



Varese, 13 marzo 2012

Circolare n. 2/2012

I DECRETI SEMPLIFICAZIONI E LIBERALIZZAZIONI - ALTRE NOVITA' FISCALI

E' stato pubblicato sulla G.U. n. 52 del 2 marzo 2012 il D.L. n. 16 del 2 marzo 2012, intitolato "disposizioni urgenti in materia di semplificazioni tributarie, di efficientamento e potenziamento delle procedure di accertamento".

E' stato inoltre pubblicato sulla G.U. n. 19 del 24 gennaio 2012, Il Decreto Legge 24 gennaio 2012 n. 1, intitolato "Disposizioni urgenti per la concorrenza, lo sviluppo delle infrastrutture e la competitività" (c.d. decreto liberalizzazioni, in corso di conversione con modifiche).

Con la presente circolare riassumiamo le principali novità di carattere fiscale introdotte dalle citate disposizioni, entrambe in vigore dalle rispettive date di pubblicazione nella G.U.; evidenziamo inoltre ulteriori novità fiscali previste con altri provvedimenti.

A) IL DECRETO SEMPLIFICAZIONI

1. NOVITA' IN MATERIA DI RISCOSSIONE

Adempimenti per l'Agente della riscossione (art. 8 comma 12)

Viene modificato il D.L. 78/2010, prevedendo che l'Agente (tranne nel caso in cui vi sia fondato pericolo per la riscossione), è tenuto ad inviare una raccomandata semplice, all'indirizzo presso il quale è stato notificato l'atto impositivo, per informare il debitore di avere preso in carico gli importi indicati nell'accertamento esecutivo. La successiva espropriazione forzata viene avviata a pena di decadenza entro il 31 dicembre del terzo anno successivo (non più del secondo), a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo.

Pagamenti rateali (art. 1 commi da 1 a 3)

Con l'abrogazione del comma 7 dell'art. 3 bis D.Lgs. 462/97, viene previsto che nell'ipotesi in cui il contribuente decada dal beneficio della rateizzazione di somme dovute a seguito di controlli automatici/formali, esso può comunque accedere alla rateazione (in caso di temporanea situazione di difficoltà), prevista dall'art. 19 del DPR 602/73.

Inoltre, per effetto delle modifiche apportate al citato art. 19 del DPR 602/73, il debitore può in ogni caso proporre un piano di ammortamento delle somme dovute con rate variabili, di importo crescente per ciascun anno, al posto della precedente previsione che contemplava la rata costante.

Il concessionario per la riscossione potrà iscrivere ipoteca solo in caso di mancato accoglimento dell'istanza di rateazione, ovvero in caso di decadenza dal beneficio di pagamento rateale, che avviene solamente in caso di omesso pagamento di due rate consecutive. Sono fatte salve le ipoteche già iscritte alla data di concessione della rateizzazione.

I piani di pagamento rateale per importi costanti, già perfezionati alla data del 2 marzo 2012, non sono più modificabili, fatto salvo il caso di concessione di ulteriori proroghe derivanti dal peggioramento della situazione economica del debitore (art.19, comma 1 bis, DPR 602/73).

Pignoramenti per somme dovute all'Agente (art. 3 comma 5)

Per effetto del nuovo art. 72 ter del DPR 602/73, sono introdotti nuovi limiti alla pignorabilità degli stipendi, salari, altre indennità relative ai rapporti di lavoro.

In particolare, l'Agente della riscossione può pignorare le suddette somme nel limite di 1/10 per debiti di importo fino ad € 2.000 e nel limite di 1/7 per debiti di importo compreso tra € 2.000 ed € 5.000.

Resta fermo il limite di 1/5 in presenza di debiti superiori a €5.000.

Espropriazione ed ipoteca immobiliare (art. 3 comma 5)

Vengono modificate le soglie di debito previste dall'art. 76 DPR 602/73, (€ 20.000 o € 8.000) superate le quali il concessionario della riscossione poteva procedere ad espropriazione immobiliare (il limite di € 20.000 riguardava l'abitazione principale del debitore); il nuovo limite è costituito dall'unico importo di € 20.000, al di sotto del quale non è possibile avviare l'espropriazione.

Corrispondentemente, per effetto del nuovo comma 1bis aggiunto all'art. 77 del DPR 602/73, l'Agente della riscossione può garantirsi iscrivendo ipoteca sugli immobili del debitore solo nell'ipotesi in cui l'importo complessivo del credito per cui procede sia pari o superiore a € 20.000.

Crediti erariali minori (art. 3 commi 10 e 11)

A decorrere dal 1 luglio 2012, passa da € 16,53 a € 30,00 la somma al di sotto della quale non si procede ad accertamento, iscrizione a ruolo e riscossione. Tale importo limite (da intendersi comprensivo di sanzioni ed interessi) non trova applicazione in caso di reiterata violazione degli obblighi di versamento in relazione ad uno stesso tributo.

Partecipazione a gare d'appalto (art. 1, commi 5 e 6)

Viene modificato l'art. 38 del Codice dei contratti (D.Lgs. 163/06); per effetto di tale modifica sono comunque ammesse a partecipare a gare di appalto le imprese che hanno rateazioni in corso, non costituendo tali fatti violazioni tributarie "gravi" definitivamente accertate; ciò vale anche per gli appalti anteriori al 2 marzo 2012 (data di entrata in vigore del D.L.).

2. NOVITA' IN MATERIA DI ADEMPIMENTI, SEMPLIFICAZIONI FISCALI E ACCERTAMENTO

Comunicazioni Black list (art. 2 comma 8)

Viene previsto che la comunicazione relativa alle operazioni attive e passive con operatori stabiliti in Paesi generalmente a fiscalità privilegiata (appartenenti alla cosiddetta black list) deve essere effettuata solamente per le operazioni di importo superiore ad € 500.

Remissione in termini per ritardi relativi ad adempimenti formali relativi a benefici fiscali opzionali (art. 2 comma 1)

La fruizione di benefici di natura fiscale e l'accesso a regimi opzionali (ad esempio, regime di trasparenza, consolidato fiscale, modello EAS per enti non commerciali) non sono preclusi in caso di comunicazione o adempimento formale non tempestivo, a condizione che:

- sussistano i requisiti sostanziali richiesti;
- non sia già stata contestata la violazione o non siano già iniziati accessi, verifiche, ispezioni o altre attività di accertamento di cui se ne abbia formale conoscenza;
- si provveda all'adempimento entro la presentazione della prima dichiarazione utile;
- si versi la sanzione amministrativa minima pari ad € 258,23.

Cessione del credito IRES nel consolidato fiscale (art. 2 comma 3)

A seguito delle modifiche apportate all'art. 43 ter del DPR 602/73 viene prevista la possibilità di cessione del credito IRES nell'ambito del consolidato fiscale prevedendo che l'eccedenza di credito può essere ceduta, anche in presenza della mancata indicazione degli estremi del cessionario e dell'importo ceduto, quando cessionario e consolidante siano lo stesso soggetto. Si applica comunque la sanzione amministrativa di cui all'art. 8, comma 1, D.Lgs. 471/97 nella misura massima di € 2.065,83.

Dichiarazione dei redditi in caso di liquidazione (art. 2 comma 5)

Viene modificato l'art. 5 comma 1 del DPR 322/98, uniformando gli effetti fiscali della liquidazione a quelli civilistici.

Il termine per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo che precede l'inizio della liquidazione decorre dalla data di iscrizione al registro delle imprese della delibera di messa in liquidazione (o della delibera di presa d'atto dell'organo amministrativo o, ancora, dell'iscrizione del decreto del Tribunale).

Per le sole imprese individuali, si considera la data in cui è stata comunicata la messa in liquidazione dell'impresa ai sensi dell'art.35 del DPR n. 633/72.

Con l'introduzione del nuovo comma 3 bis viene inoltre previsto che:

- se la revoca della liquidazione ha effetto prima del termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo ante liquidazione, ovvero relativa al primo periodo di imposta di liquidazione, non vanno presentate le dichiarazioni relative a tali periodi di imposta, ma un'unica dichiarazione relativa ad un periodo di imposta ordinario;
- la revoca dello stato di liquidazione rende in ogni caso definitive le dichiarazioni già presentate; a questa regola fa eccezione l'ipotesi in cui la revoca abbia effetto prima della presentazione della dichiarazione relativa al primo periodo di liquidazione; in tale circostanza, la dichiarazione relativa al periodo precedente (ante liquidazione) non si rende definitiva anche se già presentata, ma dovrà essere assorbita nella dichiarazione relativa all'intero periodo di imposta.

Eliminazione dell'obbligo di indicazione del domicilio fiscale (art. 2 comma 7)

Per effetto delle modifiche effettuate all'art. 58 del DPR 600/73, l'indicazione del domicilio fiscale negli atti presentati all'Amministrazione Fiscale è dovuta solo se espressamente prevista.

Accesso al riparto del 5 per mille (art. 2 comma 2)

A decorrere dall'esercizio finanziario 2012, possono accedere al riparto del 5 per mille tutti gli enti che, pur non avendo assolto, in tutto o in parte, nei termini di scadenza gli adempimenti richiesti:

- posseggano i requisiti sostanziali richiesti;
- presentino la domanda di iscrizione ed inviino la documentazione mancante nel termine del 30 settembre;
- versino la sanzione amministrativa minima di € 258,23 (art. 11 D.lgs. 471/97).

Spesometro (art. 2 comma 6)

Con decorrenza 1° gennaio 2012, viene eliminato all'art. 21, comma 1 del D.L. n.78/10, il riferimento all'importo di € 3.000 per la comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini Iva (la conseguenza è che dovranno essere comunicate tutte le operazioni). Tuttavia, è previsto che, in riferimento ad ogni cliente e fornitore, le operazioni dovranno essere comunicate per l'ammontare complessivo annuo e non più in maniera analitica.

Resta invariato l'obbligo di comunicazione per tutte le operazioni di importo non inferiore ad € 3.600, per le quali non è previsto l'obbligo di emissione della fattura.

Dichiarazioni di intento (art. 2 comma 4)

Cambia il termine per la comunicazione telematica dei dati contenuti nelle dichiarazioni d'intento (art. 1, comma 1 lettera c del D.L. n.746/83); la modifica prevede che il nuovo termine sia fissato al 16 del mese successivo a quello della prima liquidazione (mensile o trimestrale) nella quale confluiscono le operazioni riconducibili alla lettera d'intento, in luogo del vecchio termine tassativo del giorno 16 del mese successivo a quello di ricevimento della dichiarazione. In sostanza, non vi è più obbligo di comunicazione all'Agenzia fino al momento in cui non viene effettuata un'operazione in sospensione di imposta.

Sostituti di imposta (art. 3 comma 12)

Con decorrenza dalle dichiarazioni relative all'anno 2012, gli importi indicati nelle dichiarazioni dei sostituti di imposta devono essere espressi in euro, mediante arrotondamento alla seconda cifra decimale.

Deducibilità dei costi da reato (art. 8 comma 1)

Viene introdotto il nuovo comma 4 bis nell'art.14 della L. 537/93, ai sensi del quale non sono ammessi in deduzione i costi e le spese di beni e delle prestazioni di servizi direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività qualificabili come delitto non colposo per i quali il P.M. ha intrapreso l'azione penale. In caso di successiva assoluzione stabilita con sentenza definitiva, è previsto per il contribuente il rimborso delle maggiori imposte e degli interessi.

Inoltre, è previsto che in sede di accertamento delle imposte sui redditi, non si tiene conto dei componenti positivi, direttamente afferenti a spese o altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati, nei limiti in cui i costi non sono ammessi in deduzione.

Si applica comunque la sanzione amministrativa calcolata tra il 25% e il 50% dell'ammontare delle spese o di altri componenti negativi non sostenuti (ridotta ad un terzo nei casi previsti dalla Legge).

Per effetto del principio del *favor rei* le suddette previsioni si rendono applicabili anche a fatti, atti o attività posti in essere anteriormente alla data del 2 marzo 2012, salvo il caso in cui non siano già intervenuti provvedimenti definitivi; tali disposizioni si applicano anche ai fini Irap.

Rimborso mancata deduzione IRAP (art. 4 comma 12)

L'art. 2, comma 1 quater del D.L. 201/11, ha introdotto la previsione che potrà essere presentata istanza di rimborso della maggior Irpef/Ires pagata per effetto della deduzione forfetaria Irap del 10%. Le annualità interessate sono quelle per le quali risultano ancora pendenti i termini per la richiesta di rimborso ai sensi dell'art. 38 DPR 602/73, a condizione che per detti periodi di imposta:

- non siano state operate deduzioni di Irap dal reddito d'impresa o di lavoro autonomo, o
- la deduzione effettuata in misura pari al 10%, risulti inferiore a quella che sarebbe stata eseguita applicando il calcolo analitico in vigore dal 2012.

La presentazione delle istanze di rimborso verrà regolamentata con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

Contabilità semplificata (art. 3, commi 8 e 9)

La deducibilità dei costi relativi a contratti a corrispettivi periodici che interessano due periodi di imposta, che per effetto del D.L. 70/11 era stata resa obbligatoria in base al criterio della ricezione del documento, diventa ora facoltativa, già dal periodo di imposta 2011; il momento di riferimento per la deducibilità è ora quello della registrazione e non più quello della ricezione.

Accertamenti Iva per attività scudate (art. 8 comma 16)

Il comma 23 bis aggiunto all'art. 19 del D.L. 201/11, prevede che le attività finanziarie che sono state oggetto di rimpatrio, potranno essere oggetto di accertamento ai fini Iva.

Accertamenti da studi di settore (art. 8, commi 4 e 5)

Viene modificato l'art. 39, lettera d ter, del DPR n.600/73 in tema di accertamenti induttivi; pertanto, già con riferimento agli accertamenti notificati a partire dal 2 marzo 2012, l'accertamento induttivo è legittimo in caso di errata compilazione del modello studi di settore che determini una differenza superiore al 15%, e non più al 10%, o, comunque, ad € 50.000 tra i ricavi o compensi stimati applicando gli studi di settore sulla base dei dati corretti, e quelli stimati sulla base dei dati indicati in dichiarazione.

Proroga dei termini per la pubblicazione delle integrazioni agli studi di settore (art. 5 comma 1)

Viene prorogato al 30 aprile 2012 il termine per la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale delle integrazioni agli studi di settore applicabili per il periodo di imposta 2011, che tengono conto degli andamenti economici e dei mercati, con riferimento in particolare a specifici settori od aree territoriali, ovvero per aggiornare o istituire indicatori di coerenza o di normalità economica.

Liste selettive (art. 8 comma 8)

L'Agenzia delle Entrate realizzerà una lista selettiva dei contribuenti ripetutamente segnalati in forma non anonima all'Agenzia delle Entrate o alla Guardia di Finanza in merito alla violazione di omissione dello scontrino fiscale o della ricevuta fiscale, ovvero di documento equipollente certificativo dei corrispettivi.

Accertamenti a tutela dei crediti erariali (art. 8 comma 6)

Viene introdotta la possibilità per la Guardia di Finanza di effettuare accertamenti bancari e finanziari anche allo scopo di effettuare segnalazioni all'Agenzia delle Entrate affinché quest'ultima possa richiedere al presidente della Commissione Tributaria Provinciale le misure cautelari dell'ipoteca e del sequestro conservativo.

Nuovi termini per il controllo dell'autoliquidazione dell'imposta di registro (art. 8 comma 10)

Viene introdotto il comma 2 bis all'art.76 del DPR 131/86, che stabilisce nel quinto anno successivo a quello di scadenza del pagamento, il termine per l'accertamento dell'imposta di registro relativa alle annualità successive alla prima in merito a cessioni, risoluzioni e proroghe relative a contratti di affitto e di locazione di beni immobili. Restano salvi gli ulteriori termini previsti dalla disciplina.

Estensione poteri di accesso per ENC ed Onlus (art. 8 comma 22)

A seguito della modifica apportata all'art. 52, comma 1, del DPR 633/72, viene esteso il potere di accesso dell'Amministrazione Finanziaria, ai fini dell'effettuazione delle verifiche fiscali, anche ai locali utilizzati da parte degli enti non commerciali e delle Onlus.

Nuovi limiti per la compensazione dei crediti Iva (art. 8, commi da 18 a 20)

Viene ridotto ad € 5.000 (vecchio limite € 10.000) l'importo liberamente utilizzabile in compensazione orizzontale (vale a dire con altri tributi) del credito Iva. Il nuovo limite di € 5.000 decorre dal 1 aprile 2012, come previsto con comunicato stampa dell'Agenzia delle Entrate, in attesa dell'emanando decreto attuativo.

Chiusura partite Iva inattive (art. 8 comma 9)

La chiusura delle partite Iva inattive avverrà d'ufficio da parte dell'Agenzia delle Entrate, previa comunicazione al contribuente che, nel termine di 30 giorni, potrà fornire gli opportuni chiarimenti.

Verifica della validità del numero di partita Iva (art. 8 comma 9 lettera b)

Il nuovo art. 35 quater del DPR n.633/72, al fine di contrastare le frodi in materia Iva, permette che l'Agenzia delle Entrate consenta a chiunque di poter verificare, mediante i dati disponibili nell'anagrafe tributaria, validità, stato ed intestazione delle partite Iva.

Mancata comunicazione minusvalenze (art. 11, commi da 1 a 3)

Viene introdotta una sanzione amministrativa in caso di omessa, incompleta o infedele comunicazione all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi alle minusvalenze realizzate di ammontare superiore ad euro 5 milioni derivanti dalla cessione di partecipazioni immobilizzate, ed alle minusvalenze e differenze negative di importo superiore ad € 50.000 su partecipazioni negoziate in mercati regolamentati italiani o esteri.

La sanzione è pari al 10% delle minusvalenze oggetto di comunicazione, e comunque compresa tra un minimo di € 500 ed un massimo di € 50.000. Con l'introduzione del regime sanzionatorio, viene abrogata la previsione di ineducibilità delle suddette minusvalenze, prevista dall'art.1, comma 4, del D.L. n.209/02 e dall'art. 5 quinquies, comma 3, del D.L. n.203/05.

Sanzione per omesso aggiornamento catastale (art. 11 comma 7)

Sono soggetti alla sanzione catastale di cui all'art. 2, comma 12 del D.Lgs. 23/11 i contribuenti che omettono, entro di 120 giorni dalla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del comunicato di attribuzione della rendita presunta, la presentazione dell'atto di aggiornamento catastale. Sempre in materia di dati catastali, l'art. 12, commi 3 e 4 del D.L., aggiunge l'art. 69 bis al D.Lgs. 546/92 che prevede l'aggiornamento degli atti catastali al passaggio in giudicato della sentenza che accoglie totalmente o parzialmente il ricorso del contribuente.

Comunicazione infrazione relative al contante (art. 8 comma 7)

Viene modificato l'art. 51 del D.Lgs. 231/07; per effetto di tale modifica, i soggetti tenuti alla comunicazione delle infrazioni relative all'uso del contante per importi superiori a 1.000 euro dovranno darne comunicazione, oltre che al Ministero delle Finanze, anche alla Guardia di Finanza (non più all'Agenzia delle Entrate). Sarà poi la Guardia di Finanza, nell'ipotesi in cui ravvisi l'utilizzabilità degli elementi anche ai fini dell'attività di accertamento, a darne comunicazione all'Agenzia delle Entrate.

Pagamenti in contanti da parte di non residenti (art. 3, commi 1 e 2)

Viene introdotta una deroga al limite di utilizzo del contante di cui all'art. 49, comma 1, del D.Lgs. 231/07; il limite di € 1.000 non si applica per gli acquisti effettuati presso esercenti al minuto, assimilati ed agenzie di viaggio e turismo, da persone fisiche di cittadinanza non italiana e comunque diversa da quella di uno dei Paesi Ue o aderenti allo Spazio economico europeo (See), le quali non abbiano residenza in Italia.

Questa possibilità è subordinata ai seguenti adempimenti:

- predisposizione di una fotocopia del passaporto dell'acquirente e di un'autocertificazione del compratore attestante la non cittadinanza e residenza italiana;
- versamento del denaro su un conto intestato al cedente, entro il primo giorno feriale successivo a quello di incasso, con contestuale consegna alla Banca di copia dei documenti di cui al punto precedente e della fattura o scontrino fiscale emesso.

L'applicazione di questa procedura è subordinata ad un'apposita comunicazione da inviare all'Agenzia delle Entrate, con modalità da definire entro il prossimo 2 aprile 2012.

Controlli alla frontiera (art. 11 comma 8)

Viene modificato il D.Lgs. 195/08 in relazione ai controlli di denaro contante alla frontiera. La disposizione che prevede per chiunque entri od esca dal territorio nazionale, trasportando denaro contante di importo pari o superiore a €10.000, l'obbligo di dichiarare tale somma all'Agenzia delle Dogane rimane invariata; nel caso di violazione di tale dichiarazione viene previsto che:

- Sequestro: può essere eseguito nel limite del 30% dell'importo eccedente la soglia di € 10.000, se l'eccedenza non superi € 10.000, e del 50% dell'importo eccedente negli altri casi.

- Oblazione: il soggetto a cui è stata contestata una violazione può chiedere l'estinzione effettuando un pagamento in misura ridotta del 5% eccedente la soglia di € 10.000, qualora l'eccedenza non dichiarata non sia superiore a €10.000, oppure del 15% se l'eccedenza non supera € 40.000; in ogni caso la somma pagata non può essere inferiore ad € 200.

Il pagamento potrà essere effettuato all'Agenzia delle Dogane, direttamente alla Guardia di Finanza al momento della contestazione, o al Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Non è ammesso il pagamento in forma ridotta qualora l'importo del denaro contante eccedente la soglia consentita superi € 40.000, o, alternativamente, nel caso in cui il soggetto a cui è stata contestata la violazione si sia già avvalso della stessa possibilità per violazione analoga nei cinque anni precedenti.

- Sanzioni: chi esporta più di € 10.000 in contanti senza averne fatto dichiarazione è punito con una sanzione che va dal 10% al 30% dell'importo trasferito o che si tenta di trasferire in eccedenza ad €10.000, se detta eccedenza non è superiore ai 10.000 euro; dal 30% al 50% dell'importo in eccedenza alla suddetta soglia, se l'eccedenza è superiore ad € 10.000; il decreto con il quale il Ministero dell'Economia e delle Finanze determina la somma dovuta per la violazione è adottato nel termine di 180 giorni dalla data in cui lo stesso riceve i verbali di contestazione.

Proroga dell'obbligo di accredito delle pensioni superiori a mille euro (art. 3 commi 3 e 4)

Viene differito al 1° maggio l'obbligo di pagamento da parte della Pubblica Amministrazione di stipendi e pensioni di importo superiore ad € 1.000 tramite strumenti elettronici bancari o postali; tale differimento non si applica per coloro che, anteriormente al 2 marzo 2012, si siano già dotati degli strumenti necessari per effettuare tale modalità di pagamento.

Spese di giustizia (art. 12 comma 5)

Viene precisato che il principio della prenotazione a debito delle spese del processo si applica anche alle controversie nei confronti delle Agenzie delle Entrate, delle Dogane, del Territorio e del Demanio. In sostanza, le spese di giustizia quali bolli e contributo unificato, sono dovute solamente in caso di soccombenza.

Controversie doganali (art. 12, commi 1 e 2)

Viene modificato l'art. 11 del D.Lgs. 374/90, abrogando la norma che consente di presentare ricorso al Direttore compartimentale avverso il rigetto dell'istanza di revisione dell'accertamento. E' inoltre abrogata la disposizione che prevedeva la possibilità di contestazione dell'avviso di rettifica.

Imposta di bollo sulle attività scudate (art. 8, commi 16 e 17)

Viene modificato il termine per il versamento dell'imposta di bollo di cui all'art. 19 del D.L. 201/11 sulle attività scudate; il termine per il versamento viene spostato a regime al 16 maggio. Pertanto, il mancato versamento nel termine del 16 febbraio 2012 non comporta violazione in materia di versamenti. Viene inoltre previsto che dall'imposta di bollo sulle attività scudate si scomputi l'imposta di bollo già pagata in via ordinaria, oltre che per le attività rappresentate da titoli, anche per i depositi in denaro. Inoltre, ai fini dell'accertamento e della riscossione, non si farà più riferimento alle norme relative all'imposta di bollo, ma a quelle previste per le imposte sui redditi.

Imposta sugli immobili all'estero (art. 8 comma 16)

L'imposta di cui all'art.19 del D.L. 201/11, dovuta con l'aliquota dello 0,76%, non deve essere corrisposta se l'importo non supera € 200. Come noto, la base imponibile è rappresentata dal costo indicato nell'atto di acquisto o, in mancanza, dal valore di mercato nel luogo in cui è situato l'immobile. Per gli immobili situati in Paesi Ue o IN Paesi aderenti allo Spazio economico europeo, la base imponibile è rappresentata

dal valore utilizzato ai fini del pagamento di imposte patrimoniali nel Paese in cui è situato l'immobile medesimo; in assenza, si applicano i criteri generali.

Dall'imposta si deduce quella eventualmente assolta all'estero, a condizione che sia qualificabile come patrimoniale o reddituale e sempreché non sia già stata detratta ai sensi dell'art.165 Tuir (credito di imposta per i redditi prodotti all'estero). E' inoltre previsto un regime di favore per i soggetti che prestano lavoro all'estero per lo Stato italiano o per organizzazioni internazionali cui aderisce l'Italia, nel caso in cui la residenza sia in Italia in deroga ai criteri ordinari di cui al Tuir.

Imposta sulle attività detenute all'estero (art. 8 comma 16)

Per i conti correnti detenuti in Paesi UE o aderenti allo Spazio economico europeo (See) è dovuta un'imposta di bollo dell'importo fisso di € 34,20, identica pertanto a quella dovuta per i conti correnti italiani.

Bollo su titoli ed attività finanziarie (art. 8 comma 13)

Con decorrenza 1° gennaio 2012, a seguito delle modifiche all'art.13 della Tariffa, parte prima, allegata al DPR 642/72 (Disciplina dell'imposta di bollo), scontano l'imposta di bollo in misura proporzionale anche i depositi bancari e postali, ancorché rappresentati da certificati. L'imposta di bollo, inoltre, non si applica sulle comunicazioni relative ai fondi pensione e sanitari.

Gli intermediari finanziari, limitatamente alle comunicazioni relative a quote o azioni di OICR, in presenza di un rapporto stabile con il cliente al 31 dicembre 2011 possono, in caso di mancata provvista da parte di quest'ultimo, effettuare i necessari disinvestimenti per adempiere al pagamento dell'imposta di bollo.

B) IL DECRETO LIBERALIZZAZIONI

1. SOCIETA' E PROFESSIONISTI

Tribunale delle imprese (art. 2)

Viene istituita presso i Tribunali e le Corti di appello, in sostituzione delle sezioni specializzate in materia di proprietà industriale ed intellettuale, una sezione specializzata nel contenzioso in materia di impresa.

La suddetta sezione è competente, tra le altre, per le cause:

- tra soci;
- tra soci e società;
- relative al trasferimento di partecipazioni sociali, all'impugnazione di deliberazioni degli organi in materia di patti parasociali;
- contro i componenti degli organi amministrativi o di controllo, i liquidatori, il direttore generale o il dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili societari.

Ferma restando l'applicabilità a decorrere dalle cause instaurate a partire dal 22 aprile 2012, il contributo unificato è quadruplicato.

Nuova tipologia di Srl (art. 3)

Viene introdotto un nuovo articolo al codice civile (art. 2463-bis) che prevede una nuova tipologia semplificata di società a responsabilità limitata. Possono essere soci solamente persone fisiche di età non superiore ai 35 anni.

Le caratteristiche essenziali della nuova Srl sono:

Costituzione: la società si costituisce con contratto o atto unilaterale nella forma della scrittura privata; per cui non vi è necessità del notaio. L'atto costitutivo deve contenere, tra l'altro, la data e il luogo di sottoscrizione.

Il Capitale sociale, da indicarsi nell'atto costitutivo, deve essere non inferiore ad un euro e interamente sottoscritto e versato al momento della costituzione. È previsto l'esclusivo conferimento in denaro. L'atto costitutivo deve essere depositato a cura degli amministratori entro 15 giorni presso l'ufficio del registro ai fini della relativa iscrizione.

Modifiche dell'atto costitutivo: il verbale relativo alle modifiche all'atto costitutivo è redatto con scrittura privata. Nella medesima forma sono previsti gli atti di trasferimenti di quote che devono depositarsi, a cura

degli amministratori, entro 15 giorni presso l'ufficio del Registro delle imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede sociale.

Perdita del requisito dell'età: gli amministratori, in caso di perdita del requisito da parte del singolo socio, devono convocare immediatamente l'assemblea per deliberare la trasformazione; la mancata trasformazione comporta l'esclusione di diritto del socio. Diversamente, in caso di perdita del requisito da parte di tutti i soci, la mancata trasformazione comporta lo scioglimento della società.

Pubblicità: negli atti, nella corrispondenza e nello spazio elettronico destinato alla comunicazione devono essere indicati: la denominazione di "Srl semplificata" l'ammontare del capitale sottoscritto e versato, la sede e l'ufficio del Registro presso cui la società è iscritta; ove non disciplinato dalla novità legislativa, si applicano le attuali norme in materia di Srl.

Abolizione delle tariffe professionali (art. 9)

Sono abrogate le tariffe professionali; con decreto ministeriale saranno determinati i parametri da utilizzare in caso di liquidazione delle parcelle in sede giurisdizionale.

Il compenso per le prestazioni professionali è pattuito al momento del conferimento dell'incarico, fornendo altresì le informazioni necessarie in tema di complessità della prestazione e di possibili oneri ipotizzabili dal momento del conferimento dell'incarico, sino alla sua conclusione; inoltre, il professionista deve rendere noto al cliente i dati della propria polizza assicurativa per eventuali danni provocati nell'esercizio dell'attività professionale.

In ogni caso, la misura del compenso, previamente resa nota al cliente anche in forma scritta, se da questi richiesta, deve essere adeguata all'importanza dell'opera e va pattuita indicando per le singole prestazioni tutte le voci di costo, comprensive di spese, oneri e contributi (è già stata prevista una parziale modifica, in sede di conversione in legge, sulle alcuni aspetti operativi relativi al compenso professionale).

La mancata osservanza di tali disposizioni comporta illecito disciplinare.

Tirocinio professionale (art. 9)

Viene prevista la durata massima del tirocinio per l'accesso a professioni regolamentate in 18 mesi che, relativamente ai primi 6, potrà essere svolto durante il periodo universitario previa convenzione tra i Consigli nazionali degli Ordini e il Ministero dell'Istruzione.

Viene soppresso l'obbligo, previsto dal D.L. n.138/11, di corrispondere al tirocinante un equo compenso.

Partecipazione dei professionisti al confidi (art. 10)

Viene allargata anche ai liberi professionisti la possibilità di partecipare al patrimonio dei confidi e delle banche che esercitano prevalentemente l'attività di garanzia collettiva dei fidi a favore dei soci.

2. IMPOSTE INDIRETTE E TRIBUTI LOCALI

Trattamento IVA cessioni e locazioni di immobili abitativi (art. 57)

Fermo restando, in generale, il regime di esenzione dall'Iva per le locazioni e per le cessioni di fabbricati ad uso abitativo, vengono introdotte specifiche ipotesi in cui tali operazioni possono essere imponibili.

Viene prevista l'imponibilità all'Iva delle locazioni, per le quali nel relativo atto il locatore abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione, e che abbiano ad oggetto:

- locazioni di fabbricati abitativi, di durata non inferiore a quattro anni, effettuate in attuazione di piani di edilizia abitativa convenzionata;
- locazioni di fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali", come definiti dal D.M. del 22 aprile 2008; a tali locazioni, inoltre, per effetto della modifica apportata al n.127-*duodecies* della Tab. A, Parte III allegata al DPR n.633/72, l'aliquota Iva applicabile è quella del 10%.

Per le cessioni, viene previsto che siano imponibili ad Iva (oltre alle cessioni di immobili abitativi operate dalle imprese costruttrici o di ristrutturazione entro 5 anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento), anche le cessioni, per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione, di fabbricati di civile abitazione:

- locati per un periodo non inferiore a quattro anni in attuazione dei piani di edilizia residenziale convenzionata;
- destinati ad alloggi sociali".

Per effetto delle modifiche apportate all'art. 36, c. 3 DPR n.633/72, viene introdotta la possibilità di optare per la separazione delle attività anche in caso di cessione di fabbricati ad uso abitativo/strumentale e non più solamente nell'ipotesi di locazione.

Diritto di rivalsa IVA (art. 93)

A seguito delle modifiche apportate all'art. 60, c. 7 del DPR n.633/72, è ora prevista la possibilità per il cedente/prestatore di esercitare il diritto di rivalsa per l'Iva derivante da accertamento, a condizione che insieme all'imposta vengano corrisposti gli interessi e le relative sanzioni.

Il cessionario/acquirente potrà, di converso, esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva imputatagli entro i termini ordinari (dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui ha versato al cedente/prestatore l'imposta richiesta).

Aliquota IMU (art. 56)

Viene previsto che i Comuni possano ridurre fino ad un massimo dello 0,38% l'aliquota di base Imu (pari allo 0,76%) per i fabbricati invenduti delle imprese edilizie, a condizione che non siano locati; l'agevolazione è applicabile per tre anni e decorre dalla data di ultimazione dei lavori.

3. IMPOSTE SUL REDDITO DELLE SOCIETA'

Modifica alle deducibilità degli interessi passivi (art. 88)

A decorrere dal periodo di imposta in corso al 24 gennaio 2012, viene previsto che le società il cui Capitale sociale è sottoscritto prevalentemente da enti pubblici, che costruiscono o gestiscono impianti per la fornitura di acqua, energia e teleriscaldamento, nonché impianti per lo smaltimento e la depurazione, applicheranno le ordinarie regole previste dall'art. 96 del Tuir, ai fini della deducibilità degli interessi.

OICR soggetti passivi di imposta (art. 96)

Per effetto della modifica apportata all'art.73 del Tuir si considerano soggetti passivi Ires anche gli OICR (Organismi di investimento collettivo del risparmio) residenti nel territorio dello Stato. I relativi redditi sono tuttavia esenti Ires, a condizione che il fondo o il soggetto incaricato della gestione sia sottoposto a forme di vigilanza prudenziale.

Exit tax (art. 91)

Viene integrato l'art.166 del Tuir con l'introduzione dei commi 2-*quater* e 2-*quinquies*. Per effetto di tali modifiche, i soggetti che trasferiscono, a decorrere dal 24 gennaio 2012, la residenza in paesi UE o in Stati aderenti all'accordo sullo spazio economico europeo con cui l'Italia abbia stipulato un accordo di reciprocità per la riscossione dei crediti tributari, possono richiedere la sospensione del meccanismo di realizzo al valore normale dei componenti dell'azienda e del complesso aziendale, previsto dal comma 1 dell'art. 166.

Con decreto avente natura non regolamentare, da emanarsi nel termine del 24 marzo 2012, saranno stabilite le disposizioni attuative, nonché regolamentate le fattispecie che prevedono la decadenza dalla sospensione.

Credito di imposta autotrasportatori (art. 61, commi 1-4)

Vengono variate modalità, tempistiche e limiti di utilizzo del credito di imposta per consumo di gasolio per autotrazione, la c.d. *carbon tax*; più precisamente:

- l'istanza da presentare all'Agenzia delle Dogane deve essere fatta, a pena di decadenza, entro il mese successivo al termine di ogni trimestre (non più entro il 30 giugno dell'anno successivo alla scadenza di ciascun anno solare);
- il credito può essere utilizzato entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello in cui è sorto (non più entro l'anno solare in cui è sorto);
- non vi è più il precedente limite di utilizzo del credito di imposta (pari ad € 250.000 annui).

È previsto nei confronti degli autotrasportatori con veicoli di massa massima complessiva pari o superiore a 7,5 t, il rimborso per l'eventuale maggior onere derivante da aumenti dell'aliquota dell'accisa sul gasolio usato come carburante. Le modalità di richiesta sono quelle previste per la *carbon tax*.

4. VARIE

Accertamenti doganali (art. 92)

Modificando l'art. 12, comma 7, dello Statuto del contribuente (Legge 212/2000), viene previsto che se nel corso di un accertamento effettuato dai funzionari doganali emergano errori o inesattezze, l'operatore interessato può comunicare osservazioni e richieste nel termine di 30 giorni che, decorrenti dalla data di ricezione del verbale, saranno valutati dall'Ufficio doganale.

Ricorso contro diritti doganali (art. 94)

È ammesso il ricorso alla Commissione Tributaria competente avverso i provvedimenti di diniego, di rimborso, di sgravio o di non contabilizzazione a posteriore dei dazi doganali nelle ipotesi di cui agli articoli 871 e 905 del Regolamento CEE del 2 luglio 1993, n.2454.

Codice fiscale cittadini iscritti all'AIRE (art. 40, commi 6-8)

Viene attribuito d'ufficio il codice fiscale a tutti i cittadini iscritti all'Aire che ne sono sprovvisti. Sarà compito della rappresentanza diplomatico-consolare competente per territorio comunicare l'avvenuta attribuzione. All'atto di iscrizione all'Aire e ai fini dell'attribuzione del codice fiscale, i Comuni devono trasmettere all'anagrafe tributaria anche la residenza all'estero.

Tassazione rendite finanziarie (art. 95)

Viene uniformato il regime di prelievo per le operazioni pronti contro termine, prevedendo l'applicazione della ritenuta pari al 12,5% quando l'oggetto del contratto siano titoli pubblici italiani o ad essi equiparati nonché titoli pubblici emessi da Stati esteri compresi nella cd. *white list*.

Viene altresì confermata l'aliquota ridotta pari all'11% per i dividendi corrisposti a fondi pensione esteri istituiti negli Stati comunitari ed in quelli aderenti allo See (Spazio economico europeo) inclusi nella cd. *white list*.

Impianti fotovoltaici (art. 65)

Gli impianti fotovoltaici realizzati su terreni agricoli non possono più beneficiare della tariffa incentivante. Tale limitazione non si applica per gli impianti che, al 24 gennaio 2012, alternativamente sono in possesso del titolo abilitativo o ne hanno fatto richiesta. In tale ultimo caso, l'impianto deve entrare in funzione entro il 23 gennaio 2013.

Per gli impianti realizzati sulle serre come definite all'art. 20, c. 5, del D.M. del 6 agosto 2010, si rendono applicabili gli incentivi previsti per gli impianti realizzati sugli edifici a condizione che le coltivazioni ricevano luce da almeno il 50% del tetto.

C) RECEPIMENTO NORMATIVA COMUNITARIA IN MATERIA DI IVA SUI SERVIZI INTRA-UE

Con decorrenza 17 marzo 2012 entra in vigore la modifica introdotta dalla Legge comunitaria (L. 217/2011), all'art. 17 del DPR 633/72.

La modifica disciplina le modalità di assolvimento dell'imposta nel caso di prestazioni di servizi generiche (art. 7 ter DPR 633/72) rese ad un committente nazionale da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato della UE.

La novità introdotta riguarda le modalità di assolvimento dell'Iva tramite il meccanismo del *reverse charge*, previsto dall'art. 17, comma 2 del DPR 633/72.

Pertanto, dal 17 marzo 2012, l'operatore nazionale dovrà:

- a) numerare ed integrare la fattura ricevuta dal prestatore Ue con l'indicazione del controvalore in euro (se non già emessa in tale moneta), del corrispettivo e degli altri elementi che concorrono alla formazione della base imponibile dell'operazione, nonché dell'ammontare dell'imposta e

dell'aliquota applicabile (NON andrà pertanto più emessa autofattura); qualora l'operazione di acquisto risulti non imponibile od esente, la fattura di acquisto andrà integrata con il titolo di non imponibilità/esenzione ed il relativo riferimento normativo previsto dal DPR 633/72; pertanto, anche per tali operazioni risulteranno applicabili le disposizioni previste dagli articoli 46 e 47 del D.L. 331/93, che regolano la registrazione delle fatture di acquisti di beni da soggetti Ue;

- b) registrare le fatture entro il mese di ricevimento, distintamente, sia nel registro vendite che nel registro acquisti;
- c) nel caso di mancata ricezione della fattura entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione: emettere, in unico esemplare, (auto) fattura, comprensiva del numero di identificazione attribuito ai fini Iva al soggetto cedente nello Stato membro di appartenenza (l'imposta diventa infatti esigibile nel mese in cui la fattura perviene al committente, con dilazione massima entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione). Nel caso di fattura ricevuta indicante un corrispettivo inferiore a quello reale, emettere entro quindici giorni dalla registrazione della fattura originaria, fattura integrativa.

Per effetto della modifica introdotta, va prestata particolare attenzione al momento di effettuazione dei servizi; le prestazioni di servizi generiche ex art. 7 ter DPR 633/72 si considerano infatti effettuate (nei confronti sia di soggetti passivi Ue che Extra Ue) nel momento in cui sono ultimate; se aventi carattere periodico o continuativo, alla data di maturazione dei corrispettivi. Se precedentemente all'ultimazione della prestazione o alla maturazione del corrispettivo (per le prestazioni continuative) viene pagato, anche parzialmente, il corrispettivo, la prestazione di servizi si intende effettuata, limitatamente all'importo pagato, alla data del pagamento stesso.

Le prestazioni continuative effettuate in un arco temporale superiore ad un anno, se non comportano pagamenti anche parziali in tale arco temporale, si considerano effettuate al termine di ciascun anno solare, fino all'ultimazione delle prestazioni medesime; l'emissione anticipata della fattura da parte del prestatore non determina l'effettuazione (nemmeno parziale) dell'operazione.

D) IL DECRETO MILLEPROROGHE

E' stato pubblicato nella G.U. n. 302 del 29 dicembre 2011 il D.L. 216 del 29/12/2011 (Decreto Milleproroghe, in vigore dalla data di pubblicazione), che provvede al rinvio di taluni termini pendenti; riepiloghiamo i più rilevanti.

1. Nuova aliquota 20% rendite finanziarie (art. 29 c. 2)

Viene chiarito che il nuovo prelievo si applicherà agli interessi che derivano da conti correnti, depositi bancari e postali maturati a partire dal 1° gennaio 2012, mentre sugli interessi calcolati fino al 31 dicembre 2011, continuerà ad applicarsi il 27%. Per i pronti contro termine stipulati fino al 31/12/11 di durata non superiore ad un anno, il 20% si applicherà dal giorno successivo alla scadenza del contratto (fino alla scadenza rimane la ritenuta del 12,5%). Infine, si chiarisce che l'abrogazione delle maggiorazioni avvenuta con la modifica dell'art. 26, commi 1 e 3 del DPR n.600/73 e della L. 323/96 viene circoscritta ai soli proventi e interessi maturati dallo 01/01/2012.

Partite Iva inattive (art. 29 c. 6)

Viene riaperta la possibilità per i titolari di partita Iva di utilizzare la procedura agevolata per estinguere le violazioni derivanti dalla mancata comunicazione di cessazione attività. La procedura era stata introdotta dal D.L. 98/11. È necessario versare l'importo di € 129 entro il 2 aprile 2012 (la scadenza naturale cade sabato 31/03/12.)

Modello 770 mensile (art. 29 c. 7)

Viene ulteriormente prorogato al 1 gennaio 2014 l'obbligo dei sostituti di imposta di comunicare mensilmente i dati retributivi e le informazioni per il calcolo di ritenute, contributi e retribuzioni.

Riconoscimento della ruralità per i fabbricati (art. 29 c. 8)

È prorogato al 31 marzo 2012 (la scadenza iniziale era al 30 settembre 2011) il termine per presentare una domanda di variazione della categoria catastale per l'attribuzione delle categorie A/6 o D/10, ai fini del riconoscimento della ruralità; la domanda va presentata seguendo le indicazioni contenute nel D.M. del 14 settembre 2011.

Sistri (art. 13, commi 3 e 4)

È stata fissata al prossimo 2 aprile 2012, l'entrata in operatività del Sistema di controllo sulla tracciabilità dei rifiuti, ad eccezione delle piccole imprese agricole, rispetto alle quali la decorrenza è prevista dal 2 luglio 2012.

Agevolazioni tariffarie postali (art. 21 comma 3)

Slitta al 31 dicembre 2013 la facoltà per Poste Italiane di concedere agevolazioni nelle tariffe postali per le organizzazioni senza scopo di lucro.

Ammortizzatori sociali (art. 6 c. 1)

Sono prorogati per tutto il 2012 alcuni interventi in materia di ammortizzatori sociali, ai sensi del D.L. n.185/08, per i lavoratori precari, gli apprendisti e i collaboratori coordinati e continuativi, nonché in materia di lavoro occasionale accessorio.

Intramoenia (art. 10 comma 2)

E' prorogata sino al 31 dicembre 2012 la possibilità per i medici di svolgere la libera professione intramuraria al di fuori delle strutture pubbliche.

Lavoro con i voucher (art. 6 comma 2)

Prorogato fino a fine 2012 il termine che consente ai lavoratori *part time* e percettori di prestazioni a sostegno del reddito di svolgere prestazioni di lavoro accessorio, in tutti i settori produttivi, compresi gli enti locali, e nel limite massimo di € 3.000 per anno solare.

E) ULTIME NOVITA'

Beni in godimento ai soci e familiari dell'imprenditore (art. 2 D.L. 138/2011 conv. L. 148/2011)

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 13 marzo 2012, il termine per la comunicazione da effettuarsi all'Anagrafe Tributaria dei dati relativi ai beni dell'impresa concessi in godimento ai soci e familiari, originariamente fissato entro il 31 marzo 2012, è prorogato al 15 ottobre 2012.

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi chiarimento.

I nostri più cordiali saluti

REGGIORI E ASSOCIATI