

A TUTTI I CLIENTI
- LORO SEDI -

Circolare n. 1/15
Legnago, 15.01.2015

REVERSE CHARGE PIÙ AMPIO DAL 01.01.2015

La Legge di Stabilità 2015 (L. 190/2014, pubblicata sul supplemento n. 99 alla G.U. n. 300 del 29 dicembre 2014) ha previsto 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.

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.

Il Legislatore introduce nel D.P.R. 633/1972 la nuova lettera a-ter) del comma 6 dell'art. 17 prevedendo l'**applicazione del reverse charge per le "prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici"**.

Per le prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici, il reverse charge assume **carattere oggettivo**, applicandosi **indipendentemente**:

- sia dal rapporto contrattuale;
- sia dalla tipologia di attività esercitata.

Inoltre, all'art. 17, comma 6, D.P.R. n. 633/1972 sono aggiunte le nuove lettere d-bis), d-ter), d-quater) e d-quinques) in base alle quali - **fino al 31 dicembre 2018** (co. 631) - il meccanismo dell'inversione contabile 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;
- 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 al rilascio, da parte del Consiglio dell'Unione europea, di una misura di deroga ai sensi dell'articolo 395 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006. **In sostanza, per tali tipologie di cessioni, il nuovo regime partirà solo a via libera ottenuto.**

Attraverso, poi, un ulteriore intervento, ma questa volta al settimo comma, dell'articolo 74 del D.P.R. 633/72, il reverse charge troverà applicazione oltretutto ai rottami, cascami e avanzi di metalli ferrosi, come già oggi previsto, anche alla cessione di bancali di legno (pallet) recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo.

LETTERE D'INTENTO: NUOVA DISCIPLINA

A decorrere dal 1° gennaio 2015, la procedura per l'invio e la consegna delle lettere d'intento è radicalmente modificata. **Dovranno essere gli esportatori abituali** che intendono acquistare o importare senza applicazione dell'IVA a **trasmettere telematicamente all'Agenzia delle Entrate la dichiarazione d'intento**. La dichiarazione, unitamente alla ricevuta di presentazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate, va poi consegnata al fornitore o prestatore, oppure in dogana (D.Lgs. 175/2014). La dichiarazione è presentata all'Agenzia delle Entrate in via telematica, direttamente, da parte dei soggetti abilitati a Entratel o Fisconline, o tramite i soggetti incaricati.

La nuova procedura consta di quattro fasi:

1. l'esportatore abituale invia la lettera d'intento all'Agenzia delle Entrate;
2. l'Agenzia delle Entrate rilascia una ricevuta;
3. l'esportatore consegna al fornitore il modello trasmesso telematicamente e la ricevuta;
4. il fornitore effettua un controllo telematico dell'invio (online o tramite i canali Entratel o Fisconline). Se l'esito è positivo allora emette la fattura senza addebito di Iva.

Disposizioni transitorie: Fino all'11 febbraio 2015, gli operatori possono consegnare o inviare la dichiarazione d'intento al proprio cedente o prestatore, secondo le vecchie modalità. In questo caso, il fornitore non dovrà verificare l'avvenuta presentazione della dichiarazione d'intento all'Agenzia delle Entrate. Tuttavia, per le dichiarazioni d'intento che esplicano effetti anche per operazioni poste in essere successivamente all'11 febbraio 2015, vige l'obbligo, a partire dal 12 febbraio 2015, di trasmettere le dichiarazioni in via telematica e di riscontrare l'avvenuta presentazione della dichiarazione all'Agenzia delle Entrate.

COMUNICAZIONE DELLE CON PAESI BLACK LIST: NOVITÀ

L'art. 21 del c.d. "Decreto semplificazioni" modifica le modalità con cui adempiere all'obbligo di comunicazione delle operazioni economiche intercorse con Paesi black list.

Secondo la disciplina previgente, i soggetti passivi IVA avevano l'obbligo di comunicare telematicamente all'Agenzia delle entrate tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi di importo superiore ad euro 500,00 effettuate e ricevute, registrate o soggette a registrazione, nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi black list. Tali comunicazioni avevano cadenza mensile o trimestrale a seconda dell'ammontare delle operazioni da comunicare.

La **nuova disposizione** semplifica tale disciplina, prevedendo che i dati relativi ai rapporti intercorsi con Paesi black list siano forniti **con cadenza annuale ed elevando ad euro 10.000 la soglia di valore complessivo delle operazioni da comunicare**.

Con riferimento alla nozione di "importo complessivo annuale" si ricorda che **il limite dei 10.000,00 euro** introdotto dall'art. 21 **si intende non per singola operazione**, come a legislazione previgente, **ma come limite complessivo annuo**, con la conseguenza di prevedere l'obbligo di comunicazione una volta superato il limite di 10.000,00 euro di valore complessivo di operazioni.

Sul punto, coerentemente con l'indicazione fornita dal Parlamento, si ritiene che tale importo complessivo annuale debba riferirsi al complesso delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate e ricevute nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi c.d. black list.

Le nuove norme si applicano alle operazioni, interessate dall'obbligo, poste in essere nell'anno solare in corso alla data di entrata in vigore del decreto, cioè già dal 2014.

Per evidenti finalità di semplificazione e per consentire gli adempimenti dell'intero anno 2014 secondo le regole già adottate per la maggior parte dell'anno, i contribuenti possono continuare ad effettuare le comunicazioni mensili o trimestrali secondo le regole previgenti, fino alla fine del 2014.

INVENTARIO E VALUTAZIONE RIMANENZE DI MAGAZZINO

Si ricorda nuovamente che per i soggetti il cui esercizio coincide con l'anno solare, si rende necessario provvedere alla valutazione delle giacenze di magazzino relativamente a merci, materie prime, prodotti in corso di lavorazione, lavori e servizi in corso su ordinazione e prodotti finiti esistenti al 31 dicembre 2014 presso l'azienda, i suoi magazzini e depositi, le sue eventuali unità locali, ovvero anche presso terzi (per esempio in conto deposito o in conto lavorazione).

Restano esclusi i beni ricevuti in deposito, lavorazione o visione. La valutazione delle rimanenze dà l'occasione per verificare che la giacenza effettiva corrisponda a quella contabile e viene effettuata in base a conta fisica (inventario di fatto), da effettuarsi alla data di riferimento del bilancio, ovvero in base alle risultanze della contabilità di magazzino. L'inventario così redatto, che è necessario conservare fino al 31 dicembre del 4° anno successivo a quello di presentazione della relativa dichiarazione, dovrà poi essere integrato con la valutazione delle rimanenze compatibilmente con quanto previsto dalla normativa civilistica e fiscale.

Ricordiamo che l'obbligo di gestire la contabilità di magazzino scatta per le imprese che per due esercizi consecutivi presentano ricavi superiori ad € 5.164.568,99 contestualmente a rimanenze totali superiori a € 1.032.913,80.

DAL 1° GENNAIO 2015 INTERESSI LEGALI ALLO 0,5%

Il saggio di **interesse legale scende allo 0,5%** in ragione d'anno a partire dal 1° gennaio 2015. È quanto stabilito dal decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze dell'11 dicembre 2014, che modifica la misura del saggio degli interessi legali di cui all'art. 1284 del codice civile.

La modifica del tasso legale produce rilevanti effetti nell'ambito di numerose disposizioni riguardanti innumerevoli discipline che abbracciano diversi settori (commerciale, finanziario, fiscale, lavoro, fallimentare, riscossione).

DETRAZIONE INTERVENTI DI RECUPERO PATRIMONIO EDILIZIO

Come già indicato nella ns. circolare n. 11 del 16.12.2014, la Legge di Stabilità 2014, ha disposto **un'ulteriore proroga della detrazione IRPEF**, con il tetto massimo di euro 96.000,00, **per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio** di cui all'art. 16-bis, comma 1, TUIR. In particolare la detrazione è riconosciuta nella misura del:

- **50% per le spese sostenute nel periodo 26.6.2012 - 31.12.2014** (anziché 31.12.2013);
- **40% per le spese sostenute dall'1.1 al 31.12.2015.**

Dal 2016 la detrazione spetterà nella misura prevista a regime (36%, con limite di euro 48.000,00).

PROROGA DEL BONUS MOBILI

Come già indicato nella ns. circolare n. 11 del 16.12.2014, la manovra di fine anno ha **prorogato la detrazione del 50% per l'acquisto di mobili o grandi elettrodomestici destinati all'arredo di immobili oggetto di interventi di ristrutturazione**. La Legge di Stabilità prevedeva che le spese in oggetto non potessero superare "*quelle sostenute per i lavori di ristrutturazione*". Con un ulteriore Decreto del 30 dicembre scompare questo limite, e, dunque, le spese per grandi elettrodomestici e mobili potranno essere superiori rispetto agli oneri sostenuti per la ristrutturazione. Resta fermo il fatto che la detrazione non potrà, ovviamente, eccedere l'imposta lorda.

La detrazione, calcolata su una spesa massima di 10.000,00 euro, deve essere ripartita in dieci quote annuali di pari importo. Si ricorda, da ultimo, che la data di inizio dei lavori di ristrutturazione deve necessariamente essere anteriore a quella di sostenimento della spesa per l'acquisto di mobili o grandi elettrodomestici, ma non è necessario che le spese di ristrutturazione siano sostenute prima.

I CONTRIBUTI 2015 DELLA CCIAA DI VERONA

La Camera di Commercio di Verona ha stanziato **2.150.000,00 di euro** da mettere a disposizione delle imprese scaligere per la concessione di contributi destinati ad incentivare investimenti per innovazione tecnologica.

L'amministrazione camerale intende, in tal modo, offrire un contributo significativo al sostegno dell'economia veronese: un segnale forte di continuità nella promozione economica e di fiducia alle imprese locali.

BANDO	STANZIAMENTO	PERIODO APERTURA	INVESTIMENTO MINIMO AL NETTO DI IVA	PERIODO REALIZZAZIONE INVESTIMENTI	MASSIMO CONTRIBUTO CONCEDIBILE	SCADENZA RENDICONTAZIONE
Incentivi alle PMI per L'INNOVAZIONE TECNOLOGICA	€ 2.150.000,00	dal 28/01/2015 al 04/02/2015	€ 7.000,00	dal 05/02/2015 al 31/10/2015	€ 12.000,00 (€ 13.500,00 se impresa femminile o giovanile / € 13.500,00 se impresa con "rating di legalità")	02/12/2015

I Clienti interessati alla presentazione della domanda possono contattare il ns. ufficio.

IL RECUPERO DELL'IVA NELLE PROCEDURE CONCORSALE E IN ALTRI CASI D'INSOLVENZA

Sempre più frequentemente si verifica l'impossibilità di recuperare i crediti verso clienti a causa della loro insolvenza. Del credito irrecuperabile, è possibile esercitare il diritto di variazione per l'importo dell'IVA esposto nelle fatture (chiaramente soltanto nel caso di addebito, a suo tempo, dell'IVA sulle fatture poi non incassate), per la parte di iva non recuperata ed alle condizioni di seguito descritte. Riteniamo importante non trascurare la possibilità di recuperare l'iva già addebitata al cliente-committente, poi divenuto insolvente.

In questo contesto prescindiamo dalla deducibilità ai fini delle imposte sui redditi (per la quale vale tutt'altra normativa fiscale).

La normativa IVA prevede che, se successivamente all'emissione della fattura ed alla sua registrazione si verificano circostanze tali da comportare una variazione della fattura o del corrispettivo, la variazione stessa può, o deve, essere formalizzata secondo una procedura particolare. Mentre, se si verifica un aumento, vi è l'obbligo di provvedere alla variazione, mediante l'emissione di una nuova fattura o l'annotazione del maggior corrispettivo (o di nota di addebito per la variazione in aumento), nel caso di variazione in diminuzione è prevista la sola facoltà di provvedere alla correzione (in pratica, la variazione in diminuzione è una facoltà dell'emittente e non un obbligo).

Se il venditore-prestatore esercita tale facoltà di riduzione, diventa obbligatorio, di converso, per l'acquirente-committente, registrare la corrispondente riduzione (in pratica, se il venditore o prestatore provvede all'emissione della nota di accredito, l'acquirente o committente ha l'obbligo di registrarla, e di "pagare" la corrispondente iva a suo tempo già detratta, mediante indicazione di iva a debito nella liquidazione periodica). Il venditore ha, d'altra parte, diritto alla restituzione di quanto pagato a titolo di IVA (in quanto viene meno l'iva a debito a suo tempo già pagata).

La possibilità di effettuare la variazione prevede, normalmente, il limite temporale di un anno solare dall'effettuazione dell'operazione iniziale, in caso di sopravvenuto accordo tra le parti o di inesattezza della fatturazione.

Le variazioni in diminuzione possono, invece, essere effettuate senza alcun limite temporale nelle seguenti ipotesi:

- obblighi di legge (p.e. prodotto difettoso che viene ritirato);
- abbuoni o sconti previsti contrattualmente a suo tempo;
- nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione (non per le sopravvenute cause di cui sopra);
- procedure esecutive e/o procedure concorsuali rimaste infruttuose (nei limiti ed alle condizioni che di seguito vengono espresse).

Attenzione al fatto che, spesso, il sopravvenuto accordo fra le parti viene inteso in senso molto ampio dall'Amministrazione Finanziaria, che così nega la possibilità di emettere nota di accredito con iva decorso l'anno dall'effettuazione dell'operazione principale (in pratica, nel dubbio l'Amministrazione Finanziaria fa rientrare tutto nel sopravvenuto accordo fra le parti, soggetto al limite temporale di un anno solare).

In ogni caso, il diritto alla detrazione dell'imposta può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione iva relativa al secondo anno successivo a quello in cui si verifica il presupposto per operare la variazione in diminuzione.

Secondo l'amministrazione finanziaria, affinché si possa effettuare la variazione in diminuzione è necessario che il creditore abbia esperito infruttuosamente la procedura esecutiva: solo dopo il definitivo accertamento di tale infruttuosità, sorge la facoltà di eseguire la variazione in diminuzione. Ecco allora l'importanza dell'infruttuosità della procedura esecutiva e non del mero decreto ingiuntivo, anche non opposto dalla controparte.

Altra possibilità è che sia stata accertata e documentata dagli organi della procedura l'insussistenza di beni da assoggettare all'esecuzione.

Possono essere ricomprese nella previsione normativa in argomento anche le procedure esecutive degli obblighi di consegna o rilascio.

Occorre sottolineare che la semplice notificazione del precetto con esito negativo non vale ad integrare i presupposti dell'avvenuta ed infruttuosa espropriazione forzata. Per cui, in breve, o l'ufficiale giudiziario accerta che non vi sono beni da pignorare, o si deve seguire tutta la procedura esecutiva, sino a che il Giudice dispone l'assegnazione dell'eventuale ricavato. Per la parte di credito che non trova capienza nel ricavato dall'esecuzione, sarà possibile emettere nota di variazione in diminuzione dell'IVA (scorporando l'iva sulla parte non incassata).

L'altra ipotesi in cui è possibile effettuare la variazione dell'IVA in diminuzione è quella delle procedure concorsuali, che viene di seguito esposta.

In questo caso, il diritto ad effettuare la variazione presuppone che abbia avuto inizio una procedura concorsuale (concordato preventivo o giudiziale, fallimento, liquidazione coatta amministrativa) in cui il credito sia stato ammesso e che la stessa si sia conclusa infruttuosamente (importante è l'ammissione del credito nella procedura concorsuale e la conclusione della stessa con esito infruttuoso). Nelle procedure concorsuali, il diritto alla variazione IVA è subordinato all'avvenuto accertamento dell'infruttuosità della procedura, non rilevando la mera pendenza della stessa (in pratica, non basta l'inizio della procedura, contrariamente alla deducibilità per le imposte sui redditi), ma occorre la conclusione-chiusura della predetta.

Il diritto sorge, pertanto, nel caso del fallimento, con la scadenza del termine per le osservazioni al piano di riparto, ovvero, in assenza di piano di riparto (allorché la procedura non abbia attivo), con la scadenza del termine per il reclamo al decreto di chiusura del fallimento stesso.

Nel concordato preventivo si può parlare di infruttuosità della procedura solamente per la parte (percentuale) del credito che non trova accoglimento con la chiusura del concordato. Per accertare la predetta infruttuosità, occorre avere riguardo, oltre che alla sentenza di omologazione divenuta definitiva, anche al momento in cui il debitore concordatario adempie anche agli obblighi assunti in

sede di concordato. Nella procedura di concordato preventivo, pertanto, l'importo oggetto di rettifica in diminuzione (con recupero dell'iva) potrà essere determinato soltanto sulla base del piano di ripartizione finale e quindi soltanto una volta terminata la liquidazione giudiziale.

Infine, nell'ipotesi di dichiarazione di fallimento nel corso della procedura di concordato preventivo, la rettifica in diminuzione va operata come sopra indicato nel caso ordinario di fallimento.

Per le procedure concorsuali/esecutive, inoltre, è necessario che vengano rispettati i seguenti requisiti:

- l'operazione che ha originato il credito sia stata documentata tramite fattura (operazione assoggettata ad iva e regolarmente fatturata, pertanto sono da escludere le operazioni non soggette a fatturazione che prevedano l'emissione, per esempio, di ricevuta fiscale o scontrino fiscale);
- nel caso di procedure concorsuali, il creditore abbia partecipato alla procedura, chiedendo, per esempio, nel caso del fallimento, l'insinuazione al passivo fallimentare (e sia stato ammesso, si ritiene di conseguenza);
- la procedura sia rimasta infruttuosa, secondo quanto sopra.

La variazione in diminuzione andrà perciò emessa nei confronti del fallimento del debitore, ed inviata al curatore.

Per concludere, nel caso in cui, successivamente alla procedura esecutiva, collettiva o individuale, il cedente del bene o prestatore del servizio recuperi, in tutto o in parte, il credito in precedenza insoddisfatto (in pratica, recuperi parte delle predette somme), egli dovrà provvedere ad effettuare, in relazione all'importo recuperato (e chiaramente per la sola quota dello stesso), una variazione in aumento in rettifica di quella in diminuzione a suo tempo operata (si ritiene un caso più scolastico che reale, viste le situazioni in generale).

La variazione in diminuzione ha gli stessi requisiti di una fattura, in cui si sostituisce la dicitura "fattura" con "nota di credito" o "nota di accredito" o simili. Si può redigere anche in forma elettronica, indipendentemente dal fatto che la fattura relativa sia stata emessa in forma elettronica o cartacea. La nota di credito deve riportare gli estremi della fattura cui si riferisce ed i riferimenti alla procedura, alle indicazioni e disposizioni di legge. Pertanto, l'emissione della nota di variazione iva non è soggetta a particolari vincoli formali, essendo sufficiente che presenti le medesime caratteristiche della/e fattura/e di cui costituisce la rettifica.

Per quanto riguarda le modalità di registrazione, analogamente, ai fini contabili, non sono previste particolari prescrizioni. La nota deve essere registrata dal cedente/prestatore nel registro IVA acquisti (con segno positivo) o nel registro IVA fatture emesse (con segno negativo: quest'ultima soluzione, a nostro avviso, preferibile). Il cessionario la registrerà nel registro IVA fatture emesse (con segno positivo) o nel registro IVA acquisti (con segno negativo: quest'ultima soluzione, sempre a nostro avviso, preferibile).

In ogni caso, invitiamo i Clienti che fossero nelle condizioni di poter emettere la predetta nota di accredito per il verificarsi delle situazioni di cui sopra, a contattare lo Studio affinché vengano forniti maggiori dettagli.

Vi invitiamo, infine, oltre a procedere sempre alla domanda di ammissione al passivo fallimentare o alle altre procedure, a tenere bene monitorata periodicamente (almeno una volta ogni anno) la situazione dei fallimenti e delle altre procedure concorsuali dei clienti per i crediti non incassati per poter emettere, non appena possibile, la relativa nota di accredito per il recupero dell'iva a suo tempo addebitata-pagata. In tal senso, invitiamo i Sigg.ri Clienti a contattare sempre il proprio legale per avere notizie in merito alla situazione della procedura concorsuale e per la chiusura della stessa, con possibilità, in tal caso, di recuperare l'iva addebitata-pagata a suo tempo, come sopra descritto.

SCADENZIARIO GENNAIO – FEBBRAIO 2015

GIORNO	SCADENZA
16 gennaio 2015	Versamento dell'IVA dovuta per i contribuenti mensili
	Versamento delle ritenute sui redditi di lav. Autonomi, dipendenti e su provvigioni
	Versamento contributi INPS per collaboratori coordinati e continuativi e per i lavoratori dipendenti
	Invio telematico dichiarazioni d'intento del mese precedente (vecchio metodo)
26 gennaio 2015 (il 25 è domenica)	Presentazione modelli INTRASTAT per operatori con obbligo mensile e trimestrale
	Versamento IMU sui terreni agricoli montani per il 2014 (per coloro che non hanno effettuato il versamento entro il termine del 16 dicembre 2014)
	Termine ravvedimento breve per chi non avesse versato l'acconto IVA
31 gennaio 2015	Versamento dell'imposta comunale sulla pubblicità
	Versamento canone radiotelevisivo (canone RAI)
	Versamento della tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche
9 febbraio 2015	Termine per la presentazione c/o il ns. Studio delle dichiarazioni d'intento del mese precedente (vecchio metodo)
16 febbraio 2015	Versamento dell'IVA dovuta per i contribuenti mensili
	Versamento delle ritenute sui redditi di lav. Autonomi, dipendenti e su provvigioni
	Versamento contributi INPS per collaboratori coordinati e continuativi e per i lavoratori dipendenti
	Invio telematico dichiarazioni d'intento del mese precedente (vecchio metodo)
25 febbraio 2015	Presentazione modelli INTRASTAT per operatori con obbligo mensile
28 febbraio 2015	Modello CUD: consegna ai lavoratori dipendenti e collaboratori coordinati e continuativi della certificazione dei redditi 2014
	Consegna delle certificazioni relative ai compensi corrisposti ed alle ritenute effettuate nel 2014
	Presentazione telematica della comunicazione dei dati IVA relativa al periodo d'imposta 2014

CORDIALI SALUTI

STUDIO VENTURATO

Il presente documento ha esclusivamente fini informativi. Nessuna responsabilità legata ad una decisione presa sulla base delle informazioni qui contenute potrà essere attribuita allo scrivente, che resta a disposizione del lettore per ogni approfondimento o parere.