



Varese, 14 ottobre 2011

Circolare n. 7/2011

LE NOVITA' FISCALI DEL "DECRETO DI FERRAGOSTO"

Il Decreto Legge n. 138 del 13 agosto 2011, pubblicato in G.U. ed in vigore da tale data, convertito con modificazioni nella Legge n. 148 del 14 settembre 2011, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale del 16 settembre 2011 ed in vigore dal 17/09/2011, ha introdotto rilevanti novità fiscali; riassumiamo nella presente circolare i principali aspetti della "Manovra di Ferragosto".

1. NOVITA' IN MATERIA DI REDDITO DI IMPRESA

Maggiorazione aliquota società di comodo (art. 2, commi 36 quinquies-novies)

A decorrere dall'esercizio 2012 (per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare) alle società non operative ai sensi dell'art. 30 della L. 724/94, si applica un'aliquota Ires maggiorata di 10,5 punti percentuali, e cioè del 38%. La maggiorazione verrà calcolata sul reddito imponibile dichiarato anche nel caso in cui questo sia superiore al reddito minimo.

Tale maggiorazione si applica anche ai redditi imputati per trasparenza da società di persone di comodo a soci soggetti Ires. Specifiche modalità di applicazione di questa disposizione sono previste nel caso di opzione per il consolidato fiscale.

Nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo di imposta di prima applicazione della disposizione si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le nuove disposizioni.

Nuove disposizioni per la qualificazione delle società di comodo (art. 2, commi 36 decies-duodecies)

A decorrere dal 2012, si considerano società non operative ai sensi dell'art. 30 della L. 724/94 le società di persone e di capitali che presentano dichiarazioni in perdita fiscale per tre periodi d'imposta consecutivi (indipendentemente pertanto dal test di operatività); ciò a decorrere dal successivo quarto periodo di imposta. Pertanto, per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare, il primo esercizio di applicazione della disciplina è l'anno 2012 (rif. Unico 2013 da presentare entro settembre 2013) ed il triennio precedente di monitoraggio è quello costituito dagli anni 2009, 2010 e 2011.

Si considerano altresì di comodo le società che siano per due periodi d'imposta in perdita fiscale e in uno abbiano dichiarato un reddito inferiore all'ammontare minimo stabilito dalla normativa in tema di società di comodo.

Nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo di imposta di prima applicazione della disposizione si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le nuove disposizioni.

Le società che ricadono nella presente normativa possono disapplicare la disposizione in oggetto in base alla cause automatiche di disapplicazione previste dalla Legge 724/94; pertanto, non rientrano nella disposizione citata, ad esempio, le società che nel biennio precedente hanno avuto almeno 10

dipendenti, le società con un valore della produzione superiore al totale dell'attivo, le società congrue e coerenti agli studi di settore.

E' attesa una circolare dell'Agenzia delle Entrate che confermi nel dettaglio tutte le cause di disapplicazione alla presente disposizione.

Novità, in materia di beni di'impresa utilizzati dai soci (art. 2, commi 36 terdecies-duodevicies)

A partire dal periodo di imposta 2012, viene introdotta una nuova fattispecie di reddito diverso (art.67, co.1, lett. h-ter), dato dalla differenza tra il valore di mercato ed il corrispettivo annuo per la concessione in godimento di beni dell'impresa a soci o familiari dell'imprenditore; ciò significa che il socio persona fisica che utilizza beni dell'impresa (es. autovetture) gratuitamente, o comunque pagando un corrispettivo inferiore a quello di mercato, deve assoggettare a tassazione tale importo, dichiarandolo come reddito diverso.

Inoltre, per la società concedente, i costi dei predetti beni sono indeducibili dal reddito imponibile. Al fine di garantire l'attività di controllo, l'impresa concedente ovvero il socio o familiare dell'imprenditore devono effettuare una comunicazione all'Agenzia delle Entrate contenente i dati relativi ai beni concessi in godimento, pena l'applicazione di una sanzione dovuta solidalmente in misura pari al 30% della differenza che costituisce reddito diverso.

Nel caso i contribuenti abbiano correttamente dichiarato il reddito, ma abbiano omissso la comunicazione o l'abbiano effettuata con dati incompleti o non veritieri, è dovuta una sanzione variabile tra € 258 ed € 2.065.

Entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge (17 settembre 2011) verrà emanato un provvedimento direttoriale che individui modalità e termini per l'effettuazione della comunicazione stessa. L'Agenzia delle Entrate procede a controllare sistematicamente la posizione delle persone fisiche utilizzatrici di questi beni e per ricostruire il reddito in forma sintetica considera qualsiasi forma di finanziamento o capitalizzazione verso la società. Nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo 2012 si assume quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe ottenuta applicando le nuove disposizioni.

Modifica della tassazione per le società cooperative (art. 2, commi 36 bis-quater)

A partire dal periodo di imposta 2012, viene aumentata dal 30% al 40% la quota di utili netti annuali che concorre alla formazione del reddito imponibile relativamente a società cooperative a mutualità prevalente e loro consorzi iscritti nella sezione apposita dell'Albo delle cooperative, con esclusione di quelle agricole, della piccola pesca e relativi consorzi. Per le cooperative di consumo e relativi consorzi la suddetta percentuale viene aumentata dal 55% al 65%.

A partire dal periodo di imposta 2012, inoltre, e nei confronti della generalità delle cooperative, la quota di utili netti annuali destinati alla riserva minima obbligatoria concorre a formare il reddito imponibile nella misura del 10% degli utili stessi. Nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo di imposta 2012 si assume, come imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe ottenuta con l'applicazione delle nuove misure.

Modifica alla robin tax (art. 7)

L'addizionale Ires per i soggetti operanti nel settore dell'energia viene ampliata al 10,5%, contestualmente all'ampliamento dei soggetti interessati da tale disposizione; infatti, oltre ai soggetti passivi Ires originariamente colpiti dall'addizionale, e cioè quelli operanti nei seguenti settori: ricerca e coltivazione di idrocarburi e liquidi gassosi, raffinazione petrolio, produzione e commercio di benzine,

petroli, gasoli per usi vari, oli lubrificanti e residuati, gas di petrolio liquefatti e gas naturale, produzione e commercio di energia elettrica, viene previsto che la robin tax sia applicabile anche ai soggetti che agiscono nei settori della trasmissione, dispacciamento e distribuzione di energia elettrica, trasporto o distribuzione di gas naturale.

I suindicati soggetti sono colpiti dall'addizionale Ires, se congiuntamente:

- producono ricavi superiori ad € 10 milioni;
- dichiarano un reddito imponibile non inferiore ad 1 milione di euro.

2. NOVITA' IN MATERIA DI IVA E ALTRE IMPOSTE INDIRECTE

Incremento dell'aliquota Iva al 21% (art. 2 commi 2 bis-ter)

Per le operazioni effettuate dal 17 settembre 2011, l'aliquota ordinaria Iva è aumentata dal 20 al 21%.

In estrema sintesi, il momento di effettuazione delle operazioni va individuato:

- nella data di consegna o spedizione, per le operazioni di cessione di beni mobili;
- nella data di stipula dell'atto di compravendita, per le operazioni di cessione di beni immobili;
- nella data di pagamento del corrispettivo, per le operazioni di prestazione di servizi;
- nella data di fatturazione o di pagamento parziale o totale del corrispettivo, se anteriormente agli eventi suindicati, viene emessa fattura o pagato in tutto o in parte il corrispettivo stesso.

L'aumento dell'aliquota ordinaria Iva dal 20% al 21% non si applica alle operazioni effettuate nei confronti dello Stato e degli enti pubblici per le quali al 16 settembre sia stata emessa e registrata la fattura, ancorché al medesimo giorno il corrispettivo non sia stato ancora incassato.

Regime dei depositi Iva (art. 2 commi 36 vicies quater)

A decorrere dal 17 settembre 2011, coloro che estraggono beni dal deposito Iva non devono essere solamente soggetti passivi ai fini Iva, ma al contempo essere iscritti alla Camera di Commercio da almeno 1 anno, ed avere la capacità di dimostrare un'effettiva operatività e attestare la regolarità dei versamenti Iva, secondo modalità da definire con prossimo provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

Obbligo di scontrino fiscale per gli stabilimenti balneari (art. 2 comma 36 vicies)

Un emendamento in sede di conversione in legge del D.L. 138/2011 elimina l'esonero dello scontrino o della ricevuta fiscale ai servizi prestati dagli stabilimenti balneari, che pertanto sono tenuti a documentare tramite rilascio della documentazione fiscale idonea (scontrino/ricevuta fiscale) le prestazioni effettuate a partire dal 17 settembre 2011.

Imposta di bollo sui trasferimenti di denaro (art. 2 comma 35 octies)

Viene introdotta con decorrenza 17 settembre 2011 un'imposta di bollo sui trasferimenti di denaro all'estero (rimangono esclusi quelli effettuati da cittadini UE, nonché verso Paesi UE), operati tramite istituti bancari, agenzie *money transfer* e altri agenti in attività finanziaria, nella misura del 2% dell'importo trasferito e con un minimo di 3 euro.

Imposta provinciale di trascrizione-IPT (art. 1 comma 12)

A decorrere dal 13 agosto 2011, è soppressa l'imposta provinciale di trascrizione per gli atti soggetti ad Iva che sconteranno l'imposta con le stesse modalità di quelli non soggetti ad Iva (modulata sulle caratteristiche di potenza e portata dei veicoli soggetti a immatricolazione).

3. NOVITA' IN MATERIA DI ACCERTAMENTO, RISCOSSIONE E CONTENZIOSO

Inasprimento degli studi di settore (art. 2 comma 35)

Oltre alla stretta già prevista con il D.L. 98 del luglio 2011, viene modificato l'art.10, co.4-*bis* della L. n.146/98, per cui l'Amministrazione Finanziaria non può procedere all'accertamento analitico-induttivo solo se il contribuente risulta congruo nell'anno accertato ed in quello precedente. La norma è entrata in vigore a decorrere dal 13 agosto.

Formazione di liste selettive (art. 2 comma 36 undevicies)

Con decorrenza 17 settembre 2011, l'Agenzia delle Entrate può procedere all'elaborazione di specifiche liste selettive di contribuenti da sottoporre a controllo basate su informazioni relative ai rapporti e operazioni effettuate con gli operatori finanziari, sentite le associazioni di categoria degli stessi operatori circa le tipologie di informazioni da acquisire.

Partecipazione dei comuni all'attività di accertamento (art. 1 comma 12 bis-quater)

È elevata dal 50 al 100% la quota dei tributi statali riconosciuti ai comuni al fine di incentivare la loro partecipazione all'attività di accertamento tributario, per gli anni 2012, 2013 e 2014. Vengono rafforzati gli strumenti a disposizione dei comuni per la partecipazione all'attività di accertamento con la modifica dell'art. 44 del DPR 600/73 ("*Partecipazione dei comuni all'accertamento*").

Viene, inoltre, prevista la pubblicazione sul sito internet del comune dei dati aggregati relativi alle dichiarazioni delle persone fisiche.

Le disposizioni di cui sopra non trovano applicazione in caso di mancata istituzione entro il 31/12/2011, da parte dei comuni, dei consigli tributari. Le modalità di attuazione saranno stabilite con DPCM.

Recupero forzoso delle somme non versate a seguito di condoni e sanatorie (art. 2 commi 5 bis e ter)

Entro il termine tassativo del 17 ottobre 2011, l'Agenzia delle Entrate ed Equitalia effettueranno una ricognizione dei contribuenti che, avvalendosi dei condoni e delle sanatorie di cui alla L. n.289/02, non hanno versato l'importo dovuto anche dopo l'iscrizione a ruolo e la notifica delle relative cartelle di pagamento. Dopo tale attività, nei successivi 30 giorni, gli agenti della riscossione avvieranno nei confronti dei contribuenti stessi, anche attraverso l'invio di un'intimazione di pagamento, ogni azione coattiva al fine di recuperare integralmente le somme dovute comprensive di interessi entro il termine ultimo del 31/12/2011. Nel caso in cui i contribuenti in questione non versino le somme dovute e iscritte a ruolo entro il termine del 31/12/2011, si applica una sanzione del 50% dell'importo dovuto. I periodi di imposta successivi a quelli condonati, per i quali il termine per l'attività di accertamento è ancora pendente, sono sottoposti inoltre ad attività di controllo da parte dell'Agenzia delle Entrate e della Guardia di Finanza entro il 31/12/2012.

Per i soggetti aderenti al condono di cui alla L. n.289/02 ai fini Iva, per i quali alla data del 31/12/2011 i termini per l'accertamento sono ancora pendenti, i termini stessi sono prorogati di un anno.

Tracciabilità delle operazioni (art. 2 comma 36 vicies ter)

A decorrere dal 17 settembre 2011, è previsto che le sanzioni relative alla dichiarazione delle imposte dirette, alla dichiarazione Iva e agli obblighi relativi alla documentazione, registrazione ed individuazione delle operazioni soggette ad Iva, siano ridotte alla metà per gli esercenti imprese, arti o professioni con ricavi e compensi dichiarati non superiori a 5 milioni di euro se gli stessi, congiuntamente:

- per tutte le operazioni effettuate nell'esercizio dell'attività utilizzano esclusivamente strumenti di pagamento diversi dal denaro contante;
- nelle dichiarazioni in materia di imposte sui redditi e Iva, indicano gli estremi identificativi dei rapporti con gli operatori finanziari.

Novità in materia di reati tributari (art. 2 comma 36 vicies semel)

Vengono ridotti i limiti di imposta sottratta ad imposizione oltre i quali scattano le sanzioni penali, variabili a seconda della fattispecie delittuosa commessa; le principali modifiche riguardano:

- a) dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3 del D.lgs 74/2000): l'ammontare dell'imposta evasa si riduce da € 77.468,53 ad € 30.000,00; inoltre, congiuntamente all'imposta evasa, è necessario che gli elementi attivi sottratti ad imposizione siano superiori ad € 1 milione;
- b) infedele dichiarazione (art. 4 D.lgs74/2000): la soglia di ciascuna imposta singolarmente evasa si riduce da € 103.291,38 ad € 50.000,00 (e congiuntamente gli elementi attivi sottratti ad imposizione devono inoltre essere superiori ad € 2 milioni);
- c) omessa presentazione della dichiarazione (art. 5 D.lgs 74/2000): la soglia dell'imposta evasa si riduce da € 77.468,53 ad € 30.000,00.

Viene inoltre previsto l'inasprimento del sistema sanzionatorio penale-tributario al fine di dissuadere comportamenti evasivi.

Per i delitti disciplinati dagli articoli da 2 a 10 del D.Lgs. n.74/00, l'istituto della sospensione condizionale della pena non può essere applicato se ricorrono congiuntamente due condizioni:

- l'ammontare dell'imposta evasa sia superiore al 30% del volume d'affari;
- l'ammontare dell'imposta evasa sia superiore a tre milioni di euro (lett. h).

Sono inoltre aumentati di un terzo i termini prescrizionali per i reati previsti dagli art. da 2 a 10 del d.lgs. 74/2000; le norme si applicano per i fatti commessi successivamente al 17 settembre 2011.

Novità in materia di mancata fatturazione per i professionisti (art. 1 comma 5)

Viene prevista la sospensione dall'albo qualora, in giorni diversi e nell'arco di cinque anni, il professionista commetta quattro violazioni di obblighi relativi all'emissione di documenti certificativi di corrispettivi.

Novità in materia di contenzioso tributario (art. 2 commi 35 bis - quater)

Viene prevista nel processo tributario l'indicazione del valore della lite, la quale deve risultare da apposita dichiarazione resa dalla parte nelle conclusioni del ricorso. A decorrere dal 17 settembre, se manca la dichiarazione sul valore della lite, il contributo unificato è dovuto nell'importo massimo di €

1.500; inoltre, per le controversie il cui valore della lite è indeterminabile, il contributo unificato è dovuto nell'importo di € 120,00.

Viene inoltre previsto l'obbligo di indicazione del numero di fax e dell'indirizzo PEC del difensore o delle parti; la mancata indicazione da parte del difensore del proprio indirizzo di posta elettronica certificata e del proprio numero di fax, ovvero la mancata indicazione del codice fiscale della parte nel ricorso, non comporta l'inammissibilità dello stesso, tuttavia, il contributo unificato è aumentato della metà.

Inoltre, viene modificato l'art. 22 del D.Lgs. n.546/92 con la previsione che, all'atto della costituzione in giudizio, il ricorrente deve depositare la nota di iscrizione a ruolo, contenente l'indicazione delle parti, del difensore, dell'atto impugnato, della materia del contendere, del valore della controversia e della data di notificazione del ricorso.

4. REDDITI DIVERSI E DI CAPITALE - ALTRE NOVITA' FISCALI

Modifiche alla tassazione di alcuni redditi di capitale (art. 2 commi 6-34)

Con decorrenza 1 gennaio 2012 vengono "accorpate" all'aliquota del 20%, le aliquote del 12,5% e del 27% per la tassazione di alcuni redditi di capitale e dei *Capital gain*. Sono interessati dalla disciplina, tra gli altri:

- i proventi per interessi, premi ed ogni altro provento di capitale (art. 44 del Tuir);
- i dividendi derivanti dal possesso di partecipazioni non qualificate (generalmente partecipazioni non superiori al 20% del capitale nominale), che saranno assoggettati ad una ritenuta a titolo di imposta con l'aliquota del 20% (in luogo della precedente aliquota del 12,5%). Il regime si applica ai dividendi percepiti a decorrere dal 1 gennaio 2012, indipendentemente dalla data di delibera di distribuzione;
- i redditi diversi di cui all'art. 67, comma 1, lettere da c-bis a c-quinquies del DPR 917/86 (fra cui la cessione di partecipazioni non qualificate).

Il nuovo regime di tassazione non si rende applicabile tra gli altri agli interessi, premi e ogni altro provento, nonché sui *capital gain*, derivanti da obbligazioni e titoli di Stato, obbligazioni emesse da Stati *white list*, titoli di risparmio per l'economia del Mezzogiorno e risultato netto delle forme di previdenza complementare ex D.Lgs. n.252/05; a tali tipologie reddituali continua ad applicarsi l'aliquota del 12,5% (11% per la previdenza complementare).

Le minusvalenze realizzate entro il 31 dicembre 2011 possono essere riportate, fermo restando il limite temporale del quarto periodo di imposta successivo a quello di realizzo, nel limite del 62,5%.

Con disposizione transitoria, che dovrà essere regolamentata con apposito D.M., viene prevista la possibilità di sostituire il costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni non qualificate, delle quote di partecipazione in Organismi di investimento collettivo del risparmio (OICR) e delle quote di partecipazione in OICVM comunitari armonizzati, possedute al 31 dicembre 2011, con il valore assunto alla medesima data. Per effetto dell'opzione, che va esercitata in relazione alla totalità delle quote possedute, sebbene non vi sia realizzo:

- la plusvalenza viene assoggettata ad imposizione con aliquota del 12,5%;
- la minusvalenza può essere riportata al 2012 nella misura del 62,5% dell'importo complessivo.

A tal fine è necessario esprimere apposita opzione in Unico 2012, e versare l'imposta sostitutiva entro il termine di versamento delle imposte relative all'anno 2011 (16 giugno 2012).

Contributo di solidarietà (art. 2 comma 2)

Viene introdotto, a decorrere dal 1° gennaio 2011 e fino al 31 dicembre 2013, un contributo di solidarietà sul reddito complessivo Irpef, pari al 3% sulla parte eccedente € 300.000, deducibile dal reddito complessivo. Le modalità attuative saranno definite con Decreto ministeriale da emanarsi entro il 30 ottobre 2011.

Addizionale regionale e comunale all'Irpef (art. 1, commi 10 e 11)

Viene anticipata al 2012 la possibilità, per le Regioni a statuto ordinario, di modificare l'aliquota dell'addizionale regionale all'Irpef di base con una maggiorazione che non potrà essere superiore:

- allo 0,5% per gli anni 2012 e 2013;
- all' 1,1% per l'anno 2014;
- al 2,1% a decorrere dall'anno 2015.

A decorrere dall'anno 2012, viene data la possibilità di istituire o incrementare l'addizionale comunale Irpef. In sede di conversione è stato disposto che i comuni possono stabilire aliquote differenziate in funzione dei diversi scaglioni di reddito di cui all'art.11 del DPR 917/86 (Tuir).

Detrazione del 36-41% (art. 2, commi 12 bis e ter)

Viene modificato il regime di utilizzo della detrazione Irpef del 36% per ristrutturazioni edilizie, nel caso di trasferimento dell'immobile oggetto dell'agevolazione; con decorrenza 17 settembre 2011 è infatti possibile mantenere in capo al cedente il beneficio della detrazione, ovvero trasferirla alla persona fisica acquirente (in precedenza l'agevolazione passava all'acquirente).

Novità in materia di antiriciclaggio (art. 2, commi 4 e 4 bis)

Con decorrenza 13 agosto 2011, è stato ridotto da € 5.000 a € 2.500 il limite per i trasferimenti di denaro contante o di libretti di deposito bancari o postali al portatore o di titoli al portatore in euro o in valuta estera, effettuato a qualsiasi titolo tra soggetti diversi; pertanto, anche gli assegni bancari e postali dovranno obbligatoriamente indicare la clausola "non trasferibile" se di importo pari o superiore ad € 2.500.

Novità in materia di libere professioni (art. 3, comma 5)

Viene previsto che gli ordinamenti professionali, nel termine di 12 mesi decorrenti dal 13 agosto 2011, devono essere riformati per recepire determinati principi quali, ad esempio, l'obbligo per il professionista di seguire percorsi di formazione continua, di pattuire per iscritto, all'atto del conferimento dell'incarico professionale, il compenso dovuto; di stipulare una polizza assicurativa per i rischi derivanti dall'attività professionale, rendendo noti al cliente estremi e massimale assicurato. Resta fermo in ogni caso l'obbligo dell'esame di Stato per accedere alle professioni regolamentate.

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi chiarimento.

I nostri più cordiali saluti.

REGGIORI E ASSOCIATI