

NOVITÀ DEL PERIODO

Detrazione IRPEF 50%: bonus mobili agevolabile anche in presenza di bonifici senza ritenuta di acconto per il beneficiario

Favor rei: principio del *favor rei* per le sanzioni amministrative applicate agli atti non definitivi al 1° gennaio 2016

Reverse charge: lavori di opere murarie nell'ambito di ampliamento di edificio in *reverse charge*

Detrazione IRES/IRPEF 65%: attivo il portale Enea 2016 attraverso cui trasmettere la documentazione del risparmio energetico

APPROFONDIMENTI

Conferma al *photofinish* per le esclusioni dallo spesometro

Dal 1° maggio 2016 entra a pieno regime il nuovo codice doganale dell'unione

I chiarimenti dell'Agenzia sul regime forfettario

Dal 2 maggio 2016 nuovi moduli per la presentazione delle domande per la Nuova Sabatini

Arrivate le circolari esplicative per il *bonus* in R&S

Dal 2 maggio 2016 opera il *reverse charge* sulla cessione di alcuni prodotti informatici

Possibile la cessione del credito 65% per gli incapienti

PRINCIPALI SCADENZE DAL 26 APRILE AL 15 MAGGIO 2016

SUL NOSTRO SITO

www.pierlucaeassociati.it

TANTE ALTRE NEWS E APPROFONDIMENTI INTERESSANTI

NOVITÀ DEL PERIODO

Detrazione IRPEF 50%: bonus mobili agevolabile anche in presenza di bonifici senza ritenuta di acconto per il beneficiario

L'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti in relazione alla nuova detrazione Irpef del 50% per le spese sostenute dalle giovani coppie dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2016 per l'acquisto di mobili destinati all'arredo dell'abitazione principale. Il chiarimento più interessante della circolare riguarda la modalità di sostenimento della spesa utile per fruire della detrazione Irpef del 50%, sia da parte delle giovani coppie sia da parte di contribuenti che abbiano precedentemente sostenuto una spesa di recupero edilizio dell'immobile e acquistino mobili o grandi elettrodomestici. Diversamente da quanto sostenuto dalla stessa Agenzia delle entrate nella circolare n. 29/E/2013, il pagamento dei mobili e dei grandi elettrodomestici è agevolabile se effettuato indifferentemente mediante carta di credito, carta di debito o bonifico ordinario. Per fruire dell'agevolazione ai fini Irpef, nel caso in cui il pagamento avvenga con bonifico, non è obbligatorio che lo stesso venga disposto utilizzando l'apposito modulo predisposto da banche o poste che implica l'accredito della somma al beneficiario al netto della ritenuta di acconto dell'8%. Per fruire del *bonus* mobili è sufficiente un bonifico ordinario.

Favor rei: principio del *favor rei* per le sanzioni amministrative applicate agli atti non definitivi al 1° gennaio 2016

Il sistema sanzionatorio previsto dai D.Lgs. 471/1997 e 472/1997 è stato oggetto di revisione con il D.Lgs. 158/2015. Le nuove disposizioni si applicano dal 1° gennaio 2016. La riforma concerne principalmente le sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, prevedendo la più puntuale definizione delle fattispecie di elusione e di evasione fiscale e delle relative conseguenze sanzionatorie; la revisione del regime della dichiarazione infedele e del sistema sanzionatorio amministrativo al fine di meglio correlare le sanzioni all'effettiva gravità dei comportamenti; la conversione in euro dell'ammontare delle sanzioni, originariamente espresse in lire. L'applicazione del principio del *favor rei* prevede che quando per la stessa fattispecie si succedono diverse norme occorre applicare la norma più favorevole. Il D.Lgs. 158/2015 in vigore dal 1° gennaio 2016 non si applica soltanto alle violazioni commesse da questa data, ma anche a tutte quelle commesse in precedenza che non sono ancora diventate definitive.

Reverse charge: lavori di opere murarie nell'ambito di ampliamento di edificio in *reverse charge*

In caso di lavori di opere murarie nell'ambito di un ampliamento di un edificio, si applica il meccanismo dell'inversione contabile, il cosiddetto *reverse charge*. Al fine di identificare le prestazioni da assoggettare al *reverse charge*, la circolare n. 14/E/2015 ha individuato all'interno della più ampia categoria 43.3 "completamento e finitura di edifici" della classificazione Ateco 2007, i seguenti codici attività:

- 43.31.00 Intonacatura e stuccatura;
- 43.32.01 Posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate;
- 43.32.02 Posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili;
- 43.33.00 Rivestimento di pavimenti e di muri;
- 43.34.00 Tinteggiatura e posa in opera di vetri;
- 43.39.01 Attività non specializzate di lavori edili-muratori (limitatamente alle prestazioni afferenti gli edifici);
- 43.39.09 Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n.c.a.

La risposta all'interrogazione parlamentare chiarisce che l'attività di realizzazione di sole opere murarie rientra nell'ambito del codice Ateco 43.39.01, in quanto attiene solo ad una parte del processo di costruzione e non del codice Ateco 41.2 "Costruzione di edifici residenziali e non residenziali", che individua la sola realizzazione completa dell'edificio (come si verifica quasi sempre nella prassi aziendale) e, pertanto, rientra oggettivamente nell'ambito del *reverse charge* ex articolo 17, comma 6, lettera a-ter, D.P.R. 633/1972. Inoltre, nel caso di impresa che effettivamente eserciti in via prevalente l'attività di cui al codice Ateco 41.2 (in quanto assume in appalto la realizzazione dell'edificio per intero, inclusa impiantistica) dovesse, in via non meramente occasionale, procedere anche a realizzare i soli grezzi, dovrà procedere ad attivare il codice 43.39.01 ed a fatturare in *reverse charge* verso i soggetti passivi Iva.

Detrazione IRES/IRPEF 65%: attivo il portale Enea 2016 attraverso cui trasmettere la documentazione del risparmio energetico

L'Enea ha messo a disposizione il sito *web* attraverso cui trasmettere la documentazione relativa alle detrazioni del 65% per i lavori di risparmio energetico conclusi nel 2016. Fino al 31 dicembre 2016 è possibile usufruire delle detrazioni fiscali del 65% per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti. Per avvalersi dell'agevolazione, è necessario inviare all'Enea la documentazione tecnica servendosi di uno specifico portale entro 90 giorni dal termine dei lavori (<http://finanziaria2016.enea.it/>). L'Enea precisa che "attualmente il sito non può accettare l'inserimento di documentazione relativa agli interventi di *building automation* (dispositivi multimediali per il controllo da remoto degli impianti), poiché siamo in attesa di indicazioni operative da parte dei Ministeri e degli enti preposti". Resterà attivo anche il sito relativo all'anno fiscale 2015 per consentire le eventuali modifiche di quanto già precedentemente trasmesso.

APPROFONDIMENTI

Conferma al *photofinish* per le esclusioni dallo spesometro

Con il **provvedimento datato 6 aprile 2016**, annunciato da un comunicato stampa del 1° aprile, l'Agenzia delle entrate apporta modifiche ai precedenti provvedimenti direttoriali del 2 agosto 2013 e del 31 marzo 2015 in materia di comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto di cui all'articolo 21, D.L. 78/ 2010 e successive modificazioni (cosiddetto "spesometro").

Per effetto del nuovo provvedimento, quindi, di fatto si prorogano anche per il 2015 le norme più favorevoli che erano già state previste per le annualità precedenti per:

- commercianti al minuto (articolo 22, D.P.R. 600/1973) con riferimento all'esclusione dalla comunicazione delle operazioni attive di importo unitario inferiore a 3.000 euro, al netto dell'Iva;
- agenzie di viaggio (articolo 74-ter, D.P.R. 633/1972) con riferimento all'esclusione dalla comunicazione delle operazioni attive di importo unitario inferiore a 3.600 euro, al lordo dell'Iva;
- Amministrazioni Pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, L. 196/2009 nonché le Amministrazioni autonome, con riferimento alla loro integrale esclusione dall'adempimento.

Relativamente al caso certamente di maggiore diffusione e interesse (quello dei commercianti al minuto) si conferma quindi che tali soggetti siano esclusi dalla comunicazione delle operazioni attive di importo unitario inferiore a 3.000 euro, al netto dell'Iva.

Sul punto si ricorda che, di regola, la comunicazione è obbligatoria a prescindere dall'importo, se per l'operazione sottostante è previsto l'obbligo di emissione della fattura; diversamente, essa risulta obbligatoria solo se l'importo è almeno pari a 3.600 euro al lordo dell'Iva.

Il provvedimento 2 agosto 2013 aveva poi modificato tale principio, prevedendo che di fatto la linea di discriminazione non deve individuarsi nell'obbligo di emissione della fattura, bensì nel fatto che la fattura sia stata materialmente emessa: quindi, il predetto limite non opera nel momento in cui per l'operazione che poteva essere certificata mediante scontrino o ricevuta è stata emessa la fattura o su base volontaria, o su richiesta del cliente.

Dal 1° maggio 2016 entra a pieno regime il nuovo codice doganale dell'unione

È prevista per il prossimo 1° maggio 2016 la piena applicazione del nuovo codice doganale dell'Unione, già in vigore dal 30 ottobre 2013.

Il nuovo sistema doganale comunitario rivoluziona il precedente apparato normativo rendendolo più snello e agevole per gli operatori riconosciuti "affidabili".

Ciò si è reso possibile a seguito della approvazione, da parte della Commissione Ue, del regolamento delegato 2015/2446, che integra il regolamento 952/2013 sul nuovo codice doganale dell'Unione (Cdu).

Con questo regolamento l'esecutivo comunitario ha voluto superare gli scogli del livello estremamente elevato di informatizzazione delle procedure doganali introdotte dal Cdu, creando una sorta di sistema a doppio binario con il quale gestire, su scala comunitaria, le procedure e le autorizzazioni doganali a livello telematico o, in alternativa, a livello cartaceo e telematico.

La norma in questione accompagnerà a lungo il nuovo Cdu, rivestendone carattere complementare e presentandosi come una sorta di unicum del diritto doganale sostanziale comunitario.

Di seguito una panoramica delle principali modifiche:

- vige la prassi dello scambio di informazioni in via elettronica, mentre le comunicazioni in forma cartacea sono ammesse solo in via eccezionale;
- riduzione e unificazione dei sistemi doganali (ampia eliminazione di sistemi nazionali);
- armonizzazione delle regole per sistemi particolari (deposito doganale, zona franca, utilizzo provvisorio e finale, perfezionamento attivo e passivo);
- ulteriori facilitazioni nel disbrigo doganale per operatori economici autorizzati (ad esempio autovalutazione e autocontrollo, operazione doganale centrale per procedura semplificata e normale/*standard*);
- organizzazione del diritto fiscale doganale favorevole all'economia (in particolare per le violazioni non intenzionali dei provvedimenti doganali);
- ampie opportunità di utilizzo del deposito provvisorio per le merci (deposito a lungo termine, possibilità di trasporto verso un altro luogo o a un altro detentore di autorizzazione senza transito esterno);
- non è richiesto il deposito di dichiarazione dal momento che le autorità doganali hanno accesso ai dati relativi agli operatori interessati dalla transazione;
- eliminazione della tassazione differenziale per il perfezionamento passivo (possibile solo la tassazione della plusvalenza).

I chiarimenti dell'Agenzia sul regime forfettario

Il regime forfettario introdotto dalla Legge di Stabilità 2015 (L. 190/2014) e oggetto di importanti modifiche ad opera della finanziaria 2016, già utilizzato quale regime naturale da molti contribuenti, è stato interessato negli scorsi giorni dall'atteso intervento della Agenzia delle entrate teso a fornire le modalità applicative del regime e rivolto alla risoluzione dei dubbi interpretativi sorti nel primo anno di applicazione dello stesso.

Si riportano nella tabella che segue le principali novità contenute nella attesa circolare n. 10/E del 4 aprile 2016.

Verifiche dei limiti di accesso e permanenza	la verifica dei limiti ai fini dell'accesso o della permanenza nel regime, a partire dal periodo d'imposta 2016, va effettuata facendo riferimento ai nuovi valori in vigore dal 1° gennaio 2016, nel calcolo va considerato anche il valore normale dei beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore, di cui all'articolo 85, Tuir.
	non è considerata spesa preclusiva per l'accesso al regime la spesa per lavoro accessorio, dipendente o a progetto sostenuta nel 2015 per importo non superiore a 5.000 euro lordi, l'Agenzia ritiene che tali spese non possano essere considerate indice di una struttura organizzativa incompatibile con il regime forfettario.
	in merito al limite di 30.000 euro di reddito da lavoro dipendente e/o assimilato prodotto dal contribuente nell'esercizio precedente, l'Agenzia ha chiarito che anche la pensione, in quanto reddito assimilato a quello di lavoro dipendente, se di importo superiore a 30.000 euro l'anno, rappresenta causa di esclusione.
Dal precedente chiarimento deriva che per applicare nel 2016 il regime forfettario non devono essere stati prodotti nel 2015 redditi di lavoro dipendente o assimilato superiore a 30.000 euro a meno che il rapporto di lavoro sia cessato nel corso dell'anno precedente. L'assunto non vale nel caso in cui nel corso dell'anno sia stato intrapreso altro lavoro ancora in essere al 31 dicembre, inoltre nel caso di contemporanea percezione di reddito da pensione occorrerà fare adeguate verifiche in quanto anche esso rilevante ai fini del raggiungimento della soglia	
Compatibilità con altre agevolazioni	il regime forfettario è incompatibile con il <i>patent box</i> , non possono essere oggetto di entrambe le agevolazioni i redditi derivanti dall'utilizzo di opere dell'ingegno, brevetti industriali, marchi, disegni e modelli, processi, formule e informazioni industriali, commerciali o scientifiche giuridicamente tutelabili.
	i forfettari possono fruire del credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno.

Possesso di partecipazioni societarie in società di persone, associazioni professionali, società a responsabilità limitata a ristretta base proprietaria che abbiano optato per la trasparenza fiscale	se la partecipazione viene ceduta nel corso del periodo d'imposta nel quale si applica il regime forfettario essa non costituirà causa di esclusione.
	se la partecipazione è stata ereditata e viene ceduta entro la fine dell'esercizio non si verificherà alcuna causa di esclusione
Comunicazioni all'Agenzia delle entrate	i contribuenti già in possesso di partita Iva che rientrano tra i forfettari in quanto loro regime naturale non devono effettuare alcuna dichiarazione all'Agenzia delle entrate ma devono comunque, entro il 28 febbraio di ciascun anno, inviare apposita comunicazione telematica all'Inps se interessati a fruire del regime contributivo agevolato.
	i contribuenti che aprono partita Iva devono inviare all'Agenzia delle entrate dichiarazione di inizio attività modello AA9/12.
Per il 2015 occorre barrare i campi 1 e 2 del rigo LM21 di Unico 2016 PF.	
Opzioni e revoche dei regimi	coloro che nel corso del 2015 abbiano optato per il regime ordinario possono dal 1° gennaio 2016 revocare la scelta e accedere al regime forfettario, in tale caso occorrerà rettificare i documenti emessi con Iva emettendo nota di variazione entro sessanta giorni dalla pubblicazione sul sito dell'Agenzia delle entrate della circolare n. 10/E/2016.
La rettifica dei documenti deve avvenire quindi entro il 3 giugno 2016 o entro la prima liquidazione Iva utile se la stessa scade dopo tale data	
	i soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2016 non possono optare per la applicazione del regime di cui all'articolo 10, comma 12- <i>undecies</i> , D.L. 192/2014 (come accaduto invece per i soggetti che hanno aperto partita Iva nel 2015)
	i soggetti che hanno optato nel corso del 2015 per il regime di vantaggio possono revocare la scelta prima della scadenza del termine dei 5 anni.
Tali soggetti potranno beneficiare dell'aliquota del 5% anziché del 15% se si realizzano le condizioni previste dal comma 65, articolo 1, L. 190/2014.	

Obblighi dichiarativi	il quadro RS del modello di dichiarazione "Unico 2016-PF" deve essere compilato solo dai contribuenti che hanno applicato il regime forfetario nel 2015 .
Perdite pregresse	in merito alla riportabilità delle perdite la circolare chiarisce che le perdite delle imprese in fase di <i>start-up</i> , nei primi 3 anni d'attività, sono riportabili senza limiti temporali, inoltre sono riportabili, senza limiti temporali le perdite 2006 e 2007, anche se realizzate da imprese in contabilità semplificata e da lavoratori autonomi.
Determinazione dell'imponibile	solo per il 2015 la riduzione di un terzo dell'imponibile determinato con le modalità fissate al comma 64, articolo 1, L. 190/2014, va eseguita sul reddito (LM34) al lordo dei contributi previdenziali versati e dedotti e delle perdite pregresse.

Dal 2 maggio 2016 nuovi moduli per la presentazione delle domande per la Nuova Sabatini

Dal 2 maggio 2016 le piccole e medie imprese che vogliono accedere al finanziamento e al contributo in conto interessi per l'acquisto di beni strumentali nuovi devono utilizzare i nuovi moduli disponibili nella sezione "Beni strumentali (Nuova Sabatini)" del sito *web* del Ministero dello sviluppo economico. La circolare n. 26673 del 23 marzo 2016 del Mise ha commentato l'entrata in vigore del decreto interministeriale 25 gennaio 2016, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 58 del 10 marzo 2016, col quale è stata prevista la possibilità di riconoscere il contributo in conto interessi alle pmi anche a fronte di un finanziamento erogato dall'istituto di credito senza disporre del plafond di provvista costituito presso la gestione separata di Cassa depositi e prestiti. La nuova disciplina non modifica la data ultima per la concessione dei finanziamenti, che deve avvenire entro il 31 dicembre 2016.





Procedura per ottenere il finanziamento e il contributo in conto interessi

Per la generalità delle imprese (diverse da quelle operanti nei settori agricolo, forestale e zone rurali, della pesca e dell'acquacoltura, per i quali sono previste regole diverse) gli investimenti (sia mediante acquisto sia mediante acquisizione in *leasing*) devono essere riconducibili a una delle seguenti tipologie:

- creazione di un nuovo stabilimento;
- ampliamento di uno stabilimento esistente;
- diversificazione della produzione di uno stabilimento mediante nuovi prodotti aggiuntivi;
- trasformazione radicale del processo produttivo complessivo di uno stabilimento esistente;
- acquisizione di attivi di uno stabilimento da terzi.

Il finanziamento può essere concesso per un investimento di importo da 20.000 euro fino ad un importo di 2.000.000 di euro. Sono ammissibili i beni strumentali nuovi classificabili nell'attivo patrimoniale alle voci B.II.2 – impianti e macchinario; B.II.3 - attrezzature industriali e commerciali e B.II.4 – altri beni dell'articolo 2424, cod. civ.. La fruizione dell'agevolazione "Nuova Sabatini" è vincolata al fatto che i beni strumentali non siano alienati, ceduti o distratti dall'uso produttivo nei tre anni successivi alla data di completamento dell'investimento.

Riepilogo della procedura:

Domanda di agevolazione		La pmi presenta alla banca/intermediario finanziario la domanda di agevolazione via pec per l'acquisto di macchinari, impianti, attrezzature, <i>hardware</i> , <i>software</i> e tecnologie digitali. I beni strumentali devono essere nuovi di fabbrica.
Erogazione del finanziamento		La banca/intermediario finanziario ha facoltà di concedere il finanziamento alla pmi mediante l'utilizzo della provvista resa disponibile da Cdp, ovvero mediante diversa provvista. La concessione del finanziamento può essere assistita dalla garanzia del Fondo di Garanzia, nella misura massima dell'80% dell'ammontare del finanziamento. La banca/intermediario finanziario può ridurre l'importo indicato dall'impresa beneficiaria in sede di richiesta del finanziamento, in ragione del merito creditizio della stessa. La stipula del contratto di finanziamento può avvenire anche prima della ricezione del decreto di concessione del contributo in conto interessi.
Contributo conto interessi		La banca/intermediario che concede il finanziamento trasmette la delibera al Mise, che adotta il provvedimento di concessione del contributo e lo trasmette alla pmi. Il contributo è pari all'ammontare degli interessi al tasso del 2,75% annuo.
Investimento ultimato		La pmi, ad investimento ultimato, dopo avere saldato i fornitori dei beni strumentali per i quali è stato ottenuto il finanziamento, può richiedere l'erogazione della prima quota di contributo al Mise.

Non sono ammissibili i costi sostenuti per:

- a) acquisto di terreni, fabbricati (incluse opere murarie), immobilizzazioni in corso e acconti;
- b) acquisto di beni che costituiscono mera sostituzione di beni esistenti;
- c) commesse interne;
- d) acquisto di macchinari, impianti e attrezzature usati o rigenerati;
- e) spese di funzionamento;
- f) spese relative a imposte, tasse e scorte;
- g) spese relative al contratto di finanziamento.

Disciplina transitoria fino al 30 aprile 2016

Al fine di non creare soluzione di continuità nell'intervento agevolativo, fino al termine iniziale per la presentazione delle domande ai sensi del decreto 25 gennaio 2016 (cioè fino al 30 aprile 2016), le modalità di presentazione delle domande e il procedimento di concessione delle agevolazioni

continuano ad essere disciplinati dal decreto del Ministro dello sviluppo economico 27 novembre 2013 e dalle disposizioni operative dettate con le relative circolari ministeriali. Fino al 30 aprile 2016 deve essere utilizzato il *“Modulo di domanda compilabile - Release 2.3 - da utilizzare a decorrere dal 23 febbraio 2015 (pdf, 514 kb)”* presente nella stessa sezione.

Sul sito *web* del Ministero dello sviluppo economico è pubblicata la nuova modulistica da utilizzarsi a decorrere dalle domande presentate via pec dal 02 maggio 2016:

(<http://www.sviluppoeconomico.gov.it/index.php/it/incentivi/impresa/beni-strumentali-nuova-sabatini>).

È disponibile anche l'elenco delle banche e degli intermediari finanziari aderenti alla Convenzione Mise-Abi-Cdp del 14 febbraio 2014 con l'indicazione dell'indirizzo pec univoco per ogni istituto di credito a cui inviare la domanda.

Arrivate le circolari esplicative per il *bonus* in R&S

Premessa

Il comma 35 dell'articolo 1, L. 190/2014 ha ridefinito la disciplina del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo di cui all'articolo 3, D.L. 145/2013. Secondo la nuova formulazione l'agevolazione è riconosciuta per i periodi d'imposta successivi al 2014, e fino al periodo in corso al 31 dicembre 2019, alle imprese che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo senza distinzione in merito alla forma giuridica o al regime contabile adottato. Quanto all'ammontare del credito esso è pari al 25% delle spese incrementalmente sostenute rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015, tale misura sale al 50% per le spese relative:

- all'assunzione di personale qualificato;
- a contratti di ricerca conclusi con enti di ricerca ed università;
- ai compensi corrisposti all'amministratore non dipendente dell'impresa.

La misura del credito di imposta massima è pari a 5 milioni di euro per ciascun beneficiario, a condizione che siano sostenute spese per attività di ricerca e sviluppo per almeno 30.000 euro.

Pur con ritardo nei primi mesi del corrente anno sono intervenute sulla novità fiscale sia Confindustria con propria circolare n. 19936 del 29 gennaio 2016, sia l'Agenzia delle entrate con circolare n. 5/E del 16 marzo 2016.

In particolare l'Agenzia delle entrate ha ripercorso completamente il dettato normativo illustrando la recente disciplina e chiarendo aspetti non definiti.

Soggetti interessati

Sono beneficiari del bonus tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal loro fatturato e regime contabile adottato. Quindi sono finanziabili anche le imprese in contabilità semplificata, inoltre la citata circolare ha chiarito che rientrano tra i beneficiari del *bonus*, anche:

- i consorzi;
- le reti-soggetto;
- gli imprenditori agricoli;
- gli enti non commerciali con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata.

Restano invece escluse le società soggette a procedure concorsuali quali fallimento e liquidazione coatta.

L'Agenzia ha poi chiarito che l'agevolazione può essere fruita, anche dal soggetto residente o stabile organizzazione in Italia di soggetto estero che commissioni un'attività di ricerca ad una società facente parte del medesimo gruppo.

Attività di ricerca e sviluppo

Sono considerate attività di ricerca e sviluppo:

- i lavori sperimentali o teorici finalizzati all'acquisizione di nuove conoscenze, senza che siano previste applicazioni o usi commerciali diretti;
- la ricerca pianificata o le indagini effettuate al fine acquisire nuove conoscenze da utilizzare per nuovi prodotti, processi o servizi o necessarie a permettere un miglioramento di quelli esistenti ovvero per creare componenti di sistemi per la ricerca industriale;
- l'acquisizione, la combinazione, la strutturazione e l'utilizzo di conoscenze e capacità esistenti scientifiche, tecnologiche e commerciali al fine di produrre piani, progetti o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati, o migliorati;
- la produzione e il collaudo di prodotti, processi e servizi, a condizione che non siano impiegati o trasformati in vista di applicazioni industriali o per finalità commerciali.

Sono escluse dall'ambito di applicazione del bonus le modifiche ordinarie o periodiche apportate a prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione, servizi esistenti e altre operazioni in corso, anche quando tali modifiche rappresentano miglioramenti.

I costi ammessi (secondo il principio della competenza di cui all'articolo 109, Tuir), se direttamente connessi con l'attività di ricerca e sviluppo, sono i seguenti:

- spese per il personale dipendente altamente qualificato con esclusione del personale addetto a mansioni amministrative, contabili e commerciali;
- spese per i collaboratori altamente qualificati a condizione che l'attività venga svolta presso i locali dell'impresa stessa;
- quote di ammortamento relative agli strumenti e alle attrezzature acquistate, determinate secondo i coefficienti fiscali di cui al D.M. 31 dicembre 1988 e, comunque, in rapporto all'effettivo impiego nelle attività di ricerca e sviluppo. Se il bene è acquistato mediante leasing finanziario le quote capitali dei canoni sono determinate nella misura corrispondente all'importo deducibile ai sensi dell'articolo 102, comma 7, Tuir;
- spese relative alla ricerca commissionata a università, enti di ricerca e organismi equiparati nonché a altri soggetti comprese le *start up* innovative;
- spese per competenze tecniche e privative industriali relative a un'invenzione, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà di vegetali.

Cumulabilità

Sempre nella prassi n. 5/2016 l'Amministrazione ha chiarito che il credito per ricerca e sviluppo come sopra delineato sarà cumulabile con altre agevolazioni, in particolare esso sarà cumulabile con:

- il *bonus* relativo agli investimenti in beni strumentali nuovi previsto dall'articolo 18, D.L. 91/2014,
- il *patent box* (i costi ammessi ai fini del credito R&S rileveranno per intero anche ai fini della determinazione del reddito agevolabile per il *patent box*).

La *ratio* della cumulabilità con altre agevolazioni è conseguenza del fatto che tale credito non è considerato aiuto di Stato e non è elargito dalla Comunità Europea.

La principale novità contenuta nel documento di Confindustria attiene ai rapporti tra il *bonus* R&S e il super-ammortamento. Secondo Confindustria, non può escludersi che, tra i beni ammessi a fruire di tale beneficio, ci siano anche cespiti impiegati in attività di ricerca e sviluppo.

Conseguenza di tale assunto è la compatibilità, in capo al medesimo bene, del *bonus* ricerca e sviluppo e della maggiore deduzione fiscale dovuta al super-ammortamento.

Automatismo

La circolare stabilisce poi un altro essenziale carattere del credito di imposta in R&S 2015: l'automatismo. Il bonus è concesso, infatti, in via automatica a seguito dell'effettuazione delle spese agevolate senza necessità di preventiva presentazione di istanza telematica.

Ne consegue che la documentazione richiesta ai fini della fruizione del *bonus* è semplicemente la documentazione contabile che riepiloghi i costi sostenuti. La documentazione deve essere certificata dal soggetto incaricato della revisione legale o dal collegio sindacale, oppure da un professionista iscritto nel registro dei revisori legali.

Aspetti fiscali

Il credito in R&S deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento dei costi agevolati (per i costi 2015 Unico 2016), esso non concorre alla formazione della base imponibile Ires, Irpef e Irap dell'impresa, non rileva per il calcolo della quota degli interessi passivi deducibili ai sensi dell'articolo 61, Tuir e non rileva per la determinazione della quota di spese deducibile ai sensi dell'articolo 109, comma 5, Tuir.

Il credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione a scomputo dei versamenti dovuti mediante il modello F24 a partire dal periodo d'imposta successivo a quello di sostenimento dei costi agevolati (quindi già dal 1° gennaio 2016), in particolare a tal fine non rileva:

1. il limite alla compensazione applicabile ai crediti d'imposta agevolati di 250.000 euro;
2. il limite del tetto annuo generale di 700.000 euro;
3. il divieto di compensare crediti erariali in presenza di somme iscritte a ruolo e scadute per un ammontare superiore a 1.500 euro.

Dal 2 maggio opera il *reverse charge* sulla cessione di alcuni prodotti informatici

In recepimento delle direttive n. 2013/42/UE e n. 2013/43/UE del 2013, con il decreto legislativo approvato dal Consiglio dei Ministri del 10 febbraio 2016 (D.Lgs. 24/2016), vengono ampliate le fattispecie oggetto di *reverse charge*. Tale meccanismo rappresenta un'eccezione alla regola generale di applicazione dell'Iva, che vede quale debitore d'imposta colui che cede il bene o presta il servizio; quando risulta applicabile il *reverse charge*, la fattura viene emessa senza applicazione dell'Iva e sarà chi riceve il documento a dover assolvere il tributo, integrando il documento ricevuto, rendendosi debitore dell'imposta ma potendo, al tempo stesso, portarla in detrazione (salvo specifiche limitazioni).

Tra le molte fattispecie presenti nel nostro ordinamento riguardanti soprattutto le prestazioni di servizi (si pensi, ad esempio, quelle riguardanti il settore edile e le attività di installazione), alcune ipotesi di inversione contabile riguardano anche le cessioni di beni.

Le nuove previsioni di inversione contabile

Con il citato decreto sono state recepite le disposizioni contenute nelle direttive n. 2013/42/UE e n. 2013/43/UE che disciplinano, rispettivamente, il cosiddetto meccanismo di reazione rapida contro le frodi in materia di Iva e il meccanismo di inversione contabile - *reverse charge*, per determinate operazioni.

In merito alle operazioni soggette a *reverse charge*, l'articolo 1 del decreto legislativo interviene sull'articolo 17, comma 6, D.P.R. 633/1972. Di seguito si riepilogano dette modifiche:

- viene modificata la lettera b) per eliminare dall'ambito applicativo dell'inversione contabile le cessioni dei componenti ed accessori dei telefoni cellulari;
- viene sostituita la lettera c) per prevedere che l'inversione contabile si applichi anche alle cessioni di console da gioco, *tablet* PC e *laptop*, nonché a dispositivi a circuito integrato quali microprocessori e unità centrali di elaborazione ceduti prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale. L'attuale testo normativo, nel fare riferimento ai personal computer e ai loro componenti ed accessori, non ha infatti trovato applicazione stante il mancato rilascio della misura speciale di deroga da parte degli organi comunitari. Tale nuova previsione, a norma dell'articolo 2 del citato decreto, è operativa dal 2 maggio 2016, ossia dal sessantesimo giorno successivo la pubblicazione in gazzetta ufficiale del decreto citato.
- vengono abrogate le lettere d) e d-*quinquies*) per eliminare dall'ambito applicativo dell'inversione contabile, rispettivamente, le cessioni di materiali e prodotti lapidei direttamente provenienti da cave e miniere e le cessioni di beni effettuate nei confronti degli ipermercati (codice attività 47.11.1), supermercati (codice attività 47.11.2) e *discount* alimentari (codice attività 47.11.3). Anche queste fattispecie non hanno, infatti, trovato applicazione per il mancato rilascio della misura speciale di deroga a livello comunitario.

Nell'articolo 1 del decreto vengono inoltre previsti a favore del Ministero dell'economia e delle finanze i seguenti poteri:

- individuare, con appositi decreti, ulteriori operazioni da assoggettare ad inversione contabile. Sul punto, peraltro, è stato previsto che le stesse devono essere incluse fra quelle elencate negli articoli 199 e 199-*bis* della direttiva Iva, disponendo che un analogo potere disciplinare è attribuito per le operazioni oggetto della procedura del meccanismo di reazione rapida di cui all'articolo 199-*ter* della direttiva Iva;
- individuare, con apposito decreto, ai sensi dell'articolo 17, comma 3, L. 400/1988, ulteriori operazioni da assoggettare ad inversione contabile, diverse da quelle di cui ai richiamati articoli 199, 199-*bis* e 199-*ter* della direttiva Iva, per le quali resta comunque necessario il rilascio di una misura speciale di deroga da parte degli organi comunitari.

Inoltre, il decreto prevede la scadenza del 31 dicembre 2018 per l'applicazione del *reverse charge* alle seguenti operazioni:

- le cessioni di telefoni cellulari;
- le cessioni di console da gioco, *tablet*, PC e *laptop*, nonché di dispositivi a circuito integrato quali microprocessori e unità centrali di elaborazione ceduti prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale;
- i trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra;
- i trasferimenti di altre unità e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica;
- le cessioni di gas e di energia elettrica ad un "soggetto passivo-rivenditore".

Questo per tener conto della previsione comunitaria che ammette tali ipotesi di inversione contabile con detto termine temporale.

Da notare che, ad oggi, non sono ancora stati forniti i necessari chiarimenti da parte dell'Agenzia delle entrate; nelle prossime circolari informative, non appena saranno disponibili le indicazioni ufficiali, si provvederà al conseguente aggiornamento della clientela di studio.

Possibile la cessione del credito 65% per gli incapienti

La difficoltà spesso presentata dai soggetti con reddito incapiente ad utilizzare l'agevolazione del 65% ha spinto il Legislatore a prevedere nella ultima Legge di Stabilità la possibilità per tali soggetti di cedere il credito ai fornitori dei beni e/o servizi ricevuti per la realizzazione degli interventi agevolabili.

In particolare ci riferiamo alle spese sostenute nel periodo 1° gennaio 2016 – 31 dicembre 2016 (anche se gli interventi sono iniziati in anni precedenti) per gli interventi di riqualificazione energetica di parti comuni condominiali.

Ambito soggettivo

Per soggetti incapienti si fa riferimento al dettato di cui agli articoli 11, comma 2 e 13, comma 1, lettera a) e comma 5, lettera a), Tuir.

Devono quindi intendersi beneficiari della agevolazione i soggetti:

- con reddito complessivo formato solo da redditi di pensione non superiori a 7.500 euro, redditi di terreni non superiori a 185,92 euro oltre al reddito dell'abitazione principale e relative pertinenze,
- con reddito non superiore a 8.000 euro formato da redditi di lavoro dipendente, escluse le pensioni o dai redditi di cui alla tabella sotto:

compensi percepiti dai lavoratori soci delle cooperative di produzione e lavoro, delle cooperative di servizi, delle cooperative agricole e di prima trasformazione dei prodotti agricoli e delle cooperative della piccola pesca;

indennità e compensi percepiti a carico di terzi dai prestatori di lavoro dipendente per incarichi svolti in relazione a tale qualità, ad esclusione di quelli che per clausola contrattuale devono essere riversati al datore di lavoro e di quelli che per legge devono essere riversati allo Stato;

somme da chiunque corrisposte a titolo di borsa di studio o di assegno, premio o sussidio per fini di studio o di addestramento professionale, se il beneficiario non è legato da rapporti di lavoro dipendente nei confronti del soggetto erogante;

remunerazioni dei sacerdoti;

somme e valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione agli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica, alla collaborazione a giornali, riviste, enciclopedie e simili, alla partecipazione a collegi e commissioni, sempreché gli uffici o le collaborazioni non rientrino nei compiti istituzionali compresi nell'attività di lavoro dipendente o nell'oggetto dell'arte o professione;

prestazioni pensionistiche;

compensi percepiti dai soggetti impegnati in lavori socialmente utili.

- con reddito non superiore a 4.800 euro formato dai redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente quali quelli elencati nella seguente tabella:

compensi per l'attività libero professionale intramuraria del personale dipendente del Servizio sanitario nazionale;
indennità, gettoni di presenza e altri compensi corrisposti dallo Stato, dalle Regioni, dalle Province e dai Comuni per l'esercizio di pubbliche funzioni, sempreché le prestazioni non siano rese da soggetti che esercitino un'arte o professione e non siano state effettuate nell'esercizio di impresa commerciale, nonché compensi corrisposti ai membri delle commissioni tributarie, ai giudici di pace e agli esperti del tribunale di sorveglianza, ad esclusione di quelli che per legge devono essere riversati allo Stato;
indennità di cui all' <u>articolo 1</u> , L. 1261/1965, e all' <u>articolo 1</u> , L. 384/1979, percepite dai membri del Parlamento nazionale e del Parlamento Europeo e indennità, comunque denominate, per le cariche elettive e per le funzioni di cui agli <u>articoli 114 e 135</u> , Costituzione e alla L. 816/1985 nonché i conseguenti assegni vitalizi percepiti in dipendenza dalla cessazione delle suddette cariche elettive e funzioni e l'assegno del Presidente della Repubblica;
rendite vitalizie e rendite a tempo determinato, costituite a titolo oneroso, diverse da quelle aventi funzione previdenziale;
altri assegni periodici, comunque denominati, alla cui produzione non concorrono attualmente né capitale né lavoro, compresi quelli indicati alle <u>lettere c) e d) del comma 1 dell'articolo 10</u> tra gli oneri deducibili ed esclusi quelli indicati alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 41.

- con reddito non superiore a euro 4.800 formato da:
 - i redditi di lavoro autonomo;
 - redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente;
 - reddito d'impresa dei soggetti in contabilità semplificata o
 - redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitato abitualmente o dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere;
- tali redditi andranno verificati con riguardo alla condizione relativa all'anno precedente rispetto a quello di sostenimento delle spese per gli interventi agevolabili, ovvero al 2015.

Spese e credito cedibile

Come detto in premessa è possibile cedere il credito di imposta ai soli fornitori dei beni e servizi relativi alle spese che hanno attribuito il diritto alla detrazione del 65%.

Il credito cedibile corrisponde alla detrazione Irpef cui avrebbe diritto il condomino ed è pari al 65% delle spese poste a carico del soggetto incapiente. Trattandosi di spese su parti condominiali farà fede la tabella millesimale di ripartizione.

Adempimenti

La cessione del credito deve risultare da delibera assembleare che approva gli interventi di riqualificazione energetica ovvero da specifica comunicazione del condomino inviata al condominio. Il condomino inoltre deve dare notizia della propria scelta al fornitore cui spetta l'accettazione della stessa in quanto:

- il credito ceduto rappresenta quota parte del corrispettivo per la cessione o prestazione dei beni o servizi.

Il condominio dovrà comunicare all'Agenzia delle entrate, a pena di inefficacia della cessione, in via telematica anche tramite intermediari entro il 31 dicembre 2017:

- il totale delle spese sostenute nel 2016;
- l'elenco dei bonifici effettuati per il pagamento delle spese di riqualificazione;
- il codice fiscale dei condomini che hanno scelto di cedere il credito ed il relativo importo;
- il codice fiscale del o dei fornitori cui il credito è stato ceduto.

Il condominio dovrà, inoltre, informare il o i fornitori dell'invio della comunicazione all'Agenzia delle entrate.

Principali scadenze dal 26 aprile al 15 maggio 2016

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti 16 aprile al 15 maggio 2016, 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.

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 FISSE	
26 aprile	Presentazione elenchi Intrastat mensili e trimestrale 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 nel mese o trimestre precedente.
30 aprile	Mud 2016 Scade oggi il termine per la spedizione del modello Mud 2016 relativo all'anno 2015.
2 maggio	Presentazione elenchi Intra 12 mensili 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 febbraio. Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° aprile 2016. Comunicazione di acquisto da operatori di San Marino Scade oggi il termine, con riferimento al mese di marzo, per la comunicazione in forma analitica delle operazioni con operatori san marinesi annotate sui registri Iva.
2 maggio	Presentazione del modello Uniemens Individuale Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori a progetto e associati in partecipazione relativi al mese di marzo. Presentazione richiesta rimborso o compensazione credito Iva trimestrale Scade il termine per presentare la richiesta di rimborso o per l'utilizzo in compensazione del credito Iva riferito al primo trimestre 2016 (Modello TR).

	Comunicazione dei compensi riscossi da parte di strutture sanitarie private Ultimo giorno utile per la trasmissione in via telematica all'Agenzia delle entrate da parte delle strutture sanitarie private, assoggettate al sistema di riscossione accentrata dei compensi, della comunicazione relativa ai compensi percepiti nell'anno precedente.
9 maggio	Iscrizione 5 per mille Scade oggi per gli Enti di volontariato e per le Asd il termine per l'iscrizione alle liste dei beneficiari del 5 per mille.