

**Circolare n° 9/2015**A TUTTI I SIGNORI CLIENTI  
LORO SEDI

Milano, 20 Settembre 2015

**Sommario**

<b>Notiziario mese di Settembre 2015 .....</b>	<b>2</b>
<b>Principali scadenze dal 16 settembre al 15 ottobre 2015 .....</b>	<b>4</b>
<b>APPROFONDIMENTO 1 : Mini Riforma per il Fallimento .....</b>	<b>9</b>
<b>APPROFONDIMENTO 2 : Via libera al credito di imposta per la ristrutturazione degli alberghi .....</b>	<b>15</b>
<b>APPROFONDIMENTO 3: Integrazioni e correzioni possibili entro il 30 settembre 2015.....</b>	<b>18</b>
<b>APPROFONDIMENTO 4 : Detrazione Irpef/Ires 65%: scade il 30 settembre 2015 il termine per rettificare le schede inviate all'enea in relazione al 2014 .....</b>	<b>20</b>
<b>APPROFONDIMENTO 5 : Dal 2016 nuovi bilanci con il recepimento della Direttiva 2013/34/Ue in materia contabile .....</b>	<b>21</b>
<b>APPROFONDIMENTO 6 : Novità Iva della Legge Europea 2014 .....</b>	<b>24</b>
<b>APPROFONDIMENTO 7 : Approvato il Decreto Fatturazione Elettronica .....</b>	<b>25</b>
<b>APPROFONDIMENTO 8 : Cambia il concetto di Abuso del Diritto .....</b>	<b>27</b>
<b>APPROFONDIMENTO 9 : La Remissione IN BONIS .....</b>	<b>31</b>

**Notiziario mese di Settembre 2015****CONVERSIONE DECRETO LEGGE ENTI LOCALI****Pubblicata in Gazzetta Ufficiale la Legge di conversione del D.L. n.78/2015**

La Legge n.125 del 6 agosto 2015 ha convertito, con alcune integrazioni, le disposizioni introdotte dal D.L. n.78 del 19 giugno 2015. Le principali disposizioni di carattere fiscale sono le seguenti:

- l'art.8 co.13-*bis* proroga alla scadenza del 30 ottobre 2015 il termine di versamento dell'acconto Imu 2015 sui terreni agricoli;
- l'art.12 conferma le esenzioni Irpef/Ires, Irap e Imu entro determinati limiti per le imprese individuate dai codici Ateco-45, 47, 55, 56, 79, 93, 95, 96 localizzate nei territori colpiti dal sisma del 20-29 maggio 2012 e dall'alluvione del 17 gennaio 2014 (vedasi Circolare mensile n.07/15);
- l'art.13 allunga il termine di scadenza dello stato di emergenza conseguente agli eventi sismici del 20 e 29 maggio 2012 al 31 dicembre 2016;
- l'art.13-*bis* istituisce una zona franca nei comuni della regione Sardegna colpiti dall'alluvione del 18-19 novembre 2013. La definizione della perimetrazione della zona franca sarà stabilita con decreto da emanare entro 90 giorni.

**(Legge n.125 del 06/08/2015 di conversione del D.L. n.78/2015, G.U. n.188 S.O. n.49 del 14/08/2015)**

**DETRAZIONE IRPEF 50%****Obbligo di richiesta del codice fiscale del condominio anche con meno di 9 condòmini**

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la detrazione del 50% per il recupero del patrimonio edilizio in merito alle spese sostenute sulle parti comuni di un edificio condominiale composto da tre comproprietari è consentita solo qualora il condominio abbia acquisito il codice fiscale entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel quale le spese sono state sostenute. Nel caso in questione, infatti, i bonifici per la spesa sostenuta sulle parti comuni sono stati suddivisi ed effettuati da parte dei singoli comproprietari. Non viene perso il diritto alla detrazione Irpef del 50% purché venga pagata una sanzione di 103,29 euro per la ritardata richiesta del codice fiscale e venga inviata una comunicazione all'Agenzia delle Entrate in cui dettagliare le generalità e il codice fiscale dei singoli condòmini, i dati catastali delle rispettive unità immobiliari, i dati dei bonifici dei pagamenti effettuati per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, la richiesta di considerare il condominio quale soggetto che ha effettuato gli interventi e le fatture emesse nei confronti dei singoli condòmini, da intendersi riferite al condominio.

**(Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.74, 27/08/2015)**

**IMPRESA FAMILIARE****Plusvalenza derivante dalla cessione irrilevante per i collaboratori della impresa familiare**

L'Agenzia delle Entrate fa luce sulle modalità di tassazione della plusvalenza derivante dalla cessione dell'impresa familiare, chiarendo che la stessa deve essere tassata interamente in capo al titolare dell'impresa ed è, quindi, fiscalmente irrilevante per i collaboratori familiari. Appurato che la plusvalenza derivante dalla cessione dell'impresa familiare ha rilevanza fiscale interamente in capo all'imprenditore, l'Agenzia precisa che la stessa è da ricondurre nell'alveo dei redditi di impresa e non nella categoria dei redditi diversi. Infatti, le plusvalenze maturate in regime d'impresa sono tassabili come redditi diversi nel caso in cui gli eredi o i donatari non continuino l'attività d'impresa.

Circolare informativa 9/2015 del 20 Settembre 2015 – Pag. 2 di 32  
(fonte : Euroconference Spa)

Circostanza quest'ultima che si è, invece, verificata, nel caso in esame.

(Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.78, 31/08/2015)

#### NUOVA SABATINI

##### **Cumulabile il finanziamento-contributo "Nuova Sabatini" con il credito di imposta "Tremonti-quater"**

Sono state aggiornate le faq sul sito del Ministero dello Sviluppo Economico e, in particolare, è stato precisato che il finanziamento con il contributo "Nuova Sabatini" è cumulabile con il credito di imposta per investimenti in beni strumentali nuovi di cui al D.L. n.91/14 (c.d. "Tremonti-quater"). La "Tremonti-quater" non concorre a formare il cumulo di cui all'art.7 del D.M. 27 novembre 2013 relativamente ai beni agevolati a valere sulla misura "Nuova Sabatini". Lo strumento agevolativo definito "Beni strumentali – Nuova Sabatini", istituito dall'art.2 del D.L. n.69/13 per l'acquisto di nuovi macchinari, impianti e attrezzature ha alla data del 31 agosto 2015 un plafond residuo di risorse pari a circa 2,8 miliardi di euro, prenotabili dalle Pmi che intendono investire in beni strumentali nuovi fino al termine ultimo del 31 dicembre 2016.

(Ministero dello Sviluppo economico, Faq, 06/08/2015)

#### CONTRIBUENTI MINIMI

##### **I contribuenti minimi entrano nel Moss**

Il contribuente minimo che effettua una prestazione di commercio elettronico diretto (c.d. servizi di e-commerce) a un privato consumatore comunitario (c.d. B2C) deve assolvere l'Iva relativa all'operazione identificandosi nello Stato membro in cui il cliente è stabilito oppure, in alternativa, avvalendosi del regime Moss. Si ricorda che a decorrere dal 1° gennaio 2015 le prestazioni di servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici rese nei confronti di privati consumatori sono soggette ad Iva nel paese ove il committente è stabilito ovvero ha il domicilio o la residenza, con conseguente rilievo dell'operazione nel paese di destinazione della stessa. Pertanto, qualora un operatore nazionale presti un servizio di e-commerce diretto nei confronti di un committente non soggetto passivo d'imposta comunitario, egli tenuto ad assolvere l'Iva relativa all'operazione resa nello Stato membro del cliente. È possibile adempiere a tale onere identificandosi nel Paese Ue oppure, in alternativa, avvalendosi del regime Moss (MINI ONE STOP SHOP), come previsto dall'art.74-sexies del D.P.R. n.633/72.

(Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.75, 28/08/2015)

#### ABI

##### **Aggiornato l'elenco delle banche aderenti all'Accordo per il Credito 2015**

L'Abi ha aggiornato sulla base delle adesioni ricevute dalle banche e dagli intermediari finanziari l'elenco degli istituti aderenti all'Accordo per il Credito 2015, che sarà in vigore fino al 31 dicembre 2017. L'elenco degli istituti aderenti è disponibile al link <https://www.abi.it/Pagine/Mercati/Crediti/Credito-alle-imprese/Accordi-per-il-credito/Accordo-per-il-credito-2015.aspx?LinkFrom=Imprese>.

(Associazione Bancaria Italiana, Elenco Banche aderenti, 07/08/2015)

**Principali scadenze dal 16 settembre al 15 ottobre 2015**

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 settembre al 15 ottobre 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.

Le scadenze che seguono tengono conto del provvedimento di proroga che ha spostato, per i soggetti cui si applicano gli studi di settore, la data di pagamento delle imposte senza alcuna maggiorazione dal 16 giugno al 6 luglio 2015.

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 PARTICOLARI**

<b>21 settembre</b>	<b>Modello 770/2015 Semplificato e Ordinario</b> I sostituti di imposta ed altri soggetti che hanno corrisposto somme e valori soggetti a ritenuta alla fonte sui redditi devono presentare entro oggi il modello 770/2015.
---------------------	--

**SCADENZE FISSE**

<b>16 settembre</b>	<b>Versamenti Iva mensili</b> Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di agosto (codice tributo 6008). I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (art.1, co.3 d.P.R. n.100/98) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.  <b>Persone fisiche titolari di partita Iva senza maggiorazione (I rata al 16/6 o 6/7)</b> Le persone fisiche che hanno scelto il pagamento rateale delle imposte da Unico 2015 ed hanno effettuato il versamento della prima rata in data 16/6, ovvero il 6/7, versano entro oggi la quarta rata delle imposte, Irpef ed Irap, ovvero delle imposte sostitutive, dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015 risultanti dalla dichiarazione, unitamente, ove dovuti, ai contributi previdenziali alla gestione separata o gestione artigiani/commercianti dovuti sui redditi 2014 a saldo ed in acconto. Sempre con riferimento alle imposte dovute in base al modello Unico, scade anche il versamento dell'acconto Irpef del 20% sui redditi soggetti a tassazione separata non assoggettati a ritenuta d'acconto.
<b>16 settembre</b>	<b>Persone fisiche titolari di partita Iva per i quali non trovano applicazione gli studi di settore con pagamento con maggiorazione (I rata al 16/7)</b> Entro oggi deve essere effettuato il versamento con maggiorazione della terza rata delle imposte, Irpef ed Irap, ovvero delle imposte sostitutive, dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015 risultanti dalla dichiarazione, unitamente, ove dovuti, ai contributi previdenziali alla gestione separata o gestione artigiani/commercianti dovuti sui redditi 2014 a saldo ed in acconto.

Circolare informativa 9/2015 del 20 Settembre 2015 – Pag. 4 di 32  
(fonte : Euroconference Spa)

Sempre con riferimento alle imposte dovute in base al modello Unico, scade anche il versamento dell'acconto Irpef del 20% sui redditi soggetti a tassazione separata non assoggettati a ritenuta d'acconto.

**Persone fisiche titolari di partita Iva con maggiorazione (I rata 20/8)**

Le persone fisiche che hanno scelto il pagamento rateale delle imposte da Unico 2015 ed hanno effettuato il versamento della prima rata in data 20/8, versano entro oggi la seconda rata delle imposte, Irpef ed Irap, ovvero delle imposte sostitutive, dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015 risultanti dalla dichiarazione, unitamente, ove dovuti, ai contributi previdenziali alla gestione separata o gestione artigiani/commercianti dovuti sui redditi 2014 a saldo ed in acconto.

Sempre con riferimento alle imposte dovute in base al modello Unico, scade anche il versamento dell'acconto Irpef del 20% sui redditi soggetti a tassazione separata non assoggettati a ritenuta d'acconto.

**Società semplici, società di persone e soggetti equiparati senza maggiorazione (I rata 16/6 o 6/7)**

Le società semplici, società di persone e soggetti equiparati che hanno scelto il pagamento rateale delle imposte da Unico 2015 ed hanno effettuato il versamento della prima rata in data 16/6, ovvero il 6/7, versano entro oggi la quarta rata delle imposte dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015.

**Società semplici, società di persone e soggetti equiparati per i quali non trovino applicazione gli studi di settore con pagamento maggiorato (I rata al 16/7)**

Entro oggi deve essere effettuato il versamento con maggiorazione della terza rata delle imposte dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015.

**Società semplici, società di persone e soggetti equiparati per i quali trovino applicazione gli studi di settore pagamento maggiorato (I rata al 20/8)**

Entro oggi le società semplici, società di persone e soggetti equiparati che hanno scelto il pagamento rateale delle imposte da Unico 2015 ed hanno effettuato il versamento della prima rata in data 20/8 versano oggi la seconda rata delle imposte dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015.

**Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio con pagamento non maggiorato (I rata 16/6 o 6/7)**

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, devono effettuare il versamento della quarta rata dell'Ires e dell'Irap e delle eventuali imposte sostitutive, a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015.

**16  
settembre**

**Soggetti Ires per i quali non trovano applicazione gli studi di settore che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio pagamento maggiorato (I rata 16/7)**

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, devono effettuare il versamento della terza rata

dell'Ires e dell'Irap e delle eventuali imposte sostitutive, a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015 con maggiorazione. Sempre entro oggi i soggetti Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione unificata possono effettuare il versamento dell'Iva 2014 risultante dalla dichiarazione annuale maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese per il periodo dal 16/03 al 16/09/15.

**Soggetti Ires per i quali trovano applicazione gli studi di settore che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio pagamento maggiorato (1 rata 20/8)**

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, devono effettuare il versamento della seconda rata dell'Ires e dell'Irap e delle eventuali imposte sostitutive, a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015 con maggiorazione. Sempre entro oggi i soggetti Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione unificata possono effettuare il versamento dell'Iva 2014 risultante dalla dichiarazione annuale maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese per il periodo dal 16/03 al 16/09/15.

**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, che abbiano optato per il versamento rateale, devono versare la settima rata dell'imposta, maggiorata degli interessi, utilizzando il codice tributo n.6099.

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

**Versamento delle ritenute alla fonte**

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente: sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef, sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente, sui redditi di lavoro autonomo, sulle provvigioni, sui redditi di capitale, sui redditi diversi, sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia, sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.

**Versamento ritenute da parte condomini**

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

**Accise - Versamento imposta**

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici ad essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.

**Presentazione dichiarazione periodica Conai**

	Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di agosto, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.
<b>21 settembre</b>	<b>Ravvedimento versamenti entro 30 giorni</b> Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, entro lo scorso 20 agosto.
<b>25 settembre</b>	<b>Presentazione elenchi Intrastat mensili</b> Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate rispettivamente nel mese precedente.
<b>30 settembre</b>	<b>Soggetti non titolari partita Iva con pagamento prima rata il 16/6</b> Per i contribuenti non titolari di partita Iva, che hanno optato per il versamento rateizzato delle imposte risultanti dalla dichiarazione Modello Unico, e che hanno effettuato il versamento della prima rata entro il 16 giugno scade oggi il termine di versamento della V rata di tutte le imposte derivanti dal modello Unico 2015.  <b>Soggetti non titolari partita Iva con pagamento prima rata il 6/7 o 16/7</b> Per i contribuenti non titolari di partita Iva, che hanno optato per il versamento rateizzato delle imposte risultanti dalla dichiarazione Modello Unico, e che hanno effettuato il versamento della prima rata con maggiorazione entro il 16 luglio scade oggi il termine di versamento della IV rata di tutte le imposte derivanti dal modello Unico 2015.  <b>Comunicazioni di acquisto da San Marino</b> Scade oggi il termine per l'invio telematico, modello polivalente, delle operazioni di acquisto da operatori aventi sede, residenza o domicilio nella Repubblica di San Marino annotate nei registri Iva nel mese di agosto.  <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 agosto.  <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 coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di agosto.  <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

	<p>rinnovati tacitamente con decorrenza 01 settembre 15.</p> <p><b>Invio telematico delle dichiarazioni dei redditi</b> Scade oggi, il termine per le persone fisiche, società di persone e soggetti Ires (per questi ultimi nei casi di esercizio che si chiude nel mese di dicembre) per l'invio telematico delle dichiarazioni dei redditi modello Unico 2015 e modello Irap 2015, nonché del modello Iva 2015 in via autonoma.</p>
<b>30 settembre</b>	<p><b>Variazione codice attività</b> Scade oggi il termine entro il quale, senza applicazione di sanzioni, può essere effettuata la comunicazione del codice attività prevalente, non precedentemente comunicato o comunicato in modo errato, da utilizzare ai fini degli studi di settore.</p> <p><b>Rimborso Iva comunitaria</b> Scade oggi il termine, non sanabile, per l'invio delle richieste di rimborso per l'Iva pagata in paesi europei nel 2014 da soggetti italiani.</p>
<b>15 ottobre</b>	<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 ad 300 euro.</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>

**APPROFONDIMENTO 1 : Mini Riforma per il Fallimento**

È stata pubblicata, sulla Gazzetta Ufficiale n. 192, S.O. n.50/15, la Legge n.132/15 di conversione del D.L. n.83/15, con cui il Legislatore ha attuato una vera e propria mini riforma della Legge Fallimentare.

Si propone in forma tabellare la sintesi delle principali novità di interesse.

<b>INTERVENTI IN MATERIA DI PROCEDURE CONCORDSUALI</b>	
	<b>Facilitazioni della finanza nella crisi</b>
1	<b>Finanza interinale</b> Si modifica l'articolo 182- <i>quinquies</i> L.F. (R.D. n.267/42) precisando espressamente che la richiesta di autorizzazione a contrarre finanziamenti prededucibili può essere avanzata dal debitore anche prima del deposito del piano relativo alle modalità e ai tempi di adempimento della proposta di concordato preventivo e della relativa documentazione. Si dispone, inoltre, che il debitore che presenta una domanda di ammissione al concordato preventivo, anche in assenza del piano, o una domanda di omologazione di un accordo di ristrutturazione dei debiti o una proposta di accordo volta ad evitare azioni cautelari o esecutive può chiedere al Tribunale di essere autorizzato in via di urgenza a contrarre finanziamenti prededucibili, funzionali a urgenti necessità relative all'esercizio dell'attività aziendale fino alla scadenza del termine fissato dal Tribunale per la presentazione della proposta del piano e della relativa documentazione prescritta o fino all'udienza di omologazione o fino al termine di non oltre 60 giorni, stabilito dal Tribunale, per il deposito dell'accordo di ristrutturazione, nel momento in cui dispone il divieto di iniziare o proseguire le azioni cautelari o esecutive.
	<b>Apertura alla concorrenza nel concordato preventivo</b>
2	<b>Offerte concorrenti</b> Si introduce l'articolo 163- <i>bis</i> e si modifica l'articolo 182 L.F., con riferimento all'istituto del concordato preventivo. L'articolo 163- <i>bis</i> , recante la disciplina delle offerte concorrenti al piano di concordato comprendente offerta di trasferimento di azienda o rami d'azienda, prevede l'obbligo da parte del Tribunale di aprire un procedimento competitivo, la cui disciplina dettagliata è rimandata al Tribunale stesso, salvo l'obbligo di aprire una gara tra gli offerenti, ove presentate più offerte migliorative. Si prevede che, in ogni caso, sia disposta la pubblicità sul portale delle vendite pubbliche. Al soggetto che aveva presentato l'offerta iniziale, ove non risulti vincitore, è riconosciuto il rimborso delle spese e dei costi sostenuti, nel limite del tre per cento del prezzo dell'offerta. La disciplina delle offerte concorrenti si applica anche alle offerte di affitto d'azienda e al concordato con riserva. In merito all'articolo 182 L.F., si prevede che, in caso di concordato con cessione dei beni, si disponga la pubblicità sul portale delle vendite pubbliche.
3	<b>Proposte concorrenti</b> Si interviene sull'articolo 163 L.F. estendendo da trenta a centoventi giorni il termine massimo per la convocazione dei creditori all'apertura della procedura di concordato preventivo. Tale estensione temporale è funzionale a consentire la presentazione di proposte concorrenti di concordato, entro trenta giorni dall'adunanza dei creditori. Infatti qualora la proposta del debitore non assicuri, con attestazione del professionista:

	<ul style="list-style-type: none"><li>• il pagamento di almeno il 40% dei creditori chirografari;</li><li>• o, in caso di concordato con continuità aziendale, di almeno il 30%, possono essere presentate proposte concorrenti a quella del debitore.</li></ul> <p>I creditori che presentano una proposta di concordato concorrente devono rappresentare almeno il 10% dei crediti e hanno diritto di voto sulla medesima solo se collocati in una autonoma classe.</p> <p>Intervenendo sull'art.165 L.F., relativo al commissario giudiziale, si prevede che egli fornisca ai creditori le informazioni utili per la presentazione delle proposte concorrenti.</p> <p>Si ritocca anche l'art.172, sulle operazioni e la relazione al commissario giudiziale; il termine entro cui deve depositare l'inventario del patrimonio del debitore e la relazione sulle cause del dissesto, la condotta del debitore, le proposte di concordato è portato da 10 a 45 giorni prima dell'adunanza dei creditori.</p> <p>Il commissario deve inoltre riferire sulle proposte concorrenti, svolgendo, di regola, una comparazione particolareggiata tra tutte le proposte.</p> <p>Il comma 4 modifica l'art.175 L.F. concernente la discussione delle proposte di concordato. La modifica più significativa concerne la soppressione del secondo comma che vietava la modifica della proposta di concordato dopo l'inizio delle operazioni di voto.</p> <p>Il comma 5 modifica l'art.177 L.F. recante la disciplina della maggioranza necessaria per l'approvazione della proposta di concordato (pari alla maggioranza dei creditori ammessi al voto). Si prevede che sia approvata tra le varie proposte quella che raggiunge la maggioranza più alta; se nessuna proposta raggiunge la maggioranza prescritta si svolge una seconda votazione sulla proposta che ha raggiunto più voti. Sono poi previste regole specifiche in caso di parità di voti tra più proposte (prevale quella del debitore o quella presentata prima).</p> <p>Il comma 5-bis modifica l'art.181 L.F. estendendo il termine per l'omologazione del concordato da sei a nove mesi dalla presentazione della domanda.</p> <p>Il comma 6 modifica l'art.185 L.F. in materia di esecuzione del concordato, stabilendo l'obbligo per il debitore di dare esecuzione alla proposta che è risultata approvata e attribuendo poteri sostitutivi in caso di inadempimento al commissario giudiziale o, in caso di società, ad un amministratore giudiziario, su decisione del Tribunale.</p>
4	<p><b>Disposizioni in materia di proposta di concordato preventivo e di adesione alla stessa</b></p> <p>Si modificano più articolo della Legge Fallimentare; in particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• (art.160): tra i presupposti per l'ammissione alla procedura di concordato preventivo, si inserisce il pagamento di almeno il venti per cento dei crediti chirografari, salvo il caso del concordato con continuità aziendale;</li><li>• (art.161): si specifica che la proposta deve indicare l'utilità che il proponente si obbliga ad assicurare a ciascun creditore e integrando le comunicazioni da inviare al pubblico ministero;</li><li>• (art.163): con il provvedimento di apertura della procedura di concordato il Tribunale ordina anche la consegna delle scritture contabili e fiscali obbligatorie in formato elettronico;</li><li>• (art.165): il commissario giudiziale comunica al PM tutti i fatti rilevanti a fini di indagine penale;</li><li>• (art.172): il commissario giudiziale illustra le utilità che, in caso di fallimento, possono essere apportate dalle azioni risarcitorie, recuperatorie o revocatorie che potrebbero essere promosse nei confronti dei terzi;</li><li>• (art.178): si sopprime la presunzione di consenso per i creditori che non hanno esercitato il voto.</li></ul>
<b>Modifiche alla disciplina del curatore fallimentare</b>	

5	<p><b>Requisiti per la nomina a curatore</b></p> <p>Modificando l'art.28 L.F., si prevede il divieto di nomina a curatore per chi ha concorso al dissesto dell'impresa valga a prescindere dal tempo in cui il concorso è avvenuto e non più solo se tale condotta si è verificata nei due anni anteriori la dichiarazione di fallimento. Si specifica inoltre che nella nomina del curatore si tenga conto di rapporti riepilogativi già presentati.</p> <p>Infine, è istituito presso il Ministero della Giustizia un registro nazionale nel quale confluiscono i provvedimenti di nomina dei curatori, dei commissari giudiziali e dei liquidatori giudiziali. Nel registro vengono altresì annotati i provvedimenti di chiusura del fallimento e di omologazione del concordato, nonché l'ammontare dell'attivo e del passivo delle procedure chiuse. Il registro è tenuto con modalità informatiche ed è accessibile al pubblico.</p>
6	<p><b>Programma di liquidazione</b></p> <p>Modificando l'art.104-ter L.F., si prevede che il curatore predisponga il programma di liquidazione non solo entro 60 giorni dalla redazione dell'inventario ma anche entro 180 giorni dalla sentenza dichiarativa del fallimento.</p> <p>Il programma deve inoltre indicare il termine entro il quale sarà completata la liquidazione dell'attivo, che non può eccedere i due anni dal deposito della sentenza di fallimento, salvo eccezioni motivate.</p> <p>Il mancato rispetto dei termini previsti dal programma di liquidazione è giusta causa di revoca del curatore.</p> <p>Infine, la possibilità di affidamento di incombenze della procedura di liquidazione è estesa anche a società specializzate (finora erano ammessi solo professionisti).</p> <p>Si interviene anche sugli atti a titolo gratuito, che risultano privi di effetto per i creditori se compiuti dal fallito nei due anni anteriori alla dichiarazione di fallimento.</p> <p>Si specifica che i beni oggetto di tali atti sono acquisiti al patrimonio del fallimento mediante trascrizione della sentenza dichiarativa di fallimento, contro la trascrizione è possibile proporre reclamo.</p>
7	<p><b>Chiusura della procedura di fallimento</b></p> <p>Nel caso di liquidazione di acconti del compenso al curatore, oltre che un'adeguata motivazione, debba essere presentato un progetto di ripartizione parziale.</p> <p>Si stabilisce la priorità nel trattamento da parte dei Tribunali per le controversie in cui è parte un fallimento.</p> <p>Si legittima la chiusura del fallimento anche in caso di pendenza di giudizi per i quali il curatore può mantenere la legittimazione processuale.</p> <p>Per rinunzie alle liti e transazioni, anziché dal comitato dei creditori, il curatore dovrà essere autorizzato dal Tribunale.</p> <p>Le somme ricevute dal curatore per effetto di provvedimenti definitivi sono fatti oggetto di riparto supplementare tra i creditori.</p> <p>Qualora alla conclusione dei giudizi pendenti consegua, per effetto di riparti, il venir meno dell'impedimento all'esdebitazione, il debitore può chiedere l'esdebitazione nell'anno successivo al riparto che lo ha determinato.</p> <p>Nell'ipotesi di chiusura del fallimento in pendenza di giudizi, il giudice delegato e il curatore restano in carica ai soli fini di quanto ivi previsto. In nessun caso i creditori possono agire su quanto è oggetto dei giudizi medesimi.</p> <p>Si prevede che l'ammissione al concordato preventivo sia trattata con priorità dal Tribunale.</p>
<b>Contratti pendenti nel concordato preventivo</b>	
8	<b>Contratti pendenti</b>

	<p>Si modifica l'art.169-<i>bis</i> L.F. sui contratti in corso di esecuzione. Si prevede che il Tribunale o il giudice, prima di autorizzare, su richiesta del debitore che ha chiesto il concordato, lo scioglimento dei contratti in corso di esecuzione debba sentire anche l'altro contraente. Si specifica che tale facoltà vale anche per i contratti "non compiutamente eseguiti". Si precisa il carattere prededucibile del credito derivante da prestazioni eseguite legalmente e in conformità agli accordi o usi negoziali. Una disciplina specifica è dettata per lo scioglimento del contratto di locazione finanziaria.</p>
	<b>Accordo di ristrutturazione con intermediari finanziari e convenzione di moratoria</b>
9	<p><b>Crisi d'impresa con prevalente indebitamento verso intermediari finanziari</b> L'unico comma introduce l'art.182-<i>septies</i> nella L.F. Si prevede una speciale disciplina per l'accordo di ristrutturazione debiti nel caso in cui i debiti verso banche e intermediari finanziari siano pari alla metà del totale. In tal caso l'accordo è valido anche per i creditori non aderenti purché sia stato approvato dal 75% dei creditori o nel caso di suddivisione in categorie, dalla medesima maggioranza della categoria. Tutti i creditori devono essere stati informati e messi in condizione di partecipare. Il Tribunale omologa l'accordo, avvalendosi ove occorra di un ausiliario, previo accertamento che le trattative si siano svolte in buona fede e che banche e intermediari finanziari creditori: siano stati correttamente suddivisi in classi omogenee, abbiano ricevuto complete informazioni, possano essere soddisfatti in misura non inferiore alle alternative concretamente praticabili. La medesima disciplina vale per gli accordi che prevedano, anziché la ristrutturazione dei debiti, una moratoria temporanea dei crediti. Contro entrambi i creditori non aderenti possono proporre opposizione al Tribunale.</p>
10	<p><b>Disposizioni penali in materia di accordo di ristrutturazione con intermediari finanziari e convenzione di moratoria</b> Si interviene sull'art.236 L.F. per estendere la disciplina penale ivi prevista (per i soli istituti del concordato preventivo e della amministrazione controllata) alle ipotesi di illecito riferite ai nuovi istituti di ristrutturazione del credito con intermediari finanziari e convenzione di moratoria introdotti dall'art.9 del D.L..</p>
11	<p><b>Rateizzazione del prezzo</b> Modificando l'art.107 L.F., si prevede la possibilità di vendita e liquidazione con pagamento a rate per gli atti posti in essere in esecuzione del programma di liquidazione.</p>
<b>INTERVENTI IN MATERIA DI PROCEDURE ESECUTIVE</b>	
12	<p><b>Modifiche al codice civile</b> Si introduce una nuova sezione nel libro sesto del codice civile sulla tutela dei diritti, al titolo IV sulla tutela giurisdizionale dei diritti. La nuova sezione, denominata <i>I-bis</i>, è dedicata all'espropriazione di beni oggetto di vincoli di indisponibilità o di alienazione a titolo gratuito. Si prevede una nuova forma semplificata di azione esecutiva che legittima il creditore a procedere ad esecuzione forzata tramite la trascrizione del pignoramento, senza attendere il passaggio in giudicato della sentenza sull'azione revocatoria. Tale nuova azione si applica esclusivamente ai beni immobili e mobili registrati per i quali siano stati compiuti atti a titolo gratuito di alienazione o costituzione di vincolo di indisponibilità nel termine di un anno dall'atto di pignoramento. Contro l'azione esecutiva possono proporre opposizione il debitore o il terzo pregiudicato con onere a</p>

	loro carico di provare che: l'atto gratuito non fosse pregiudizievole per il creditore; il debitore non fosse consapevole del pregiudizio che arrecava al creditore.
15	<b>Portale delle vendite pubbliche</b> Si inserisce l'art.18- <i>bis</i> al d.P.R. n.115/02 (Testo unico delle spese di giustizia). Si stabilisce in 100 euro il contributo che, nell'ambito della procedura di esecuzione forzata, deve pagare il creditore procedente per dare idonea pubblicità alla vendita di un bene immobile o mobile registrato.
<b>DISPOSIZIONI IN MATERIA FISCALE</b>	
16	<b>Deducibilità svalutazione perdite su crediti enti creditizi e assicurazioni</b> Si provvede alla modifica dell'articolo 106 Tuir, in tema di deducibilità delle svalutazioni e perdite su crediti degli enti creditizi e finanziari e delle assicurazioni. In particolare, si dispone che le componenti negative in discorso divengano deducibili integralmente nell'esercizio in cui sono rilevate in bilancio, in luogo della loro deducibilità in cinque esercizi, prevista nella norma previgente; le svalutazioni e le perdite diverse da quelle realizzate mediante cessione a titolo oneroso si assumono al netto delle rivalutazioni dei crediti risultanti in bilancio. Le nuove disposizioni si applicano dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2015; pertanto saranno interessate dalla disposizione le nuove svalutazioni rappresentate nel bilancio redatto per l'esercizio 2015. Per il primo periodo di applicazione, le svalutazioni e le perdite, diverse da quelle realizzate mediante cessione a titolo oneroso, saranno dedotte nel limite del 75% del loro ammontare, mentre l'eccedenza, pari al restante 25%, si rende deducibile, nell'intervallo di tempo di 10 anni, nelle seguenti quote: <ul style="list-style-type: none"><li>• per il 5% del loro ammontare per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2016;</li><li>• per l'8% per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2017;</li><li>• per il 10% per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2018;</li><li>• per il 12% per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019 e fino al 31 dicembre 2024;</li><li>• per il 5% per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2025.</li></ul> Ai fini della determinazione dell'acconto Ires per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2015 e per i due periodi d'imposta successivi non si tiene conto delle modifiche di cui sopra. Si prevedono anche modifiche in tema di deducibilità delle componenti negative di reddito in argomento, ai fini Irap. Si dispone - sia per le banche e per gli enti e società finanziarie che per le imprese di assicurazione - l'integrale deducibilità delle rettifiche e riprese di valore nette per deterioramento dei crediti, limitatamente a quelle riconducibili ai crediti verso la clientela iscritti in bilancio a tale titolo, in luogo della precedente ripartizione in quote costanti per cinque esercizi, così come prevista nella previgente disposizione.
17	<b>Blocco trasformazione in crediti di imposta delle attività per imposte anticipate</b> L'articolo in esame prevede la disapplicazione dei commi 55, 56- <i>bis</i> , 56-bis.1 e 56- <i>ter</i> dell'art.2 D.L. n.225/10 in materia di trasformazione in crediti di imposta delle attività per imposte anticipate iscritte in bilancio e relative al valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali, iscritte per la prima volta a partire dai bilanci relativi all'esercizio in corso alla data di entrata in vigore del presente articolo, quindi relativi all'esercizio 2015. Pertanto i soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari, non potranno più avvantaggiarsi della

	disciplina previgente inerente la trasformazione in crediti di imposta delle DTA relative al valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali.
21-bis	<p><b>Incentivi fiscali alla degiurisdizionalizzazione</b></p> <p>L'articolo attribuisce in via sperimentale un credito di imposta in favore di coloro che, nel 2015, hanno corrisposto un compenso ad avvocati abilitati ad assisterli in un procedimento di negoziazione assistita, ovvero ad arbitri nei procedimenti arbitrali promossi a seguito del trasferimento alla sede arbitrale di vertenze civilistiche pendenti.</p> <p>Il credito spetta soltanto nel caso di successo della negoziazione assistita ovvero di conclusione dell'arbitrato con lodo, è commisurato al compenso corrisposto fino alla concorrenza di 250 euro ed è riconosciuto nei limiti del tetto di spesa di 5 milioni di euro per l'anno 2016.</p> <p>Si prevede quindi che il credito di imposta venga indicato nella dichiarazione dei redditi per l'anno 2015 e che l'agevolazione possa essere utilizzata, a decorrere dalla data di ricevimento della predetta comunicazione ministeriale, in compensazione ai sensi dell'art.17 D.Lgs. n.241/97 nonché, per le persone fisiche non titolari di redditi di impresa o di lavoro autonomo, in diminuzione delle imposte sui redditi.</p> <p>Il credito di imposta non dà luogo a rimborso e non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi, né del valore della produzione netta ai fini Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109, co.5 Tuir.</p>



**APPROFONDIMENTO 2 : Via libera al credito di imposta per la ristrutturazione degli alberghi**

Con propria nota, lo scorso 4 agosto 2015, il Ministero dei beni culturali ha pubblicato sul proprio sito le istruzioni operative per la fruizione del credito di imposta riconosciuto alle strutture alberghiere che sostengano spese per la propria riqualificazione; in particolare è stato fissato alle ore 10.00 del 12 ottobre 2015 il *click day* per l'invio delle istanze ai fini dell'accesso al beneficio.

Il D.L. n.83/14 aveva infatti introdotto apposite agevolazioni a favore del settore alberghiero prevedendo due crediti di imposta:

- digitalizzazione e
- riqualificazione e accessibilità delle strutture alberghiere.

**Credito digitalizzazione****➤ Soggetti beneficiari**

Il credito è destinato agli esercizi ricettivi e alle agenzie di viaggio e tour operator c.d. *"incoming"*, ossia che si occupano di portare in Italia i turisti dall'estero.

In particolare il decreto digitalizzazione specifica che destinatari dell'agevolazione sono le:

- strutture alberghiere, quali alberghi, villaggi, residenze turistico-alberghiere, alberghi diffusi, condhotel, *marina resort* e strutture individuate come tali dalle specifiche normative regionali;
- strutture extra-alberghiere, ossia affittacamere, ostelli per la gioventù, case e appartamenti per vacanze, residence, case per ferie, *bed & breakfast*, rifugi montani, nonché strutture individuate come tali dalle specifiche normative regionali;
- aggregazione in forma di consorzio, reti d'impresa, Ati e organismi enti simili delle strutture di cui sopra.

**➤ Spese agevolabili**

Sono agevolabili le spese per:

- impianti wi-fi;
- siti web ottimizzati;
- programmi-sistemi informatici per la vendita diretta di servizi-pernottamenti;
- spazi e pubblicità per la promozione e commercializzazione di servizi-pernottamenti turistici;
- comunicazione e *marketing* digitale;
- promozione digitale di proposte e offerte innovative;
- servizi relativi alla formazione del titolare-personale dipendente.

**➤ Misura del credito di imposta**

Il credito d'imposta è attribuito fino all'importo complessivo massimo di 12.500 euro ed è pari al 30% delle spese sostenute nei periodi d'imposta 2014, 2015 e 2016.

Le spese devono risultare da apposita attestazione rilasciata da parte del presidente del collegio sindacale ovvero dal revisore legale o da professionista iscritto nell'albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili, dei periti commerciali o dei consulenti del lavoro.

**➤ Accesso al beneficio**

Il soggetto che intende usufruire dell'agevolazione deve presentare, in via telematica, una specifica domanda al Ministero dei Beni e delle Attività Culturali e del Turismo tramite il portale del Ministero.

Il *click day* per le spese sostenute nel 2014 era fissato in data 24 luglio 2015, sarà possibile usufruire della agevolazione ancora per le spese sostenute nel 2015 e nel 2016.

➤ *Utilizzo del credito*

Il credito può essere utilizzato in compensazione ripartendolo in 3 quote annuali di pari importo, esso va riportato nel quadro RU del modello Unico, non concorre alla determinazione della base imponibile ai fini Irpef, Ires e Irap e non rileva ai fini della determinazione del rapporto di deducibilità degli interessi passivi.

### Credito riqualificazione e accessibilità

➤ *Soggetti beneficiari*

Il credito è riconosciuto alle strutture alberghiere esistenti alla data dell'1 gennaio 2012, per struttura alberghiera si intendono le strutture aperte al pubblico, a gestione unitaria, con servizi centralizzati che forniscano alloggio, eventuale vitto e servizi accessori, in camere situate in uno o anche più edifici con almeno 7 camere.

Si tratta quindi non solo degli alberghi ma anche di ogni residenza turistico-alberghiera anche come individuata dalle specifiche normative regionali.

➤ *Spese agevolabili*

Sono agevolabili le spese relative alla:

- manutenzione straordinaria;
- restauro e risanamento conservativo;
- ristrutturazione edilizia;
- incremento dell'efficienza energetica;
- eliminazione delle barriere architettoniche.



L'agevolazione spetta anche per le spese sostenute per l'acquisto di mobili e arredamento in genere purché gli stessi:

- siano destinati esclusivamente all'arredo degli immobili oggetto dei predetti interventi;
- non siano ceduti a terzi né destinati a finalità estranee all'esercizio d'impresa prima del secondo periodo d'imposta successivo.

➤ *Misura del credito di imposta*

Il credito d'imposta, nel limite massimo di 200.000 euro, è pari al 30% delle spese (come sopra individuate) sostenute nel periodo 1° gennaio 2014 – 31 dicembre 2016 e risultanti da apposita attestazione rilasciata alternativamente dal presidente del collegio sindacale, ovvero dal revisore legale o da un professionista iscritto nell'albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili, dei periti commerciali o dei consulenti del lavoro.

➤ *Accesso al beneficio*

Per accedere al beneficio è necessario presentare apposita istanza, corredata dalla attestazione del professionista, direttamente sul sito del Ministero dei Beni Culturali, entrambi i documenti dovranno essere firmate digitalmente dal legale rappresentante dell'azienda e dal soggetto attentatore.

Il portale del Ministero provvederà a caricare le domande, relative alle spese 2014, dalle ore 10.00 del 15 settembre 2015 alle ore 16.00 del 9 ottobre 2015, per perfezionare la domanda però sarà necessario inviare nuovamente istanza e attestazione dalle ore 10.00 del 12 ottobre 2015 alle ore 16.00 del 15 ottobre 2015.

Le risorse verranno assegnate sulla base dell'ordine di presentazione e fino ad esaurimento delle stesse.

➤ *Utilizzo del credito*

Il credito può essere utilizzato ripartendolo in 3 quote annuali di pari importo ed utilizzato, in compensazione, entro 10 anni.

Esso va riportato nel quadro RU del modello Unico, non concorre alla determinazione della base imponibile ai fini Irpef, Ires e Irap e non rileva ai fini della determinazione del rapporto di deducibilità degli interessi passivi.

Si ricorda che i soggetti interessati possono presentare istanza per la richiesta di entrambi i crediti sempre nel limite del regime "*de minimis*".



**APPROFONDIMENTO 3: Integrazioni e correzioni possibili entro il 30 settembre 2015**

Ricordiamo a tutti i Clienti che, il prossimo 30 settembre 2015, scade il termine per provvedere all'invio telematico delle dichiarazioni dei redditi e Irap relative al periodo di imposta 2014. Entro tale data lo Studio provvederà, quindi, in qualità di intermediario abilitato, a trasmettere telematicamente all'Agenzia delle Entrate le dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2014 già predisposte negli scorsi mesi. Va, infine, ricordato che la data del 30 settembre 2015 rappresenta anche il termine ultimo per la presentazione della dichiarazione annuale Iva relativa al 2014 (sia unificata che in forma autonoma).

**Ulteriore documentazione relativa al 2014 per integrazione dichiarazioni**

Con la presente si intende ricordare alla gentile clientela che, nel caso in cui qualcuno fosse in possesso di ulteriore documentazione relativa al 2014 (redditi, oneri deducibili e detraibili, etc.) in precedenza non consegnata allo Studio, entro la scadenza del 30 settembre 2015 è possibile integrare le informazioni contenute nella dichiarazione Unico 2015, cosicché detta dichiarazione possa essere inviata correttamente.

Allo stesso modo, sarà possibile predisporre la dichiarazione per il 2014 qualora in precedenza si sia ritenuto di non predisporla. L'invio delle dichiarazioni entro il termine ordinario di presentazione evita l'applicazione delle sanzioni previste per l'omessa o tardiva (quest'ultima possibile nei 90 giorni successivi alla scadenza ordinaria) presentazione della dichiarazione.

Laddove dalla integrazione o presentazione nei termini della dichiarazione dovessero emergere omessi o insufficienti versamenti (non effettuati quindi alle ordinarie scadenze di versamento), il contribuente potrà ridurre le relative sanzioni utilizzando lo strumento del ravvedimento operoso così innovato dall'art.1, co. da 634 a 640 L. n.190/14.

Pertanto, qualora non si sia ancora provveduto a ravvedere i parziali/omessi versamenti di Irpef, Ires, Irap ed Iva non eseguiti nell'anno 2014 entro il termine del 30 settembre 2015, sarà possibile farlo anche in data successiva a quella del termine di presentazione della dichiarazione fruendo della sanzione ridotta ad 1/7 del 30% (pari al 4,29%) ai sensi dell'art.13, co.1, lett. b-bis) D.Lgs. n.472/97.

**Integrazione di dichiarazioni di anni precedenti**

Si ricorda, inoltre, che sempre entro il prossimo 30 settembre 2015 è possibile integrare anche le dichiarazioni relative a periodi d'imposta precedenti. Con riferimento al caso della integrazione a favore della dichiarazione (possibile solo entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva), qualora il contribuente recuperi un onere deducibile o detraibile pagato nel 2013, potrà presentare il modello Unico 2014 integrativo e indicare in esso il credito da riportare nella successiva dichiarazione Unico 2015 al fine di poter così recuperare lo stesso in compensazione tramite modello F24.

**Investimenti all'estero**

Il quadro RW del modello Unico deve essere compilato, ai fini del monitoraggio fiscale, dalle persone fisiche residenti in Italia che detengono investimenti all'estero e attività estere di natura finanziaria a titolo di proprietà o di altro diritto reale indipendentemente dalle modalità della loro acquisizione e, in ogni caso, ai fini dell'Imposta sul valore degli immobili all'estero (Ivie) e dell'Imposta sul valore dei prodotti finanziari dei conti correnti e dei libretti di risparmio detenuti all'estero (Ivafe). Qualora non fosse già stato fatto, coloro che detengono investimenti all'estero alla data del 31 dicembre 2014, sia finanziari (conti correnti, partecipazioni in società, etc.) che patrimoniali (immobili, imbarcazioni, oggetti d'arte, etc.), sono invitati a comunicarlo tempestivamente allo Studio.

### Visto di conformità imposte dirette

I contribuenti che attraverso il modello F24 utilizzano in compensazione orizzontale i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'Irap per importi superiori a 15.000 euro annui, devono richiedere l'apposizione del visto di conformità.

L'apposizione del visto di conformità si rende necessaria per coloro che intendano utilizzare (o che abbiano utilizzato) crediti Irpef, Ires, Irap, da ritenute versate in eccesso e da imposte sostitutive e addizionali per importi superiori a 15.000 euro, formati nel periodo di imposta 2014. Pertanto, la semplice esistenza del credito sopra soglia (se non utilizzato in compensazione o utilizzato per importi non eccedenti i 15.000 euro) non è di per sé elemento che obbliga all'apposizione del visto.

La Circolare n.28/E/14 fornisce per ciascuna tipologia di dichiarazione interessata una *check list* nella quale sono evidenziati i riscontri da porre in essere per l'apposizione del visto, precisando che gli stessi vanno considerati esemplificativi e non esaustivi e, quindi, ove necessario, vanno integrati dal soggetto che appone il visto in base allo specifico caso.

In caso di mancata apposizione del visto, ove necessario, verrà applicata una sanzione del 30% ad ogni versamento effettuato in violazione delle prescrizioni. L'infedele attestazione dei controlli dal parte del soggetto che appone il visto o la sottoscrizione è invece punita con una sanzione che va da 258 a 2.582 euro.

Si ricorda, infine, che il soggetto che appone il visto è anche obbligato alla trasmissione telematica della dichiarazione, tranne l'ipotesi in cui si provveda alla sottoscrizione da parte del revisore contabile.

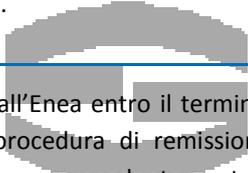


**APPROFONDIMENTO 4 : Detrazione Irpef/Ires 65%: scade il 30 settembre 2015 il termine per rettificare le schede inviate all'enea in relazione al 2014**

Scade il 30 settembre 2015 il termine per l'invio telematico di una nuova comunicazione all'Enea, che annulli e sostituisca quella già trasmessa, a fronte della presenza di spese agevolabili Irpef/Ires (detrazione 65%) per la riqualificazione energetica degli edifici sostenute nel periodo di imposta 2014 e portate in detrazione nel modello Unico 2015 o nel modello 730/2015. L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, nel caso di primo invio telematico all'Enea entro il termine di 90 giorni dal termine dei lavori della scheda informativa contenente errori materiali nell'indicazione degli importi di spesa, dei dati anagrafici o dei dati identificativi dell'immobile, è possibile modificare o integrare i dati trasmessi inviando una nuova scheda informativa che annulli e sostituisca la precedente.

La procedura per la fruizione della detrazione del 65% non prevede alcun obbligo preventivo all'inizio dei lavori. È obbligatorio, invece, inviare telematicamente all'Enea entro 90 giorni dal termine dei lavori, la scheda informativa e, se necessario, copia dell'attestato di certificazione (o qualificazione) energetica.

L'invio all'Enea di una scheda informativa rettificativa deve essere effettuato entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi (30 settembre 2015 per il periodo di imposta 2014) nella quale la spesa viene portata in detrazione. Non occorre procedere alla rettifica della scheda informativa in caso di indicazione di un nominativo diverso da quello dell'intestatario del bonifico o della fattura oppure qualora non sia stato indicato che possono avere diritto alla detrazione più contribuenti. In questi casi, è sufficiente che il contribuente conservi i documenti che attestano il sostenimento e la misura dell'onere.



Nel caso, invece, di omessa comunicazione all'Enea entro il termine di 90 giorni è possibile, al fine di evitare la decadenza dall'agevolazione, utilizzare la procedura di remissione *in bonis*. A tal fine è necessario inviare tempestivamente la comunicazione all'Enea non precedentemente effettuata e versare la sanzione di 258 euro entro il termine di presentazione della prima dichiarazione il cui termine scade successivamente al termine per effettuare la comunicazione. Se, per esempio, il 90° giorno successivo al termine dei lavori coincide con il 3 marzo 2015, l'invio della comunicazione all'Enea deve essere effettuato entro il 30 settembre 2015 con il versamento della sanzione di 258 euro con il codice tributo 8114.

**APPROFONDIMENTO 5 : Dal 2016 nuovi bilanci con il recepimento della Direttiva 2013/34/UE in materia contabile**

Con il **D.Lgs. n.136 del 18 agosto 2015**, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n.202 del 1° settembre 2015, il legislatore nazionale ha finalmente recepito i contenuti della direttiva 2013/34/UE che, abrogando la quarta e la settima direttiva comunitaria relative, rispettivamente, a bilanci di esercizio e bilanci consolidati, interviene sul contenuto e sui criteri di formazione dei bilanci d'esercizio, dei bilanci consolidati e sulle relative relazioni di talune tipologie di imprese.

Nonostante il citato decreto entri formalmente in vigore il prossimo 16 settembre, le novità introdotte riguarderanno i bilanci relativi ad esercizi aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2016 e, quindi, gli operatori nonché le imprese avranno di fronte ancora qualche mese per processare le nuove disposizioni ed adattare i relativi impianti contabili.

Il decreto attuativo, in particolare, integra e modifica il codice civile, nonché il D.Lgs. n.127/91 riguardante i conti annuali e consolidati, al fine di allinearne le norme in materia di bilancio di esercizio e consolidato alle disposizioni della direttiva:

- viene quindi modificato il D.Lgs. n.173/97, sulla redazione del bilancio conti annuali e consolidati delle imprese di assicurazione e sono integrate le disposizioni del D.Lgs. n.39/10, in materia di revisione legale dei conti, per recepire le innovazioni introdotte dalla direttiva 2013/34/UE in materia di contenuto del giudizio espresso dal revisore;
- viene di conseguenza novellato l'ambito di applicazione del D.Lgs. n.38/05 che individua i soggetti tenuti a redigere il bilancio, su base individuale e/o consolidata, secondo i principi contabili internazionali Ias/Ifrs, per tener conto sia di quanto previsto dal regolamento comunitario n.575/13, relativo ai requisiti prudenziali per gli enti creditizi e le imprese di investimento, con riferimento alle società di partecipazione, sia delle innovazioni nel settore finanziario introdotte dal D.Lgs. n.141/10, e dai relativi provvedimenti attuativi, disciplina che ha previsto il riordino dei soggetti operanti nel settore dell'intermediazione finanziaria.

Con riferimento agli obblighi di redazione del bilancio il decreto legislativo in commento distingue tra micro, piccole e grandi imprese, differenziandoli come evidenziato nella tabella seguente.

<b>Micro imprese</b>	Viene introdotto nel codice civile un nuovo art.2435- <i>ter</i> che prevede la possibilità di redigere un bilancio semplificato che prevede - pur basandosi sugli schemi di SP e CE previsti per il bilancio in forma abbreviata - l'esonero dalla redazione del rendiconto finanziario e, in presenza di determinate informazioni in calce allo Stato patrimoniale, l'esonero dalla redazione della Nota integrativa e dalla Relazione sulla gestione. Resta la facoltà di redigere il bilancio nella forma ordinaria.
<b>Piccole imprese</b>	Viene confermata la possibilità di redigere il bilancio in forma abbreviata secondo le regole dell'art.2435- <i>bis</i> cod.civ., con l'ulteriore obbligo di predisporre anche il rendiconto finanziario. Resta la facoltà di redigere il bilancio nella forma ordinaria.
<b>Grandi imprese</b>	Rimane l'obbligo di redigere il bilancio in forma ordinaria, integrato con il rendiconto finanziario.

Numerose le modifiche al codice civile, alcune delle quali si rappresentano in forma schematica:

<b>Azioni proprie</b>	Viene modificato l'art.2357-ter cod.civ. in materia di azioni proprie, prevedendo che le azioni proprie siano iscritte in bilancio in diretta riduzione del patrimonio netto, in coerenza con l'art.10 della direttiva, che non consente l'iscrizione nell'attivo immobilizzato delle azioni proprie. Il legislatore ha optato per il divieto di iscrizione in bilancio anche per le azioni proprie non destinate a permanere durevolmente nel patrimonio della società. Per opportuno coordinamento sono modificati gli artt.2424 (contenuto dello stato patrimoniale) e 2424-bis (disposizioni relative a singole voci dello stato patrimoniale) cod.civ..
<b>Redazione del bilancio</b>	L'articolo 2423 viene modificato mediante l'introduzione di un nuovo comma quarto, che introduce nuovi elementi nella nota integrativa, conseguenti allo snellimento di altre scritture contabili da parte della direttiva. La nuova disposizione prevede che la nota integrativa rechi l'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale, con indicazione della natura delle garanzie reali prestate; gli impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili, nonché gli impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, nonché controllanti e imprese sottoposte al controllo di quest'ultime sono distintamente indicati. Si chiarisce che vi è la possibilità di non rispettare gli obblighi di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti, al fine di recepire il principio di rilevanza introdotto dall'art.6 par.1 della direttiva. In tal caso è necessario illustrare in nota integrativa i criteri con i quali le società hanno dato attuazione a tale disposizione; il criterio della rilevanza non mette in alcun modo in discussione gli obblighi relativi alla tenuta di una corretta contabilità.
<b>Contenuto dello Stato patrimoniale</b>	Vengono modificate le disposizioni dell'art.2424 cod.civ. in ordine al contenuto dello stato patrimoniale, per recepire gli effetti sulle voci di bilancio derivanti dalla nuova disciplina sugli strumenti derivati, sulle spese di ricerca e pubblicità (che vengono ricomprese nei c.d. costi di sviluppo) e sulle azioni proprie. In particolare, si introducono specifiche voci di dettaglio relative ai rapporti intercorsi con imprese sottoposte al controllo delle controllanti. Si eliminano le disposizioni relative ai conti d'ordine, recate dal terzo comma dell'art.2424 cod.civ., la cui informativa - ai sensi della direttiva - è ora fornita nella nota integrativa (art.16, par.1, lett. d) della direttiva).
<b>Criteri di valutazione del bilancio</b>	Vengono modificate più disposizioni dell'art.2426 cod.civ. concernente i criteri di valutazione delle voci di bilancio. Con un primo gruppo di norme (lettere a), f), g)) sono modificati i numeri 1, 7 e 8 dell'art.2426 per consentire l'introduzione del metodo del costo ammortizzato per la valutazione dei crediti, dei debiti e dei titoli. Nel caso dei titoli, la norma chiarisce che il metodo è adottato solo nel caso in cui le caratteristiche del titolo lo consentano. Nella nuova formulazione, la norma impone inoltre che la valutazione dei crediti e dei debiti sia effettuata tenendo conto anche del fattore temporale. Ciò implica la necessità di aggiornare i crediti e i debiti che, al momento della rilevazione iniziale, non sono produttivi di interessi (o producono interessi secondo un tasso significativamente inferiore a quelle di mercato). L'obbligo di tener conto del fattore temporale non è esteso alla valutazione dei titoli. La Relazione che accompagna la direttiva al riguardo chiarisce che tale scelta è effettuata nel presupposto che, essendo rappresentati da obbligazioni emesse da società private o da titoli di debito pubblico, essi producono di norma interessi in linea con quelli di mercato. Per coerenza è stato eliminato il riferimento alla rilevazione in bilancio dei disaggi (aggi) di emissione. L'articolo 2435-bis,

	<p>modificato dal decreto in esame esonera le piccole società dall'obbligo di adottare il metodo del costo ammortizzato. Sono modificate rispettivamente la disciplina degli oneri pluriennali e dell'avviamento; di conseguenza, per effetto delle modifiche in esame, sia i costi di impianto che di ampliamento devono essere ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni. I costi di sviluppo sono ammortizzati secondo la loro vita utile; nei casi eccezionali in cui non è possibile stimarne attendibilmente la vita utile, sono ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni. Fino a che l'ammortamento dei costi di impianto, ampliamento e sviluppo non sia completato possono essere distribuiti dividendi solo se residuano riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare dei costi non ammortizzati (lett. d), che modifica il numero 5, del co.1 dell'art.2426 cod.civ.). Inoltre, si chiarisce che l'ammortamento dell'avviamento è effettuato secondo la sua vita utile; nei casi eccezionali in cui non è possibile stimarne attendibilmente la vita utile, è ammortizzato entro un periodo non superiore a dieci anni. Nella nota integrativa è fornita una spiegazione del periodo di ammortamento dell'avviamento. Viene modificato il co.1 n.3 dell'art.2426, precisando che non sono ammesse riprese di valore sulle rettifiche di valore relative all'avviamento, ai sensi dell'art.12 par.6 della direttiva.</p>
<b>Materia prime sussidiarie e di consumo</b>	<p>Viene eliminato il punto 12) co.1 dell'art.2426 cod.civ., ai sensi del quale le attrezzature industriali e commerciali, nonché le materie prime, sussidiarie e di consumo possono essere iscritte nell'attivo ad un valore costante qualora siano costantemente rinnovate, e complessivamente di scarsa importanza in rapporto all'attivo di bilancio, sempreché non si abbiano variazioni sensibili nella loro entità, valore e composizione; tale abrogazione è motivata in forza del generale principio di rilevanza.</p>

**APPROFONDIMENTO 6 : Novità Iva della Legge Europea 2014**

È entrata in vigore il 18 agosto scorso la **Legge Europea 2014** (la L. n.115/15) che al suo interno contiene alcune disposizioni in materia di Iva che possono assumere rilevanza per i soggetti che operano tradizionalmente con l'estero.

**Servizi connessi a importazioni di beni di modico valore**

La prima novità è contenuta nell'articolo 12 e riguarda le prestazioni di servizi connesse alle importazioni di beni di modico valore nonché le importazioni di carattere non commerciale.

Per effetto di una modifica apportata all'articolo 9 del d.P.R. n.633/72 e consistente nell'aggiunta di un nuovo n.4-bis), che va a sanare la procedura di infrazione n.2012/2088 pendente sull'Italia, alle prestazioni di servizi accessori a spedizioni di carattere non commerciale e alle spedizioni di valore non trascurabile viene riconosciuto il beneficio della non imponibilità a prescindere dal loro assoggettamento ad Iva in dogana.

Condizione per poter godere di tale beneficio è che i corrispettivi di tali servizi accessori siano inclusi nella base imponibile e cioè nel valore dei beni dichiarati in dogana all'atto della importazione.

**Beni inviati in conto lavorazione in altro Paese Ue**

La seconda novità è invece contenuta nel successivo articolo 13 e riguarda una fattispecie certamente di più frequente rilevanza e con aspetti di maggior delicatezza. Le modifiche, introdotte allo scopo di adeguare le disposizioni interne a quelle contenute nella direttiva 2006/12/Ce, riguardano gli articoli 38 e 41 del D.L. n.331/93 e in particolare il caso dei trasferimenti di beni inviati a scopo di lavorazione in un altro Paese della UE.

Prima delle richiamate modifiche le norme interne concedevano la possibilità di evitare la tassazione ai fini Iva dell'operazione "a destino" anche se la merce, dopo la lavorazione in altro Paese UE, proseguiva il proprio percorso in altro paese.

Per effetto delle richiamate modifiche, ai predetti trasferimenti viene ora riconosciuta l'applicazione del regime sospensivo solo se la merce, una volta fuoriuscita per subire delle lavorazioni in altro paese UE, rientra unicamente nel paese di provenienza.

**APPROFONDIMENTO 7 : Approvato il Decreto Fatturazione Elettronica**

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n.190 del 18 agosto 2015 il D.Lgs. n.127 del 5 agosto 2015 in materia di fatturazione per la cui attuazione, tuttavia, bisognerà attendere l'emanazione di alcuni decreti e provvedimenti e la cui decorrenza è prevista solamente a partire dal 2017.

Di seguito si propone una sintesi delle principali novità introdotte.

Fatturazione elettronica	
<p>Per effetto di quanto previsto dall'art.1, a decorrere dal 1° luglio 2016, l'Agenzia delle Entrate, gratuitamente, metterà a disposizione delle imprese e/o dei lavoratori autonomi un servizio per la generazione, la trasmissione e la conservazione delle fatture elettroniche. Lo scopo è quello di favorire la diffusione dell'utilizzo della fattura elettronica.</p> <p>Con decreto ministeriale da emanarsi a cura del Mef, per specifiche categorie di soggetti, è messo a disposizione, anche con riferimento alle fatture elettroniche emesse nei confronti di soggetti diversi da quelli di cui all'art.1, co.209, L. n. 244/07, il servizio gratuito di generazione, trasmissione e conservazione di cui all'art.4, co.2, D.M. n. 55/13.</p> <p>Il comma 2 prevede che, con decorrenza 1° gennaio 2017, il Mef metta a disposizione dei soggetti passivi Iva il Sistema di Interscambio (SDI) gestito dall'Agenzia delle entrate, per la trasmissione e la ricezione delle fatture elettroniche, e di eventuali variazioni delle stesse, relative a operazioni che intercorrono tra soggetti residenti nel territorio dello Stato. Sempre a decorrere dal 1° gennaio 2017, l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione del contribuente, mediante l'utilizzo di reti telematiche e anche in formato strutturato, le informazioni acquisite.</p> <p>Con decorrenza sempre dal 1° gennaio 2017 è data facoltà ai soggetti passivi Iva di optare per la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati relativi a tutte le fatture, emesse e ricevute, e delle relative variazioni, effettuata anche mediante il SDI. L'opzione decorre dall'inizio dell'anno solare in cui è esercitata fino alla fine del quarto anno solare successivo e, se non revocata, si estende di quinquennio in quinquennio. Le relative regole e soluzioni tecniche e i termini per la trasmissione telematica, in formato strutturato saranno stabiliti con un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.</p> <p>Con un decreto del MEF, da emanarsi entro sei mesi a decorrere dal 2 settembre 2015, saranno stabilite nuove modalità semplificate di controlli a distanza degli elementi acquisiti dall'Agenzia delle Entrate basate sul riscontro tra i dati comunicati e le transazioni effettuate.</p> <p>L'omessa o incompleta trasmissione dei dati comporta l'applicazione delle sanzioni amministrative di cui all'art.11, co.1 D.Lgs.n. 471/97.</p>	Art.1
Trasmissione telematica dei corrispettivi	
<p>Con decorrenza 1° gennaio 2017, i commercianti al minuto e i soggetti a loro assimilati ai sensi dell'art.22 d.P.R. n. 633/72, potranno optare per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi. L'opzione decorrerà dall'inizio dell'anno solare in cui è esercitata fino al termine del quarto anno solare successivo e, se non revocata, si estende di quinquennio in quinquennio. La memorizzazione elettronica e la connessa trasmissione dei dati dei corrispettivi sostituiscono gli obblighi di registrazione, ai sensi dell'art.24, co.1 d.P.R. n.633/72, degli incassi nel registro dei corrispettivi.</p>	Art.2

<p>La memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi, sempre con decorrenza 1° gennaio 2017, diviene obbligatoria per i soggetti che effettuano cessioni di beni tramite distributori automatici.</p> <p>Anche in questo caso, sarà un Provvedimento dell’Agenzia delle Entrate ha delineare informazioni da trasmettere, modalità tecniche e termini, nonché a trovare le soluzioni che consentano di non incidere sull'attuale funzionamento degli apparecchi distributori e garantire, nel rispetto dei normali tempi di obsolescenza e rinnovo degli stessi, la sicurezza e l'inalterabilità dei dati dei corrispettivi acquisiti dagli operatori.</p> <p>In caso di mancata memorizzazione o di omissione della trasmissione, ovvero nel caso di memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri, si renderanno applicabili le sanzioni previste dagli artt.6, co.3, e 12, co.2 D.Lgs. n. 471/97.</p>	
<b>Incentivazione alla trasmissione telematica</b>	
<p>Al fine di incentivare il più possibile l’opzione per la trasmissione telematica, è previsto il venir meno dei seguenti obblighi:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>a. spesometro</li><li>b. comunicazione dei dati relativi ai contratti stipulati dalle società di leasing, e dagli operatori commerciali che svolgono attività di locazione e di noleggio;</li><li>c. comunicazione San Marino e modello Intrastat.</li></ul> <p>Inoltre, i rimborsi annuali Iva di cui all'art.30 d.P.R. n. 633/72 sono eseguiti in via prioritaria, entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione annuale, anche in assenza dei requisiti di cui all’art.30, co.2, lett. a), b), c), d) ed e). Sono, inoltre, ridotti di un anno i termini accertativi; la riduzione, tuttavia, si applica solo per i soggetti che garantiscano la tracciabilità dei pagamenti dagli stessi ricevuti ed effettuati nei modi stabiliti con decreto Mef.</p> <p>Con effetto dal 1° gennaio 2017, per specifiche categorie di soggetti Iva di minori dimensioni, da individuarsi con decreto Mef, l'Agenzia delle Entrate realizzerà un programma di assistenza, differenziato per categoria di soggetti, con cui sono messi a disposizione, in via telematica, gli elementi informativi necessari per le liquidazioni periodiche e per la dichiarazione annuale dell'IVA e vengono meno:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>a. l'obbligo di registrazione di cui agli artt.23 e 25 d.P.R. n. 633/72;</li><li>b. l'obbligo di apposizione del visto di conformità o la sottoscrizione alternativa e la garanzia previsti dall'art.38-bis d.P.R. n. 633/72. predetto decreto n. 633, del 1972.</li></ul> <p>Queste esenzioni si renderanno applicabili per il periodo di inizio attività e per il successivo biennio.</p>	Artt.3,4 e 5

**APPROFONDIMENTO 8 : Cambia il concetto di Abuso del Diritto**

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n.190 del 18 agosto 2015 il D.Lgs. n.128 del 5 agosto 2015 in tema di abuso del diritto e raddoppio dei termini per l'accertamento.

Di seguito si propone una sintesi delle principali novità introdotte.

**Abuso del diritto o elusione fiscale**

L'articolo 1 del D.Lgs. n.128/15, da un lato innesta nell'alveo della L. n. 212/00, il cd. Statuto del contribuente, l'art.10-*bis* e, dall'altro abroga l'art.37-*bis* d.P.R. n. 600/73, delineando un nuovo concetto di abuso del diritto. Configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme tributarie, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti; a tal fine, si considerano:

- **operazioni prive di sostanza economica** gli atti, i fatti e i contratti che non producono effetti significativi diversi da vantaggi fiscali;
- **vantaggi fiscali indebiti** i benefici realizzati in contrasto con le finalità e i principi dettati dalle norme fiscali.

Non si considerano comunque elusive le operazioni – anche di natura organizzativa o gestionale – giustificate da valide ragioni economiche. A tal fine, è fatta salva la libertà del contribuente nella scelta di regimi opzionali diversi e tra operazioni comportanti un carico fiscale diverso.

È possibile proporre interpello per conoscere se le operazioni che si intendono realizzare, o che si siano realizzate, costituiscano fattispecie di abuso del diritto da presentare prima della scadenza dei termini di presentazione della dichiarazione dei redditi o per l'assolvimento di altri connessi obblighi tributari.

L'avviso di accertamento avente ad oggetto l'abuso del diritto deve essere preceduto – a pena di nullità – dalla notifica di una richiesta di chiarimenti da fornire entro 60 giorni, in cui vanno indicati i motivi per i quali si ritiene configurabile un'ipotesi di abuso. Tale richiesta deve essere notificata entro il termine di decadenza previsto per la notifica dell'atto di accertamento. Tra la data di ricevimento dei chiarimenti – ovvero di inutile decorso del termine assegnato al contribuente per rispondere alla richiesta – e la data di decadenza dell'Amministrazione dal potere di notificazione dell'avviso di accertamento devono intercorrere non meno di 60 giorni; in difetto, quest'ultimo termine è automaticamente prorogato, anche in deroga a quello ordinario, fino a concorrenza dei 60 giorni.

L'atto che accerta l'abuso del diritto deve essere – a pena di nullità - specificamente motivato non solo con riferimento alla condotta del contribuente che si considera abusiva, alle norme fiscali eluse e agli indebiti vantaggi fiscali, ma anche in merito ai chiarimenti forniti dal contribuente. In tal senso, spetta all'Amministrazione finanziaria dimostrare la sussistenza della condotta abusiva che non è, pertanto, rilevabile d'ufficio. Dal canto suo il contribuente ha l'onere di dimostrare le valide ragioni extrafiscali che stanno alla base delle operazioni effettuate.

I contribuenti diversi da quelli cui sono applicate le previsioni del nuovo art.10-*bis* possono chiedere il rimborso delle imposte pagate delle operazioni abusive i cui vantaggi fiscali sono stati disconosciuti dall'Amministrazione finanziaria, inoltrando, entro un anno dal giorno in cui l'accertamento è divenuto definitivo, specifica istanza all'Agenzia.

Le precedenti disposizioni relative all'interpello, alla richiesta di chiarimenti, alla specifica motivazione dell'atto nonché al rimborso delle imposte pagate non si applicano agli accertamenti e ai controlli aventi a

Articolo  
1

<p>oggetto diritti doganali.</p> <p>L'abuso del diritto si pone come una sorta di contestazione sussidiaria nel senso che può essere configurata solo se i vantaggi fiscali realizzati dal contribuente non possono essere disconosciuti sulla base di specifiche disposizioni tributarie.</p> <p>In ogni caso, le operazioni abusive non possono configurare fatti punibili ai sensi delle leggi penali tributarie.</p> <p>Infine, viene stabilito che le norme tributarie che - per contrastare possibili effetti elusivi - limitano deduzioni, detrazioni o crediti d'imposta possono essere disapplicate qualora il contribuente dimostri che l'elusione non poteva verificarsi attraverso la presentazione di un interpello ai sensi del regolamento del Ministero dell'economia e delle finanze n.259/98.</p> <p>La nuova disciplina si rende applicabile dal primo giorno del mese successivo a quello di entrata in vigore del D.Lgs. n. 128/15 e quindi dal 1° ottobre 2015.</p>	
<b>Raddoppio dei termini per l'accertamento</b>	
<p>L'articolo 2, co.1 del D.Lgs. n.128/15 modifica la disciplina relativa al raddoppio dei termini per l'accertamento contenuta nell'art.43, co.3 d.P.R. n.600/73 (per quanto riguarda le imposte sui redditi) e nell'art.57, co.3 d.P.R. n.633/72 (per quanto riguarda l'iva), stabilendo che il raddoppio opera solamente qualora l'invio della denuncia penale sia effettuato entro la scadenza ordinaria del termine di accertamento (ovverosia entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o, in caso di presentazione omessa o nulla, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo).</p> <p>Viene comunque garantita l'applicazione del "vecchio" regime del raddoppio agli avvisi di accertamento, ai provvedimenti che irrogano sanzioni amministrative tributarie e agli altri atti impugnabili con i quali l'Agenzia delle Entrate fa valere una pretesa impositiva o sanzionatoria, notificati alla data di entrata in vigore del Decreto. Parimenti, rimangono salvi anche gli effetti degli inviti a comparire di cui all'art. 5, D.Lgs. n.218/97 e dei processi verbali di constatazione redatti ai sensi dell'art. 24, L. n.4/29, notificati o dei quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza alla data di entrata in vigore del Decreto, sempre che i relativi atti recanti la pretesa impositiva o sanzionatoria siano notificati entro il 31 dicembre 2015.</p> <p>Infine, il comma 4 prevede che, ai fini della causa di non punibilità di cui all'art. 5-quinquies, co.3 D.L. n.167/90, si considerano oggetto della procedura di collaborazione volontaria di cui alla L. n. 186/14, anche gli imponibili, le imposte e le ritenute correlati a attività riferite a annualità per le quali siano scaduti i termini per l'accertamento fiscale. Pertanto, la riforma in tema di raddoppio dei termini è applicabile anche alle annualità accertabili nell'ambito della <i>voluntary disclosure</i> comportando la neutralizzazione, al fine del rientro dei capitali, dei periodi d'imposta anteriori al 2010.</p>	Articolo 2
<b>Regime dell'adempimento collaborativo</b>	
<p>Viene introdotto un regime di adempimento collaborativo al fine di promuovere la comunicazione e la collaborazione tra l'Agenzia delle Entrate e i contribuenti dotati di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale che assicuri:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• una chiara attribuzione di ruoli e responsabilità ai diversi settori dell'organizzazione dei contribuenti in relazione ai rischi fiscali;</li><li>• efficaci procedure di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali il cui rispetto sia garantito a tutti i livelli aziendali;</li><li>• efficaci procedure per rimediare a eventuali carenze riscontrate nel suo funzionamento e attivare le</li></ul>	Articoli 3, 4, 5, 6 e 7

necessarie azioni correttive;

- l'invio – con cadenza annuale - di una relazione agli organi di gestione illustrativa, con riferimento agli adempimenti tributari, delle verifiche effettuate, dei relativi risultati emersi, delle misure adottate per rimediare a eventuali carenze rilevate e delle attività pianificate.

Inoltre, sempre con riferimento all'ambito soggettivo di applicazione del nuovo regime, sebbene in fase di prima applicazione, l'art.7 stabilisce che esso è riservato ai contribuenti

- che conseguono un volume d'affari o di ricavi non inferiore a 10 miliardi di euro e
- che, comunque, abbiano presentato l'istanza di adesione al Progetto Pilota sul Regime di Adempimento Collaborativo di cui all'invito pubblico del 25 giugno 2013, pubblicato sul sito dell'Agenzia.

Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze verranno stabiliti i criteri secondo cui potranno essere, progressivamente, individuati ulteriori contribuenti ammissibili al regime che conseguono un volume d'affari o di ricavi non inferiore a 100 milioni di euro o appartenenti a gruppi di imprese.

Il regime comporta per l'Agenzia i seguenti impegni:

- valutazione oggettiva e trasparente del sistema di controllo adottato, con eventuale proposta degli interventi ritenuti necessari per il conseguimento delle suesposte finalità;
- pubblicazione periodica sul proprio sito internet dell'elenco aggiornato delle operazioni, strutture e schemi ritenuti di pianificazione fiscale aggressiva;
- promozione di relazione con i contribuenti improntati a principi di trasparenza, collaborazione e correttezza;
- realizzazione di specifiche semplificazioni degli adempimenti tributari, tenuto conto delle informazioni fornite dal contribuente nell'ambito del regime;
- esame preventivo delle situazioni fiscalmente rischiose e risposta alle richieste dei contribuenti nel più breve tempo possibile;
- debita considerazione degli esiti dell'esame e delle valutazioni effettuate dagli organi di gestione, sulla base della relazione di cui sopra, dal revisore, dal collegio sindacale nonché dagli organismi di vigilanza.

Il regime comporta per i contribuenti i seguenti impegni:

- istituzione e mantenimento del sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale nonché attuazione delle eventuali modifiche suggerite dall'Agenzia delle Entrate;
- comunicazione tempestiva e esauriente all'Agenzia dei rischi di natura fiscale e, in particolare, delle operazioni che possono rientrare nella pianificazione fiscale;
- risposta alle richieste dell'Agenzia nel più breve tempo possibile;
- promozione di una cultura aziendale improntata a principi di onestà correttezza e rispetto della normativa tributaria.

Ai sensi dell'articolo 6, per i contribuenti gli effetti dell'adesione al nuovo regime sono:

- la possibilità di pervenire con l'Agenzia a una comune valutazione delle situazioni fiscalmente rischiose prima della presentazione della dichiarazione, includendo la possibilità di anticipare il controllo;
- una procedura abbreviata di interpello preventivo sull'applicazione delle norme fiscali a casi concreti da cui potrebbero scaturire situazioni fiscalmente rischiose. L'Agenzia deve rispondere entro 45 giorni decorrenti dal ricevimento della domanda o della documentazione integrativa, la quale può essere richiesta entro 15 giorni dal ricevimento della domanda. I contribuenti devono comunicare il comportamento effettivamente tenuto se difforme da quello "consigliato" dall'Agenzia. I termini e le modalità applicative della procedura abbreviata di interpello preventivo saranno comunque disciplinati

da un apposito decreto del Ministero dell'economia e delle finanze che dovrà essere emanato entro 30 giorni dall'entrata in vigore del Decreto;

- l'applicazione da parte dell'Agenzia delle sanzioni in misura ridotta della metà e comunque in misura non superiore al minimo edittale con riferimento ai rischi di natura fiscale comunicati prima della presentazione della dichiarazione per i quali l'Ufficio non condivide la posizione dell'impresa. La riscossione è in ogni caso sospesa fino alla definitività dell'accertamento;
- in caso di denuncia per reati fiscali, l'Agenzia è tenuta a comunicare alla Procura della Repubblica l'adesione al regime di adempimento collaborativo fornendo, qualora richiesta, qualsiasi informazione in merito;
- l'inserimento nel relativo elenco che sarà pubblicato sul sito dell'Agenzia;
- l'esonero dall'obbligo di prestare garanzie per il pagamento dei rimborsi delle imposte dirette e indirette.

L'articolo 7 stabilisce che l'Agenzia delle Entrate – Direzione Centrale Accertamento - è competente in via esclusiva per i controlli e le attività relativi al nuovo regime.

I contribuenti che vi intendono aderire devono inoltrare apposita domanda in via telematica utilizzando l'apposito modello reso disponibile dall'Ufficio.

L'Agenzia, una volta verificato il rispetto dei requisiti richiesti, comunica all'istante l'ammissione al regime entro 120 giorni, con decorrenza a partire dal periodo d'imposta di presentazione della domanda. Il regime, poi, si intende tacitamente prorogato, salvo esplicita comunicazione della volontà di uscirne. Dal canto suo, l'Agenzia, con provvedimento motivato, può dichiarare l'esclusione dei contribuenti dal regime qualora non soddisfino più i requisiti richiesti o per l'inosservanza degli impegni.

Entro il 31 dicembre 2016, con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze sarà fissato il termine finale della fase di prima applicazione del regime.

Infine, le modalità applicative del regime di adempimento collaborativo saranno disciplinate da uno o più provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

**APPROFONDIMENTO 9 : La Remissione *IN BONIS***

Le norme prevedono, a favore del contribuente, una norma di salvataggio (c.d. remissione *in bonis*), in forza della quale la fruizione di benefici di natura fiscale o l'accesso a regimi fiscali opzionali, subordinati all'obbligo di preventiva comunicazione ovvero ad altro adempimento di natura formale non tempestivamente eseguiti, non è preclusa, sempre che la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza.

Per accedere al beneficio è però necessario che il contribuente:

- 1) abbia i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento;
- 2) effettui la comunicazione ovvero esegua l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;
- 3) versi contestualmente l'importo della sanzione di 258 euro, senza possibilità di avvalersi della compensazione.

In sostanza, si tratta di una opportunità valevole per salvaguardare una scelta (sia pure con l'espletamento tardivo di un adempimento) che non produce alcun danno per l'erario, nemmeno in termini di pregiudizio per l'attività di accertamento.

**Per quali ipotesi può essere usata la remissione *in bonis***

Nella tabella che segue sono rappresentate le ipotesi in cui può essere utilizzato, con certezza, il rimedio descritto.

<b>Tardiva presentazione modello Eas enti associativi</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Per beneficiare della non imponibilità, ai fini IRES e IVA, dei corrispettivi, delle quote e dei contributi, gli enti di tipo associativo devono trasmettere, in via telematica, i dati e le notizie fiscali rilevanti, mediante un apposito modello, al fine di consentire gli opportuni controlli. La trasmissione deve avvenire entro 60 giorni dalla data di costituzione dell'ente.</li><li>• Con la remissione <i>in bonis</i>, i contribuenti in possesso dei requisiti sostanziali richiesti dalla norma che non hanno inviato la comunicazione entro il termine previsto possono fruire comunque dei benefici fiscali inoltrando il modello entro il termine di presentazione del modello UNICO successivo all'omissione, versando contestualmente la sanzione pari a 258 euro.</li></ul>
<b>Opzione Iva di gruppo</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• La scelta di avvalersi di detta procedura deve essere manifestata mediante la presentazione dell'apposito modello IVA 26 entro il termine di liquidazione e versamento dell'imposta relativa al mese di gennaio (ovvero, il 16 febbraio in base alle vigenti disposizioni)</li><li>• Avvalendosi della remissione <i>in bonis</i>, il mancato invio del modello IVA 26 è sanabile entro il 30-09</li></ul>
<b>Enea comunicazione di fine lavori</b>	<p>Il beneficio della detrazione per lavori di efficienza energetica degli edifici è subordinato all'invio di apposita comunicazione all'ENEA (entro 90 giorni dalla ultimazione dei lavori), in mancanza della quale può essere sfruttata la remissione <i>in bonis</i>.</p> <p>L'istituto può essere utilizzato, alle prescritte condizioni, nei seguenti casi:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Comunicazioni omesse;</li><li>• Comunicazioni annullate;</li><li>• Comunicazioni compilate on line ma non inviate</li></ul>
<b>Cedolare secca e</b>	La tardiva presentazione del modello con cui si dà conto della opzione per la cedolare

<b>remissione in bonis</b>	secca può essere sanata a condizione che non si tratti di un mero ripensamento. Quindi, non è possibile la remissione se: <ul style="list-style-type: none"><li>• si è già pagata l'imposta di registro;</li><li>• non si è inviata la raccomandata all'inquilino, in quanto l'inadempimento non è verso l'agenzia dell'entrate bensì un altro soggetto</li></ul>
----------------------------	---

Nella tabella che segue, invece, sono riepilogate le ipotesi per le quali manca una conferma ufficiale sul possibile utilizzo della remissione *in bonis*, per il semplice motivo che la manifestazione dell'opzione non viene più veicolata (dal 2015) con l'invio di apposito modello, bensì all'interno della dichiarazione dei redditi.

<b>Tassazione per trasparenza società di capitali</b>	L'opzione, irrevocabile per tre esercizi sociali della società partecipata ed esercitata da tutte le società, è comunicata all'Amministrazione finanziaria "con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione".
<b>Consolidato fiscale</b>	L'esercizio congiunto dell'opzione deve essere comunicato all'Agenzia delle Entrate con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione. Non trovano, invece, rappresentazione in dichiarazione altri eventi connessi al consolidato fiscale, quali la comunicazione dell'interruzione della tassazione di gruppo (art.13 del D.M. 9 giugno 2004) o la comunicazione per l'importo delle perdite residue attribuito a ciascun soggetto in caso di mancato rinnovo dell'opzione (art.14 del citato D.M.), cui deve essere data evidenza attraverso una separata comunicazione da inviare entro 30 giorni decorrenti, rispettivamente, dal verificarsi dell'evento interruttivo o dal termine per la presentazione della dichiarazione.
<b>Opzione Irap da bilancio</b>	La relativa opzione non è più comunicata entro 60 giorni dall'inizio del periodo d'imposta per il quale la si esercita, ma con la dichiarazione Irap presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale viene esercitata.
<b>Tonnage Tax</b>	Dal 2015, i soggetti Ires potranno calcolare il proprio reddito imponibile con le modalità proprie del regime qualora comunichino un'opzione in tal senso all'Agenzia delle Entrate con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione.

Secondo la migliore dottrina la remissione *in bonis* dovrebbe trovare applicazione anche per queste casistiche, ma, mancando una presa di posizione ufficiale dell'Agenzia, si raccomanda la massima cautela.

\* \* \* \* \*

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.  
Distinti saluti.

Luca Galassi