CONVEGNO NOVITA' 2015

Venerdì 20 Marzo 2015
ORE 14.30 -18.00

Sala meeting hotel ***Il Tesoro Living Resort***
Via Settefrati, 96 Rivalta sul Mincio (MN)

Relatori: ***Dott. Rag. Sergio Mantovani – Dott. Fabio Scaini - Rag. Matteo Mantovani - Rag. Andrea Scaini - Dott. Rag. Michele Mantovani***

AUTO IN COMODATO
annotazione carta di circolazione

(art. 94 c. 4–bis del Codice della Strada)

L'art. 94, c. 4-bis D. Lgs. 285/1992 (Codice della strada), introdotto dall'art. 12, c. 1, lett. a) L. 120/2012, prevede obblighi di comunicazione, finalizzati all'aggiornamento dell'Archivio nazionale dei veicoli e dei documenti di circolazione, in caso di atti (**diversi da trasferimenti di proprietà, costituzione di usufrutto, contratti di leasing**) da cui derivino variazioni dell'intestatario della carta di circolazione, ovvero che comportino la disponibilità dei veicoli, per un periodo superiore a 30 giorni, in favore di un soggetto diverso dall'intestatario stesso.

OBBLIGO OGGETTIVO di aggiornamento della carta di circolazione

Le nuove procedure si applicano al momento esclusivamente con riferimento alle carte di circolazione relative agli autoveicoli, motoveicoli ed ai rimorchi, la cui disponibilità non sia assoggettata al possesso di titoli autorizzativi, nelle seguenti ipotesi:

A) In caso di variazioni degli elementi identificativi dell'intestatario ed in particolare:

- **variazione della denominazione o della ragione sociale dell'ente intestatario** (ciò anche a seguito di atti di trasformazione o fusione societaria, a condizione che non diano luogo alla creazione di un nuovo soggetto giuridico distinto da quello originario e non necessitino di annotazione nel P.R.A.).

- **variazione delle generalità della persona fisica intestataria** (cioè nome, cognome, data di nascita, luogo di nascita, luogo di residenza), che possa dipendere da provvedimenti giudiziari o anagrafici, ovvero da variazioni toponomastiche o di numerazione civica; naturalmente dalla predetta casistica sono esclusi i trasferimenti di residenza che continuano ad essere disciplinati dal commi 2-3 dell'art. 94 e dall'art. 247 del Regolamento.

B) Temporanea disponibilità, per un periodo superiore a 30 giorni (computabili in gg naturali e consecutiv**i), di un veicolo intestato ad un terzo,** a seguito di:

a) **Comodato gratuito di veicoli che vengono dati in uso a terzi** per un periodo superiore a trenta giorni (sono esclusi i familiari conviventi).

b) Comodato uso gratuito di autoveicoli aziendali che vengono affidati dall'azienda a dipendenti, amministratori, soci, ecc., sempre per periodi superiori a 30 giorni. Come precisato dalla circolare prot. 23743 l'uso del veicolo non deve avere natura di corrispettivo di prestazione di lavoro subordinato o autonomo (esempio a titolo di benefit per la propria prestazione lavorativa) e deve sussistere un uso esclusivo e personale in capo all'utilizzatore.

Non è pertanto obbligatoria l'annotazione se il veicolo è assegnato ad un soggetto per un uso promiscuo (per lavoro e per uso personale), ovvero ad un servizio dove più soggetti possono utilizzare il medesimo veicolo.

c) Provvedimento di affidamento di custodia giudiziale

d) Contratto di locazione senza conducente, in questo caso non è necessario l'annotazione sulla carta di circolazione, ma è sufficiente la comunicazione per l'aggiornamento dell'Archivio Nazionale dei Veicoli.

e) una situazione nella quale si debba procedere all'intestazione a nome di soggetti giuridicamente incapaci. Ai sensi del Codice civile e per l'acquisto di veicoli sono incapaci e quindi richiedono un genitore o tutore: i minori di anni 18; gli interdetti giudiziali e quelli legali. Sulla carta di circolazione devono essere annotate anche le generalità degli esercenti la potestà parentale e del tutore.

f) di altri contratti o atti unilaterali riconosciuti dall'ordinamento civilistico e quindi qualora:

- **il veicolo sia intestato a persona deceduta**, nelle more della successione e venga utilizzato da un erede per un periodo superiore a 30 giorni.
- **il veicolo venga utilizzato con contratto rent to buy** (prassi contrattuale con cui si affitta un veicolo a fronte di un canone periodico, con la possibilità di acquistarne la proprietà, a scadenza del termine prefissato, pagando una somma a saldo del prezzo).
- **il veicolo appartenga al patrimonio di un Trust** (rapporto giuridico scaturente da un contratto o da un testamento con il quale un soggetto c.d. “settlor” trasferisce ad un altro soggetto c.d. “trustee” beni e diritti con l’obbligo di amministrarli nell’interesse del ”settlor” stesso o di un terzo beneficiario, ovvero per il perseguimento di uno scopo determinato).

Soggetto tenuto alla comunicazione dell'annotazione

Variazione dell'intestatario	L'obbligo incombe sull'intestatario della carta di circolazione

Intestazione temporanea di veicoli	⇨	• L'obbligo incombe sugli **aventi causa**, da intendersi: .. **comodatario**; .. affidatario (custodia giudiziale); .. locatario o sublocatario (locazione senza conducente); .. **eredi**; .. utilizzatore (rent to buy).
	⇨	Sono ritenuti legittimamente assolti gli obblighi se la comunicazione è effettuata dal **dante causa su delega scritta dell'avente causa**.

SOGGETTI ESCLUSI	Al momento le disposizioni non si applicano ai veicoli in disponibilità di soggetti che effettuano attività di autotrasporto sulla base di: iscrizione al REN o all'albo degli autotrasportatori; licenza per il trasporto di cose in conto proprio; autorizzazione al trasporto di persone mediante autobus in uso proprio o mediante autovetture in uso di terzi (taxi e ncc).
	In caso di comodato, **sono esclusi dall'obbligo i componenti del nucleo familiare, purché conviventi**, ferma restando la **possibilità** per gli stessi di richiedere l'annotazione.

RIEPILOGO CHIARIMENTI Circolare n.23743 del 27 ottobre 2014
Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti

I chiarimenti della Circolare n.23743 del 27 ottobre 2014 il Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti escludono dall'obbligo tutti i casi nei quali è rinvenibile un utilizzo promiscuo del veicolo aziendale così come gli utilizzi esclusivamente aziendali non potendo in quest'ultimo caso ravvisarsi un "comodato" in capo all'utilizzatore, in particolare:

- l'annotazione temporanea presuppone l'uso esclusivo e personale del veicolo in capo all'utilizzatore (non è quindi possibile l'intestazione contemporanea a due o più utilizzatori);
- il comodato è per sua natura a titolo gratuito e pertanto va esclusa la sussistenza di un comodato tutte le volte in cui la disponibilità del veicolo costituisca, in tutto o in parte, un corrispettivo;
- viene esplicitamente escluso l'utilizzo di veicoli aziendali in disponibilità a titolo di *fringe benefit;*
- al di fuori dei casi di *fringe benefit* viene comunque escluso l'utilizzo promiscuo di veicoli aziendali impiegati sia per attività lavorative che per raggiungere la sede di lavoro o la propria abitazione o nel tempo libero;
- vengono esclusi i casi nei quali i dipendenti (intesi nel senso ampio che vedremo) si alternano nell'utilizzo del medesimo veicolo aziendale;
- le indicazioni operative evidenziate nella circolare si ritengono applicabili non solo ai dipendenti ma anche ai soci, agli amministratori e ai collaboratori dell'azienda;
- nei casi in cui l'obbligo ricorre, il periodo dei trenta giorni deve computarsi in giorni naturali e consecutivi (confermando quindi il pensiero che utilizzi non continuativi sarebbero stati difficilmente dimostrabili in sede di verifica);
- gli obblighi di comunicazione debbono essere adempiuti entro trenta giorni che, nel caso di contratto di comodato, decorrono dalla data di stipula del contratto; sotto questo profilo la circolare, dopo aver correttamente affermato che il contratto di comodato può essere stipulato anche per accordo orale non imponendo l'art.1803 cod.civ. alcun vincolo di forma, ne richiama di fatto la forma scritta nell'esigenza imprescindibile di "rendere certi i rapporti tra avente causa e dante causa";
- le istruzioni operative evidenziate nella circolare del luglio 2014 si applicano anche ai veicoli intestati a nome dell'imprenditore individuale, ma solo a condizione che i veicoli stessi siano individuati tra i beni strumentali dell'impresa.

Esclusioni

- impresa commerciale o di servizi che acquisisce la disponibilità di autovetture a vario titolo (le cosiddette "flotte aziendali") e che le assegna in uso promiscuo ai propri dipendenti o collaboratori sia per recarsi presso la clientela sia per esigenze proprie del dipendente o collaboratore;
- autovetture acquisite dall'azienda per essere assegnate in uso ai componenti del consiglio di amministrazione sia per esigenze aziendali che personali;
- autovetture "aziendali" acquisite dall'azienda, spesso recanti sulla carrozzeria i segni distintivi della stessa, e che vengono messe a disposizione dei dipendenti o collaboratori per l'esclusivo espletamento delle mansioni aziendali (è il tipico caso delle aziende che cedono beni in relazione ai quali offrono anche il servizio di assistenza alla clientela);
- Se appaiono chiari i casi di esclusione, dai chiarimenti forniti non risulta al contrario così facile individuare le situazioni nella quali tale onere scatterebbe.

Casi rientranti nell'obbligo

- Andando per esclusione i destinatari dell'obbligo resterebbero i casi di veicoli posseduti a vario titolo dalle aziende e che vengono concessi a soci, amministratori, dipendenti e collaboratori o loro familiari per finalità esclusivamente personali.

CREDITO DI IMPOSTA INVESTIMENTI INCREMENTALI IN MACCHINARI

Marzo 2015 – aggiornamento Circolare 5/E 2015

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Ambito normativo → **Richiami a precedenti norme**

Art. 18 del D.L. 24/6/2014, n.91 convertito nella Legge 11 Agosto 2014 n. 116

Riprende

Art. 5 Dl 1 Luglio 2009 n. 78 (richiamo Circ. 5/2015)

che

Art. 4 Legge 18 Ottobre 2001 n. 383

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Ambito applicativo | **Credito di imposta del 15%**

Ai soggetti titolari di reddito d'impresa che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi **(di importo unitario almeno pari a 10.000,00 euro)** compresi nella divisione 28 della tabella ATECO, ……, destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto e fino al 30 giugno 2015, e' attribuito un credito d'imposta nella misura del 15 per cento delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media degli investimenti in beni strumentali compresi nella suddetta tabella realizzati nei cinque periodi di imposta precedenti, con facolta' di escludere dal calcolo della media il periodo in cui l'investimento e' stato maggiore.

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Soggetti interessati → **Titolari di reddito di impresa**

L'agevolazione si deve quindi ritenere applicabile a tutti i soggetti residenti nel territorio dello Stato, in relazione alle attivita` produttive di redditi d'impresa, indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione, dal settore produttivo di appartenenza degli stessi e dall'adozione di particolari regimi d'imposta o contabili.

Sono pertanto ammessi alla detassazione:

– le persone fisiche esercenti attivita` commerciale anche gestita in forma di impresa familiare, comprese le aziende coniugali
– le societa` in nome collettivo e in accomandita semplice
– le societa` di armamento
– le societa` di fatto che hanno per oggetto l'esercizio di attivita` commerciale
– le societa` consortili a rilevanza sia interna che esterna
– le societa` per azioni
– le societa` in accomandita per azioni
– le societa` a responsabilita` limitata
– le societa` cooperative e di mutua assicurazione
– gli enti pubblici e privati, diversi dalle societa` , nonche´ i trust che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di un'attivita` commerciale
– gli enti pubblici e privati, diversi dalle societa` , nonche´ i trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di un'attivita` commerciale, con riferimento all'attivita` commerciale esercitata
– le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti.

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Soggetti esclusi | **Non titolari di reddito di impresa**

- le persone fisiche e le societa` semplici, con riferimento all'attivita` agricola svolta entro determinati limiti dimensionali (art. 32 del T.U.I.R.)
- le persone fisiche, con riferimento all'attivita` produttiva di reddito di lavoro autonomo (art. 53 del T.U.I.R.)
- le associazioni senza personalita` giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, le societa` tra avvocati
- gli enti non commerciali non titolari di reddito d'impresa.

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Investimenti ammessi

Beni strumentali NUOVI compresi nella tabella Ateco 28

DIVISIONE 28 CODICI ATTIVITÀ	
TABELLA ATECO 2007	
28 FABBRICAZIONE DI MACCHINARI ED APPARECCHIATURE NCA	
28.11.11	Fabbricazione di motori a combustione interna (esclusi i motori destinati ai mezzi di trasporto su strada e ad aeromobili)
28.11.12	Fabbricazione di pistoni, fasce elastiche, carburatori e parti simili di motori a combustione interna
28.11.20	Fabbricazione di turbine e turboalternatori (incluse parti e accessori)
28.12.00	Fabbricazione di apparecchiature fluidodinamiche
28.13.00	Fabbricazione di altre pompe e compressori
28.14.00	Fabbricazione di altri rubinetti e valvole
28.15.10	Fabbricazione di organi di trasmissione (esclusi quelli idraulici e quelli per autoveicoli, aeromobili e motocicli)
28.15.20	Fabbricazione di cuscinetti a sfere
28.21.10	Fabbricazione di forni, fornaci e bruciatori
28.21.21	Fabbricazione di caldaie per riscaldamento
28.21.29	Fabbricazione di altri sistemi per riscaldamento
28.22.01	Fabbricazione di ascensori, montacarichi e scale mobili
28.22.02	Fabbricazione di gru, argani, verricelli a mano e a motore, carrelli trasbordatori, carrelli elevatori e piattaforme girevoli
28.22.03	Fabbricazione di carriole
28.22.09	Fabbricazione di altre macchine e apparecchi di sollevamento e movimentazione
28.23.01	Fabbricazione di cartucce toner
28.23.09	Fabbricazione di macchine ed altre attrezzature per ufficio (esclusi computer e periferiche)
28.24.00	Fabbricazione di utensili portatili a motore
28.25.00	Fabbricazione di attrezzature di uso non domestico per la refrigerazione e la ventilazione; fabbricazione di condizionatori domestici fissi
28.29.10	Fabbricazione di bilance e di macchine automatiche per la vendita e la distribuzione (incluse parti staccate e accessori)
28.29.20	Fabbricazione di macchine e apparecchi per le industrie chimiche, petrolchimiche e petrolifere (incluse parti e accessori)
28.29.30	Fabbricazione di macchine automatiche per la dosatura, la confezione e per l'imballaggio (incluse parti e accessori)
28.29.91	Fabbricazione di apparecchi per depurare e filtrare liquidi e gas per uso non domestico
28.29.92	Fabbricazione di macchine per la pulizia (incluse le lavastoviglie) per uso non domestico
28.29.93	Fabbricazione di livelle, metri doppi a nastro e utensili simili, strumenti di precisione per meccanica (esclusi quelli ottici)
28.29.99	Fabbricazione di altro materiale meccanico e di altre macchine di impiego generale nca
28.30.10	Fabbricazione di trattori agricoli
28.30.90	Fabbricazione di altre macchine per l'agricoltura, la silvicoltura e la zootecnia
28.41.00	Fabbricazione di macchine utensili per la formatura dei metalli (incluse parti e accessori ed escluse le parti intercambiabili)
28.49.01	Fabbricazione di macchine per la galvanostegia
28.49.09	Fabbricazione di altre macchine utensili (incluse parti e accessori) nca
28.91.00	Fabbricazione di macchine per la metallurgia (incluse parti e accessori)
28.92.01	Fabbricazione di macchine per il trasporto a cassone ribaltabile per impiego specifico in miniere, cave e cantieri
28.92.09	Fabbricazione di altre macchine da miniera, cava e cantiere (incluse parti e accessori)
28.93.00	Fabbricazione di macchine per l'industria alimentare, delle bevande e del tabacco (inclu-se parti e accessori)
28.94.10	Fabbricazione di macchine tessili, di macchine e di impianti per il trattamento ausiliario dei tessili, di macchine per cucire e per maglieria (incluse parti e accessori)
28.94.20	Fabbricazione di macchine e apparecchi per l'industria delle pelli, del cuoio e delle calza-ture (incluse parti e accessori)
28.94.30	Fabbricazione di apparecchiature e di macchine per lavanderie e stirerie (incluse parti e accessori)
28.95.00	Fabbricazione di macchine per l'industria della carta e del cartone (incluse parti e acces-sori)
28.96.00	Fabbricazione di macchine per l'industria delle materie plastiche e della gomma (incluse parti e accessori)
28.99.10	Fabbricazione di macchine per la stampa e la legatoria (incluse parti e accessori)
28.99.20	Fabbricazione di robot industriali per usi molteplici (incluse parti e accessori)
28.99.30	Fabbricazione di apparecchi per istituti di bellezza e centri di benessere
28.99.91	Fabbricazione di apparecchiature per il lancio di aeromobili, catapulte per portaerei e apparecchiature simili
28.99.92	Fabbricazione di giostre, altalene ed altre attrezzature per parchi di divertimento
28.99.93	Fabbricazione di apparecchiature per l'allineamento e il bilanciamento delle ruote; altre apparecchiature per il bilanciamento
28.99.99	Fabbricazione di altre macchine ed attrezzature per impieghi speciali nca (incluse parti e accessori)

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Investimenti ammessi

Beni strumentali NUOVI compresi nella tabella Ateco 28

destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Investimenti ammessi → **Beni strumentali NUOVI compresi nella tabella Ateco 28**

Non rileva in alcun modo la circostanza che il soggetto che li cede abbia un "codice attivita` " risultante dalla "Dichiarazione di inizio attivita` , variazione dati o cessazione attivita` " ai fini IVA (quale attivita` prevalente o non prevalente) appartenente alla divisione 28.

Il cedente del bene può essere anche un soggetto non residente in quanto nulla dispone il decreto in merito

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Investimenti ammessi

Beni strumentali NUOVI compresi nella tabella Ateco 28

2.1 Investimenti in beni complessi

Nell'ipotesi di investimento avente ad oggetto un bene complesso, assumono rilievo ai fini dell'agevolazione anche i beni, oggetto del medesimo investimento complessivo, non inclusi nella divisione 28, destinati al funzionamento dei beni rientranti nella suddetta divisione a condizione che costituiscano dotazioni dell'investimento principale oppure componenti indispensabili al funzionamento del bene appartenente alla divisione 28 (ad esempio, computer e programmi di software che servono a far funzionare i macchinari e le apparecchiature agevolabili).

Al di fuori della predetta ipotesi, ai fini dell'agevolazione rileva l'acquisto di "parti e accessori" solo se espressamente inclusi nella divisione 28.

Infine, si precisa che gli acquisti di beni strumentali rientranti nella divisione 28 rilevano ai fini dell'agevolazione anche se destinati ad essere inseriti in impianti e strutture più complessi già esistenti.

Nell'ipotesi di beni concessi in comodato d'uso a terzi, si precisa che il comodante potrà beneficiare dell'agevolazione, a condizione che i beni in questione siano strumentali ed inerenti alla propria attività. I beni dovranno essere utilizzati dal comodatario nell'ambito di un'attività strettamente funzionale all'esigenza di produzione del comodante e gli stessi dovranno cedere le proprie utilità anche all'impresa proprietaria/comodante.

Si precisa, inoltre, che l'entrata in funzione dei beni oggetto di investimento non costituisce condizione per la fruizione dell'agevolazione.

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Investimenti ammessi

Beni strumentali NUOVI compresi nella tabella Ateco 28

Il comma 1, altresì, prevede espressamente che il credito di imposta riguarda gli investimenti in beni strumentali "*nuovi*".

Conseguentemente, l'agevolazione non spetta per gli investimenti in beni a qualunque titolo già utilizzati.

Al riguardo, si segnala che può essere oggetto dell'agevolazione in esame anche il bene che viene esposto in *show room* ed utilizzato esclusivamente dal rivenditore al solo scopo dimostrativo, in quanto l'esclusivo utilizzo del bene da parte del rivenditore ai soli fini dimostrativi non fa perdere al bene il requisito della novità (cfr. circolare n. 4/E del 18 gennaio 2002 e circolare n. 44/E del 27 ottobre 2009, paragrafo 2.4).

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Investimenti ammessi

Beni strumentali NUOVI compresi nella tabella Ateco 28

Con riguardo ai beni complessi, alla realizzazione dei quali abbiano concorso anche beni usati, si precisa che il requisito della "novità" sussiste in relazione all'intero bene, purché l'entità del costo relativo ai beni usati non sia prevalente rispetto al costo complessivamente sostenuto.

Tale circostanza dovrà sussistere sia nell'ipotesi di bene realizzato in economia che nell'ipotesi di acquisto a titolo derivativo da terzi di bene complesso che incorpora anche un bene usato. In tale ultimo caso, il cedente dovrà attestare che il costo del bene usato non è di ammontare prevalente rispetto al costo complessivo.

Sempre in base al comma 1 dell'articolo 18, i beni oggetto di investimento devono essere "*destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato*".

Pertanto, per espressa previsione normativa, condizione necessaria perché l'investimento sia agevolabile è che i beni siano destinati a strutture aziendali situate nel territorio nazionale.

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Investimenti ammessi → **Beni strumentali NUOVI compresi nella tabella Ateco 28**

2.3 Modalità di realizzazione degli investimenti

In assenza di precisazioni da parte della disposizione di legge riguardanti le modalità di effettuazione degli investimenti, l'agevolazione spetta per l'acquisto dei beni da terzi nonché per la realizzazione degli stessi in economia o mediante contratto di appalto.

Anche in relazione all'agevolazione in esame, in virtù dell'ormai consolidato principio di tendenziale equivalenza tra l'acquisizione in proprietà e quella effettuata tramite contratto di *leasing*, sono agevolabili anche i beni acquisiti mediante locazione finanziaria, che si caratterizza per la presenza dell'opzione di acquisto finale del bene a favore dell'utilizzatore.

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Investimenti ammessi

Beni strumentali NUOVI compresi nella tabella Ateco 28

Nell'ipotesi in cui l'investimento venga realizzato attraverso un contratto di appalto a terzi, i costi si considerano sostenuti alla data di ultimazione della prestazione ovvero, in caso di stati di avanzamento lavori, alla data di accettazione degli stessi. L'importo dell'investimento che rileva in ciascun periodo agevolato è commisurato, pertanto, all'ammontare dei corrispettivi liquidati in base allo stato di avanzamento lavori (S.A.L.), indipendentemente dalla durata infrannuale o ultrannuale del contratto. Il riferimento alla somma liquidata sulla base del S.A.L., infatti, anche alla luce degli articoli 1655 e ss. del codice civile, permette di individuare con certezza la porzione di opera realizzata (cioè ultimata, in quanto verificata ed accettata dal committente) e quindi agevolabile nell'ambito di ciascun periodo d'imposta.

CIRCOLARE N. 90/E

Agenzia delle Entrate

Roma, 17 ottobre 2001

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Investimenti ammessi

Beni strumentali NUOVI compresi nella tabella Ateco 28

Per gli investimenti realizzati in economia, i relativi costi sono determinati con riferimento alle spese complessivamente sostenute, successivamente al 30 giugno 2001 e nei periodi d'imposta agevolati, avuto riguardo ai predetti criteri di competenza di cui all'art. 75 citato. Come già precisato nella circolare n. 40 del 26 novembre 1981, tra i costi imputabili all'investimento si ricomprendono, ad esempio:

- i materiali acquistati ovvero quelli prelevati dal magazzino, quando l'acquisto di tali materiali non sia stato effettuato in modo specifico per la realizzazione dell'impianto;
- la mano d'opera diretta;
- gli ammortamenti dei beni strumentali impiegati nella realizzazione dell'impianto;
- i costi industriali imputabili all'impianto (stipendi dei tecnici, spese di mano d'opera, energia elettrica degli impianti, materiale e spese di manutenzione, forza motrice, lavorazioni esterne eccetera).

L'agevolazione spetta anche per le opere in corso, anche se iniziate o sospese in esercizi precedenti al periodo di applicazione dell'agevolazione, ma limitatamente ai costi sostenuti negli esercizi agevolabili.

CIRCOLARE N. 90/E

Agenzia delle Entrate

Roma, 17 ottobre 2001

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Investimenti ammessi

Beni strumentali NUOVI compresi nella tabella Ateco 28

COSTO DI ACQUISTO

ACQUISTO DIRETTO = corrispettivo
LEASING = costo acquisto concedente
APPALTO = corrispettivi liquidati alla consegna dell'opera
APPALTO CON SAL = corrispettivi liquidati per ultimazione SAL
ECONOMIA = materiali + manodopera + ammortamenti + costi industriali imputabili secondo OIC

+

ONERI ACCESSORI

spese di progettazione, trasporti, dazi su importazione, spese di installazione, onorari per perizie e collaudi, spese di montaggio e posa in opera, spese di messa a punto
IVA INDETRAIBILE

+

ONERI FINANZIARI

Se capitalizzabili e capitalizzati civilisticamente

−

CONTRIBUTI

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Calcolo della agevolazione → **Acquisti incrementali rispetto alla media quinquiennio precedente**

Dagli investimenti agevolabili sono esclusi quelli d'importo inferiore a 10.000 euro

Per la determinazione del credito spettante dovranno essere presi in considerazione gli investimenti realizzati, calcolando la media del quinquennio precedente (il periodo 2009-2013 in relazione agli investimenti del 2014); nel computo della media deve essere escluso l'importo piu` elevato nel quinquennio di riferimento: nell'ipotesi in cui il picco sia stato raggiunto nel 2010, la media sara` data dalla somma di (2009+2011+2012+2013) diviso quattro.

Per gli acquisti del primo semestre 2015, la media e`, invece, basata sul quinquennio 2010-2014, sempre con esclusione dell'annualita` piu` elevata.

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Calcolo della agevolazione → **Acquisti incrementali rispetto alla media quinquiennio precedente**

Investimenti in impianti e macchinari degli ultimi 5 periodi d'imposta:

2009	2010	2011	2012	**2013**
80.000	100.000	75.000	40.000	**0**

Ai fini della determinazione della media puo` essere esclusa l'annualita` in cui l'investimento e` stato maggiore cioe`, nell'esempio, il 2010.

Calcolo della media = 80.000 + 75.000 + 40.000 + 0 = 195.000/4 = 48.750

Se nel 2014 l'impresa effettua investimenti per un totale di 120.000, le spese sostenute in eccedenza rispetto alla media degli investimenti del quinquennio precedente sarebbe pari a = 120.000 – 48.750 = 71.250.

Il credito d'imposta spettante a decorrere dal 2016 e` quindi pari al 15% di 71.250 (con un'incidenza nel caso specifico pari al 8,90% del costo di acquisto di 120.000).

Per le imprese costituite successivamente alla data di entrata in vigore del decreto-legge 91/2014 il credito d'imposta si applica con riguardo al valore complessivo degli investimenti realizzati in ciascun periodo d'imposta.

Stessa cosa dicasi per quelle costituite nel 2013 che possono scartare il primo e unico anno di attività per il calcolo relativo al 2014 (salvo ABUSO DEL DIRITTO)

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Calcolo della agevolazione → **Acquisti incrementali rispetto alla media quinquiennio precedente**

PER IL COMPUTO SIA DELLA MEDIA CHE DELL'ANNO DI RIFERIMENTO DOVREBBERO VALERE SOLO GLI INVESTIMENTI NON NETTATI DEI PROVENTI DEI DISINVESTIMENTI IN QUANTO MANCA, A TUTT'OGGI, IL RICHIAMO IN TAL SENSO ALLE DISPOSIZIONI PRECEDENTI (articolo 3 del decreto legge 10 giugno1994, n. 357, convertito con modificazioni dalla legge 8 agosto 1994, n. 489.)

SIA NELL'AMMONTARE DEGLI INVESTIMENTI CHE IN QUELLO DELLA MEDIA NON VANNO COMPUTATE LE RIVALUTAZIONI (par. 2.1 C.m. 90 del 2001)

Si precisa che, ai fini del calcolo della media, non si tiene conto delle rivalutazioni effettuate ai sensi della legge 21 novembre 2000, n. 342.

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Calcolo della agevolazione

Momento di rilevanza degli investimenti

L'imputazione degli investimenti al periodo di vigenza dell'agevolazione (25 giugno 2014 – 30 giugno 2015) segue le regole generali della competenza previste dall'articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR.

Al riguardo si rammenta che, ai sensi delle disposizioni del richiamato articolo 109 del TUIR, le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale.

Gli oneri relativi alle prestazioni di servizi direttamente connesse alla realizzazione dell'investimento, non compresi nel costo di acquisto del bene, rilevano ai fini della determinazione dell'investimento stesso e si considerano sostenuti alla data in cui esse sono ultimate.

Tenuto conto della finalità agevolativa della disciplina in esame e della modalità di fruizione della stessa, che non incide sulle ordinarie modalità di determinazione del reddito d'impresa, non rilevano i diversi criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio del 19 luglio 2002.

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Natura della agevolazione → **Credito di imposta e suo utilizzo**

L'incentivo e` riconosciuto
sotto forma di credito di imposta pari al 15%
dell'eccedenza di investimenti;

le imprese potranno utilizzare in compensazione tale beneficio, attraverso il modello F24, senza applicazione di limiti di importo, *in particolare senza il limite previsto per i crediti d'imposta di cui al quadro RU, pari a 250.000* (previsto dall'art. 1, comma 53, Legge n. 244/2007).

Tale credito d'imposta potra` essere fruito solamente a partire dal 2016, ripartendolo in tre quote annuali di pari importo, esclusivamente, in compensazione in sede di versamento dei tributi e contributi in F24.

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Natura della agevolazione

Credito di imposta e suo utilizzo

Seppur in assenza di espressa previsione in tal senso, non si applica neanche il limite generale di compensabilità di crediti di imposta e contributi di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, pari a 700.000 euro a decorrere dal 1° gennaio 2014, atteso che tale limite non trova applicazione nei confronti dei crediti di imposta agevolativi per i quali sono previsti appositi stanziamenti di bilancio (cfr. risoluzione del 3 aprile 2008, n. 9 - Dipartimento delle Finanze).

Si precisa, altresì, che, per le caratteristiche del credito in esame, non si applica la preclusione di cui all'articolo 31 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, che prevede un divieto di compensazione ai sensi dell'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo n. 241 del 1997 dei crediti relativi alle imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo, per imposte erariali ed accessori, di ammontare superiore a 1.500 euro.

In merito alla rilevanza fiscale del credito d'imposta in commento, il comma 4 dell'articolo 18 del *decreto competitività* prevede che *"esso non concorre alla formazione del reddito né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni"*.

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Natura della agevolazione | **Contabilizzazione del credito di imposta**

Con riferimento al credito d'imposta di cui si tratta, secondo la dottrina sono possibili due differenti metodi di contabilizzazione:

a) il primo come contributo in conto impianti voce A5 del conto economico con contropartita la voce C.II.4-bis "crediti tributari" (con separata indicazione degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo);

b) il secondo nella voce 22 "Imposte sul reddito" movimentata in avere con contropartita la voce C.II.4-bis "crediti tributari" (con separata indicazione degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo). Questo metodo non verrà sviluppato ritenendolo non adatto alla fattispecie in esame.

I metodi previsti dall'OIC 16 per l'imputazione dei contributi in conto impianti in conto economico in base alla vita utile dei cespiti a cui si riferiscono sono due (invariati rispetto al precedente OIC 16):

- il metodo indiretto, con il quale i contributi sono imputati al conto economico nella voce A5 "*altri ricavi e proventi*" (come indicato anche nel par. 51 dell'OIC 12) e rinviati per competenza agli esercizi successivi con l'iscrizione di "*risconti passivi*";
- il metodo diretto, con il quale i contributi sono portati a riduzione del costo delle immobilizzazioni materiali con conseguenti minori ammortamenti nei successivi esercizi di competenza.

Linea operativa contabile — 1

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi
(ex art. 18, DL 24 giugno 2014, n. 91)

CREDITO IMPOSTA MACCHINARI 2014/2015

Disposizioni generali → **Cumulabilità**

IL CREDITO DI IMPOSTA

E' CUMULABILE

CON AGEVOLAZIONE ACE MAGGIORATA

CON AGEVOLAZIONE IN CONTO INTERESSI SABATINI BIS

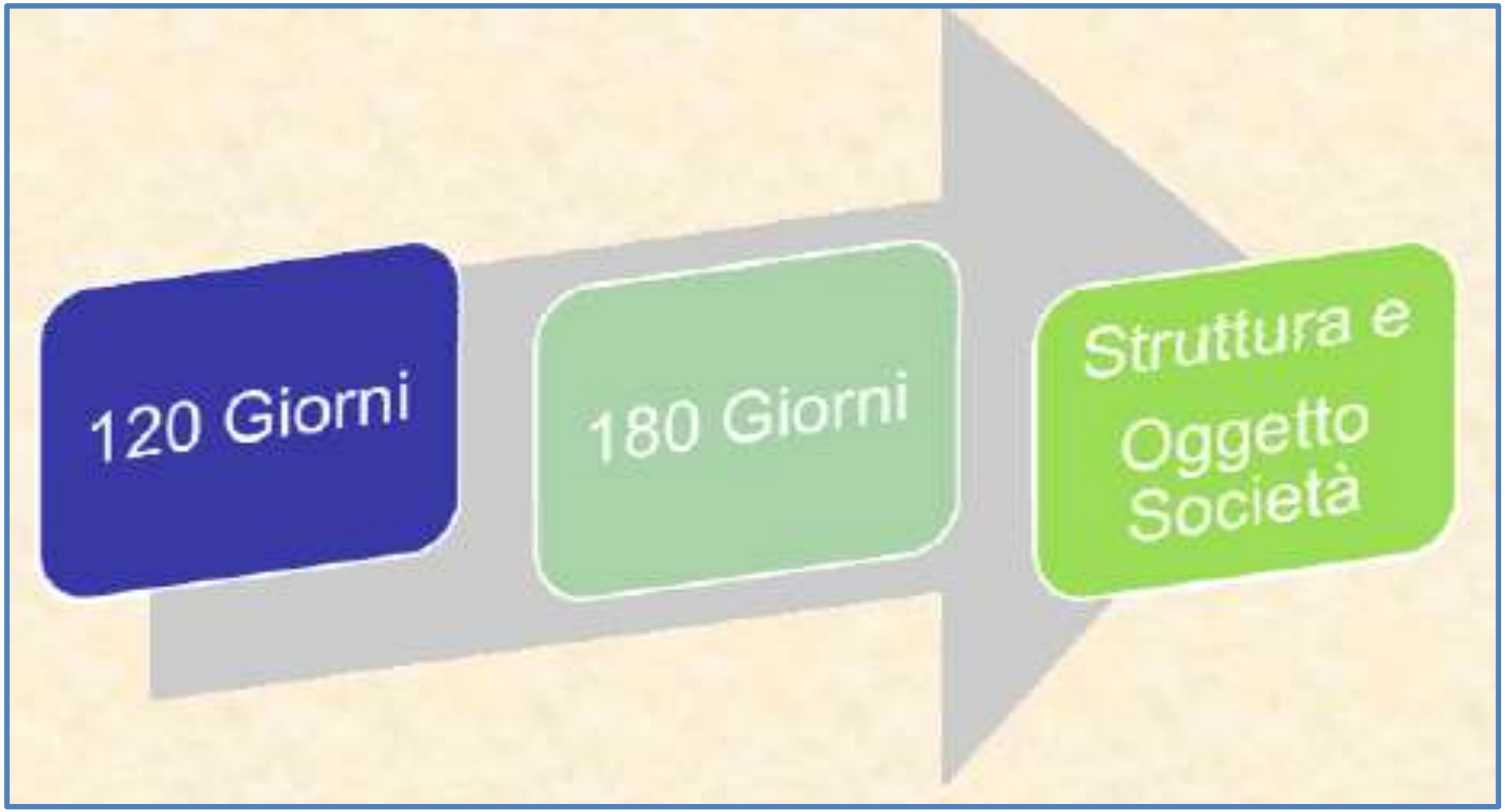
Il riferimento è, anzitutto, alla c.d. "**nuova Sabatini**", introdotta dall'articolo 2, decreto-legge n. 69/2013, convertito in legge 9 agosto 2013, n. 98. Si tratta di un'agevolazione rivolta alle sole PMI - e, in quanto tale, costituente aiuto di Stato – che consiste, com'è noto, nella concessione di un contributo in conto interessi sui finanziamenti concessi dalle banche e dagli intermediari finanziari (aderenti a specifiche convenzioni tra Mise, Abi e Cdp) per l'acquisto di macchinari, impianti, beni strumentali e attrezzature nuovi di fabbrica ad uso produttivo. Il decreto attuativo di tale misura, emanato dal Mise di concerto con il Ministero dell'economia il 27 novembre 2013 (pubblicato in G.U. 24 gennaio 2014, n. 19), prevede semplicemente all'articolo 7, comma 1, la cumulabilità della stessa "*...con altre agevolazioni pubbliche concesse per le medesime spese, incluse quelle concesse a titolo de minimis secondo quanto previsto dal regolamento (CE) n. 1998/2006 della Commissione, del 15 dicembre 2006, ivi compresa la garanzia del Fondo di garanzia, a condizione che tale cumulo non comporti il superamento delle intensità massime previste dall'articolo 15 del regolamento GBER*".

Note:

IL BILANCIO 2014

Marzo 2015

IL PROCESSO DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO



IL PROCESSO DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO

MODALITA' DI CONVOCAZIONE

CONSIGLIO NAZIONALE DEL NOTARIATO
Studio n. 15-2013/I
Le modalità di pubblicazione o comunicazione dell'avviso di convocazione nelle S.p.A. non quotate - Approvato dalla Commissione Studi d'Impresa il 16 gennaio 2013

Si è aggiunto che "quest'ultima è del resto, la soluzione accolta dall'art. 2479-bis, comma 1, per le s.r.l. E la società per azioni chiusa, sotto il profilo delle esigenze di comunicazione in funzione della numerosità e attivismo o meno dei soci, può ben in concreto allinearsi alla s.r.l."
Anche tale ricostruzione è stata avallata da parte della giurisprudenza secondo cui "il termine di otto giorni deve intendersi riferito non tanto alla ricezione della comunicazione, ma alla spedizione dell'avviso di convocazione, ove si tenga conto che non esistono mezzi di comunicazione che già *ex ante siano in grado di assicurare la ricezione da parte del destinatario* entro un termine predeterminato"
Si è precisato che "sul tema della convocazione dell'assemblea non sono ravvisabili diversità di *ratio tra la regola ordinaria dettata per le s.r.l. e le facoltà di deroga concesse ai soci di una* S.p.A. chiusa, dato che entrambi i regimi sono evidentemente volti a favorire il funzionamento di organizzazioni societarie caratterizzate, come nel caso che ci occupa, da compagini sociali ristrette, come usualmente avviene nella s.r.l."
Tale ultima soluzione allo stato attuale sembra da ritenersi preferibile.

IL PROCESSO DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO

Limiti D.lgs. 173/2008	Bilancio abbreviato	Collegio sindacale	Bilancio consolidato
Totale attivo netto dello stato patrimoniale	4.400.000	4.400.000	17.500.000
Ricavi da vendite e prestazioni	8.800.000	8.800.000	35.000.000
Dipendenti	50	50	250

ATTENZIONE

- SE IL PERIODO D'IMPOSTA è DIVERSO DA 12 MESI, I RICAVI VANNO RAGGUAGLIATI (ANCHE NEL PRIMO EERCIZIO)
- POSSONO ESSERE OBBLIGATE ALLA REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO ANCHE LE SNC E LE SAS SE TUTTI I LORO SOCI ILLIMITATAMENTE RESPONSABILI SONO RAPPRESENTATI DA SPA, SAPA O SRL

IL PROCESSO DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO

Adempimento	Soggetto tenuto all'adempimento	Scadenza	Data ultima per esercizio chiuso al 31 dicembre 2014	
			Termine ordinario	**Termine prorogato**
Predisposizione progetto di bilancio	Organo amministrativo	Entro 30 giorni dalla data fissata per l'assemblea di approvazione (art.2429, co.1 del Codice Civile)	31 marzo 2015	**30 maggio 2015**
Predisposizione relazione sulla gestione				
Consegna progetto di bilancio e relazione sulla gestione al Collegio sindacale				
Consegna progetto di bilancio e relazione sulla gestione al Revisore contabile				
Deposito progetto di bilancio e allegati, relazioni degli organi di controllo presso la sede sociale	Organo amministrativo + organi di controllo	Entro 15 giorni dalla data fissata per l'assemblea di approvazione (art.2429, co.1 del Codice Civile)	15 aprile 2015	**14 giugno 2015**
Celebrazione assemblea per approvazione bilancio	Convocazione a cura organo amministrativo	Entro 120 – 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio (art.2364, co.2 del Codice Civile)	30 aprile 2015	**29 giugno 2015**
Deposito del bilancio approvato presso il Registro delle imprese	**Organo amministrativo**	**Entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio (art.2435, co.1 del Codice Civile)**	30 maggio 2015	**29 luglio 2015**

IL PROCESSO DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO

MANCATA CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA

La **sanzione amministrativa** prevista dall'art. 2631 del Codice civile sarà irrogata dalle **Camere di Commercio** in quanto, per effetto del d.lgs. n. 113/1998 tutte le funzioni di accertamento, di contestazione ed irrogazione di sanzioni precedentemente svolte dall'UPICA(Uffici provinciali per l'industria, il commercio, e l'artigianato) sono ora svolte dalle Camere di Commercio.

Così si è espresso il **Ministero dello Sviluppo Economico - Dipartimento registro delle imprese -** in merito alla sussistenza in capo alle stesse di poteri di accertamento, di contestazione e di irrogazione di sanzioni nelle ipotesi di omessa convocazione assembleare (art. 2631 c.c.)

La giurisprudenza di legittimità si era già espressa in tal senso (**Cassazione, 9 dicembre 2005, n. 27293 e sentenza 20 marzo 2007, n. 6559**).

IL CHIARIMENTO

Il dubbio era se, in tema di applicazioni di sanzioni amministrative, dovessero essere i **prefetti** a irrogare le sanzioni (art. 2, D.P.R. n. 571/1982) o le **camere di commercio**.

I tecnici del **Ministero dello Sviluppo Economico, Dipartimento registro delle imprese** hanno precisato che l'art. 17, comma 1, del D.P.R. n. 689/1981, individua la competenza del prefetto, in tema di applicazioni delle sanzioni amministrative in mancanza di un ufficio periferico al quale siano demandate le attribuzioni e i compiti dell'amministrazione nella cui competenza rientra la materia alla quale si riferisce la violazione. Ciononostante, considerato che la materia è da ricondurre al prefetto, i tecnici dell'interno, ritengono che gli **organismi territorialmente competenti** per sanzionare l'omessa convocazione dell'assemblea dei soci per l'approvazione dei bilanci possano essere individuato nelle **Camere di Commercio**.

Ministero dello sviluppo economico, circolare 29 aprile 2014 n. 0072265

IL PROCESSO DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO

SANZIONI

La sanzione pecuniaria, nei confronti degli amministratori e sindaci, per la mancata convocazione dell'assemblea prevista dall'art. 2631 c.c., va da un minimo di **1.032 euro** ad un massimo di **6.197 euro**.

L'art. 16 della Legge n. 689/1981 (**pagamento in misura liberatoria**) consente di versare in misura ridotta la sanzione pari ad 1/3 del massimo della sanzione prevista per la violazione commessa o, se più favorevole, al doppio del minimo pari a **2.064 euro.**

MANCATA PRESENTAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO

Gli amministratori che entro trenta giorni dall'**approvazione del bilancio** non provvedono al deposito dello stesso in **CCIAA** sono sanzionati in misura pari ad **un terzo** delle sanzioni pecuniarie previste dall'art. 2630 c.c.

La sanzione pecuniaria prevista dall'art. 2630 c.c. per gli amministratori che non presentano il bilancio di esercizio è compresa tra un minino di **45,78 euro** ed un massimo di **458,67 euro** se il ritardo è compreso tra il 31° e il 60° giorno successivo al termine; tra un minimo di **137,33 euro** ed un massimo di **1.376 euro** se il ritardo nella presentazione va oltre il 60° giorno successivo al termine.

L'articolo **16 della Legge n. 689/81(pagamento in misura liberatoria**) consente di sanare la violazione versando la sanzione in misura ridotta pari ad 1/3 del massimo della sanzione prevista per la violazione commessa o, se più favorevole, al doppio del minimo.

Nel caso di presentazione tra il 31° giorno e il 60° giorno successivo la sanzione ridotta è pari a **91,56 euro** mentre nel caso di presentazione oltre il 60° giorno la sanzione ridotta è pari a **274,66 euro.**

MANCATA PRESENTAZIONE DELL'ELENCO SOCI

La presentazione dell'**elenco soci** è un obbligo rimasto in capo alle Spa e alle Sapa che devono depositare l'elenco soci riferito alla data di presentazione del bilancio qualora siano intervenute variazioni nella compagine sociale rispetto all'esercizio precedente.

La sanzione pecuniaria prevista dall'art. 2630 c.c. per gli amministratori che non presentano l'elenco soci è compresa tra un minino di **34,33 euro** ed un massimo di **344 euro** se il ritardo è compreso tra il 31° e il 60° giorno successivo al termine; tra un minimo di **103 euro** ed un massimo di **1.032 euro** se il ritardo nella presentazione va oltre il 60° giorno successivo al termine.

Il pagamento in misura liberatoria è pari a **68,66 euro** se il ritardo è compreso tra il 31° e il 60° giorno successivo al termine e di **206 euro** nel caso di presentazione oltre il sessantesimo giorno.

IL VERSAMENTO DELLE IMPOSTE CORRENTI

Approvazione entro **120 giorni** → Entro il giorno **16** del **6° mese successivo** la **chiusura** del periodo d'imposta

Approvazione entro **180 giorni** → Entro il giorno **16** del **mese successivo** quello di **approvazione** del bilancio

- entro il **31 maggio** → *Versamento entro **16 giugno***
- entro il **30 giugno** → *Versamento entro **16 luglio***

Approvazione **oltre il termine stabilito** → Versamento entro il giorno 16 del mese successivo quello stabilito per l'approvazione *(16 luglio)*

IL VERSAMENTO DELLE IMPOSTE CORRENTI

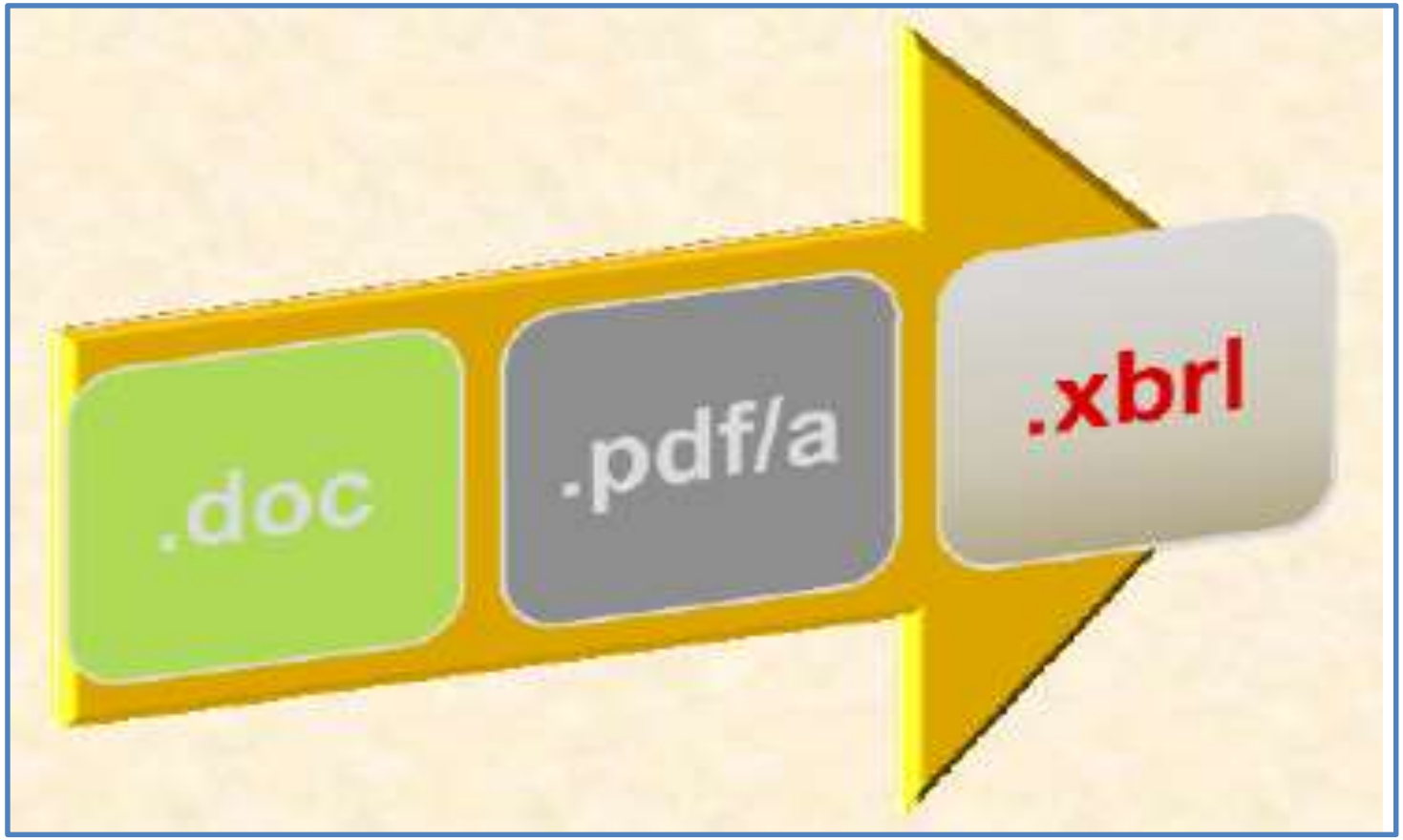
APPROVAZIONI "ALTERNATIVE"

→ EFFETTI SUI VERSAMENTI

Approvazione in **seconda convocazione**	CM 54/E/02 Per il versamento rileva la data della **prima convocazione**
Approvazione con **consultazione scritta**	Comunque versamento imposte **entro il 16 giugno**

*L'approvazione oltre i 120 giorni avviene **senza azionare la disposizione dei 180 giorni** → non si applica la proroga dell'art. 17 DPR 435/01*

IL FORMATO XBRL



IL FORMATO XBRL

Composizione della pratica di bilancio	Prospetto contabile (Stato patrimoniale e Conto economico) formato XBRL	Nota integrativa formato pdf/a-1	Documento unico (Stato patrimoniale, Conto economico e Nota integrativa) formato XBRL	Allegati al bilancio formato pdf/a-1
Bilancio d'esercizio depositato fino al 2.3.2015	✓	✓		✓
Bilancio d'esercizio depositato a partire dal 3.3.2015			✓	✓
Bilancio consolidato	✓	✓		✓

IL FORMATO XBRL

Decreto-legge del 4 luglio 2006 n. 223 -

Disposizioni urgenti per il rilancio economico e sociale, per il contenimento e la razionalizzazione della spesa pubblica, nonche' interventi in materia di entrate e di contrasto all'evasione fiscale.

Pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 153 del 4 luglio 2006
Legge di conversione n. 248 del 04/08/2006

Articolo 37 -

Disposizioni in tema di accertamento, semplificazione e altre misure di carattere finanziario

21. In attuazione delle disposizioni di cui all'articolo 50 del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, come modificato dal decreto legislativo 4 aprile 2006, n. 159, ed al fine di ridurre gli adempimenti dei contribuenti, le camere di commercio, industria, artigianato ed agricoltura comunicano all'anagrafe tributaria, senza oneri per lo Stato, in formato elettronico elaborabile, i dati e le notizie contenuti nelle domande di iscrizione, variazione e cancellazione, di cui alla lettera f) del primo comma dell'articolo 6 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, anche se relative a singole unita' locali, nonche' i dati dei bilanci di esercizio depositati.

IL FORMATO XBRL

NOTA INTEGRATIVA IN XBRL

- Introduzione
- Informazioni sulle voci di stato patrimoniale
- Informazioni sulle voci di conto economico
- Altre informazioni
- Parte finale

IL FORMATO XBRL

Nota Integrativa parte iniziale
Introduzione, nota integrativa

Principi contabili e criteri di valutazione adottati.

Attivo circolante
Introduzione, attivo circolante
Rimanenze
Introduzione, rimanenze
Analisi delle variazioni delle rimanenze (prospetto)
Commento, rimanenze
Attivo circolante: crediti
Introduzione, attivo circolante: crediti
Variazioni dei crediti iscritti nell'attivo circolante
Introduzione, variazioni dei crediti iscritti nell'attivo circolante
Analisi delle variazioni e della scadenza dei crediti iscritti nell'attivo circolante (prospetto)
Commento, variazioni dei crediti iscritti nell'attivo circolante
Suddivisione dei crediti iscritti nell'attivo circolante per area geografica
Introduzione, suddivisione dei crediti iscritti nell'attivo circolante per area geografica
Dettagli sui crediti iscritti nell'attivo circolante suddivisi per area geografica (prospetto)
Commento, suddivisione dei crediti iscritti nell'attivo circolante per area geografica
Crediti iscritti nell'attivo circolante relativi ad operazioni con obbligo di retrocessione a termine
Introduzione, crediti iscritti nell'attivo circolante relativi ad operazioni con obbligo di retrocessione
Analisi dei crediti iscritti nell'attivo circolante relativi ad operazioni con obbligo di retrocessione a
Commento, crediti iscritti nell'attivo circolante relativi ad operazioni con obbligo di retrocessione
Commento, attivo circolante: crediti
Attivo circolante: attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni
Variazioni delle attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni
Introduzione, variazioni delle attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni
Analisi delle variazioni delle attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni (prospetto)
Commento, variazioni delle attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni

INFORMAZIONI SULLE VOCI DI STATO PATRIMONIALE E CONTO ECONOMICO:

- Tabella introduttiva testuale
- Tabella dati quantitativi
- Tabella di commento testuale

IL FORMATO XBRL

Nota Integrativa Altre Informazioni
- Introduzione, nota integrativa altre informazioni
- **Dati sull'occupazione**
  - Introduzione, dati sull'occupazione
  - Numero medio di dipendenti ripartiti per categoria (prospetto)
  - Commento, dati sull'occupazione
- **Compensi amministratori e sindaci**
  - Introduzione, compensi ad amministratori e sindaci
  - Ammontare dei compensi ad amministratori e sindaci (prospetto)
  - Commento, compensi ad amministratori e sindaci
- **Compensi revisore legale o società di revisione**
  - Introduzione, compensi revisore legale o società di revisione
  - Ammontare dei corrispettivi spettanti al revisore legale o alla società di revisione (prospetto)
  - Commento, compensi revisore legale o società di revisione
- **Categorie di azioni emesse dalla società**
  - Introduzione, categorie di azione emesse dalla società
  - Analisi delle categorie di azioni emesse dalla società (prospetto)
  - Commento, categorie di azione emesse dalla società
- **Titoli emessi dalla società**
  - Introduzione, titoli emessi dalla società
  - Analisi dei titoli emessi dalla società (prospetto)
  - Commento, titoli emessi dalla società
- **Informazioni sugli strumenti finanziari emessi dalla società**
  - Introduzione, dettagli sugli strumenti finanziari emessi dalla società
  - Dettagli sugli altri strumenti finanziari emessi dalla società (prospetto)
  - Commento, dettagli sugli strumenti finanziari emessi dalla società

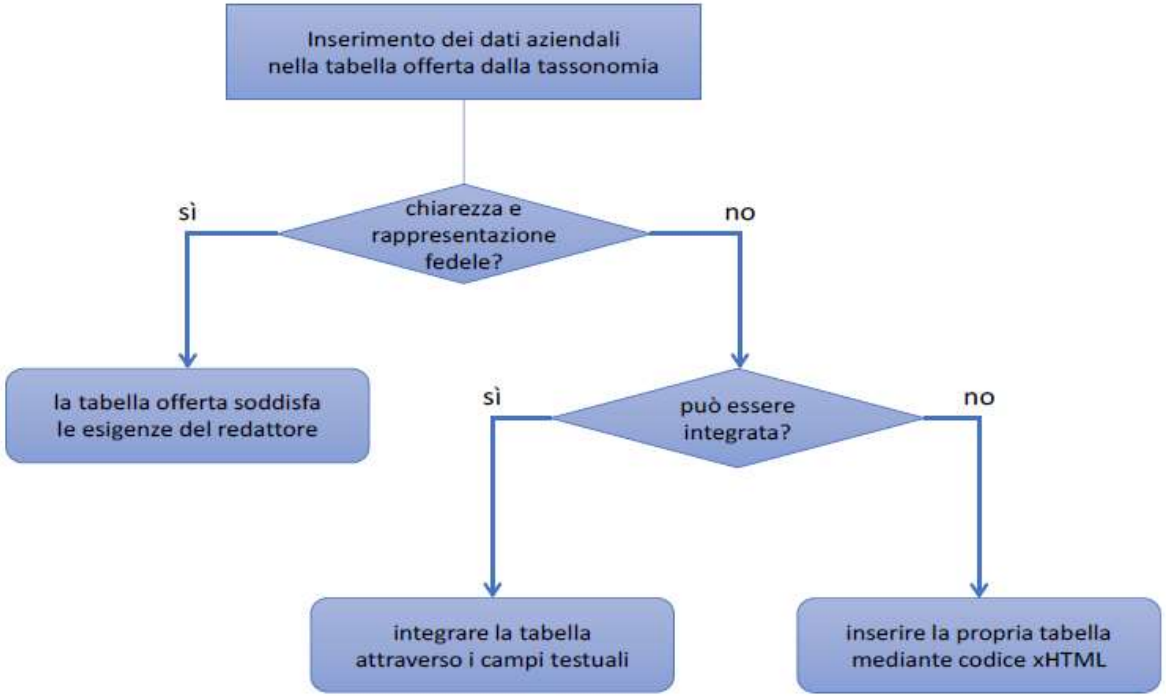
INFORMAZIONI RESIDUALI:
- Occupazione
- Compensi organi sociali
- ....

Nota Integrativa parte finale
- Commento, nota integrativa
- Dichiarazione di conformità

Conclusioni e **RENDICONTO FINANZIARIO**

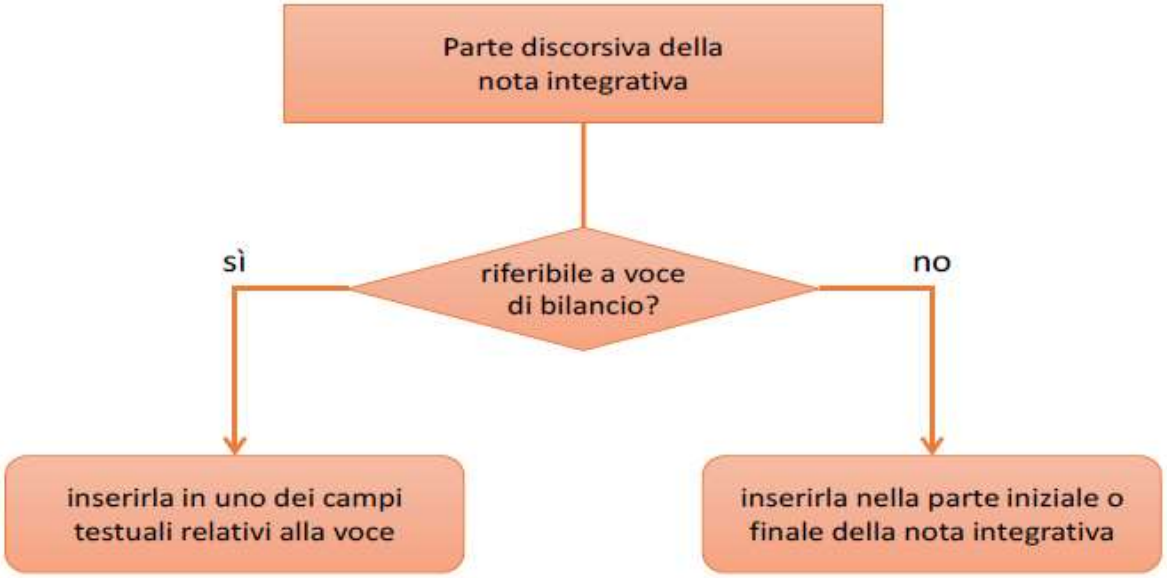
IL FORMATO XBRL

LOGICA DI COMPILAZIONE



IL FORMATO XBRL

LOGICA DI COMPILAZIONE



LE NOVITA' IVA

AMPLIAMENTO REVERSE CHARGE

NUOVE IPOTESI DI INVERSIONE CONTABILE

ARTICOLO 17 DPR 633

a)

1) Interventi edilizi con rapporti a tre o più soggetti legati da un appalto e subappalto
2) Appartenenza a particolare gruppo Ateco
3) Appalto o contratto d'opera e non di fornitura

alle prestazioni di servizi **diverse da quelle di cui alla lettera a-ter)**, compresa la prestazione di manodopera, rese nel settore edile da soggetti subappaltatori nei confronti delle imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore. La disposizione non si applica alle prestazioni di servizi rese nei confronti di un contraente generale a cui venga affidata dal committente la totalità dei lavori;

a- bis)

alle cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato di cui ai numeri 8 -bis) e 8 -ter) del primo comma dell'articolo 10 per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione;

a-ter)

alle prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici;

1) Determina estensione a 360° del reverse charge
2) Sembra esteso non solo alle installazioni di impianti ma anche alle manutenzioni
3) Esclusi i lavori commissionati da privati

ESEMPI ATECO

In particolare, per ciò che attiene i **servizi di pulizia**, è possibile citare:

•43.39.09:Pulizia di nuovi edifici dopo la costruzione (*ndr* trattasi di altri lavori di completamento e rifinitura)

•43.99.01: Pulizia a vapore, sabbiatura e attività simili per pareti esterne di edifici

•81.21.00: Pulizia generale (non specializzata) di edifici

•81.22.02: Altre attività di pulizia specializzata di edifici e di impianti e macchinari industriali (*escludendo le attività di pulizia di impianti e macchinari)*

•81.29.00: Altre attività di pulizia (Servizi di disinfestazione, *con esclusivo riferimento a edifici,* ed altre attività di pulizia non altrove classificate). Dal gruppo, sembrerebbe logico escludere le sottospecie 81.29.91 (pulizia e lavaggio di aree pubbliche, rimozione di neve e ghiaccio) e 81.29.99 (in quanto riferite a beni diversi dagli edifici).

ESEMPI ATECO

In relazione ai **servizi di demolizione**:

•43.11.00: Demolizione di edifici *(con esclusione della demolizione di altre strutture).*

Non appare così agevole intuire se si possano ricomprendere anche le categorie 43.12 (Preparazione del cantiere) e 43.13 (Trivellazioni e perforazioni) in quanto non immediatamente riferibili ad edifici già esistenti; al riguardo, appare opportuno attendere indicazioni dall'Agenzia.

ESEMPI ATECO

Per quanto attiene alla **installazione di impianti (NON TELEFONICI)**

- 43.21.01: Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione)
- 43.21.02: Installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione)
- 43.22.01: Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione
- 43.22.02: Installazione di impianti per la distribuzione del gas (inclusa manutenzione e riparazione)
- 43.22.03: Installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati e la manutenzione e riparazione)
- 43.22.04: Installazione di impianti di depurazione per piscine (inclusa manutenzione e riparazione)
- 43.22.05: Installazione di impianti di irrigazione per giardini (inclusa manutenzione e riparazione)
- 43.29.01: Installazione, riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili
- 43.29.02: Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni
- 43.29.09: Altri lavori di costruzione e installazione n.c.a. *(solo se riferite ad edifici)*

ESEMPI ATECO

Infine, per i **lavori di completamento** sembrano doversi considerare le seguenti 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 (*ndr* dovrebbero però rimanere escluse le attività di costruzione vera e propria degli edifici)

•43.39.09: Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n.c.a.

AMPLIAMENTO REVERSE CHARGE

NUOVE IPOTESI DI INVERSIONE CONTABILE

IPOTESI LEGATE A PARTICOLARI SETTORI

d-bis) ai trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra definite all'articolo 3 della direttiva 2003/87/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 ottobre 2003, e successive modificazioni, trasferibili ai sensi dell'articolo 12 della medesima direttiva 2003/87/CE, e successive modificazioni;

d-ter) ai trasferimenti di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla citata direttiva 2003/ 87/CE e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica;

d-quater) alle cessioni di gas e di energia elettrica a un soggetto passivo rivenditore ai sensi dell'articolo 7-bis, comma 3, lettera a)

d-quinquies) alle cessioni di beni effettuate nei confronti:
- degli ipermercati (codice attività 47.11.1),
- supermercati (codice attività 47.11.2),
- discount alimentari (codice attività 47.11.3)

SUBORDINATO PARERE UE
Che non arriverà

PER 4 ANNI

IPOTESI MOLTO DIFFUSE

AMPLIAMENTO REVERSE CHARGE

NUOVE IPOTESI DI INVERSIONE CONTABILE

INTEGRAZIONE ARTICOLO 74, COMMA 7

Per le cessioni di rottami, cascami e avanzi di metalli ferrosi e dei relativi lavori, di carta da macero, di stracci e di scarti di ossa, di pelli, di vetri, di gomma e plastica, ***nonché di bancali in legno (pallet) recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo,*** *intendendosi comprese anche quelle relative agli anzidetti beni che siano stati ripuliti, selezionati, tagliati, compattati, lingottati o sottoposti ad altri trattamenti atti a facilitarne l'utilizzazione, il trasporto e lo stoccaggio senza modificarne la natura, al pagamento dell'imposta è tenuto il cessionario, se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato.*

BANCALI DI LEGNO

RECUPERATI AI CICILI DI UTILIZZO SUCCESSIVI AL PRIMO
Problema per gestione imballi a rendere

MECCANISMO SANZIONATORIO

ARTICOLO 6 COMMA 9Bis DLGS. 471 DEL 1997

9-bis. E' punito con la sanzione amministrativa compresa fra il 100 e il 200 per cento dell'imposta, con un minimo di 258 euro, il cessionario o il committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, non assolve l'imposta relativa agli acquisti di beni o servizi mediante il meccanismo dell'inversione contabile di cui agli articoli 17 e 74, commi settimo e ottavo, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni. La medesima sanzione si applica al cedente o prestatore che ha irregolarmente addebitato l'imposta in fattura omettendone il versamento. Qualora l'imposta sia stata assolta, ancorche' irregolarmente, dal cessionario o committente ovvero dal cedente o prestatore, fermo restando il diritto alla detrazione ai sensi dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, la sanzione amministrativa e' pari al 3 per cento dell'imposta irregolarmente assolta, con un minimo di 258 euro, e comunque non oltre 10.000 euro per le irregolarita' commesse nei primi tre anni di applicazione delle disposizioni del presente periodo. Al pagamento delle sanzioni previste nel secondo e terzo periodo, nonche' al pagamento dell'imposta, sono tenuti solidalmente entrambi i soggetti obbligati all'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile. E' punito con la sanzione di cui al comma 2 il cedente o prestatore che non emette fattura, fermo restando l'obbligo per il cessionario o committente di regolarizzare l'omissione ai sensi del comma 8, applicando, comunque, il meccanismo dell'inversione contabile.

Obiettiva incertezza della norma ex art. 10 comma 3 Legge 212/2000

Richiesta di non sanzionabilità sino ai chiarimenti

AMPLIAMENTO REVERSE CHARGE

MECCANISMO SANZIONATORIO

Risoluzione 140 del 2010

La previsione di cui al terzo periodo del comma 9-bis è stata introdotta proprio al fine di punire con una sanzione di lieve entità quei casi in cui, sebbene le operazioni siano state poste in essere in violazione del regime dell'inversione contabile, la condotta tenuta non abbia comportato alcun danno all'Erario, atteso che il tributo è stato comunque corrisposto.
In tal senso il legislatore ha fatto salvo il diritto alla detrazione ai sensi dell'articolo 19 del d.P.R. n. 633 del 1972.
Tanto premesso, si è dell'avviso che, così come l'Amministrazione finanziaria in sede di accertamento può limitarsi a contestare la sanzione, senza operare alcun recupero d'imposta né in capo al cedente, né in capo al cessionario sempreché la stessa sia stata assolta, seppur irregolarmente egualmente, in sede di ravvedimento la violazione commessa potrà essere sanata con il pagamento in misura ridotta della sola sanzione del 3 per cento dellimposta irregolarmente assolta, senza bisogno di porre in essere ulteriori adempimenti a rettifica del comportamento tenuto.
Pertanto, nel caso in questione, al fine di sanare la violazione commessa non sarebbe stato necessario emettere le note di credito; ciò nonostante, poiché il rappresentante ha provveduto a rettificare i documenti originari al fine di ripristinare la situazione che una corretta applicazione della norma avrebbe realizzato sin dall'origine, si è dell'avvisoche lo storno delle note di variazione e delle conseguenti autofatture, così come prospettato dall'istante, non siapossibile, non essendo riconducibile ad alcuna delle ipotesi indicate nell'articolo 26 del d.P.R. n. 633 del 1972..

Non rettificabilità del reverse ex art. 26 / 633

QUANDO IVA NON VIENE INCASSATA

NUOVO ARTICOLO 17-ter DPR 633/1973

TIPO	• cessioni di beni • prestazioni di servizi
QUALI COMMITTENTI	• Stato, organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, • enti pubblici territoriali e dei consorzi tra essi costituiti • camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, • istituti universitari, • aziende sanitarie locali, • enti ospedalieri, • enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, • enti pubblici di assistenza e beneficenza e di previdenza, A condizione che non siano debitori di imposta secondo le norme del DPR 633/72
IVA	• l'imposta è in ogni caso versata dai medesimi secondo modalità e termini fissati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Operazioni poste in essere dal 01.01.2015

SPLIT PAYMENT CON ENTI

QUANDO IVA NON VIENE INCASSATA

NON SI APPLICA

AI COMPENSI PER PRESTAZIONI DI SERVIZI ASSOGGETTATI A RITENUTE ALLA FONTE A TITOLO DI IMPOSTA SUL REDDITO

SPLIT PAYMENT DETERMINA SITUAZIONE DI CREDITO

RIMBORSO IVA	• Chi effettua operazioni art. 17-ter ha diritto al rimborso (Art. 30) • Prevista la possibilità di rimborso prioritario
RECUPERO GAP	• IL PROVVEDIMENTO INTENDE RECUPERARE IL TASSO DI «PERDITA» DELL'IMPOSTA CHE NON VIENE VERSATA NEI VARI PASSAGGI PER EFFETTO DELL'EVASIONE DA RISCOSSIONE
OMESSO VERSAMENTO	• L'ente che non versa subisce le sanzioni da D.Lgs. 471/1997 • Le somme dovute sono riscosse con atto di recupero

SPLIT PAYMENT CON ENTI

CHIARIMENTI DEI FORUM DI GENNAIO

FORUM ITALIA OGGI 22 GENNAIO	Se l'Ente pubblico opera in regime di impresa deve autofatturarsi ex art. 6 c. VIII Dlgs. 471/1997 se riceve fattura per importo inferiore applicando lo split payment solo sulla parte fatturata. Escluse dallo split payment tutte le operazioni per le quali l'IVA non viene applicata per legge Rientrano in reverse charge i certificati bianchi energetici, quelli verdi e le garanzie di origine da fonti rinnovabili
TELEFISCO 29 GENNAIO	Sono escluse da split payment tutte le prestazioni assoggettate sia a ritenuta d'acconto che a ritenuta a titolo di imposta

SPLIT PAYMENT CON ENTI

Articolo 1
(Principi generali)

1. Alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi di cui all'articolo 17-ter del decreto n. 633 del 1972, effettuate nei confronti delle pubbliche amministrazioni ivi contemplate, di seguito "pubbliche amministrazioni", e per le quali tali amministrazioni non sono debitori d'imposta ai sensi della normativa in materia di imposta sul valore aggiunto, si applicano le disposizioni del presente decreto.

2. Per le operazioni di cui al comma 1 l'imposta sul valore aggiunto è versata dalle pubbliche amministrazioni cessionarie di beni o committenti di servizi con effetto dalla data in cui l'imposta diviene esigibile.

Reverse charge mangia split payment

Articolo 2
(Effetti sui soggetti passivi fornitori)

1. I soggetti passivi dell'IVA, che effettuano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi di cui all'articolo 1, emettono la fattura secondo quanto previsto dall'articolo 21 del decreto n. 633 del 1972 con l'annotazione "scissione dei pagamenti".

2. I soggetti passivi dell'IVA che effettuano le operazioni di cui all'articolo 1 non sono tenuti al pagamento dell'imposta ed operano la registrazione delle fatture emesse ai sensi degli articoli 23 e 24 del decreto n. 633 del 1972 senza computare l'imposta ivi indicata nella liquidazione periodica.

Si consiglia l'uso di numerazione separata e di registri sezionali

SPLIT PAYMENT CON ENTI

Articolo 3
(Esigibilità dell'imposta)

1. L'imposta relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi di cui all'articolo 1 diviene esigibile al momento del pagamento dei corrispettivi.

2. Le pubbliche amministrazioni possono comunque optare per l'esigibilità dell'imposta anticipata al momento della ricezione della fattura.

3. Per effetto dell'entrata in vigore dell'articolo 17-ter del decreto n. 633 del 1972, alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi disciplinate dal medesimo articolo non è applicabile la disposizione di cui all'articolo 6, quinto comma, secondo periodo, del decreto n. 633 del 1972.

Split payment mangia fattura in sospensione

Articolo 8
(Contribuenti ammessi al rimborso in via prioritaria)

1. La disposizione di cui all'articolo 38-bis, comma 10, del decreto n. 633 del 1972, e successive modificazioni, che prevede l'erogazione dei rimborsi in via prioritaria dell'eccedenza d'imposta detraibile, si applica, a partire dalla richiesta relativa al primo trimestre dell'anno d'imposta 2015, ai soggetti passivi che hanno effettuato operazioni nei confronti delle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 17-ter dello stesso decreto n. 633 del 1972, fermo restando quanto previsto dall'articolo 2 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 22 marzo 2007, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 76 del 31 marzo 2007, e nel rispetto dei presupposti di cui all'articolo 30, secondo comma, lettera a), del decreto n. 633 del 1972.

2. I rimborsi di cui al comma 1 sono erogati in via prioritaria per un ammontare non superiore all'ammontare complessivo dell'imposta applicata alle operazioni, di cui all'articolo 17-ter del decreto n. 633 del 1972, effettuate nel periodo in cui si è avuta l'eccedenza d'imposta detraibile oggetto della richiesta di rimborso.

Rimborsi prioritari solo per la parte relativa allo split payment

CANCELLAZIONE SOCIETA'
E
RESPONSABILITA' LIQUIDATORE
E SOCI

CANCELLAZIONE SOCIETA' E TRIBUTI

ESTINZIONE DELLA SOCIETÀ E RESPONSABILITÀ DEI LIQUIDATORI (art. 28)

Effetti dell'estinzione della società

• Ai soli fini della liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società, disciplinata dall'art. 2495 del Codice Civile, produce effetto **trascorsi 5 anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle Imprese.**

Responsabilità dei liquidatori

• È prevista una diretta responsabilità dei **liquidatori** delle società che hanno distribuito utili ai soci – in violazione dell'obbligo di rispettare il grado di privilegio dei crediti – relativi all'anno di liquidazione oppure ad anni precedenti, salvo prova contraria.
• In sostanza, ove i liquidatori non riescano a dimostrare di aver assolto tutti gli oneri tributari, comprese le ritenute dei lavoratori dipendenti, prima dell'assegnazione dei beni ai soci, ovvero di non aver estinto con precedenza crediti di rango inferiore in danno di quelli tributari, **gli stessi rispondono in proprio del versamento** dei tributi dovuti dalla società estinta, nei limiti dei crediti di imposta che avrebbero trovato capienza in sede di graduazione dei crediti. Quindi, rispetto alla precedente formulazione, l'onere probatorio è traslato sul liquidatore **(inversione dell'onere della prova**).
• La responsabilità dei **soci** ed **amministratori**, invece – già prevista nei limiti delle somme e/o dei beni ricevuti nel corso della liquidazione o nel corso degli ultimi 2 periodi di imposta anteriori alla messa in liquidazione, fatte salve ulteriori responsabilità – **è parametrata al valore dei beni sociali ricevuti**, che si presume, salva prova contraria, proporzionalmente equivalente alla quota di capitale detenuta dal socio o associato.

CHIARIMENTI DEI FORUM DI GENNAIO

FORUM ITALIA OGGI 22 GENNAIO	A conferma della Circolare 31 del 2014, per la ADE la norma ha carattere procedurale e quindi si applica agli esercizi ancora accertabili anche per le societa' gia' estinte al 13 12 2014 Per verificare il corretto operato dei liquidatori nell'effettuazione dei pagamenti l'ordine puo' essere quello previsto ex art. 2777 c.c. Tra i beni sociali distribuiti ai soci sui quali esiste responsabilita' ex art. 36/602 vi e' ovviamente anche il denaro La norma nuova si applica per ragioni sistematiche anche alle societa' di persone
TELEFISCO 29 GENNAIO	Le notifiche a carico delle societa' estinte verranno effettuate presso la sede dell'ultimo domicilio fiscale, stabilito dalla societa' anche ai sensi art. 60 Dpr 600/73. L'atto accertativo e' impugnabile da tutti i soggetti responsabili. La nuova norma e' applicabile anche agli atti accertativi notificati prima del 13 12 2014. Stessa cosa dicasi per i rimborsi che dovessero emergere a favore della societa' estinta dopo la sua cancellazione

IMPATTI E INTERRELAZIONI FISCALI DEI NUOVI PRINCIPI OIC