

CATTABRIGA CLAUDIA

Dottore Commercialista

Revisore Contabile



Nr. iscrizione 513/A

Legge 23 dicembre 2014, n. 190: LEGGE DI STABILITA' 2015

Innumerevoli sono le novità contenute nella Legge 190/2014.

Si evidenziano le modifiche normative di più immediata applicazione

ESTENSIONE REVERSE CHARGE – commi 629, lett. a), 631 e 632

Con il reverse charge il cedente emette fattura senza iva, l'acquirente la riceve, la integra con l'iva e la registra sia nel registro acquisti, sia in quello vendite (così da neutralizzare l'iva).

Per effetto delle modifiche apportate all'art. 17, DPR n. 633/72 **dal 1° gennaio 2015** il reverse charge è esteso **anche** a:

- prestazioni di servizi, relative ad edifici, di:
 - pulizia;
 - demolizione;

 - installazione di impianti;
 - completamento;

- trasferimenti di:
 - quote di emissioni di gas a effetto serra ex art. 3, Direttiva n. 2003/87/CE, trasferibili ai sensi dell'art. 12 della citata Direttiva;
 - altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla citata Direttiva;
 - certificati relativi a gas e energia elettrica;
 - cessioni di gas e di energia elettrica ad un soggetto passivo rivenditore ex art. 7-bis, comma 3, lett. a), DPR n. 633/72.

In sede di approvazione il reverse charge è stato esteso anche alle cessioni di beni effettuate nei confronti di ipermercati, supermercati e discount alimentari fermo restando, ai fini dell'efficacia della disposizione, il rilascio di un'apposita autorizzazione UE ai sensi dell'art. 395, Direttiva n. 2006/112/CE.

ESEMPIO DI FATTURA CON REVERSE CHARGE

RAGIONE SOCIALE DI CHI EMETTE LA FATTURA

Indirizzo
P. IVA

SPETT.LE CLIENTE

Indirizzo
P.IVA

Fattura n. _____ Data _____

Servizio di pulizia (oppure installazione impianti ecc.)	1.000,00 euro
Totale fattura	1.000,00 euro

Operazione senza addebito IVA ai sensi dell'art. 17, comma 6, lettera (a)ter D.P.R. 26 ottobre 1972, n.633 (INVERSIONE CONTABILE/REVERSE CHARGE).
Esente da imposta di bollo.

“SPLIT PAYMENT” – commi 629 lett. b) e c), 630, 632 e 633

Per effetto dell'introduzione del nuovo art. 17-ter, DPR n. 633/72, **dal 1° di gennaio**, è previsto un particolare meccanismo di assolvimento dell'IVA (“c.d. split payment”) per le cessioni i beni / prestazioni di servizi effettuate nei confronti di **Enti pubblici**, che, ancorché non siano debitori d'imposta, saranno tenuti “in ogni caso” a versare l'IVA direttamente all'Erario e non al fornitore, entro termini e con modalità che saranno stabiliti da uno specifico DM.

In pratica l'operazione si “spacca” in due: l'ente, infatti, versa al suo fornitore l'importo della fattura relativa alla cessione o alla prestazione al netto dell'IVA (cioè paga solo l'imponibile) e, al tempo stesso, provvede a versare l'importo dell'IVA direttamente all'Erario.

In particolare tale regime trova applicazione relativamente alle fatture emesse nei confronti di:

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

- purché non siano già debitori d'imposta ai sensi della disciplina IVA (ad esempio, reverse charge).

Per i contribuenti interessati dal nuovo regime, a seguito della modifica apportata all'art. 30, comma 2, DPR n. 633/72, è prevista la possibilità di richiedere in tutto o in parte il rimborso dell'eccedenza detraibile (annuale / trimestrale).

Ai fornitori cui si applica lo split payment è riconosciuto altresì il rimborso del credito IVA in via prioritaria (cioè entro 3 mesi), limitatamente al credito rimborsabile relativo a tali operazioni, così come individuati da un apposito DM.

In sede di approvazione è stata esclusa l'applicazione del predetto meccanismo dello split payment da parte dei lavoratori autonomi che prestano servizi assoggettati a ritenuta.

ESEMPIO DI FATTURA CON SPLIT PAYMENT
RAGIONE SOCIALE DI CHI EMETTE LA FATTURA

Indirizzo

P. IVA

SPETT.LE CLIENTE
(regione, comune, ente
pubblico in genere)
Indirizzo
P.IVA

Fattura n. _____ Data _____

Descrizione della vendita o della prestazione fornita

Imponibile	1.000,00 euro
IVA 22% (o la aliquota diversa)	220,00 euro
Totale fattura	1.220,00 euro

IVA versata dal committente ai sensi art. 17-ter D.P.R. 633/72	-220,00 euro
Netto a pagare	1.000,00 euro

Operazione soggetta a split payment ai sensi dell'art. 17-ter D.P.R. 26 ottobre 1972, n.633

Le altre novità contenute nella Legge di Stabilità 2015, in estrema sintesi, riguardano:

1. **Art bonus** → l'agevolazione prevista dal Dl 83/2014 e che consiste in un credito di imposta pari al 65% delle erogazioni effettuate (nei limiti del 15% del reddito per le persone fisiche e del 5% dei ricavi per le imprese) a favore di enti pubblici per la manutenzione di beni culturali pubblici, si estende anche alle fondazioni lirico sinfoniche e ai teatri di tradizione.
2. **Bonus di 80 euro** → viene stabilizzato il credito di imposta di 80 euro mensili per i redditi complessivi non superiori ad euro 24.000. Il credito di imposta è compensato dai datori di lavoro ai sensi dell'articolo 17 D.Lgs. n. 241/1997.
3. **Bonus pasto** → i buoni pasto non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente fino ad €. 5,29 (come prima); l'importo è elevato a 7 euro nel caso siano rese in forma elettronica, con decorrenza dal 1 luglio 2015.
4. **Irap** → Dal 2015 diventa integralmente deducibile dalla base imponibile Irap il costo dei dipendente assunti a tempo indeterminato, fermo restando le deduzioni già esistenti. Per l'agricoltura, la deduzione integrale del costo del lavoro si estende anche ai dipendenti agricoli a tempo determinato impiegati nel periodo di imposta per almeno 150 giornate e con contratti stagionali di durata almeno triennale (questa disposizione si applicherà dal 2015, solo previa autorizzazione della Commissione europea). Ai contribuenti che non si avvalgono di lavoratori dipendenti viene attribuito, a partire dal 2015, un credito di imposta pari al 10% dell'Irap lorda utilizzabile in compensazione nell'F24. Sono abrogate le riduzioni di aliquota previste dal D.L. n. 66/2014 (3,5% - 1,7%) ma sono salvi gli acconti previsionali determinati con le aliquote ridotte (3,75% - 1,80%). La deduzione ai fini Irpef ed Ires dell'Irap calcolata sul costo del personale non tiene conto del costo deducibile. Si applicava all'Irap pagata sul costo del personale; ora la deduzione rimane per il costo del personale a tempo determinato sul cui costo è ancora dovuta l'Irap. Nessuna modifica alla deduzione del 10% in presenza di costo del personale ed interessi passivi.
5. **Tfr** → i lavoratori dipendenti del settore privato (ad esclusione dei lavoratori domestici e di quelli del settore agricolo) che abbiano un rapporto di lavoro da almeno 6 mesi con lo stesso datore di lavoro, per i periodi di paga dal 1/03/15 al 30/06/2018, possono optare per avere in busta paga la quota di TFR maturata nell'anno. La somma è soggetta a tassazione ordinaria, non concorre a

formare la base imponibile previdenziale, né rileva ai fini della spettanza del bonus di 80 euro. Per i datori di lavoro sono previsti finanziamenti garantiti dallo Stato.

6. **Credito di imposta per Ricerca&Sviluppo** → per chi incrementa le spese in Ricerca&Sviluppo è stabilito un credito di imposta pari al 25% dell'importo speso che eccede la media dei tre periodi di imposta precedenti. Il credito può arrivare a 5.000.000 di euro per ogni beneficiario e la spesa minima deve essere di euro 30.000. La norma prevede dettagliatamente la descrizione della natura delle spese di ricerca; per alcune di queste il bonus spetta sulla metà della spesa. Il credito lo si utilizza in compensazione e non è sottoposto al limite di 700 mila euro.
7. **Patent box** → viene introdotta una tassazione agevolata per opere dell'ingegno, brevetti industriali, marchi di impresa processi, formule consistente in una detassazione variabile a seconda dell'anno. Su opzione infatti, è prevista una tassazione ridotta al 30% per il 2015, 40% per il 2016 e 50% dal 2017. Inoltre le plusvalenze per la cessione dei predetti beni sono escluse da tassazione se almeno il 90% del corrispettivo della cessione viene reinvestito nella produzione di beni analoghi entro il secondo periodo di imposta successivo.
8. **Ecobonus** → viene **prorogata al 31/12/2015** sia il bonus per le **ristrutturazioni edilizie** (che dunque è ammesso nella misura del 50%), sia il bonus per le **riqualificazioni energetiche** (che dunque è ammesso nella misura del 65%). In quest'ultima, vengono, inoltre, ricomprese due nuove fattispecie: schermature solari (detrazione massima euro 60.000) e impianti di climatizzazione invernale dotati di generatore di calore alimentati da biomasse combustibili (detrazione massima 30.000 euro). Previsto anche un incentivo del 65% per i lavori di prevenzione antisismica. Restano agevolabili anche le spese per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici (se connesse ad una ristrutturazione edilizia) che saranno computate indipendentemente da quelle sostenute per i lavori di ristrutturazione. Passa da 6 a 18 mesi il periodo, dopo la fine dei lavori, entro il quale è possibile acquistare un fabbricato compreso in un complesso oggetto di intervento di risanamento e restauro per avere la detrazione Irpef (ora del 50%) sul 25% del prezzo pagato a rogito nel limite di 96.000.
9. **Regime forfetario** → è introdotto un nuovo regime semplificato per le persone fisiche esercenti attività d'impresa e arti e professioni che realizzano un ammontare di ricavi e compensi non superiori a determinati limiti stabiliti dalla legge per tipologie di attività (da 15.000 a 40.000 euro). La norma prevede l'abrogazione dei vecchi regimi, salvo la possibilità, per coloro che nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2014 si avvalgono del regime fiscale di vantaggio ("nuovi minimi") di avvalersene fino alla naturale scadenza. La determinazione del reddito avviene applicando un coefficiente di redditività, stabilito dalla legge) al totale dei ricavi/compensi e assoggettandolo ad un'imposta sostitutiva del 15%.
10. **Bonus bebè** → per ogni figlio nato o adottato dal 1° gennaio 2015 fino al 31 dicembre 2017, un assegno di importo annuo di **960 euro erogato mensilmente a decorrere dal mese di nascita o adozione**. Tale assegno è corrisposto **fino al compimento del terzo anno d'età** ovvero del terzo anno di ingresso nel nucleo familiare a seguito dell'adozione e a condizione che i genitori abbiano conseguito, nell'anno solare precedente a quello di nascita del bambino beneficiario, un reddito determinato in base alle disposizioni dell'art. 2, comma 9, del D.L. 13 marzo 1988, n.69, convertito, con modificazioni, dalla Legge 13 maggio 1988 n. 153, **complessivamente non superiore a 25.000 euro annui**. L'assegno di cui al presente comma è corrisposto, a domanda, dall'INPS, che provvede alle relative attività. Qualora il nucleo familiare di appartenenza del genitore richiedente l'assegno sia in una condizione economica corrispondente a un valore **dell'ISEE non superiore a 7.000 euro annui, l'importo dell'assegno è raddoppiato**. Si attende Decreto attuativo entro il 30 gennaio 2015.
11. **Onlus** → aumenta la detrazione per le liberalità effettuate a favore delle Onlus dagli attuali 2.065 euro, a 30.000 euro, sia per le erogazioni da parte di persone fisiche, sia da parte delle imprese (per queste ultime, nei limiti del 2% del reddito di impresa dichiarato). Si ricorda che è sempre vigente una deduzione parallela di cui al D.L. n. 35/2005, ovviamente alternativa, che consente la deduzione di somme erogate alle Onlus nei limiti del 10% del reddito imponibile nella misura massima di 70.000 euro. I versamenti devono essere eseguiti tramite banca.
12. **Impianti fissi** → vengono accatastati e quindi con effetto ai fini dell'Imu gli impianti ancorati al suolo, in base alle indicazioni della circolare della Agenzia del Territorio n. 6/2012. Il fotovoltaico

ha regole specifiche (circolare n. 36E/2013) e si accatosta solo se il valore della rendita aumenta di oltre il 15% quello del fabbricato.

13. **Autotrasporto** → viene eliminata la scheda per l'autotrasporto di cose per conto terzi. La scheda di trasporto doveva accompagnare la merce ma si poteva evitare qualora i dati in essa previsti fossero riepilogati nel DDT.
14. **Fondi pensione** → il risultato netto maturato dai fondi pensione è soggetto ad imposta sui redditi del 20%. I redditi derivanti da titoli di Stato, obbligazioni, titoli similari emessi da paesi inseriti nell'elenco white list, nonché da enti territoriali dei medesimi stati, concorrono a formare il reddito dei fondi pensione in base al rapporto tra l'aliquota vigente per questi e l'aliquota del 20% prevista per i fondi pensione. I redditi derivanti dalle rivalutazioni dei fondi Tfr sono assoggettati ad imposta sostitutiva del 17%.
15. **Terreni e Partecipazioni** → sono riaperti i termini per procedere alla **rivalutazione** di terreni e partecipazioni posseduti alla data del 1.01.15, ma raddoppia la misura dell'imposta sostitutiva da corrispondere (4% per le partecipazioni non qualificate e 8% per quelle qualificate e per i terreni). Possono optare per la rivalutazione le persone fisiche, le società semplici e gli enti non commerciali. Il termine entro cui procedere alla redazione della perizia e al versamento dell'imposta è il 30.06.2015.
16. **Ravvedimento Operoso** → il ravvedimento è possibile anche se la violazione è stata constatata o se sono iniziati accessi ispezioni verifiche a meno che non sia stato notificato l'avviso di accertamento o di liquidazione. Oltre alla possibilità di sanare l'infrazione entro trenta giorni pagando un decimo del minimo della sanzione, viene introdotta la possibilità di pagare:

- **1/9 del minimo** entro novanta giorni dal termine di presentazione della dichiarazione e quando non è prevista la dichiarazione periodica entro novanta giorni dall'omissione dell'errore;
- **1/8 del minimo** se la regolarizzazione avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno in cui la omissione è stata compiuta;
- **1/7** se la regolarizzazione avviene entro il termine della dichiarazione dell'anno successivo a quello della omissione (entro due anni se manca dichiarazione periodica)
- **1/6 del minimo** se la regolarizzazione avviene oltre il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno successivo a quello della omissione ovvero oltre due anni.
- **1/5 del minimo** se la regolarizzazione avviene dopo che l'errore è stato constatato ad eccezione della emissione di ricevute fiscali e di indebita detrazione Iva.

Vengono inoltre, aboliti, a partire dal 2016, l'adesione al verbale di constatazione (entro trenta giorni dalla data della consegna), la definizione degli inviti a comparire in materia di altre imposte indirette, la riduzione a metà della sanzione se l'avviso di accertamento non è preceduto dall'invito al contraddittorio.

Ridotta anche la misura degli **interessi legali** che, quindi, si dovranno applicare nella misura dell'1% fino al 31.12.14 e dello **0.5% dal 1° gennaio 2015**.

17. **Dichiarazione Iva** → a partire dal periodo di imposta 2015, la dichiarazione Iva si presenta entro il mese di febbraio e viene abrogata la comunicazione dati Iva.
18. **Enti non commerciali** → i dividendi percepiti dagli enti non commerciali non sono più esenti al 95% ma al 22,26%; quindi la parte che concorre a formare il reddito passa dal 5% al 77,74%. La decorrenza è dagli utili distribuiti dal 1° gennaio 2014. E' riconosciuto un credito di imposta del 27,5% per il periodo di imposta in corso al 1° gennaio 2014. Il credito è utilizzato in compensazione nel triennio 2016/2018 (1/3 per ogni anno).
19. **Ritenuta sulle ristrutturazioni** → La ritenuta d'acconto sulle prestazioni di ristrutturazione e risparmio energetico (con beneficio della detrazione a cura del committente), effettuata dalle banche al momento del pagamento aumenta dal 4 all'8%. T
20. **Terremoto Emilia Romagna** → I fabbricati colpiti dal sisma del 2012 ed oggetto di ordinanze sindacali, sono esenti ai fini dell'Imu fino alla definitiva ricostruzione ed agibilità e comunque non oltre il 30 giugno 2015 (proroga di un semestre).

21. **Auto d'epoca** → Viene cancellata l'esenzione dal pagamento delle tasse automobilistiche per le auto ultraventennali.
22. **E-book** → Le pubblicazioni e-book (cioè veicolate attraverso qualsiasi supporto fisico o tramite mezzi di comunicazione elettronica) sono soggette ad aliquota Iva del 4%. In precedenza, essendo considerate prestazioni di servizi, erano soggette ad aliquota ordinaria. L'Italia quindi agevola i libri via internet dal 1° gennaio 2015 con l'entrata in vigore del nuovo regime in cui per i servizi culturali, musica, libri on line e simili, si applica l'iva nel paese di destinazione anche se il committente è un privato.
23. **Disciplina CFC** → la norma sulle Controlled Foreign Companies, attualmente, definisce "privilegiati" gli stati e i territori che hanno un regime fiscale "sensibilmente inferiore" rispetto a quello applicato in Italia. La nuova norma precisa che per "sensibilmente inferiore" deve intendersi una tassazione inferiore al 50% di quella applicata in Italia.
24. **Comuni montani** → la scadenza per il pagamento dell'Imu 2014 è prorogata al 26 gennaio 2015. Il decreto del 28/11/14 ha previsto nuove regole di esenzione; è in corso di pubblicazione un elenco nuovo di comuni considerati montani.
25. **Pellet** → l'aliquota iva applicabile al Pellet è del 22% (in luogo di quella del 10%).
26. **Aliquote Iva** → Previsto l'aumento delle aliquote Iva:
- dal 2016 l'aliquota del 10% aumenta al 12%, l'aliquota del 22% aumenta al 24%;
 - dal 2017 l'aliquota del 10% aumenta al 13%, l'aliquota del 22% aumenta al 25%;
 - dal 2018 l'aliquota ordinaria sarà del 25,5%.
27. **Produzione di energia elettrica in agricoltura** → Il decreto legge "mille proroghe" ha concesso una proroga per il regime di tassazione della energia elettrica da fonti agroforestali e quindi mediante biogas. In sostanza per l'anno 2015 rimane in vigore l'articolo 22, comma 1, del D.L. n. 66/2014 convertito nella legge n. 89/2014 che esclude la tariffa incentivante dalla determinazione del reddito ai fini delle imposte dirette e prevede la franchigia. Quindi dal 1 gennaio 2015 (periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014) le attività di produzione di energia da fonti fotovoltaiche ed agroforestali sono considerate attività connesse a quelle agricole di cui all'articolo 2135 del codice civile. Però il reddito si determina applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione agli effetti dell'Iva il coefficiente di redditività del 25% escludendo franchigia e tariffa incentivante. Si considerano rientranti nel reddito agrario le produzioni di energia elettrica rientranti nella franchigia pari a 2.400.000 kWh per gli impianti di biogas con risorse agroforestali, ovvero pari a 260.000 kWh per gli impianti fotovoltaici.
28. **Semplificazioni in materia di black list** → Le modifiche in materia di trasmissione delle comunicazioni "black list" sono in vigore dal 2014 ma per tale anno è possibile applicare le vecchie regole. Quindi entro il 31 gennaio possono essere trasmesse le comunicazioni del mese di dicembre e del quarto trimestre 2014.

Si rammentano inoltre le nuove LETTERE D'INTENTO (novità contenuta nel Decreto Semplificazioni)

Gli esportatori abituali, che intendono acquistare beni e servizi senza applicazione dell'Iva, devono trasmettere ai propri fornitori e prestatori di servizi le lettere di intento utilizzando il canale telematico mediante il modello pubblicato sul sito internet della Agenzia delle Entrate. Quindi devono scaricare la ricevuta e consegnare ai fornitori e prestatori entrambi i documenti.

I soggetti riceventi devono verificare sempre sul sito della Agenzia e fra breve nel proprio cassetto fiscale, l'avvenuto invio. Dopo di che possono emettere fattura non imponibile Iva ai sensi dell'articolo 8, lettera c, del D.P.R. n. 633/72.

Fino al **11 febbraio 2015** possono essere utilizzate le vecchie lettere di intenti ed in questo caso i soggetti riceventi avranno cura, prudenzialmente di trasmetterle in via telematica alla Agenzia delle Entrate.