

OGGETTO: Circolare n. 17 2011

Seregno, li 19 settembre 2011

MANOVRA DI FERRAGOSTO: PRINCIPALI NOVITA'

(D.L. 13-8-2011 n. 138 convertito in Legge 16-9-2011 n. 148)

Si illustrano, in sintesi, alcune delle principali novità di natura fiscale contenute nella c.d. "Manovra di Ferragosto" approvato definitivamente. Lo Studio si riserva di ritornare sulle più importanti novità con successivi approfondimenti

AUMENTO DELL'ALIQUOTA IVA 20% (Art. 2 c. 2-bis, 2-ter, 2-quater)

L'aliquota IVA ordinaria passa dal 20% al 21%. Non vengono ritoccate le disposizioni in materia di aliquota agevolata al 10% e 4%, che rimangono perciò invariate.

Rivisto anche il meccanismo di scorporo dell'imposta dai corrispettivi lordi per i commercianti al minuto e i soggetti ad essi assimilati. In particolare questi soggetti dovranno dividere i corrispettivi:

- per 104 se l'aliquota è del 4%
- per 110 se l'aliquota è del 10%
- per 121 se l'aliquota è del 21%

Le nuove disposizioni relative all'innalzamento dell'IVA sono applicabili **alle operazioni effettuate a partire dalla data di entrata in vigore della legge di conversione** del decreto legge (17 settembre 2011).

(Per un approfondimento dell'adempimento si rimanda alla circolare dello Studio n. 16.2011)

SOCIETA' DI COMODO – (Art. 2 c. 36-decies e seq.)

Secondo le nuove disposizioni **sono considerate società di comodo:**

- a) le società e gli enti che, **pur superando il test di operatività** previsto dall'articolo 30, comma 1 della Legge n. 724/94, **presentano le dichiarazioni dei redditi in perdita fiscale per tre periodi d'imposta consecutivi**. Tali soggetti soggiaceranno alla disciplina delle società di comodo a partire dal successivo quarto periodo d'imposta;
- b) le società e gli enti che **nell'arco di tre esercizi consecutivi, per due periodi d'imposta siano in perdita fiscale e in uno dichiarino un reddito inferiore all'ammontare del reddito minimo** determinato secondo i criteri previsti dal comma 3 dell'articolo 30 della Legge n. 724/94.

Alle società ed enti che si trovino nelle suddette condizioni, oltre alle società "ordinariamente" non operative, in quanto non rispettose delle condizioni di cui all'art. 30 della citata L. 724/94, **verrà applicata l'imposta sui redditi maggiorata del 10,5%.**

Le nuove disposizioni entrano in vigore a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione, quindi dall'anno 2012.

CONTRIBUTO DI SOLIDARIETA' – (Art. 2 c. 2)

Viene definitivamente introdotto un contributo di solidarietà nella misura **del 3% sui redditi eccedenti i 300.000 euro lordi per il triennio 1/01/11 – 31/12/13**. Sarà deducibile dal reddito complessivo e, per l'accertamento, la riscossione e il contenzioso, si applicheranno le disposizioni vigenti per le imposte sui redditi.

COOPERATIVE – (Art. 2 c.36-bis, 36-ter e 36-quater)

Viene prevista la riduzione delle agevolazioni attualmente riconosciute alle cooperative. In particolare **si riduce del 10% l'esclusione dal reddito imponibile** delle cooperative e loro consorzi a mutualità prevalente, ad eccezione delle cooperative agricole, **della quota degli utili netti annuali destinati a riserve indivisibili**, prevista dall'art. 12 della L. n. 904/77.

LIMITAZIONI ALL'USO DI DENARO CONTANTE (Art. 2 c. 4 e 4-bis)

Al fine di adeguare le disposizioni adottate in ambito comunitario in materia di antiriciclaggio, a **decorrere dal 13 agosto scorso**, è stata ridotta la soglia per l'uso del denaro contante e dei titoli al portatore, portandola dai previgenti 5.000 euro ai 2.500 euro. Di conseguenza:

- **è vietato il trasferimento** (o pagamento) di **denaro contante, libretti di deposito bancario o postale al portatore, nonché di titoli al portatore**, fra soggetti diversi, **per importo pari o superiore a 2.500 euro**;
- gli **assegni bancari**, postali e circolari e i vaglia postali e cambiari emessi per importo **pari o superiore a 2.500 euro devono riportare il nome o la ragione sociale del beneficiario e la clausola di non trasferibilità**. Il rilascio di assegni bancari, postali e circolari e di vaglia postali e cambiari liberi può essere richiesto per iscritto dal cliente, se di importo inferiore a 2.500 euro, previo pagamento dell'imposta di bollo di 1,50 euro per singolo modulo di assegno o vaglia;
- il saldo dei **libretti di deposito bancari o postali al portatore dovranno essere estinti o "riportati" ad importi inferiori alla soglia di 2.500 euro entro il 30.9.2011**.

Occorre pertanto porre attenzione affinché le operazioni di incasso e pagamento generalmente frequenti nella pratica commerciale rispettino il limite dei 2.500 euro, in particolare sono interessati dalla normativa:

- incassi o pagamenti delle fatture in contanti (il trasferimento è vietato anche in caso di incassi/pagamenti frazionati, ossia singolarmente effettuati sotto soglia, ma per l'importo complessivo dell'operazione superiori alla stessa);
- movimentazioni di contante tra soci e società sia nel caso delle società di persone sia nel caso delle società a responsabilità limitata (prelievo soci, finanziamento, distribuzione di utili, ecc.);
- transazioni infragruppo;
- emissione di obbligazioni;
- incasso o pagamento di caparre.

Aspetti sanzionatori

I soggetti che effettuano trasferimenti di denaro contante per importi pari o superiori a 2.500 euro, ovvero omettono di inserire la clausola di non trasferibilità o la ragione sociale del beneficiario di un assegno superiore a 2.500 euro, sono passibili di una **sanzione che va dall'1% al 40% dell'importo trasferito, con una sanzione minima non inferiore a 3.000 euro**. Qualora la violazione **superi i 50.000 euro le sanzioni saranno comprese tra il 5% e il 40% dell'importo trasferito**.

Si ricorda che le predette sanzioni incidono non solo sul soggetto che compie l'irregolarità, ma anche su chi, tenuto a comunicarle agli enti competenti, omette tale obbligo.

Cronistoria delle modifiche

Il Governo è intervenuto spesso in materia di antiriciclaggio vietando all'uso del contante per importi pari o superiori a:

- **5.000 euro** (in vigore dal 29.12.2007) (**D.lgs. n. 231/2007**)
- **12.500 euro** (in vigore dal 25.06.2008) (**D.L. n. 112/2008**)
- **12.500 euro** (in vigore dal 25.06.2008) (**D.L. n. 78/2010**);
- **2.500 euro** (in vigore dal 13.08.2011) (**D.L. n. 138/2011**).

MANCATA FATTURAZIONE COMPENSI PROFESSIONALI E SOSPENSIONE DELL'ATTIVITÀ (Art 2 c5)

Viene introdotta una specifica sanzione di natura amministrativa nei confronti dei lavoratori autonomi in caso di violazione dell'obbligo di emissione della fattura.

In particolare la norma prevede che, qualora siano state contestate a carico di soggetti iscritti in Albi o Ordini professionali, nel corso di un quinquennio, quattro distinte sanzioni dell'obbligo di fatturazione dei compensi, in giorni diversi, è prevista la sospensione dell'iscrizione all'Albo/Ordine

- per un periodo da 3 giorni ad 1 mese;
- ovvero, nel caso in cui il comportamento sia ripetuto, da 15 giorni a 6 mesi.

Il provvedimento di sospensione è immediatamente esecutivo e per le violazioni commesse nell'esercizio dell'attività professionale in forma associata la sanzione in esame verrà comminata nei confronti di tutti gli associati.

TASSAZIONE RENDITE FINANZIARIE E CAPITAL GAIN – (Art. 2 c. 6-12)

A decorrere **dal 2012** viene stabilita al **20% l'aliquota ordinaria** della ritenuta ovvero **dell'imposta sostitutiva** da applicare alle **rendite finanziarie di persone fisiche, enti non commerciali e società semplici**, ossia:

- interessi su titoli;
- depositi e conti correnti;
- **dividendi da azioni e partecipazioni sociali non qualificate**;

- capital gain su partecipazioni, titoli e strumenti finanziari, anche attraverso gestioni individuali o collettive. In particolare si evidenzia **che dal 01.01.2012 gli utili/plusvalenze derivanti da partecipazioni non qualificate saranno soggette a tassazione nella misura del 20%, in luogo dell'attuale 12,5%, mentre la ritenuta operata sugli interessi attivi bancari passerà dall'attuale 27% alla nuova aliquota del 20%.**

Tra le casistiche alle quali il Decreto in esame non apporta modifiche si evidenziano inoltre:

- gli utili e le plusvalenze relativi a partecipazioni qualificate;
- gli interessi e i canoni corrisposti a società residenti in uno Stato UE di cui al nuovo comma 8-bis, dell'art. 26, DPR n. 600/73, introdotto dall'art. 23, DL n. 98/;

Il regime transitorio

Per consentire ai contribuenti di mantenere i diritti acquisiti, è stato introdotto un regime transitorio, che consente:

- a) la rideterminazione del valore delle partecipazioni non qualificate possedute alla data del 31/12/2011;
- b) di calcolare la plusvalenza virtuale sul valore rideterminato;
- c) di pagare l'imposta sostitutiva al 12,5% sulla plusvalenza come sopra calcolata;
- d) di optare per tale regime nella dichiarazione dei redditi relativa al 2011 (Unico 2012);
- e) di esercitare l'opzione per il regime in esame per tutte le partecipazioni non qualificate possedute, senza selezionarne solo alcune;
- f) di utilizzare il valore determinato al 31/12/2011 come costo fiscalmente riconosciuto da raffrontare al prezzo di vendita delle cessioni che si potranno realizzare a partire da tale data.

Qualora rideterminando il valore delle partecipazioni dovessero emergere minusvalenze virtuali, queste dovrebbero abbattere le plusvalenze virtuali e, l'eventuale eccedenza, potrà essere riportata nel 2012 ed utilizzata nella misura del 62,5%.

Con un apposito DM saranno definite le specifiche modalità di attuazione di detta previsione per la quale dovrà essere esercitata un'apposita opzione.

ACCERTAMENTO DA STUDI DI SETTORE (Art. 2 c. 35)

Per quanto riguarda gli studi di settore, l'art. 10, comma 4-bis, Legge n. 146/98 prevede la **preclusione dall'accertamento basato su presunzioni semplici** nei confronti dei **soggetti congrui**, anche per effetto di adeguamento, purché:

- gli accertamenti non determinino una rettifica dei ricavi/compensi superiore al 40% di quelli dichiarati,
- gli accertamenti non determinino maggiori compensi e ricavi comunque superiore a 50.000 euro.

Il Decreto interviene aggiungendo, **quale ulteriore condizione per beneficiare della preclusione dall'accertamento, la congruità anche per l'anno precedente a quello interessato.**

Il livello di congruità, per entrambi gli anni, è quello derivante dall'analisi di congruità e normalità economica, eventualmente al netto dei correttivi anticrisi riconosciuti. Non è invece richiesto il rispetto della coerenza agli indicatori economici.

PENSIONAMENTO DELLE LAVORATRICI - (Art. 1 c. 20)

Secondo quanto previsto dalla manovra di ferragosto l'età pensionabile delle lavoratrici sarebbe stata innalzata gradualmente dal 2016 al 2028 fino a raggiungere i 65 anni. Tale previsione al senato è stata anticipata, pertanto il predetto innalzamento avrà effetto a decorrere dal 2014.

REATI FISCALI: IRRIGIDIMENTO DELLE SANZIONI – (Art. 2 c. 36-vicies semel)

La proposta del senato da confermare alla camera è quella di punire con la **reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque:**

- al fine di evadere le imposte sui redditi o sull'iva indica in una delle dichiarazioni annuali relative a dette **imposte elementi passivi fittizi avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti;**
- al fine di consentire l'evasione fiscale di terzi **emette o rilascia fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.**

Sono state abbassate anche le soglie di punibilità previste dai reati fiscali del D.Lgs. n. 78/2000. In particolare:

- **passa da 77.468,53 a 30.000 euro** la soglia di punibilità della **dichiarazione fraudolenta** con altri artifici (art. 3 del DLgs. 74/2000);;
- **passa da 1.549.370,70 a 1 milione di euro** l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, in valore assoluto;
- **passa da 103.291,38 a 50.000 euro** l'ammontare della soglia per **dichiarazione infedele** (art. 4 del DLgs. 78/2000);
- scende da 2.065.827,60 a 2 milioni di euro la soglia legata all'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, in valore assoluto;

- nei casi di omessa dichiarazione (art. 5 del DLgs. 78/2000), per la pena di **reclusione da uno a tre anni, l'imposta evasa dovrà superare 30.000 euro e non più 77.468,53 euro**, con riferimento ad ognuna delle singole imposte.

DEPOSITI IVA – Art. 2 c. 36-vicies ter)

L'estrazione dei beni da un deposito IVA ai fini della loro utilizzazione o in esecuzione di atti di commercializzazione nello Stato può essere effettuata solo da soggetti passivi d'imposta agli effetti dell'IVA che, però, siano anche iscritti alla CCIAA da almeno un anno, che dimostrino una effettiva operatività e attestino regolarità dei versamenti IVA, con le modalità che saranno definite con un futuro provvedimento dell'Agenzia delle Entrate

BENI DELL'IMPRESA IN GODIMENTO (Art. 2 c. 36-terdedies, e seq.)

Viene **considerato come reddito diverso la differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo per la concessione in godimento di beni dell'impresa a soci o familiari dell'imprenditore**. I costi relativi ai beni dell'impresa concessi in godimento non sono, in ogni caso, ammessi in deduzione dal reddito imponibile delle società o dell'imprenditore. **L'impresa concedente o il socio o il familiare dell'imprenditore devono comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati relativi ai beni concessi in godimento**. Le modalità attuative della predetta disposizione saranno stabilite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate da emanarsi entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto. Si tenga altresì presente che per l'omissione della comunicazione di cui sopra, ovvero la trasmissione della stessa con dati incompleti o non veritieri, si rende applicabile, in solido, una sanzione amministrativa pari al 30% della differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo per il godimento del bene dell'impresa.

ACCERTAMENTO – Art. 2 c. 5-bis)

Viene previsto che le società del gruppo Equitalia provvedano ad avviare nei confronti dei contribuenti morosi per imposte da condono, ex L. n. 289/02, ogni azione coattiva per il recupero delle somme dichiarate e non versate, inderogabilmente entro il termine ultimo del 31 dicembre 2011.

SISTRI – (Art. 6 c. 1 - 3)

Per i soggetti individuati dall'art. 1 del D.M. del 26/05/11 il nuovo sistema di tracciabilità dei rifiuti **sarà operativo a partire dal 9 febbraio 2012**. Inoltre, entro 90 giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione dovranno essere individuate specifiche tipologie di rifiuti alle quali si applicheranno, ai fini del Sistri, le procedure previste per i rifiuti speciali non pericolosi.

DETRAZIONE IRPEF DEL 36% (Art. 2 c.12-bis e 12-ter)

Viene stabilito che le quote annuali della detrazione IRPEF del 36% possono essere portate in detrazione dal soggetto che ha effettuato i lavori anche successivamente alla vendita dell'immobile. Pertanto, il venditore potrà scegliere tra:

- a) continuare ad utilizzare in prima persona la detrazione;
- b) trasferirla all'acquirente.

FESTIVITA' CIVILI – (Art. 1 c. 24)

A decorrere dall'anno 2012 con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, da emanare entro il 30 novembre dell'anno precedente, sono stabilite annualmente le date in cui ricorrono le festività introdotte con legge dello Stato non conseguente ad accordi con la Santa Sede, nonché le celebrazioni nazionali e le festività dei Santi Patroni in modo tale che, sulla base della più diffusa prassi europea, le stesse cadano:

- il venerdì precedente la festività,
- ovvero il lunedì seguente la prima domenica immediatamente successiva alla festività,
- ovvero coincidano con tale domenica.

Restano escluse da tali disposizioni le seguenti festività:

- 25 aprile, festa della liberazione;
- 1° maggio, festa del lavoro;
- 2 giugno, festa nazionale della Repubblica.

Lo studio rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti.

Studio Associato Contrino