



Con la collaborazione del Centro Studi SEAC siamo lieti di inviarLe il n. 12 di

## SPAZIO AZIENDE – dicembre 2015

### ULTIME NOVITÀ FISCALI

<b>Locazione immobiliare e morosità del conduttore</b>  <b>Sentenza Corte Cassazione</b> <b>23.10.2015, n. 21621</b>	Il locatore, soggetto passivo IVA, di un immobile commerciale non ha l'obbligo di emettere la fattura in caso di morosità del conduttore. Il proprietario, anche in mancanza dell'incasso dei canoni, è comunque tenuto al pagamento delle imposte dirette, fino al momento della risoluzione del contratto.
<b>Certificazione corrispettivi e-commerce</b>  <b>Decreto MEF 27.10.2015</b>	È stato pubblicato sulla G.U. 11.11.2015, n. 263 il Decreto che dispone l'esonero dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi, tramite scontrino / ricevuta fiscale, per le prestazioni di servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione e elettronici (e-commerce) rese a clienti privati. La nuova disposizione è applicabile "alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2015".
<b>Compenso amministratori</b>  <b>Sentenza Corte Cassazione</b> <b>28.10.2015, n. 21953</b>	Il compenso corrisposto agli amministratori di una società di capitali non è deducibile qualora la relativa spettanza sia deliberata in sede di approvazione del bilancio. È infatti necessario che lo stesso sia previsto dall'atto costitutivo / statuto o approvato da una specifica assemblea.
<b>Fattura con indicazioni generiche</b>  <b>Sentenza Corte Cassazione</b> <b>28.10.2015, n. 21980</b>	È soggetta a sanzione l'emissione di una fattura contenente un'indicazione generica della prestazione effettuata, "che accorpi indistintamente in un'unica descrizione attività assai disparate sotto il profilo dei loro contenuti", posto che "non soddisfa le finalità conoscitive che la norma [art. 21, DPR n. 633/72] intende assicurare".
<b>Contabilità "in nero"</b>  <b>Sentenza Corte Cassazione</b> <b>28.10.2015, n. 21997</b>	È legittimo l'accertamento induttivo basato sulla contabilità "in nero" rinvenuta in un garage di proprietà di una società appartenente al medesimo gruppo del soggetto accertato. Costituisce un indizio grave dell'esistenza di imponibili non contabilizzati, il rinvenimento di una contabilità informale tenuta su block notes, agende, brogliacci.
<b>Agevolazioni "prima casa" e donazione</b>  <b>Sentenza Corte Cassazione</b> <b>13.11.2015, n. 23219</b>	Non si determina la decadenza delle agevolazioni "prima casa" qualora l'immobile sia ceduto entro 5 anni dall'acquisto e, entro 1 anno dalla vendita, ne venga acquisito un altro a seguito di donazione.

## COMMENTI: L'ACCONTO IVA 2015

Come noto, nel mese di dicembre scade il versamento dell'acconto IVA, relativamente:

- al  **mese di dicembre**, per i contribuenti mensili;
- al **quarto trimestre**, per i contribuenti trimestrali "speciali";
- all'imposta risultante dalla **dichiarazione annuale**, per i contribuenti trimestrali.

A tal fine l'acconto IVA 2015 va determinato utilizzando uno dei seguenti metodi:

### METODI PER LA DETERMINAZIONE ACCONTO IVA 2015

↓

**STORICO**

↓

**PREVISIONALE**

↓

**OPERAZIONI EFFETTUATE**

### METODO STORICO

Il metodo in esame prevede che l'acconto è pari **all'88% della base di riferimento** (saldo a debito) individuata secondo la periodicità di liquidazione adottata.

Periodicità di liquidazione	Base di riferimento	Mod. IVA 2015 (anno 2014)
Mensile	Saldo a debito liquidazione dicembre 2014	VH12
Mensile "posticipato"	Saldo a debito liquidazione dicembre 2014 effettuata sulla base delle operazioni di novembre 2014	VH12
Trimestrale speciale (autotrasportatore, distributore di carburante)	Saldo a debito liquidazione quarto trimestre 2014	VH12
Trimestrale (saldo annuale a <b>debito</b> )	Saldo a debito della dichiarazione relativa al 2014 (saldo + acconto)  Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 23.12.2004, n. 157/E, <b>la base di riferimento</b> va individuata <b>senza considerare gli interessi dell'1%</b>	VL38 – VL36 + VH13
Trimestrale (saldo annuale a <b>credito</b> )	Saldo a debito senza considerare il maggior acconto 2014 corrispondente a <b>quanto effettivamente dovuto per il 2014</b> (differenza acconto versato e credito IVA annuale)	VH13 – VL33

### **Variazione della periodicità di liquidazione**

In presenza di una **diversa periodicità delle liquidazioni IVA 2015** rispetto al 2014, per la determinazione dell'acconto IVA sono previste le seguenti specifiche disposizioni.

<b>Contribuente mensile 2015 ex trimestrale 2014</b>	L'acconto va commisurato ad <b>1/3 del saldo IVA della dichiarazione relativa al 2014</b> (saldo + acconto)	(VL38 – VL36 + VH13) : 3 (mod. IVA 2015)
<b>Contribuente trimestrale 2015 ex mensile 2014</b>	L'acconto va commisurato alla <b>somma dei saldi delle liquidazioni IVA di ottobre, novembre e dicembre 2014</b>	VH10 + VH11 + VH12 (mod. IVA 2015)

### ***Versamenti “auto UE”***

Come noto, i rivenditori di autoveicoli di provenienza UE sono tenuti al **versamento dell’IVA relativa alla prima cessione interna**, al fine di procedere all’immatricolazione dell’autoveicolo.

Nell’ambito del mod. IVA 2015 tali soggetti hanno evidenziato:

- a **rigo VH31** i versamenti effettuati nel mese di dicembre 2014;
- a **rigo VH12**, nella colonna “debiti”, il saldo a debito della liquidazione del mese di dicembre **al netto dei suddetti versamenti**.

Per i soggetti in esame la base di riferimento dell’acconto IVA 2015 è quindi determinata **considerando il saldo della liquidazione di dicembre 2014 al lordo di quanto versato con il mod. F24 “Versamenti con elementi identificativi”**, ossia la somma di rigo VH12 e rigo VH31.

### ***Adeguamento studi di settore / parametri***

L’adeguamento agli studi di settore / parametri per il 2014 **non influenza** il calcolo dell’acconto IVA 2015 (l’adeguamento è stato infatti effettuato “fuori dichiarazione”).

### ***Contabilità separata***

In presenza di contabilità separata ex art. 36, DPR n. 633/72 **per opzione**, le liquidazioni periodiche IVA sono cumulative per tutte le attività, con riferimento ad un unico volume d’affari.

Per il contribuente che gestisce 2 o più attività con contabilità separata **per obbligo** (con diversa periodicità di liquidazione) l’acconto va commisurato all’importo dovuto in sede di:

- liquidazione di dicembre 2014, per l’attività mensile;
- dichiarazione IVA relativa al 2014 (mod. IVA 2015), per l’attività trimestrale.

### ***Casi particolari***

Devono essere rispettate specifiche disposizioni in presenza dei seguenti casi particolari:

#### ***1. Soggetto uscito dal regime delle nuove iniziative (soppresso dal 2015)***

Il soggetto che nel 2014 adottava il regime delle nuove iniziative e dal 2015 ha adottato il regime IVA ordinario **non è tenuto al versamento dell’acconto IVA 2015**. Come specificato dall’Agenzia delle Entrate nella citata Risoluzione n. 157/E, **in assenza dell’obbligo di effettuare le liquidazioni periodiche nel 2014, non è possibile individuare una base di riferimento**, analogamente ai soggetti che hanno iniziato l’attività nel corso del 2015.

#### ***2. Soggetto uscito dal regime contabile agevolato (soppresso dal 2015)***

Il soggetto che nel 2014 adottava il regime contabile agevolato e dal 2015 ha adottato il regime IVA ordinario **non è tenuto al versamento dell’acconto IVA 2015**. Anche per tali soggetti **l’assenza dell’obbligo di effettuare le liquidazioni periodiche nel 2014, non consente di individuare una base di riferimento**.

#### ***3. Soggetto ex minimo***

Il soggetto (ex minimo) che **nel 2015** ha adottato il **regime IVA ordinario** con effettuazione della **liquidazione IVA mensile / trimestrale**, non avendo una base di riferimento per il 2014, **non è tenuto al versamento dell’acconto IVA 2015**. Ciò analogamente a quanto sopra esposto per i soggetti usciti dal regime delle nuove iniziative / contabile agevolato.

#### ***4. Operazioni straordinarie***

Come specificato nelle istruzioni al mod. IVA 2015, in presenza di operazioni straordinarie / altre trasformazioni sostanziali soggettive (conferimento d’azienda in società, donazione d’azienda, successione ereditaria, scioglimento società di persone con proseguimento dell’attività sotto forma di ditta individuale, ecc.) **si verifica, in linea generale, una continuità tra i soggetti partecipanti all’operazione**.

Tenendo presente tale principio si ritiene che il soggetto che “nasce” dalle predette operazioni straordinarie (società conferitaria, erede/i che continuano l’attività del de cuius, donatario dell’azienda, socio di società di persone sciolta per il venir meno della pluralità dei soci che

prosegue l'attività in forma individuale, ecc.) **debba versare l'acconto IVA 2015** sulla base della situazione esistente nel 2014 in capo al soggetto "dante causa".

È comunque possibile utilizzare anche uno dei metodi di calcolo successivamente esaminati.

### METODO PREVISIONALE

Il contribuente può, in ogni caso, commisurare l'acconto al **"dato previsionale" del 2015** anziché al "dato storico" del 2014. Utilizzando tale metodo è opportuno verificare che l'acconto versato per il 2015 **non risulti inferiore all'88% di quanto effettivamente dovuto** per il mese di dicembre, quarto trimestre o dichiarazione IVA relativa al 2015 (mod. IVA 2016).

#### Esempio



Un ingegnere deve versare l'acconto IVA relativo alla liquidazione IVA di dicembre 2015 pari a € 3.650 (calcolato sulla base della liquidazione di dicembre 2014).

A causa di una riduzione del fatturato del quarto trimestre 2015 rispetto al 2014, intende calcolare l'acconto IVA con il metodo previsionale. A tal fine dopo aver quantificato un saldo della liquidazione IVA di dicembre pari a € 1.800 ha versato un acconto pari a € 1.584 (1.800 x 88%).

Il saldo effettivo della liquidazione IVA di dicembre 2015 ammonta a € 1.795.

L'acconto è stato quantificato correttamente in quanto risulta non inferiore all'88% del saldo effettivo della liquidazione di dicembre (1.795 x 88% = 1.580).

### METODO DELLE OPERAZIONI EFFETTUATE

Utilizzando il metodo in esame è possibile determinare l'**"effettivo" ammontare dell'acconto IVA** dovuto tenendo conto delle operazioni effettuate ai sensi dell'art. 6, DPR n. 633/72, e non soltanto di quelle fatturate e registrate, come di seguito schematizzato.

IVA relativa alle **annotazioni effettuate nel registro delle fatture emesse / corrispettivi, al netto dell'IVA a credito risultante dal registro degli acquisti** (compresa quella relativa alle operazioni assoggettate a reverse charge, ad esempio, acquisti di beni intraUE, servizi pulizia edifici), tenendo conto della relativa periodicità di liquidazione. In particolare, il contribuente:

- **mensile**, fa riferimento al periodo **1.12 – 20.12.2015**.



Le fatture differite **emesse entro il 15.12.2015** relative a consegne / spedizioni effettuate nel **mese di novembre non rilevano** nel calcolo dell'acconto;

- **trimestrale**, fa riferimento al periodo **1.10 – 20.12.2015**.



Anche tali soggetti **non devono considerare le fatture differite emesse entro il 15.10.2015** relative alle consegne / spedizioni effettuate nel **mese di settembre**.

+

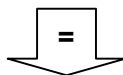
IVA a debito relativa alle **operazioni effettuate fino al 20.12** se non ancora annotate, non essendo decorsi i termini di fatturazione / registrazione.

A tal fine dovranno essere considerate:

- le cessioni tramite ddt fino al 20.12.2015 per le quali non è stata emessa la relativa fattura differita;
- le fatture emesse per il ricevimento di acconti fino al 20.12.2015, non ancora annotate;
- le fatture emesse fino al 20.12.2015 (anche se non incassate), non ancora annotate.

-/+

**Riporto del saldo a credito** (o del debito non superiore a € 25,82) relativo alla liquidazione del periodo precedente (novembre o terzo trimestre).



**Liquidazione “atipica” dell’IVA** relativa ai predetti periodi

(1.12 – 20.12.2015 / 1.10 – 20.12.2015)

L’importo così ottenuto, se positivo (debito), **va versato integralmente** (e non nella misura dell’88%).

### **Casi particolari**

#### **1. Contribuenti mensili posticipati**

Tali soggetti possono determinare l’acconto in misura pari a **2/3 dell’IVA dovuta sulla base delle operazioni del mese di novembre** che daranno luogo alla liquidazione di dicembre 2015.

#### **2. Autotrasportatori**

Gli autotrasportatori che, ai sensi dell’art. 74, comma 4, DPR n. 633/72, **annotano le fatture emesse entro il trimestre successivo a quello di emissione** e per il calcolo dell’acconto utilizzano il metodo delle “operazioni effettuate”, devono considerare, per la determinazione dell’IVA a debito le fatture emesse nel terzo trimestre 2015 annotate nel periodo 1.10 – 20.12, nonché quelle emesse in tale periodo anche se registrate nel primo trimestre 2016.

Per tali soggetti è consigliato applicare il metodo previsionale, in quanto è possibile **determinare con certezza l’IVA dovuta per il quarto trimestre 2015**, così come “suggerito” anche dal Ministero delle Finanze nella Circolare 20.12.95, n. 328/E.

### **ESCLUSIONE DAL VERSAMENTO DELL’ACCONTO**

L’acconto IVA 2015 **non è dovuto** nei seguenti casi:

- base di riferimento a credito (storico 2014 / presunto 2015);
- importo dell’acconto dovuto inferiore a € 103,29;
- inizio dell’attività nel corso del 2015;
- cessazione dell’attività entro il 30.11.2015 (contribuente mensile);
- cessazione dell’attività entro il 30.9.2015 (contribuente trimestrale);
- produttori agricoli esonerati (art. 34, comma 6, DPR n. 633/72);
- soggetti esercenti attività di intrattenimento (art. 74, comma 6, DPR n. 633/72);
- soggetti che adottano il regime dei minimi (art. 27, commi 1 e 2, DL n. 98/2011);
- soggetti che adottano il nuovo regime forfetario (art. 1, comma 58, Legge n. 190/2014);
- soggetti usciti dal regime dei minimi dall’1.1.2015 con applicazione del regime ordinario;
- soggetti usciti dal regime delle nuove iniziative dall’1.1.2015;
- soggetti usciti dal regime contabile agevolato dall’1.1.2015;
- soggetti che applicano il regime forfetario ex Legge n. 398/91.

## MODALITÀ DI VERSAMENTO

Il versamento dell'acconto IVA va effettuato tramite il mod. F24, con le consuete modalità telematiche, utilizzando il codice tributo:

- “6013” (contribuente mensile)
- “6035” (contribuente trimestrale)

e indicando quale periodo di riferimento “2015”.

Quanto dovuto può essere compensato con i crediti tributari / contributivi disponibili.

Per i soggetti trimestrali l'acconto IVA **non va maggiorato degli interessi dell'1%**.

## RILEVANZA PENALE DELL'OMESSO VERSAMENTO IVA

Si rammenta infine che a seguito delle novità introdotte dal citato D.Lgs. n. 158/2015 è stato **aumentato da € 50.000 a € 250.000** l'importo dell'omesso versamento dell'IVA risultante dalla dichiarazione annuale, con rilevanza penale (**reclusione da 6 mesi a 2 anni**). Il reato si realizza se la violazione si protrae oltre il termine di versamento dell'acconto relativo all'anno successivo.

Entro il 28.12.2015 è opportuno monitorare l'omesso versamento risultante dal mod. IVA 2015, relativo al 2014. Alla luce del nuovo importo di riferimento è verosimile riscontrare un numero più ristretto di situazioni a rischio.

### SCADENZARIO Mese di DICEMBRE

#### Martedì 15 dicembre

IVA CORRISPETTIVI GRANDE DISTRIBUZIONE	Invio telematico dei corrispettivi relativi al mese di novembre da parte delle imprese della grande distribuzione commerciale e di servizi.
--	---

#### Mercoledì 16 dicembre

IVA LIQUIDAZIONE MENSILE	Liquidazione IVA riferita al mese di novembre e versamento dell'imposta dovuta.
IRPEF RITENUTE ALLA FONTE SU REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI	Versamento delle ritenute operate a novembre relative a redditi di lavoro dipendente e assimilati (collaboratori coordinati e continuativi e lavoratori a progetto – codice tributo 1004).
IRPEF RITENUTE ALLA FONTE SU REDDITI DI LAVORO AUTONOMO	Versamento delle ritenute operate a novembre per redditi di lavoro autonomo (codice tributo 1040).
IRPEF ALTRE RITENUTE ALLA FONTE	Versamento delle ritenute operate a novembre relative a: <ul style="list-style-type: none"> <li>• rapporti di commissione, agenzia, mediazione e rappresentanza di commercio (codice tributo 1038);</li> <li>• utilizzazioni di marchi e opere dell'ingegno (codice tributo 1040);</li> <li>• contratti di associazione in partecipazione con apporto di lavoro (codice tributo 1040) e con apporto di capitale o misto (codice tributo 1030) se l'ammontare dell'apporto è non superiore al 25% del patrimonio netto dell'associante risultante dall'ultimo bilancio approvato prima della data di stipula del contratto.</li> </ul>
RITENUTE ALLA FONTE OPERATE DA CONDOMINI	Versamento delle ritenute (4%) operate a novembre da parte dei condomini per le prestazioni derivanti da contratti d'appalto/d'opera effettuate nell'esercizio di impresa o attività commerciali non abituali (codice tributo 1019 a titolo di IRPEF, 1020 a titolo di IRES).
INPS DIPENDENTI	Versamento dei contributi previdenziali relativi al personale dipendente, per le retribuzioni maturate nel periodo di paga di novembre.

<b>INPS GESTIONE SEPARATA</b>	Versamento del contributo del 23,50% o 30,72% da parte dei committenti, sui compensi corrisposti a novembre a collaboratori coordinati e continuativi, lavoratori a progetto, collaboratori occasionali, nonché incaricati alla vendita a domicilio e lavoratori autonomi occasionali (compenso superiore a € 5.000). Versamento da parte dell'associante del contributo dovuto sui compensi corrisposti a novembre agli associati in partecipazione con apporto esclusivo di lavoro, nella misura del 23,50% o 30,72% (soggetti non pensionati e non iscritti ad altra forma di previdenza).
<b>RIVALUTAZIONE TFR</b>	Versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva dovuta per il 2015 sulla rivalutazione del Fondo TFR (codice tributo 1712).
<b>IMU SALDO 2015</b>	Versamento tramite mod. F24 o bollettino di c/c/p del saldo dell'imposta dovuta per il 2015.
<b>TASI SALDO 2015</b>	Versamento tramite mod. F24 o bollettino di c/c/p del saldo dell'imposta dovuta per il 2015.

**Lunedì 28 dicembre**

<b>IVA COMUNITARIA ELENCHI INTRASTAT MENSILI</b>	Presentazione in via telematica degli elenchi riepilogativi delle cessioni di beni / servizi resi e degli acquisti di beni / servizi ricevuti, registrati o soggetti a registrazione, relativi a novembre (soggetti mensili).
<b>IVA ACCONTO</b>	Versamento dell'acconto IVA per il 2015 da parte dei contribuenti mensili, trimestrali e trimestrali speciali (codice tributo 6013 per mensili, 6035 per trimestrali).

**Mercoledì 30 dicembre**

<b>STAMPA REGISTRI CONTABILI / CONSERVAZIONE ELETTRONICA</b>	Stampa dei libri contabili relativi al 2014 da parte di imprese / lavoratori autonomi. Tale termine vale anche per i soggetti che intendono conservare le scritture contabili in modo digitale ai sensi del DM 17.6.2014.
<b>VOLUNTARY DISCLOSURE</b>	Termine per l'invio telematico all'Agenzia delle Entrate dell'istanza integrativa e/o della relativa relazione / documentazione a completamento dell'istanza presentata, come previsto dal DL n. 153/2015.

**Giovedì 31 dicembre**

<b>INPS DIPENDENTI</b>	Invio telematico del mod. UNI-EMENS contenente sia i dati contributivi che quelli retributivi relativi al mese di novembre. L'adempimento interessa anche i compensi corrisposti a collaboratori coordinati e continuativi/lavoratori a progetto, incaricati alla vendita a domicilio, lavoratori autonomi occasionali, nonché associati in partecipazione con apporto esclusivo di lavoro.
<b>FONDI PREVIDENZA INTEGRATIVA</b>	Comunicazione al fondo di previdenza integrativa / compagnia di assicurazione dell'ammontare dei contributi versati e non dedotti nel mod. UNICO o 730/2015, in quanto eccedenti i limiti di deducibilità.
<b>IVA ACQUISTI DA SAN MARINO</b>	Invio telematico della comunicazione degli acquisti (senza IVA) da operatori economici aventi sede a San Marino, annotati a novembre. A tal fine va utilizzato il quadro SE del Modello di comunicazione polivalente.
<b>REGIME DI TRASPARENZA OPZIONE</b>	Termine per l'invio telematico all'Agenzia delle Entrate, con le "vecchie" modalità, della comunicazione dell'opzione per il regime di trasparenza (triennio 2015-2017) per le società di capitali ex artt. 115 e 116, TUIR costituite a fine 2014 con chiusura del primo esercizio il 31.12.2015. L'adempimento interessa anche le neo società costituite dall'1.10.2015 che intendono scegliere il regime di trasparenza già dal 2015.