

OGGETTO: Circolare n. 14 2011

Seregno, li 27 luglio 2011

MANOVRA ECONOMICA 2011

E' stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 16 luglio 2011, n. 164, la Legge di conversione del D.L. 6 luglio 2011, n. 98 (di seguito Decreto), recante "Disposizioni Urgenti per la stabilizzazione finanziaria", che ha ottenuto l'approvazione del Senato in tempi record.

Tra le **modifiche** apportate in sede di conversione in legge del D.L. n. 98/2011 si segnala la **rimodulazione dell'aumento dell'imposta di bollo** sui depositi titoli, i **tagli alle agevolazioni fiscali** a partire dal 2013, l'**aliquota Irap maggiorata** per le società **concessionarie**, la **base imponibile** allargata per l'addizionale su **bonus e stock option**, il regime dei **minimi fino al 35° anno di età**.

Nella presente circolare si riportano solo le principali novità fiscali introdotte in sede di conversione ed alcuni aspetti meritevoli di approfondimento. Si rimanda alle precedenti circolari per una completa panoramica della normativa di riferimento.

NUOVO REGIME DEI CONTRIBUENTI MINIMI Art. 27, cc. 1 e 2

- A partire dal 1.01.2012, il regime dei contribuenti minimi si applica, per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i 4 successivi, esclusivamente alle persone fisiche:
 - a. che intraprendono un'attività d'impresa, arte o professione;
 - b. che l'hanno intrapresa successivamente al 31.12.2007.
- L'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi e delle addizionali regionali e comunali è ridotta al 5%.
- Il regime è applicabile anche oltre il 4° periodo di imposta successivo a quello di inizio dell'attività ma non oltre il periodo di compimento del 35° anno di età (In sostanza, in sede di conversione del decreto, è stato specificato che per i giovani il regime dei minimi potrà essere applicato non solo per il periodo d'imposta e per i 4 successivi, ma anche successivamente non oltre il periodo d'imposta di compimento del 35 anno di età).
- Il beneficio è riconosciuto a condizione che:
 - a. il contribuente non abbia esercitato, nei 3 anni precedenti l'inizio dell'attività, attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;
 - b. l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;
 - c. qualora sia proseguita un'attività d'impresa svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei relativi ricavi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non sia superiore a 30.000 euro.

Dal 1° gennaio 2012 non potranno più beneficiare del regime dei minimi i contribuenti che pur possedendo i requisiti "originali" per applicarlo, cioè quelli introdotti dell'articolo 1, commi 96 e 99, della legge 244/2007 (ricavi/compensi fino a 30mila euro, nessuna esportazione o spese per dipendenti, beni strumentali fino a 15mila euro, non regime speciale o trasparenza, eccetera), non hanno intrapreso «un'attività d'impresa, arte o professione» successivamente al 31 dicembre 2007, o non rispettano le condizioni aggiunte dalla manovra 2011

REGIME DEGLI EX MINIMI Art. 27, cc. 3-5

Per rendere meno indolore tale passaggio "obbligato", è stato istituito un nuovo regime contabile.

Tali contribuenti a partire dal 2012, oltre a dover versare l'IRPEF e relative addizionali, l'IVA e applicare gli studi di settore, dovranno: (i) conservare i documenti ricevuti ed emessi; (ii) adempiere, se prescritti, agli obblighi di fatturazione e di certificazione dei corrispettivi.

A fronte di questi obblighi, però, avranno alcune semplificazioni e precisamente: (i) l'esonero dagli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili, rilevanti ai fini delle imposte dirette e dell'IVA; (iii) l'esonero dalle liquidazioni e dai versamenti periodici IVA; (iiii) l'esenzione dall'IRAP.

Questo particolare regime cessa di avere applicazione dall'anno successivo a quello in cui viene meno una delle condizioni per accedere al vecchio regime dei minimi, ad esempio, il superamento del limite di 30.000 euro di ricavi.

E' possibile, però, optare, direttamente, per l'applicazione del regime contabile ordinario. L'opzione, che vale per almeno un triennio, va comunicata con la prima dichiarazione annuale da presentare successivamente alla scelta operata.

RAVVEDIMENTO LIEVE - Art. 23, co. 31

E' stato modificato l'art. 13, co. 1, D.Lgs. n. 471/1997, con estensione dell'opportunità di usufruire del ravvedimento operoso "lieve". (la disposizione si applica dal 6.7.2011, ma ha valore retroattivo in applicazione del principio del favor rei).

Con detto ravvedimento da effettuare entro 14 giorni dalla scadenza, esteso a tutti i contribuenti, la sanzione ordinaria del 30%, applicabile sui tardivi od omessi versamenti di imposte, **si riduce allo 0,2% per ogni giorno** di ritardo. Infatti, la misura della sanzione del 30%, che si riduce al 3% in caso di ravvedimento "breve o mensile" entro trenta giorni, è ulteriormente ridotta a un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo. La misura varia dallo 0,2% per un giorno di ritardo, fino al 2,80% per 14 giorni di ritardo. A partire dal quindicesimo giorno di ritardo fino al trentesimo giorno si applica la misura fissa del 3%, prevista per il ravvedimento "breve o mensile".

Di conseguenza, l'articolo 13, comma 1 ora dispone che per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 15 giorni, la sanzione del 30% oltre a quanto previsto dalla lettera a) del comma 1 dell'articolo 13 del decreto legislativo 472/1997 è ulteriormente ridotta ad un importo pari a un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo.

La sanzione è ridotta, sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati abbiano avuto formale conoscenza.

Per vedere come può essere applicato il ravvedimento "lieve", si può fare l'esempio di un contribuente che deve pagare un versamento Iva di 10 mila euro, relativo al mese di giugno, in scadenza il 16 luglio 2011, che slitta a lunedì 18 luglio. Il contribuente, però, esegue il versamento il 22 luglio 2011, cioè con un ritardo di 4 giorni.

In questo caso, la sanzione applicabile è dello 0,2% per ogni giorno di ritardo, in totale 0,8 per cento. Nel modello F24 del versamento che eseguirà venerdì 22 luglio 2011, egli dovrà indicare:

- l'importo di 10.000 euro, con il codice tributo 6006, per il versamento dell'Iva;
- l'importo di 80 euro, con il codice tributo 8904, per la mini-sanzione dello 0,8% sui quattro giorni di ritardo;
- l'importo di 1,67 euro, per i 4 giorni di interessi legali calcolati con il tasso annuo dell'1,5 per cento, con il codice 1991 "interessi sul ravvedimento - Iva";
- l'importo totale di 10.081,67 euro.

IMPOSTA DI BOLLO SUI DEPOSITI DI TITOLI ART. 23, comma 7

L'incremento dell'imposta di bollo sulle comunicazioni relative ai depositi titoli colpisce solo i dossier titoli superiori a 50.000 euro; in particolare:

nel 2011 e 2012, il carattere progressivo del superbollo prevede l'aumento pari a:

- o 70 euro annui, per depositi tra i 50.000 e i 150.000 euro;
- o 240 euro annui, per depositi tra i 150.000 e i 500.000 euro;
- o 680 euro annui, per depositi sopra i 500.000 euro;

a partire dal 2013, il superbollo sarà ulteriormente aumentato e sarà pari a:

- o 230 euro annui, per depositi tra i 50.000 e i 150.000 euro;
- o 780 euro annui, per depositi tra i 150.000 e i 500.000 euro;
- o 1.100 euro annui, per depositi sopra i 500.000 euro;

il bollo su deposito titoli inferiore a 50.000 euro rimane lo stesso, con le seguenti alternative:

- ✓34,20 euro annuale;
- ✓17,10 euro semestrale;
- ✓ 8,55 euro trimestrale;
- ✓2,85 mensile.

RIPORTO DELLE PERDITE Art. 23, comma 9

Non sarà più possibile abbattere interamente l'imponibile di un esercizio con le perdite fiscali maturate in esercizi precedenti. Le perdite fiscali saranno riportabili senza limiti di tempo negli esercizi successivi in misu-

ra non superiore all'80% del reddito imponibile in tali esercizi, e per l'importo che trova capienza in tale reddito imponibile.

Rimangono fermi i limiti relativi alle perdite maturate a fronte di utili esenti.

Le perdite realizzate nei primi 3 periodi di imposta dalla data di costituzione di una società possono essere scomutate dal reddito imponibile degli esercizi successivi entro il limite del reddito imponibile di ciascuno di essi e per l'intero importo che trova capienza, sempre che si riferiscano ad una nuova attività imprenditoriale.

RITENUTA AL 4% SUI BONIFICI PER DETRAZIONI 36% E 55% Art. 23, c. 8

La Manovra 2011, con l'art. 23, comma 8, ha previsto la riduzione dal 10% al 4% della ritenuta a titolo d'acconto, introdotta dalla Manovra correttiva 2010, che le banche e le Poste Italiane S.p.A. sono tenute ad operare all'atto dell'accreditamento al beneficiario, sui bonifici bancari e postali effettuati dai contribuenti in relazione a spese che consentono la detrazione del 36% sulle ristrutturazioni edilizie e del 55% sugli interventi per il risparmio energetico.

I pagamenti interessati dalla misura riguardano quelli connessi ai lavori su cui il contribuente finale può usufruire della detrazione del 36% o del 55% e pertanto:

- gli interventi di recupero del patrimonio edilizio ex art. 1, Legge 27 dicembre 1997, n. 449 e successive modificazioni (detrazione IRPEF del 36%);
- gli interventi sugli immobili volti a conseguire un risparmio energetico ex art. 1, commi da 344 a 347, Legge 27 dicembre 2006, n. 296 e successive modificazioni (detrazione IRPEF del 55%).

Si ritiene valga la pena in merito ricordare che il disposto dell'art. 22 del T.U.I.R. prevede che, al fine di essere scomutate nel periodo d'imposta, le ritenute devono riferirsi a redditi che concorrono alla determinazione del reddito complessivo dichiarato ed inoltre che la ritenuta sia operata anteriormente alla presentazione della dichiarazione. In sostanza, le ritenute alla fonte a titolo di acconto operate prima della presentazione della dichiarazione dei redditi sono computate per competenza. Se, viceversa, vengono operate successivamente a tale ultima data, il criterio per lo scomputo è quello di cassa: le ritenute andranno quindi a diminuire le imposte dovute per il periodo d'imposta in cui sono state effettuate

PARTITE IVA INATTIVE - Art. 23, cc 22 e 23

L'Agenzia delle Entrate può revocare l'attribuzione del numero di Partita IVA se il titolare non abbia esercitato attività d'impresa, arti o professioni per 3 anni consecutivi, ovvero se non abbia presentato la dichiarazione IVA per 3 anni consecutivi, sebbene obbligato.

Le modalità di versamento saranno indicate da un apposito Provvedimento del MEF, d'intesa con l'Agenzia delle Entrate, da emanarsi entro 90 giorni dalla data di entrata in vigore del Decreto.

Chi non ha comunicato la cessazione dell'attività entro i termini previsti (30 giorni) può sanare la violazione versando un importo pari a Euro 129 (la sanzione minima ridotta a 1/4), sempreché la violazione non sia già stata constatata con atto notificato al contribuente.

Decorrenza: Periodo di imposta 2012

DEFINIZIONE DELL'ACCERTAMENTO E GARANZIA FIDEIUSSORIA Art. 23, cc. 17-20

È soppresso l'obbligo di prestare idonea garanzia mediante polizza fideiussoria o fideiussione bancaria ovvero rilasciata dai consorzi di garanzia collettiva dei fidi (Confidi), **per il versamento rateizzato delle somme se l'importo delle rate successive alla prima è superiore a 50.000 euro**, dovute per effetto **dell'accertamento con adesione**, del perfezionamento della definizione e della **conciliazione giudiziale**.

In caso di mancato pagamento anche di una sola delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, il competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate provvede all'iscrizione a ruolo delle residue somme dovute e della sanzione di cui all'art. 13 D. Lgs. 18.12.1997, n. 471, **applicata in misura doppia (60%)**, sul residuo importo dovuto a titolo di tributo.

Le disposizioni non si applicano agli atti di adesione, alle definizioni ed alle conciliazioni giudiziali già perfezionate, anche con la prestazione della garanzia, alla data del 6.07.2011.

SANZIONI STUDI DI SETTORE Art. 23, c. 28, lett. b), c) e), f), g)

Si applica la sanzione in misura massima (pari a **€ 2.065,83**) nelle ipotesi di **omessa presentazione del modello** per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, dove tale adempimento sia dovuto e il contribuente non abbia provveduto alla presentazione del modello anche a seguito di specifico invito da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Se l'omessa presentazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore (sia in sede originaria, sia a seguito dell'invito dell'Agenzia) comporta una **dichiarazione dei redditi infedele** (con un reddito imponibile inferiore a quello accertato o comunque un'imposta inferiore a quella dovuta), la misura della sanzione minima e massima dal 100% al 200% (della maggiore imposta o della differenza di credito) è elevata del 50% (**dal 150% al 300%**), che si somma all'ulteriore aumento del 10% della sanzione già previsto dall'art. 1, c. 2- bis D. Lgs. 471/1997. Analoga maggiorazione è prevista ai fini Iva e Irap. La maggiorazione non si applica se il maggior reddito d'impresa ovvero di arte o professione, accertato a seguito della corretta applicazione degli studi di settore, non è superiore al 10% del reddito d'impresa o di lavoro autonomo dichiarato.

Quando è rilevata l'**omessa o infedele indicazione dei dati** previsti nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, nonché l'**indicazione di cause di esclusione o di inapplicabilità degli studi di settore non sussistenti**, l'ufficio delle imposte determina il reddito d'impresa sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza, con facoltà di prescindere, in tutto o in parte, dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili, in quanto esistenti e di avvalersi anche di presunzioni semplici non corroborate dei requisiti di gravità, precisione e concordanza (accertamento induttivo). La presente disposizione si applica a condizione che il maggior reddito d'impresa ovvero di arte o professione, accertato a seguito della corretta applicazione degli studi di settore, sia **superiore al 10%** del reddito d'impresa o di lavoro autonomo dichiarato.

PROROGA ACCERTAMENTI ESECUTIVI Art. 23, c. 30

Il termine per l'entrata in vigore degli accertamenti esecutivi è stato prorogato al **1.10.2011** (in luogo del 1.07.2011).

CONTRIBUTO UNIFICATO PER RICORSI Art. 37, cc. 6 e 7

Per i ricorsi notificati e le controversie instaurate successivamente al 6.07.2011, sono definiti i nuovi valori del contributo unificato, differenziati in base al valore delle controversie.

Anche per i ricorsi principale ed incidentale proposti avanti le Commissioni tributarie provinciali e regionali è dovuto il contributo unificato, nei seguenti importi:

- a. euro 30 per controversie di valore fino a euro 2.582,28;
- b. euro 60 per controversie di valore superiore a euro 2.582,28 e fino a euro 5.000;
- c. euro 120 per controversie di valore superiore a euro 5.000 e fino a euro 25.000;
- d. euro 250 per controversie di valore superiore a euro 25.000 e fino a euro 75.000;
- e. euro 500 per controversie di valore superiore a euro 75.000 e fino a euro 200.000;
- f. euro 1.500 per controversie di valore superiore a euro 200.000.

Il contributo è aumentato della metà se il difensore non indica il proprio indirizzo di posta elettronica certificata e il proprio numero di fax, ovvero qualora la parte ometta di indicare il codice fiscale nell'atto introduttivo del giudizio o, per il processo tributario, nel ricorso.

Considerato l'assoggettamento al contributo unificato **non si applica l'imposta di bollo** anche agli atti e provvedimenti del processo tributario.

Nei processi tributari, **il valore della lite deve risultare da apposita dichiarazione resa dalla parte** nelle conclusioni del ricorso, anche nell'ipotesi di prenotazione a debito. Per valore della lite **si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato**.

Anche nei processi per controversie di previdenza ed assistenza obbligatorie, nonché per quelle individuali di lavoro o concernenti rapporti di pubblico impiego, le parti titolari di un reddito imponibile, ai fini Irpef, superiore a 3 volte l'importo previsto dall'art. 76 D.P.R. 115/2002, sono soggette al contributo unificato.

RECLAMO E MEDIAZIONE NEL PROCESSO TRIBUTARIO Art. 39, cc. 9-11

Per le controversie di **valore non superiore a 20.000 euro**, relative ad atti emessi dall'Agenzia delle Entrate (**notificati dal 1.04.2012**), chi intende proporre ricorso è tenuto preliminarmente a presentare reclamo alla Direzione Provinciale o alla Direzione Regionale che ha emanato l'atto, ed è esclusa la conciliazione giudiziale. La presentazione del reclamo è condizione di ammissibilità del ricorso. Il reclamo può contenere una motivata proposta di mediazione, completa della rideterminazione dell'ammontare della pretesa.

L'organo destinatario, se non intende accogliere il reclamo volto all'annullamento totale o parziale dell'atto, né l'eventuale proposta di mediazione, formula d'ufficio una proposta di mediazione avuto riguardo all'eventuale incertezza delle questioni controverse, al grado di sostenibilità della pretesa e al principio di economicità dell'azione amministrativa.

Decorsi 90 giorni senza che sia stato notificato l'accoglimento del reclamo o senza che sia stata conclusa la mediazione, il reclamo produce gli effetti del ricorso. Se l'Agenzia delle Entrate respinge il reclamo in data antecedente, i predetti termini decorrono dal ricevimento del diniego. In caso di accoglimento parziale del reclamo, i predetti termini decorrono dalla notificazione dell'atto di accoglimento parziale.

In tali controversie, la parte soccombente è condannata a rimborsare, in aggiunta alle spese di giudizio, **una somma pari al 50% delle spese di giudizio** a titolo di rimborso delle spese del procedimento. Nelle medesime controversie, fuori dei casi di soccombenza reciproca, la commissione tributaria, può compensare parzialmente o per intero le spese tra le parti solo se ricorrono giusti motivi, esplicitamente indicati nella motivazione, che hanno indotto la parte soccombente a disattendere la proposta di mediazione.

SANATORIA LITI FISCALI PENDENTI FINO A € 20.000 Art. 39, c. 12

Le liti fiscali di valore **non superiore a 20.000 euro** in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, pendenti alla data del **1.05.2011** dinanzi alle commissioni tributarie o al giudice ordinario in ogni grado del giudizio e anche a seguito di rinvio, possono essere definite, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio, con il pagamento delle somme determinate i sensi dell'art. 16 L. 289/2002. A tale fine:

- a. le somme dovute sono **versate entro il 30.11.2011** in unica soluzione;
- b. la **domanda** di definizione è presentata **entro il 31.03.2012**;
- c. le liti fiscali che possono essere definite sono sospese fino al 30.06.2012. Per le stesse sono altresì sospesi, sino al 30.06.2012 i termini per la proposizione di ricorsi, appelli, controdeduzioni, ricorsi per cassazione, controricorsi e ricorsi in riassunzione, compresi i termini per la costituzione in giudizio;
- d. gli uffici competenti trasmettono alle commissioni tributarie, ai tribunali e alle Corti di appello nonché alla Corte di Cassazione, entro il 15.07.2012, un elenco delle liti pendenti per le quali è stata presentata domanda di definizione.

Tali liti sono sospese fino al 30.09.2012. La comunicazione degli uffici attestante la regolarità della domanda di definizione e il pagamento integrale di quanto dovuto deve essere depositata entro il 30.09.2012. Entro la stessa data deve essere comunicato e notificato l'eventuale diniego della definizione.

L'importo dovuto è così calcolato:

- se il valore della lite è di importo fino a 2.000 euro: **150 euro**;
- **se il valore della lite è di importo superiore a 2.000 euro:**
 - **10%** del valore della lite in caso di soccombenza dell'Amministrazione Finanziaria nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare resa;
 - **50%** del valore della lite, in caso di soccombenza del contribuente nell'ultima o unica pronuncia o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare resa;
 - **30%** del valore della lite nel caso in cui la lite penda ancora nel 1° grado di giudizio e non sia stata già resa alcuna pronuncia giurisdizionale non cautelare sul merito ovvero sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio.

Lo studio rimane a disposizioni per ulteriori chiarimenti.

Studio Associato Contrino.