



Varese, 16 settembre 2014

Circolare n. 4/2014

## LA CONVERSIONE DEL “DECRETO CRESCITA” – ALTRE DISPOSIZIONI

Sulla G.U. n. 192 del 20 agosto 2014 è stata pubblicata la Legge n. 116 dell'11 agosto 2014 di conversione (con modifiche) del D.L. 91/2014 (c.d. “Decreto crescita” – si veda la circolare dello Studio n. 3/2014).

Riportiamo di seguito le principali disposizioni previste dalla citata legge, nelle versioni definitivamente previste, oltre ad altre disposizioni fiscali di interesse generale.

### **1. LA LEGGE 116/2014 DI CONVERSIONE DEL “DECRETO CRESCITA”**

#### **NOVITA' PER IL COMPARTO AGRICOLO (art. 3 e segg.)**

In estrema sintesi, le principali novità riguardanti il settore agricolo sono le seguenti:

- introduzione di un credito di imposta per tutte le imprese che producono prodotti agricoli contemplati nell'allegato I del Trattato di funzionamento della Ue e, solo per le PMI, nel caso di produzione di prodotti non rientranti nel citato allegato;
- previsione di incentivi, nel rispetto di determinati requisiti, per le assunzioni nel comparto agricolo;
- sgravio Irap per determinati produttori agricoli;
- incentivazione all'utilizzo del contratto di rete nel settore agricolo;
- introduzione di una detrazione Irap in favore dei giovani agricoltori;
- incentivi per il ricambio generazionale nel comparto agricolo;
- estensione della possibilità di esercizio del diritto di prelazione del riscatto agrario.

Accanto a tali disposizioni, viene abrogato il comma 1 dell'art. 31 del Tuir (DPR 917/86), con la conseguenza che non si rende più applicabile la riduzione del 70% del reddito agrario per i fondi rustici, costituiti per almeno 2/3 da terreni qualificati come coltivabili a prodotti annuali, non coltivati, neppure in parte, per un'intera annata.

#### **REDDITO DOMINICALE ED AGRARIO (art. 7)**

Viene previsto che la rivalutazione dei redditi dominicali ed agrari sia:

- del 15% per gli anni 2013 e 2014;
- del 30% per l'anno 2015;
- del 7% a decorrere dall'anno 2016.

Per i terreni agricoli, nonché per quelli non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli Irap iscritti nella previdenza agricola, la rivalutazione dei redditi dominicali ed agrari è fissata pari al 5% per gli anni 2013 e 2014 ed al 10% per il 2015.

#### **CREDITO DI IMPOSTA PER INVESTIMENTI (art. 18)**

La legge di conversione conferma l'introduzione di un credito di imposta pari al 15% del valore degli investimenti in beni strumentali nuovi che eccede la media degli investimenti effettuati nel quinquennio precedente.

Possono beneficiare dell'agevolazione i titolari di reddito d'impresa residenti nel territorio dello Stato, indipendentemente dalla forma giuridica adottata (ditte individuali, società di persone e di capitali), e anche le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti.

Possono usufruire dell'agevolazione anche le imprese che iniziano l'attività tra la data di entrata in vigore del decreto (25 giugno 2014) ed il 30 giugno 2015.

La legge prevede che il credito di imposta spetti solo per investimenti in beni “nuovi” inclusi nella divisione 28 della tabella ATECO 2007. Sono pertanto esclusi dall'agevolazione, ad esempio, gli investimenti in beni immobili, autoveicoli, personal computer ed apparecchi di telefonia.

L'agevolazione spetta sia in caso di acquisto da terzi sia nel caso di realizzazione del bene in economia o mediante contratto di appalto; essa spetta inoltre anche nel caso di acquisizione tramite contratto di locazione finanziaria (non "operativo").

Le modalità di calcolo dell'agevolazione prevedono che al contribuente spetti un credito di imposta pari al 15% della differenza fra le spese per investimenti nei citati beni strumentali nuovi compresi nella divisione 28 della Tabella ATECO 2007, sostenute fra il 25 giugno 2014 ed il 30 giugno 2015 e la media degli investimenti in beni della stessa tipologia, realizzati nei cinque periodi d'imposta precedenti (o inferiori se l'impresa è stata costituita da meno tempo), con la facoltà di escludere dal calcolo della media il periodo in cui gli investimenti sono risultati maggiori.

Gli investimenti da prendere in considerazione sono quelli di importo unitario almeno pari ad Euro 10.000; non occorre ridurre l'importo degli investimenti con i disinvestimenti effettuati in beni analoghi nello stesso periodo, mentre eventuali contributi in conto impianti riducono il valore degli investimenti.

Si ritiene che tali criteri debbano osservarsi sia in relazione alla individuazione dell'importo degli investimenti che nel calcolo della media.

In concreto, il percorso da seguire per poter determinare l'agevolazione può essere così riassunto:

- individuare i beni acquistati nel quinquennio precedente che sarebbero stati agevolati in base alla presente norma;
- scartare l'annualità che presenta i maggiori investimenti agevolabili;
- calcolare la media per ottenere l'importo da sottrarre al valore degli investimenti agevolabili;
- calcolare il 15% della differenza tra i nuovi investimenti e la media degli investimenti degli anni precedenti (si tenga presente che per gli investimenti realizzati nel 2015, entro il 30 giugno, la relativa media dovrà tenere conto del 2014 e non considerare l'anno 2009).

Operativamente, il credito d'imposta del 15% va ripartito in tre quote annuali di pari importo e potrà essere utilizzato in compensazione tramite modello F24, a partire dal 1 gennaio del secondo periodo d'imposta successivo a quello di effettuazione degli investimenti agevolabili e quindi, per gli investimenti effettuati nel 2014 (media 2009-2013) il credito d'imposta sarà utilizzabile dal 1 gennaio 2016.

Il credito d'imposta come non concorre alla formazione del reddito ai fini Ires-Irpef, della base imponibile IRAP e non rileva ai fini del rapporto di indeducibilità degli interessi passivi e spese generali di cui agli articoli 61 e 109 comma 5 del TUIR.

Il credito andrà indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale viene riconosciuto e in quelli successivi, nei quali viene utilizzato (la norma non prevede questi adempimenti come causa di decadenza dell'agevolazione).

**Tenuto conto dell'articolata modalità di determinazione del credito di imposta, si invitano i clienti a predisporre per tempo utile la documentazione necessaria per la verifica dell'eventuale spettanza del beneficio.**

### **LEGGE SABATINI-BIS (art. 18)**

In fase di conversione in legge del decreto 91/2014 è stato previsto che i finanziamenti relativi alla cosiddetta Sabatini-bis (art. 2 Legge 69/2013) possano essere assistiti dalla garanzia del Fondo di garanzia a favore delle PMI previsto dall'art. 2 comma 100 lettera a) della Legge 662/96, fino ad un massimo dell'80% dell'ammontare del finanziamento.

### **ACE (art. 19)**

In materia di Aiuto alla Crescita Economica viene previsto:

- un incremento del 40% della variazione in aumento del capitale proprio per talune società quotate;
- la possibile fruizione, per tutte le società, di un credito di imposta con decorrenza dal periodo di imposta in corso al 31/12/2014, calcolato sull'eccedenza del rendimento nozionale non utilizzato ed esclusivamente utilizzabile in diminuzione dell'Irap (l'importo dell'eventuale credito di imposta va ripartito in 5 quote annuali di pari importo).

## NOVITA' IN MATERIA DI DIRITTO SOCIETARIO (art. 20)

La legge di conversione conferma le modifiche al codice civile introdotte dal Decreto Legge 91/2014; le novità consistono:

- nella modifica dell'art. 2437-ter, comma 3 c.c., con riferimento alle società con azioni quotate in mercati regolamentati; esse potranno prevedere nello statuto che il valore di liquidazione sia determinato non solo in base alla media dei prezzi dell'ultimo semestre, ma anche da parte degli amministratori, sentito il collegio sindacale ed il soggetto incaricato della revisione, ovvero prevedendo specifici criteri statutari per la valutazione di taluni elementi, fermo restando che in tali circostanze il valore non potrà essere inferiore a quello risultante dall'applicazione della media dei prezzi dell'ultimo semestre;
- nella modifica dell'art. 2343-bis, comma 2 c.c.; con tale modifica, nell'ipotesi di cessione o conferimento alla società da parte di promotori, soci e amministratori, i cedenti potranno presentare la relazione giurata di stima di un esperto, ovvero non allegare la relazione nel caso in cui il conferimento sia costituito da valori mobiliari di valore pari o inferiore al prezzo medio ponderato di negoziazione in mercati regolamentati nei sei mesi precedenti o, in alternativa, da beni in natura e crediti di valore pari al *fair value* di bilancio o ancora, da ultimo, nel caso di presentazione di una stima da parte di un esperto indipendente;
- nella modifica del comma 2 dell'art. 2500-ter c.c.; per effetto di tale modifica, nel caso di trasformazione progressiva da società di persone in società di capitali, il capitale della società risultante dalla trasformazione deve essere determinato sulla base dei valori attuali degli elementi dell'attivo e del passivo e deve risultare dalla relazione di stima redatta a norma dell'art. 2343 c.c. (2465 c.c. per le SRL), ovvero dalla documentazione di cui all'art. 2343-ter. Nel caso di Spa o Sapa si applicano inoltre il secondo, terzo e, in quanto compatibile, il quarto comma dell'art. 2343 c.c. ovvero, nelle ipotesi di cui al primo e secondo comma dell'art. 2343-ter c.c., il comma 3 del medesimo articolo;
- nella modifica dell'art. 2441, comma 2 c.c.; per effetto di tale variazione, l'offerta di opzione deve essere depositata presso l'Ufficio del Registro delle Imprese e contestualmente resa nota mediante un avviso pubblicato sul sito internet della società, con modalità atte a garantire la sicurezza del sito medesimo, l'autenticità dei documenti e la certezza della data di pubblicazione, o, in mancanza, mediante deposito presso la sede della società. Per l'esercizio del diritto di opzione deve essere concesso un termine non inferiore a 15 giorni dalla pubblicazione dell'offerta;
- nella modifica dell'art. 2327 c.c.; viene ora previsto che il capitale sociale minimo per le Spa passi da Euro 120.000 ad Euro 50.000;
- nell'abrogazione del comma 2 dell'art. 2477 c.c. ai sensi del quale era previsto, per le SRL, l'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore in caso di capitale sociale non inferiore a quello minimo stabilito per le Spa (pertanto ora non più necessario). Viene anche previsto che la sopravvenuta insussistenza dell'obbligo di nomina rappresenta giusta causa di revoca;
- nella modifica dei commi 3 e 4 dell'art. 2351 c.c.; per effetto di tale variazione, limitatamente alle Spa viene previsto che lo statuto possa prevedere che, in relazione alla quantità delle azioni possedute da uno stesso soggetto, il diritto di voto sia limitato a una misura massima, anche per scaglioni di azioni. Salvo quanto previsto dalle leggi speciali, lo statuto può prevedere la creazione di azioni con diritto di voto plurimo anche per particolari argomenti, o subordinato al verificarsi di specifiche condizioni non meramente potestative. Ciascuna azione a voto plurimo può avere fino ad un massimo di 3 voti. Le deliberazioni di modifica statutaria con cui è prevista la creazione di azioni a voto plurimo, relativamente alle Spa iscritte al Registro delle Imprese al 31 agosto 2014 è adottata, anche in prima convocazione, con il voto favorevole di due terzi del capitale sociale rappresentato in assemblea. In sede di conversione in Legge del D.L. 91/2014 è stato introdotto all'art. 2351 il comma 7-bis con il quale viene previsto, al fine di facilitare e di accelerare l'avvio delle attività economiche, nonché le procedure di iscrizione nel Registro delle Imprese, che quando l'iscrizione della società, con esclusione delle Spa, è richiesta sulla base di un atto pubblico o di una scrittura privata autenticata, a decorrere dal 1 settembre 2014, il conservatore del registro procede all'iscrizione immediata dell'atto. L'accertamento delle condizioni richieste dalla legge per l'iscrizione rientra nella esclusiva responsabilità del pubblico ufficiale che ha ricevuto o autenticato l'atto.

Inoltre, con l'introduzione nel Decreto Legislativo 58/98 (c.d. TUF – Testo Unico della Finanza) del nuovo art.127-quinquies viene prevista la possibilità, da parte delle imprese quotate, di emettere azioni a voto

maggiorato, fino a un massimo di due voti, per un periodo continuativo non inferiore a 24 mesi a decorrere dalla data di iscrizione nell'apposito elenco predisposto dalla Consob. In tal caso, gli statuti possono prevedere anche la rinuncia irrevocabile, in tutto o in parte, al voto maggiorato. La deliberazione di modifica dello statuto con cui viene prevista la maggiorazione del voto non attribuisce il diritto di recesso contemplato dall'art. 2437 c.c.

La maggiorazione del diritto di voto si perde nel caso di cessione dell'azione, a titolo oneroso o gratuito, o di cessione diretta o indiretta di partecipazioni di controllo in società o enti che detengono azioni a voto maggiorato in misura superiore alla soglia prevista dall'art. 120 c. 2 del TUF. Qualora lo statuto non disponga nulla, il diritto di voto maggiorato:

- è conservato in caso di successione per causa di morte nonché in caso di fusione e scissione del titolare delle azioni;
- si estende alle azioni di nuova emissione in caso di aumento di capitale ai sensi dell'art. 2442 c.c.

Il progetto di fusione o di scissione di una società il cui statuto prevede la maggiorazione del voto può prevedere che il diritto di voto maggiorato competa anche alle azioni spettanti in cambio di quelle a cui è attribuito voto maggiorato. Lo statuto può prevedere che la maggiorazione del voto si estenda proporzionalmente alle azioni emesse in esecuzione di un aumento di capitale mediante nuovi conferimenti.

In sede di conversione in legge del D.L. 91/2014 è stato introdotto nel TUF anche il nuovo art.127-*sexies* che al primo comma letteralmente recita: "*In deroga all'articolo 2351, quarto comma, del codice civile, gli statuti non possono prevedere l'emissione di azioni a voto plurimo*". Pertanto, per le società quotate, è ammessa l'emissione di azioni a voto maggiorato se previsto in statuto (art. 127-*quinquies* TUF), ma non è ammessa la previsione statutaria di emissione di azioni a voto plurimo (art. 127-*sexies* TUF).

È inoltre previsto che, al fine di mantenere inalterato il rapporto tra le varie categorie di azioni, le società che hanno emesso azioni a voto plurimo, ovvero le società risultanti dalla fusione o dalla scissione di tali società, possano procedere all'emissione di azioni a voto plurimo con le medesime caratteristiche e diritti di quelle già emesse limitatamente ai casi di:

- aumento di capitale ai sensi dell'art. 2442 c.c., o nel caso di nuovi conferimenti senza esclusione o limitazione del diritto d'opzione;
- fusione o scissione; in tal caso è fatto divieto di prevedere negli statuti la possibilità di ulteriori maggiorazioni del diritto di voto a favore di singole categorie di azioni.

Viene inoltre previsto che per PMI quotata sia da considerare un'impresa con azioni quotate che abbia, in base al bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio, anche anteriore all'ammissione alla negoziazione delle proprie azioni, alternativamente:

- un fatturato fino a 300.000.000 euro;
- una capitalizzazione media di mercato nell'ultimo anno solare inferiore a 500.000.000 euro.

Non si considerano tali le PMI che abbiano superato entrambi i predetti limiti per 3 esercizi, ovvero 3 anni solari, consecutivi. Per tali società, a mezzo di modifiche apportate all'art.106 del TUF, è prevista la possibilità di prevedere negli statuti clausole che permettano di individuare una partecipazione all'Opa obbligatoria in una fascia compresa tra il 25% e il 40% delle azioni, rispetto alla quota *standard* del 30%.

### **OPZIONE IAS SOCIETA' DI CAPITALI (art. 20 c. 2)**

L'art. 20 comma 2 del D.L. 91/2014 conv. nella L. 116/2014 ha modificato l'art. 4, comma 6, del D.Lgs. 38/2005; per effetto di tale modifica viene fra l'altro previsto che le società di capitali che non fanno parte di un Gruppo che adotta i Principi Contabili Internazionali (Ias/Ifrs) nel proprio bilancio consolidato, posso in via opzionale redigere i propri bilanci individuali applicando i principi contabili internazionali, a condizione che non si tratti di società che possono redigere il bilancio in forma abbreviata.

### **RITENUTA SU INTERESSI (artt. 21 e 22)**

Viene abrogata la ritenuta del 26% sugli interessi relativi ad obbligazioni e cambiali finanziarie emesse da società non quotate, qualora:

- i titoli siano detenuti da investitori qualificati, così come definiti dall'art. 100 del TUF;
- gli interessi siano corrisposti a OICR italiani o comunitari, il cui patrimonio sia investito per almeno il 50% nei titoli suindicati e le cui quote siano detenute da investitori qualificati.

Con l'introduzione del comma 5-*bis* all'art. 26 del DPR 600/73 viene inoltre abrogata la ritenuta del 26% sugli interessi dei finanziamenti a medio e lungo termine, mentre viene ulteriormente previsto che le agevolazioni contenute nell'art. 15 del DPR 601/73 risultino estese anche alle seguenti situazioni:

- successive cessioni dei crediti inerenti i finanziamenti in oggetto;
- operazioni di finanziamento di durata superiore a 18 mesi effettuate da società di cartolarizzazione.

### **DISPOSIZIONI PER LE COOPERATIVE (art. 17 BIS)**

Vengono introdotte in sede di conversione alcune disposizioni per le società costituite in forma cooperativa, riguardanti, fra l'altro, la detassazione degli utili destinati a rivalutare quote o azioni per le cooperative di consumo ed i loro consorzi.

### **PROCEDURE CONCORSUALI (art. 22)**

Viene abrogato l'art. 11 comma 3-*quater*, del Decreto Legge 145/2013, che aveva introdotto una norma di interpretazione autentica in materia di pre-deducibilità dei crediti nel caso di procedure di concordato cosiddetto "in bianco".

### **DIRITTI CCIAA (art. 20 c. 2)**

Viene previsto che le imprese contribuiscano al finanziamento dell'OIC (Organismo Italiano di Contabilità) tramite una maggiorazione dei diritti di segreteria dovuti alle Camere di Commercio in occasione del deposito dei bilanci al Registro delle Imprese; è previsto che l'OIC fornisca assistenza all'attività parlamentare e governativa in materia di normativa contabile.

Si ricorda che in materia di diritti dovuti dalle imprese alle CCIAA, era già stata prevista (D.L. 90/2014 conv. nella L. 114/2014) una riduzione dell'importo annuo dovuto.

### **FONTI RINNOVABILI (artt. 25-*bis*, 26 e 30)**

Vengono introdotte novità in materia di:

- scambio sul posto;
- rimodulazione tariffe incentivanti;
- semplificazione procedure autorizzative;
- oneri di gestione GSE.

### **RITARDATI PAGAMENTI (art. 22)**

Il nuovo art. 8-*bis* del D.L. 70/2011 dispone la cancellazione delle segnalazioni relative a ritardati pagamenti da parte di persone fisiche e giuridiche, qualora il pagamento venga regolarizzato.

### **CONCORSI A PREMIO (art. 22-*bis*)**

Con l'obiettivo di semplificare le operazioni promozionali delle aziende, viene previsto (nuova lettera c-*bis* dell'art. 6, comma 1, DPR 430/2001) che non si considerano concorsi a premio le manifestazioni nelle quali, a fronte di una determinata spesa, con o senza soglia d'ingresso, i premi sono costituiti da buoni da utilizzare su una spesa successiva nel medesimo punto vendita che ha emesso detti buoni o in un altro punto vendita facente parte della stessa insegna o ditta.

## **2. ALTRE DISPOSIZIONI**

### **PAGAMENTO TASI**

Riassumiamo quanto già precedentemente comunicato per iscritto dallo Studio in materia di TASI (Tassa sui servizi indivisibili).

Come noto, la Legge 147/2013 ha istituito, con decorrenza 2014, la nuova Imposta Unica comunale (IUC) che si declina nell'IMU (imposta di natura patrimoniale), nella tassa rifiuti (TARI) e nella tassa per i servizi indivisibili (**TASI – novità assoluta**).

In linea generale, è previsto che la TASI sia dovuta da coloro che posseggano o detengano, a qualsiasi titolo, fabbricati (compresa l'abitazione principale) ed aree fabbricabili (sono esclusi i terreni agricoli).

Nel concreto, l'imposta è dovuta sia dal proprietario dell'immobile (o dal titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso – es. usufrutto, abitazione, uso, superficie) che dal soggetto che vanta un diritto di godimento personale sull'immobile (es. conduttore nel caso di contratto di locazione, utilizzatore nel caso di leasing, comodatario nel caso di contratto di comodato).

Volendo ulteriormente esemplificare, nel caso di un immobile abitativo concesso in locazione, il proprietario e l'inquilino sono soggetti a due distinte obbligazioni tributarie, autonome fra loro, essendo ciascuno di essi tenuto a corrispondere il tributo per la quota di propria competenza.

Essendo la TASI tributo comunale, ciascun Comune può fissare la quota di TASI a carico dell'inquilino-utilizzatore, in un intervallo compreso tra un minimo del 10% sino ad un massimo del 30% del tributo complessivamente dovuto (nel caso di mancato pronunciamento del Comune, la quota a carico del conduttore è del 10%). Spetta sempre ai Comuni deliberare aliquote (l'aliquota di base è dell'1 per mille) e detrazioni di imposta, mentre la base imponibile è la stessa ai fini IMU; è stato previsto che la somma delle aliquote di IMU e TASI non possa essere superiore al 10,6 per mille.

Ciò premesso, con riferimento ai clienti dello Studio potrebbero verificarsi le seguenti situazioni:

A) cliente dello Studio proprietario, titolare di diritto reale od utilizzatore dell'immobile

Ricordiamo che per i clienti dello Studio PROPRIETARI, TITOLARI DI DIRITTI REALI di godimento sugli immobili (es. usufrutto) o UTILIZZATORI degli stessi per effetto di contratti di leasing, provvederemo al calcolo dell'imposta ed alla predisposizione del mod. F 24 per il pagamento nei termini di legge, restando inteso che forniremo al nostro cliente, qualora ci venga espressamente richiesto dallo stesso, gli estremi per il calcolo affinché possa comunicarli al proprio inquilino.

B) cliente dello Studio conduttore dell'immobile

Nel caso in cui il cliente dello Studio fosse conduttore o comodatario di un immobile soggetto al tributo, è necessario che ci venga formalizzato l'incarico per la determinazione della quota TASI a suo carico, qualora la stessa non gli sia già stata comunicata dal proprietario dell'immobile.

In tale circostanza è necessario che, contestualmente all'attribuzione dell'incarico, vengano forniti allo Studio entro e non oltre il prossimo 30 settembre 2014 tutti i riferimenti catastali (visura catastale) degli immobili interessati, necessari per il calcolo dell'imposta e la predisposizione dei mod. F 24 di versamento.

### **COMPENSAZIONE DI CREDITI PER IMPORTI SUPERIORI AD EURO 15.000**

Come già precisato con precedenti informative di Studio (Circ. 1/2014) ricordiamo che con riferimento ai crediti relativi alle imposte sui redditi (Ires ed Irpef), alle addizionali, alla ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive sul reddito e all'Irap, formati a decorrere dal periodo di imposta 2013, la possibilità di compensazione orizzontale (effettuata cioè con debiti per altri tributi, diversi da quelli risultanti a credito) per importi superiori ad Euro 15.000 è subordinata all'apposizione di un visto di conformità sulla dichiarazione annuale in cui si evidenzia il credito.

La compensazione può essere già stata effettuata, ma perché la stessa risulti regolare è necessario apporre il visto di conformità sulla dichiarazione da inviarsi entro il prossimo 19 settembre (se il credito deriva dal modello dei sostituti di imposta – c.d. mod. 770) o 30 settembre se il credito deriva dalla dichiarazione dei redditi o IRAP.

L'Agenzia delle Entrate, ad oggi, non ha ancora ufficialmente chiarito quale sia l'ambito dei controlli necessari per l'apposizione del visto; tuttavia, la dottrina (in particolare Assirevi e l'Ordine dei dottori commercialisti ed esperti contabili di Milano) ha emanato dei documenti di ricerca con i quali suggeriscono quali siano i controlli da effettuare.

Le modalità di apposizione del visto sono le seguenti:

- per tutti i contribuenti: apposizione del visto di conformità, da parte di soggetto abilitato, sulla dichiarazione da cui emerge il credito utilizzato o da utilizzare in compensazione per importi superiori ad Euro 15.000;
- per le società dotate di organo cui è affidata la revisione legale dei conti: apposita sottoscrizione della dichiarazione da parte del soggetto che esercita la revisione legale.

Il rilascio del visto risulta come detto necessario per i soggetti che intendano utilizzare (o che abbiano utilizzato) in compensazione crediti IRPEF, IRES, IRAP, da ritenute versate in eccesso e da imposte sostitutive e addizionali per importi superiori ad Euro 15.000, formatisi a partire dal 2013.

Pertanto, la semplice esistenza del credito sopra soglia (se non utilizzato in compensazione, o se utilizzato per importi non eccedenti Euro 15.000) non obbliga all'apposizione del visto di conformità.

Il credito di ciascuna imposta determina un proprio computo e non si somma con eventuali altri crediti presenti (ad esempio, chi avesse un credito IRAP di Euro 9.000 ed un credito IRES di Euro 11.000, può liberamente utilizzare i crediti in compensazione senza apporre il visto in dichiarazione).

In caso di mancato assolvimento degli obblighi di cui sopra (mancata apposizione del visto), verrà applicata una sanzione del 30% ad ogni versamento effettuato in violazione.

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 Euro 258 ad Euro 2.582.

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 all'apposizione del visto a cura del revisore contabile.

#### **PAG. MOD. F 24 DAL 1 OTTOBRE 2014**

Come previsto dall'art. 11 comma 2 del D.L. 66/2014, conv. con mod. nella Legge 23 giugno 2014 n. 89, dal prossimo **1 ottobre 2014** anche le persone fisiche non titolari di partita Iva (privati) dovranno effettuare il pagamento di imposte e tasse che risultano da corrispondere tramite mod. F 24 utilizzando il canale telematico (non sarà più possibile effettuare il pagamento cartaceo – si veda la circolare di Studio 3/2014.)

Per pagamento telematico si intende il divieto della presentazione cartacea presso gli uffici bancari, e quindi l'utilizzo dei seguenti canali:

- invio del modello tramite Entratel (il canale utilizzato dallo Studio per il pagamento dei mod. F24 dei propri clienti);
- invio tramite il canale Fisconline, per i contribuente abilitati o che si abiliteranno presso l'Agenzia delle Entrate;
- pagamento tramite i servizi online del proprio istituto di credito, solo con riferimento agli intermediari della riscossione convenzionati con l'Agenzia delle Entrate (cioè Banche, Poste italiane o agenti della riscossione - servizi di *home banking* o Cbi).

Più dettagliatamente, dal prossimo 1 ottobre 2014, i modelli F24 dovranno essere presentati:

- a) esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline) nel caso in cui, per effetto delle compensazioni effettuate, il saldo finale sia di importo pari a zero;
- b) esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate e dagli intermediari della riscossione convenzionati con la stessa (*home banking* o Cbi), nel caso in cui siano effettuate delle compensazioni e il saldo finale sia di importo positivo;
- c) esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate e dagli intermediari della riscossione convenzionati con la stessa (*home banking* o Cbi), nel caso in cui il saldo finale sia di importo superiore ad Euro 1.000.

Pertanto, il pag. del mod. F 24 con modalità cartacea sarà possibile solamente nel caso vi sia un debito da pagare pari o inferiore ad Euro 1.000, senza l'utilizzo di alcun importo a credito in parziale compensazione.

Sembrerebbe (ma manca ancora una conferma ufficiale in tal senso) che le compensazioni interessate saranno solo quelle cosiddette "orizzontali" o "esterne" (quando cioè vengono compensati crediti con debiti di natura diversa (es: utilizzo di un credito Iva per compensare un debito Irpef), mentre non dovrebbero interessare le compensazioni "verticali" o "interne" (vale a dire le compensazioni riguardanti lo stesso tributo, es. compensare l'acconto Irpef con il saldo Irpef a credito).

Come anticipato, quando il mod. F 24 presenta compensazioni tali da indicare un importo pari a zero (integrale compensazione del debito), non è possibile effettuare il pagamento mediante utilizzo del sistema *home banking online*, ma occorre utilizzare necessariamente Entratel o Fisconline.

È quindi importante che tutti i clienti privi di partita Iva, per i quali dal prossimo 1 ottobre scatteranno i descritti obblighi, provvedano a concordare per tempo con lo Studio il canale di pagamento che intendono utilizzare, dando se del caso incarico allo Studio di provvedere tramite il flusso telematico di Entratel al pagamento dei modelli F24 tramite addebito diretto, alle prescritte scadenze, sul conto corrente del cliente.

### **ADEMPIMENTI A CARICO DEI SOGGETTI DESTINATARI DELLE DISPOSIZIONI ANTIRICICLAGGIO**

E' stato emanato lo scorso 8 agosto da parte dell'Agenzia delle Entrate e del Comandante Generale della Guardia di Finanza il provvedimento congiunto attuativo delle disposizioni introdotte dalla legge Europea 2013 (L. 97/2013) in materia di repressione delle evasioni fiscali internazionali (art. 9, comma 1 lettera b).

Per effetto delle disposizioni in oggetto, è stato previsto che:

- gli intermediari finanziari forniranno i dati sulle operazioni di importo pari o superiore ad Euro 15.000 intercorse con l'estero e per le quali sono tenuti agli obblighi di registrazione;
- i professionisti destinatari della normativa antiriciclaggio (individuati dall'art. 12 del D.lgs. 231/2007; fra gli altri: iscritti agli albi dei dottori commercialisti ed esperti contabili, consulenti del lavoro, notai, avvocati – si ritiene che l'obbligo sia a carico anche degli studi associati) i revisori contabili, oltre agli altri soggetti esercenti attività finanziaria (es. promotori finanziari, ecc.) dovranno trasmettere le informazioni relative all'identità dei titolari effettivi, rilevati secondo le disposizioni previste dalla normativa antiriciclaggio, con riferimento a specifiche operazioni con l'estero o a rapporti ad esse collegate; tali informazioni dovranno essere fornite in risposta a specifiche richieste formulate dall'UCIFI (Unità centrale per il contrasto all'evasione internazionale) e dei reparti speciali della Guardia di Finanza.

Per effetto di quanto sopra precisato, entro il prossimo 31 ottobre 2014 tutti i professionisti interessati dovranno trasmettere tramite i canali telematici Entratel o Fisconline il proprio indirizzo PEC, tenuto conto che riceveranno sul tale indirizzo le eventuali richieste di informazioni, alle quale dovranno provvedere a rispondere entro 15 giorni dal ricevimento della richiesta sempre tramite utilizzo della Posta Elettronica Certificata.

### **NOTIFICA CARTELLE TRAMITE PEC**

Con comunicato stampa di Equitalia del 26 agosto 2014 viene previsto che la notifica delle cartelle attraverso la posta elettronica certificata (PEC) viene estesa da Equitalia, oltre che alle società di persone e di capitali, anche alle persone fisiche titolari di partita Iva (ditte individuali).

Gli indirizzi PEC utilizzati sono quelli desumibili dal Registro delle Imprese delle Camere di Commercio, presso il quale anche le ditte individuali sono obbligate ad avere comunicato un indirizzo di posta elettronica certificata.

### **PIATTAFORMA CERTIFICATA DEI CREDITI**

Ricordiamo che con decorrenza 1 luglio 2014, la piattaforma per la certificazione dei crediti (PCC) verso la Pubblica Amministrazione raccoglie le informazioni riguardanti i crediti commerciali per i quali è stata emessa fattura o formulata richiesta equivalente di pagamento. La certificazione del credito vantato verso la P.A. consente all'impresa di scegliere se:

- attendere il pagamento che la Pubblica Amministrazione è tenuta ad effettuare entro la data indicata;
- effettuare la cessione del credito ovvero chiedere un'anticipazione presso una banca o un intermediario finanziario abilitato;
- chiedere all'Agenzia delle Entrate o ad Equitalia la compensazione del credito certificato con debiti di vario tipo.

All'impresa che si abilita alla Piattaforma viene concessa la possibilità di immettere i dati di dettaglio di ciascuna fattura relativamente alla quale l'ufficio pubblico competente dovrà valorizzare successivamente le sole informazioni connesse con le singole fasi di vita del credito commerciale (è in ogni caso possibile che i dati della fattura siano stati già caricati dall'ente pubblico debitore). I creditori possono verificare il puntuale adempimento delle fasi del processo da parte delle pubbliche amministrazioni destinatarie delle fatture relative a crediti certi, liquidi ed esigibili, fino alla data di pagamento che spesso non è conosciuta dai fornitori se non tramite l'accesso alla Piattaforma elettronica.



È possibile procedere alla cessione pro soluto del credito relativo a contratti di somministrazione, fornitura e appalto vantato verso la Pubblica Amministrazione ad una banca o intermediario finanziario. In particolare, i contratti di cessione del credito a banche o intermediari finanziari relativi a crediti commerciali maturati alla data del 31 dicembre 2013 sono assistiti da garanzia dello Stato e sono esenti dalle imposte di registro e di bollo. Per fruire della garanzia dello stato è però obbligatorio che l'istanza di certificazione del credito venga presentata sulla Piattaforma elettronica entro il nuovo termine del 31 ottobre 2014. Con Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 27 giugno 2014 sono state definite le misure massime dello sconto che le banche e gli intermediari finanziari possono applicare sulle operazioni di cessione pro soluto del credito certificato:

- tasso di interesse massimo dell'1,90% annuo per importi di ammontare complessivo dei crediti ceduti sino ad Euro 50.000;
- tasso di interesse massimo dell'1,60% annuo per importi di ammontare complessivo dei crediti ceduti oltre Euro 50.000.

Ricordiamo che il D.L. 66/2014 ha previsto (art. 39 comma 1) l'ammissibilità della compensazione tra i crediti commerciali vantati verso la Pubblica Amministrazione con le somme dovute a seguito dell'adesione alle forme deflattive del contenzioso, a condizione che i debiti derivino dall'utilizzo degli strumenti di chiusura anticipata delle liti fiscali, quali: accertamento con adesione, adesione al processo verbale di constatazione, adesione all'invito a comparire all'ufficio, definizione agevolata delle sanzioni, acquiescenza, mediazione, conciliazione giudiziale. Il credito, per essere compensato con un debito derivante da uno degli istituti sopra menzionati, deve essere:

- maturato, cioè fatturato e oggetto della certificazione da parte dell'ente debitore;
- non prescritto, certo, liquido ed esigibile, relativo a somministrazioni, forniture, appalti, e prestazioni professionali (quindi, sono interessati sia le imprese che i professionisti);
- non pagato al creditore alla data di presentazione del modello F24;
- non utilizzato per una delle altre finalità consentite (ad esempio, non anticipato/scontato presso un istituto di credito).

Inoltre, il comma 1-bis dell'art. 39 del D.L. n.66/2014 ha ulteriormente previsto la compensazione tra i crediti commerciali verso la Pubblica Amministrazione e i debiti tributari, previdenziali e assistenziali iscritti a ruolo, ampliando la platea delle amministrazioni pubbliche nei confronti delle quali possono maturare i crediti commerciali.

L'art. 40 del D.L. n. 66/2014 ha, inoltre, esteso al 30 settembre 2013 il termine di notifica delle cartelle di pagamento e degli atti di accertamento ai fini della compensabilità dei ruoli, seppur scaduti, con i crediti relativi a somministrazioni, forniture e appalti già oggetto di apposita certificazione rilasciata dall'ente debitore e richiesta mediante la Piattaforma telematica, anche se maturati successivamente alla notifica delle somme dovute.

Requisito obbligatorio è l'ottenimento della certificazione con l'indicazione della data prevista di pagamento; la stessa andrà infatti presentata agli sportelli di Equitalia in forma cartacea, ovvero riportando il numero di certificazione e il codice di controllo rilasciato dalla piattaforma indicando, qualora il pagamento riguardi solo una parte dei debiti iscritti a ruolo scaduti, quelli che si intendono estinguere. Equitalia verificherà la conformità della certificazione per poi procedere, in caso positivo, alla compensazione, rilasciando l'attestazione di pagamento.

### **3. IL DECRETO CULTURA**

È stato convertito con mod. nella Legge 29 luglio 2014 n. 106 il Decreto Legge 83/2014 (c.d. Decreto Cultura); le principali novità introdotte dalle citate disposizioni vengono di seguito riassunte.

#### **Art-Bonus (art. 1)**

Viene introdotto un credito di imposta parametrato alle erogazioni in denaro effettuate nel periodo di imposta successivo a quello in corso al 31/12/2013 e ai due successivi, per interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici.

Agevolazione della digitalizzazione (art. 9)

Per incentivare il sistema turistico, viene riconosciuto un credito di imposta agli esercizi ricettivi, nel rispetto di specifiche condizioni, per spese relative a sistemi informatici e digitalizzati (fra gli altri: impianti *wi-fi*, *siti web*, programmi e sistemi informatici per la vendita diretta di servizi e pernottamenti).

Incentivi all'ammodernamento (art. 10)

Per migliorare la qualità dell'offerta recettiva, viene riconosciuto alle imprese alberghiere esistenti alla data del 1 gennaio 2012 un credito d'imposta nei periodi di imposta 2014, 2015 e 2016 nella misura del 30 per cento delle spese sostenute (fino ad un massimo di Euro 200.000 e nel rispetto dei limiti massimi fissati al comma 7 dell'art. 10) per spese relative ad interventi di ristrutturazione edilizia, eliminazione delle barriere architettoniche, incremento dell'efficienza energetica e l'acquisto di mobili e complementi di arredo destinati agli immobili sui quali vengano effettuati i previsti interventi di ristrutturazione, eliminazione delle barriere e miglioramento energetico.

In sede di conversione sono state inoltre introdotte ulteriori disposizioni per rendere ancor più vantaggiosa la creazione di distretti e di reti di impresa nel comparto turistico.

Start-up turistiche (art. 11-bis)

Viene prevista, con decorrenza 1 gennaio 2015, la possibilità di costituire società considerate *start-up* innovative, a patto che abbiano come oggetto sociale la promozione e l'offerta turistica nazionale attraverso l'uso di tecnologie e lo sviluppo di *software* originali.

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi chiarimento.

I nostri più cordiali saluti.

REGGIORI E ASSOCIATI

***N.B.: Lo Studio Reggiori e Associati ha assunto ogni ragionevole precauzione per assicurare la correttezza delle informazioni contenute nella presente Circolare; desidera tuttavia precisare che le stesse non possono considerarsi completamente esaurienti ed esaustive, ma solo indicative, del contenuto degli argomenti trattati.***