di cui agli artt. 17 e 74 del D.P.R. 633/72, acquisti intracomunitari.

Vengono **esclusi** dal meccanismo dello *split payment* i compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute alla fonte a titolo di imposta sul reddito (ad es. **i lavoratori autonomi**).

La nuova misura dovrà essere autorizzata dal Consiglio dell’Unione Europea. Trova comunque applicazione per le operazioni per le quali l’imposta sul valore aggiunto è esigibile a partire dal **1° gennaio 2015**. Il Ministero dell’Economia e delle Finanze ha emesso un comunicato in data 9 gennaio 2015 con il quale chiarisce che **le fatture emesse a tutto il 31.12.2014, anche in regime di IVA ad esigibilità differita, seguono e seguiranno le vecchie regole e pertanto lo split payment non le riguarderà**.

Ciò implica che gli operatori interessati dovranno tenere distinte le fatture verso la PA assoggettate all’uno o all’altro regime, effettuando la liquidazione Iva al relativo incasso per quanto riguarda le fatture ad esigibilità differita emesse sino al 31.12.2014, ed invece non dovendo provvedere a liquidazione per quelle assoggettate allo *split payment* a partire dal 1° gennaio 2015, per le quali non ci sarà incasso di Iva.

# STUDIO ASSOCIATO PAGANI

Per quanto riguarda la gestione contabile delle operazioni, il **fornitore** emetterà fattura, per le operazioni poste in essere a partire dal 1° gennaio, con la rivalsa dell'IVA, indicando che tale imposta non verrà mai incassata ai sensi dell'art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972 (*split payment*); l'imposta indicata in fattura verrà regolarmente registrata in contabilità dal cedente, e andrà stornata, o contestualmente alla registrazione della fattura o con un'apposita scrittura al momento dell'incasso dell'imponibile, dal credito accesso verso l'ente pubblico.

Esempio di scritture:

1) CLIENTE			122
	A	DIVERSI	
		RICAVI	100
		IVA c/SPLIT PAYMENT	22
2) IVA c/SPLIT PAYMENT	A	CLIENTE	22

In particolare il nuovo regime **trova applicazione** relativamente alle fatture emesse nei confronti di:

- Stato;
- Organi dello Stato anche se aventi personalità giuridica;
- Enti pubblici territoriali e rispettivi consorzi;
- CCIAA;
- Istituti universitari;
- ASL ed enti ospedalieri;
- Enti pubblici di ricovero e cura con prevalente carattere scientifico, di assistenza e beneficenza e di previdenza.

Non sono ricompresi gli enti costituiti sotto forma di società commerciali (S.p.A. – S.r.l.).

## **REVERSE CHARGE – comma 629 (lett. a)** **Molto Urgente**

Sono state previste ulteriori ipotesi di applicazione del *reverse charge*, che, come noto, prevede il passaggio degli obblighi di assolvimento dell'IVA dal soggetto cedente/prestatore al soggetto cessionario/committente, con finalità antievasive.

Per contrastare ulteriormente l'attuazione di comportamenti evasivi, il co. 629, lett. a), della Legge di stabilità 2015 prevede l'estensione del meccanismo del *reverse charge* a ulteriori cessioni di beni e prestazioni di servizi, compatibilmente a quanto previsto nella Direttiva 2006/112/UE. Ricordiamo che il *reverse charge* si applica tra soggetti Iva, dove cioè il cessionario possa porre in essere l'integrazione Iva e la doppia registrazione, sul registro Iva acquisti e sul registro Iva vendite; non si applica quindi per la prestazione diretta ad un consumatore o condominio.

La **nuova lettera a-ter)** del comma 6 dell'art. 17 prevede l'applicazione del *reverse charge* per le “prestazioni di servizi di **pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici**”.

Quindi, per le dette prestazioni di servizi, rileva il **carattere oggettivo**, applicandosi **indipendentemente**:

- sia dal rapporto contrattuale (appalto o meno);
- sia dalla tipologia di attività esercitata.

# STUDIO ASSOCIATO PAGANI

Si attendono chiarimenti ministeriali.

Sembra che le fattispecie indicate facciano scattare il meccanismo solo se i servizi sono resi all'interno di edifici. E gli "impianti" devono essere relativi agli edifici medesimi. Quindi, ad esempio, non vengono ricomprese le installazioni di impianti industriali (anche se all'interno dell'edificio di fabbrica).

Sembra che l'"installazione di impianti" comprenda anche il valore degli impianti se addebitato nell'ambito di un appalto dal medesimo fornitore del servizio di installazione. Viceversa l'acquisto del solo impianto, senza installazione, sarà regolarmente soggetto ad iva. Il separato servizio di installazione, purché commesso ad un altro fornitore che quello dell'impianto, sarà in *reverse charge*.

Secondo le nuove lettere d-bis), d-ter), d-quater) e d-quinqies), **fino al 31 dicembre 2018** (co. 631, "per quattro anni"), il *reverse charge* si applica anche:

- ai **trasferimenti** di quote di emissioni di gas a effetto serra di cui all'art. 3 della direttiva n. 2003/87/CE (**certificati verdi**);
- ai trasferimenti di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla citata direttiva n. 2003/87/CE e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica;
- alle **cessioni di gas e di energia elettrica ad un soggetto passivo-rivenditore**, ossia ad "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";
- 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).

L'estensione del meccanismo del *reverse charge* è efficace a partire dal 1° gennaio 2015. Tuttavia, l'applicazione del *reverse charge* alle cessioni di beni effettuate nei confronti degli ipermercati, **supermercati** e discount alimentari, è **subordinata** ad **autorizzazione** da parte del **Consiglio dell'Unione Europea**. In sostanza, il nuovo regime sui supermercati partirà solo a via libera ottenuto.

In caso di mancato rilascio della suddetta misure di deroga, con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, da adottare entro il 30 giugno 2015, si dovranno reperire le risorse finanziarie collegate all'ampliamento del *reverse charge* tramite l'aumento delle accise sulla benzina.

Da ultimo, viene esteso il meccanismo dell'inversione contabile alle cessioni di bancali di legno (pallet) recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo (art. 74, settimo comma).

## **RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI – commi 626 e 627**

Si prevede una nuova possibilità (proroga di precedente agevolazione) di **rivalutazione di terreni edificabili e con destinazione agricola e partecipazioni societarie** (qualificate e non qualificate) non quotate nei mercati regolamentati **di proprietà di persone fisiche, e detenuti non in regime d'impresa**.

In particolare, questi devono essere detenuti alla data del 1° gennaio 2015 e la rivalutazione deve essere perfezionata entro il 30 giugno 2015 con la presentazione della perizia giurata di stima e il versamento dell'imposta sostitutiva in unica soluzione o come prima rata di tre rate annuali (sull'importo delle rate successive alla prima si applicano gli interessi nella misura del 3% annuo).

**L'imposta sostitutiva raddoppia** – Possono essere rivalutati mediante il pagamento di

# STUDIO ASSOCIATO PAGANI

un'imposta sostitutiva nella misura del: 4% del valore risultante dalla perizia, per le partecipazioni non qualificate; 8% del valore risultante dalla perizia, per le partecipazioni qualificate e i terreni.

## “NUOVO” RAVVEDIMENTO OPEROSO – commi da 634 a 640

E' introdotta una serie di modifiche alla disciplina del ravvedimento operoso (ex art. 13, D.Lgs. n. 472/97).

### **- INFORMAZIONI RELATIVE AL CONTRIBUENTE**

*“Al fine di introdurre nuove e più avanzate forme di comunicazione tra il contribuente e l'amministrazione fiscale”, è previsto che l'Agenzia delle Entrate metta a disposizione del contribuente (ovvero dell'intermediario abilitato) e della Guardia di Finanza le informazioni ad esso relative, acquisite direttamente o pervenute da terzi, riferite a ricavi / compensi, redditi, volume d'affari e valore della produzione, agevolazioni, deduzioni / detrazioni e crediti d'imposta, ancorché non spettanti, nonché le informazioni utili per la valutazione in ordine ai predetti elementi.*

### **- NUOVE FATTISPECIE DI RAVVEDIMENTO OPEROSO**

In particolare è prevista la **riduzione della sanzione**:

□ ad **un nono del minimo** se la regolarizzazione degli errori / omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, viene eseguita **entro il novantesimo giorno successivo** a quello di presentazione della dichiarazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro 90 giorni dall'omissione o dall'errore;

□ ad **un settimo del minimo** se la regolarizzazione degli errori / omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene **entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo** a quello in corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro 2 anni dall'omissione o dall'errore;

□ ad **un sesto del minimo** se la regolarizzazione degli errori / omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene **oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo** a quello in corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre 2 anni dall'omissione o dall'errore;

□ ad **un quinto del minimo** se la regolarizzazione degli errori / omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene **dopo la notifica del verbale di constatazione** (salvo che la violazione non sia relativa alla mancata emissione dello scontrino / ricevuta fiscale di cui all'art. 6, comma 3, D.Lgs. n. 471/97, ovvero all'omessa installazione del registratore di cassa ex art. 11, comma 5 del citato Decreto).

**Non costituisce più causa ostativa del ravvedimento l'inizio dell'attività amministrativa di accertamento** portata formalmente a conoscenza del contribuente (constatazione della violazione o inizio di accessi, ispezioni o verifiche); il contribuente sarà **inibito al ravvedimento**, per le violazioni di tipo sostanziale, **solo dal momento della notifica dell'avviso di accertamento**.

Continua ad essere **causa ostativa** del ravvedimento la **notifica degli avvisi di irregolarità** emessi in base ai controlli ex artt. 36-bis e 36-ter, DPR n. 600/73 e 54-bis, DPR n. 633/72.

### **- ABROGAZIONE ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO**

E' prevista l'abrogazione di alcuni istituti deflativi del contenzioso:

# STUDIO ASSOCIATO PAGANI

- l'adesione agli inviti a comparire;
- l'adesione ai PVC (art. 5-bis, D.Lgs. n. 218/97).

Detti istituti **continuano comunque ad applicarsi:**

- agli inviti al contraddittorio in materia di imposte sui redditi ed IVA e altre imposte indirette notificati **entro il 31.12.2015**;
- ai PVC in materia di imposte sui redditi ed IVA **consegnati entro il 31.12.2015**.

## **- DICHIARAZIONE INTEGRATIVA E TERMINI DI NOTIFICA CARTELLE E DI ACCERTAMENTO**

In caso di presentazione di una dichiarazione integrativa:

- il termine per l'**accertamento** decorre dalla presentazione della dichiarazione integrativa, *limitatamente agli elementi oggetto dell'integrazione*;
- il termine di **liquidazione in materia di imposta di registro e di imposta sulle successioni e donazioni** decorre dalla regolarizzazione.

## **DICHIARAZIONE IVA – comma 641**

A decorrere dalle dichiarazioni IVA relative al 2015:

- è stato eliminato l'obbligo di presentazione unificata della dichiarazione;
- è stato fissato il termine per la presentazione della dichiarazione IVA entro la fine di febbraio;
- è stata abrogata la Comunicazione Dati IVA.

## **TASSAZIONE UTILI PERCEPITI DAGLI ENTI NON COMMERCIALI – commi 655 e 656**

E' prevista la **riduzione dal 95% al 22,26%** dell'esenzione da tassazione degli utili (dividendi) percepiti dagli enti non commerciali.

Pertanto gli **utili dagli stessi percepiti concorrono alla formazione del reddito nella misura del 77,74%**. Per i dividendi percepiti nel 2014 è riconosciuto un credito d'imposta speciale.

Tale disposizione trova applicazione con riguardo agli **utili "messi in distribuzione" dall'1.01.2014**.

## **RITENUTA BONIFICI SPESE DI RECUPERO PATRIMONIO EDILIZIO / RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA – comma 657**

È disposto l'aumento **dal 4% all'8%** della ritenuta che le banche sono tenute ad operare all'atto del pagamento mediante bonifico relativo a **spese** per le quali l'ordinante intende beneficiare della **detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio / risparmio energetico**.

## **DEDUCIBILITÀ COSTI "BLACK LIST" – comma 678** *Urgente*

Ai fini della deducibilità dei costi per acquisti da fornitori in Paesi "**black list**" con esclusivo il Ministero delle Finanze è delegato a formularne elenco sulla base della seguente unica circostanza: "**manca di un adeguato scambio di informazioni**". Ne scaturirà la riduzione dell'attuale elenco, in quanto alcuni paesi, pur offrendo trattamenti fiscali privilegiati, consentono lo scambio di informazioni.

# STUDIO ASSOCIATO PAGANI

## **CONTROLLED FOREIGN COMPANIES (CFC) – comma 680**

Anche in questo caso è attesa la riduzione dell'elenco di Stati con i quali si applicano le disposizioni CFC ai sensi dell'art. 167 TUIR (obbligo di dichiarare in Italia il reddito delle partecipazioni di controllo o di collegamento in società residenti in quei Paesi); infatti è stata abbassata la soglia della tassazione media nel paese che fa scattare il meccanismo giuridico: **la tassazione sul reddito d'impresa dovrà essere inferiore alla meta (50%) di quella che subirebbe analogamente in Italia.** Prima si parlava genericamente di "tassazione sensibilmente inferiore" e in prassi si diceva che anche un 30% di minor tassazione configurava Paese CFC.

## **TASI 2015 – comma 679**

E' **prorogata, anche per il 2015**, l'aliquota TASI massima del 2,5‰ per la prima casa, aumentabile fino al 3,3‰ (+0,8‰) se il Comune prevede detrazioni aggiuntive.

## **FRANCHIGIA IRPEF LAVORATORI FRONTALIERI – comma 690**

L'esenzione IRPEF per i redditi di lavoro conseguiti dai soggetti residenti in Italia che prestano l'attività lavorativa, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, all'estero in zone di frontiera ed in altri Paesi limitrofi è **aumentata ad € 7.000** a decorrere dall'1.01.2015.

## **RIMBORSO CREDITO IRPEF > € 4.000 – comma 726**

E' stato **fissato un termine per il rimborso** da parte dell'Agenzia delle Entrate del **credito IRPEF superiore ad € 4.000 risultante dal mod. 730** in presenza di detrazioni per carichi di famiglia e/o eccedenze derivanti dalla precedente dichiarazione. Il rimborso dovrà essere effettuato *"non oltre il settimo mese successivo alla scadenza dei termini previsti per la trasmissione della dichiarazione ... ovvero alla data della trasmissione della dichiarazione, ove questa sia successiva alla scadenza di detti termini (28.02)"*.

## **DECONTRIBUZIONE NUOVI CONTRATTI DI LAVORO A TEMPO**

**INTETERMINATO – commi da 118 a 122** *Molto Urgente*  
Al fine di promuovere forme di occupazione stabile, **ai datori di lavoro privati** e con riferimento alle **nuove assunzioni** con contratto di lavoro **a tempo indeterminato**, con esclusione dei contratti di apprendistato e dei contratti di lavoro domestico, decorrenti dal 1.01.2015 con riferimento a contratti stipulati non oltre il 31.12.2015, è **riconosciuto, per un periodo massimo di 36 mesi**, ferma restando l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche, **l'esonero dal versamento dei complessivi contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro**, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'Inail, **nel limite massimo** di un importo di esonero pari a **8.060 euro su base annua**.

Limiti:

- il lavoratore non deve essere stato occupato con contratto a tempo indeterminato nei sei mesi precedenti;
- il beneficio non spetta nemmeno se sia già stato usufruito in relazione a precedente assunzione a tempo indeterminato;
- l'esonero non è cumulabile con altri esoneri o riduzioni delle aliquote di finanziamento previsti dalla normativa vigente;

# STUDIO ASSOCIATO PAGANI

- per assunzione di personale già alle dipendenze di controllate o collegate nei 3 mesi antecedenti il 1.01.2015.

L'istituto Inps provvede al monitoraggio del numero di contratti incentivati e delle conseguenti minori entrate contributive, inviando relazioni mensili al Ministero del Lavoro ed al Ministero dell'Economia. Lo stesso istituto dovrà individuare le modalità procedurali di accesso al beneficio.

**Questo provvedimento rappresenta una grande opportunità, riduce il costo del lavoro di un impiegato medio di circa il 40% per tre anni.**

## **REGIME TRIBUTARIO DELLE FORME PENSIONISTICHE**

### **COMPLEMENTARI – commi 621, 622 e 624**

I fondi pensione sono soggetti a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura del **20%** (anziché 11%), che si applica sul risultato netto maturato in ciascun periodo d'imposta.

I redditi prodotti da obbligazioni e altri titoli concorrono alla formazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva in base al rapporto tra l'aliquota prevista dalle disposizioni vigenti (12,50%) e la nuova aliquota.

Le disposizioni si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014.

### **CLAUSOLA DI SALVAGUARDIA - commi 718 e 719**

Nell'eventualità che le disposizioni previste dalla legge di Stabilità non dovessero garantire il raggiungimento degli obiettivi di bilancio previsti, sono fissati gli aumenti riguardanti le aliquote IVA e dell'accisa sui carburanti.

Nel dettaglio:

- l'aliquota IVA del 10% è incrementata del 2% a decorrere dal 1° gennaio 2016 e di un ulteriore 1% dal 1° gennaio 2017;
- l'aliquota IVA del 22% è incrementata del 2% a decorrere dal 1° gennaio 2016, di un ulteriore 1% dal 1° gennaio 2017 e di un ulteriore 0,5 % dal 1° gennaio 2018 (**25,5%!!!**);
- a decorrere dal 1° gennaio 2018, con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, l'aliquota dell'accisa sulla benzina e sulla benzina con piombo, nonché l'aliquota dell'accisa sul gasolio usato come carburante, sono aumentate in misura tale da determinare maggiori entrate nette non inferiori a 700 milioni di euro per l'anno 2018 e ciascuno degli anni successivi.

## **ALTRE DISPOSIZIONI**

### **- INTERESSI LEGALI *Urgente***

Dal 1° gennaio 2015 **gli interessi legali sono ridotti dall'1% annuo allo 0,50 per cento.** Il costo di un ravvedimento fiscale sarà perciò meno pesante.

La riduzione del tasso legale di interessi è disposta dall'articolo 1 del decreto del ministero dell'Economia del 11 dicembre 2014, pubblicato sulla «Gazzetta Ufficiale» n. 290 del 15 dicembre. Il decreto stabilisce che la misura del saggio degli interessi legali disciplinata dall'articolo 1284 del Codice civile è fissata allo 0,5% in ragione d'anno, con decorrenza dal 1° gennaio 2015.

Per regolarizzare gli omessi versamenti del 2014, con il ravvedimento operoso nel 2015, si dovranno quindi applicare le due misure, dell'1% fino al 31 dicembre 2014 e dello 0,5% dal 1° gennaio 2015.

# STUDIO ASSOCIATO PAGANI

## - SABATINI BIS. DAL 1° GENNAIO 2015 LE NUOVE REGOLE DI ACCESSO AGLI AIUTI

Le **nuove regole** per usufruire dello strumento agevolativo volto al **sostegno degli investimenti in beni strumentali** (nuovi macchinari, impianti e attrezzature) delle **Pmi** (Sabatini bis) **sono entrate in vigore dal 1° gennaio 2015**.

Dal nuovo anno, infatti, sono operativi i nuovi regolamenti comunitari di esenzione n. 651/2014 (generale) e n. 702/2014 (settori agricoli, forestale e zone rurali) e, dunque, è ora necessario adeguare le disposizioni operative che regolano la concessione delle agevolazioni alle nuove norme comunitarie.

A tal proposito è intervenuto il Ministero dello Sviluppo Economico, con la circolare n. **71299** del 24 dicembre 2014, con la quale vengono fornite le istruzioni utili per l'applicazione, a decorrere dal 1° gennaio 2015, delle nuove disposizioni operative che vanno ad adeguare le precedenti indicazioni contenute nel documento di prassi n. 4567 del 10 febbraio 2014. Fa eccezione il settore della pesca, per il quale il nuovo regolamento di esenzione non è stato ancora adottato.

Anche le **imprese estere** che non hanno una sede operativa in Italia possono, da quest'anno, presentare domanda di agevolazione. In sede di trasmissione della dichiarazione sostitutiva di atto notorio attestante l'ultimazione dell'investimento, l'impresa estera dovrà, però, provare anche l'avvenuta attivazione nello stato italiano di una propria sede operativa, con conseguente iscrizione al registro delle imprese.

Le agevolazioni sono concesse previa **verifica del rispetto dell'intensità di aiuto massima**, nei limiti e alle condizioni previste dal Regolamento GBER oppure per le imprese agricole dal regolamento n. 702/2014.

Gli **investimenti devono essere avviati successivamente alla presentazione della domanda di accesso al contributo**, mentre per il settore agricolo è necessario attendere il provvedimento di concessione degli aiuti.

Il Mise, nella nuova circolare, specifica cosa si intende per **“avvio dell'investimento”**. Con riferimento alla recente normativa comunitaria, per avvio si deve considerare la data di inizio dei lavori di costruzione oppure la data del primo impegno giuridicamente rilevante ad ordinare attrezzature o di qualsiasi altro impegno che renda irreversibile l'investimento. Viceversa, l'acquisto del terreno e i lavori preparatori, come per esempio la richiesta di permessi o la realizzazione di studi di fattibilità, non costituisce avvio dei lavori.

Le richieste di erogazione degli aiuti devono essere compilate esclusivamente in formato digitale, utilizzando la procedura informatica proposta dal Ministero, avvalendosi anche della nuova modulistica resa disponibile nella specifica sezione del sito Mise.

## - REVISORI LEGALI, DAL 2015 OBBLIGATORI I NUOVI PRINCIPI ISA

A partire dai bilanci 2015 i revisori legali saranno tenuti al rispetto dei nuovi principi di Revisione.

# STUDIO ASSOCIATO PAGANI

Con la determina del Ragioniere Generale dello Stato del **23 dicembre 2014** sono stati adottati i **principi di revisione ISA Italia**, risultanti dalla collaborazione con le associazioni e gli ordini professionali: l'Associazione Italiana Revisori Contabili, il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, l'Istituto Nazionale Revisori Legali su base convenzionale e la CONSOB, ai sensi degli articoli 11 e 12 del D.lgs. 39/2010.

I nuovi principi di revisione vanno a sostituire quelli attualmente in vigore emanati secondo le disposizioni del TUF (art. 162, Dlgs 58/1998). Essi sono preceduti da una introduzione illustrativa e da un glossario e si compongono di 33 principi di revisione internazionale (ISA Italia) e di 2 principi di revisione nazionale, che sono finalizzati a dare attuazione a quelle disposizioni normative e regolamentari dell'ordinamento italiano che non sono previste dagli ISA.

Costituiscono la piattaforma sulla quale verrà costruito l'atteso **sistema dei controlli della qualità** previsto dallo stesso DLgs 39/2010.

## - **ECESSO DI VERSAMENTO RITENUTE**

Secondo i primi chiarimenti forniti dalla circ. AdE 31/E del 30.12.2014 – punto 6 – pagg. 18-20 contrariamente a quanto avveniva in passato, vale a dire che le ritenute versate in eccesso (nel caso di lavoro autonomo derivanti da maggiori versamenti effettuati per errore rispetto a quanto operato e per quanto riguarda il lavoro dipendente/assimilato ritenute versate in eccesso durante l'anno per effetto della cessazione del rapporto di lavoro in corso d'anno o a seguito del conguaglio fiscale di fine anno) potevano essere scomutate direttamente (scomputo interno) dai successivi versamenti di ritenute della stessa categoria di reddito (e dall'anno 2000 da qualsiasi tipo di reddito). **Dall'1.01.2015** la compensazione (sempreché non sia riferita all'anno 2014 - si tratta, ad esempio, delle ritenute compensate a febbraio 2015 e relative a retribuzioni erogate entro il 12 gennaio 2015 relative al 2014 o delle ritenute compensate nell'ambito del conguaglio relativo al 2014) **potrà avvenire esclusivamente mediante l'esposizione in mod. F24 utilizzando codici tributo che verranno stabiliti con apposita risoluzione.**

Analogo trattamento varrà anche per i rimborsi effettuati ai sostituiti derivanti da modd.730.

Studio Associato Pagani