

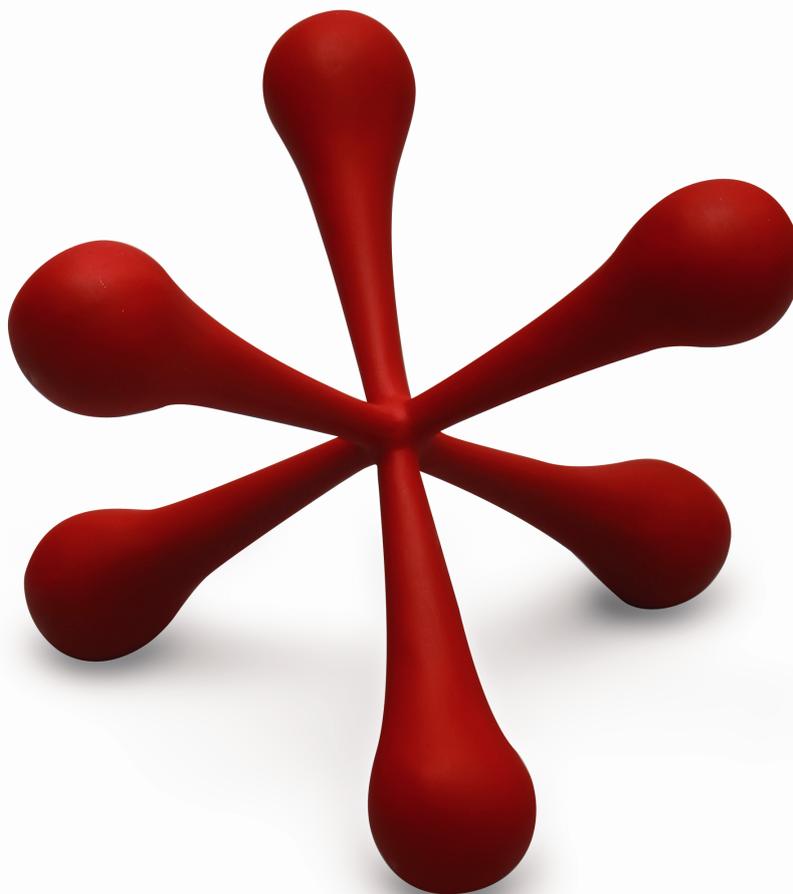
STUDIO CUGNASCO

commercialisti

CONSULENZA FISCALE, SOCIETARIA, CONTABILE E DEL LAVORO

Notiziario n. 8/9

Settembre 2010



Saverio Todaro, “Stella rossa”

Commercialisti		Consulenti del lavoro		Collaboratori esterni	<i>info@studiocugnasco.it</i>
Cugnasco dr. Massimo	<i>m.cugnasco@studiocugnasco.it</i>	Bongiovanni rag. Monica	<i>m.bongiovanni@studiocugnasco.it</i>	Ribero rag. Patrizia	
Coccarelli dr. Fernando	<i>f.coccarelli@studiocugnasco.it</i>				
Collino rag. Giovanni	<i>g.collino@studiocugnasco.it</i>	Ufficio Contabilità	<i>contabilita@studiocugnasco.it</i>	Strutture controllate	<i>ge.co@studiocugnasco.it</i>
Martini rag. Cristina	<i>c.martini@studiocugnasco.it</i>	Giordano Chiara		Ge.co. Gestione e Controllo S.r.l.	
Tealdi dr. Alberto	<i>a.tealdi@studiocugnasco.it</i>	Giordano Angela		Società fiduciaria	
Luciano dr. Davide	<i>d.luciano@studiocugnasco.it</i>	Bruno Massimo		Strutture collegate	
Cugnasco dr. Marianna	<i>mar.cugnasco@studiocugnasco.it</i>	Cavallera Nicolas		E.D.I. Revisione	
				Società di revisione contabile	
Segreteria	<i>segreteria@studiocugnasco.it</i>	Ufficio consulenza del lavoro	<i>info@studiocugnasco.it</i>	Rapporti Internazionali	
Magliano Silvana		Bottasso Elisabeth		EURODEFI Italia GEIE	
Garino Marisa		Dao Ormena Daniela			
Tardivo Elisa					

Temi del mese	Pag.
La rivalutazione delle partecipazioni non quotate e dei terreni.....	3
La disciplina della compensazione.....	5
Le novità del DI 78/2010.....	7
Tributi	
Nuovi limiti per la tracciabilità dei pagamenti.....	9
Sempre più pressante la voracità del Fisco: l'avviso di accertamento sostituisce la cartella.....	9
Profili di elusività per le operazioni di scissione seguite da cessione delle partecipazioni.....	10
Un caso limite di minor tassazione in presenza di maggiori redditi.....	10
Maggiori controlli fiscali per le imprese costantemente in perdita.....	10
Ritenuta del 10% sui pagamenti delle spese di ristrutturazione edilizia e riqualificazione energetica.....	11
La notifica delle cartelle in caso di irreperibilità del contribuente.....	11
Nuovi adempimenti per documentare il transfer pricing.....	12
La deducibilità per i soci delle S.a.s delle perdite eccedenti l'ammontare del capitale sociale.....	12
Credito d'imposta per autotrasportatori.....	12
Interessi di mora sulle transazioni commerciali.....	12
Società immobiliari: opzione per la contabilità Iva separata.....	13
La non compilazione degli elenchi Intrastat richiede una dichiarazione del committente.....	13
Prorogate le comunicazioni relative ad operazioni con paesi "black list".....	13
Diritto commerciale, bilancio, contabilità e varie	
Rilevazione e trasferimento dei conti d'ordine nelle operazioni di cessione d'azienda.....	14
Comunicazione unica per la nascita dell'impresa (SCIA).....	14
Trust e attività fiduciaria	
Le linee guida per la disciplina del "contratto di fiducia".....	15
Finanziamenti e contributi	
Bandi per contributi pubblici ancora attivi.....	15
Bandi per agevolazione in corso di attivazione.....	16
Consulenza del lavoro	
Computabilità nell'orario di lavoro ai fini retributivi del tempo impiegato per recarsi al lavoro.....	17
Imposta sostitutiva per il premio di produttività.....	17
Documento unico di regolarità contributiva (Durc).....	17
Nomina del responsabile del servizio di prevenzione e protezione.....	17
Licenziamento disciplinare: requisito dell'immediatezza della contestazione.....	18
Erogazione di buoni ai dipendenti per l'acquisto di beni e servizi.....	18
Coefficiente di rivalutazione del TFR.....	18
Scadenziario	
Mese di settembre.....	19

Numeri utili

Aliquote Irpef (1)		Cambio €/\$ (4)	1,2680
- fino a 15.000,00	23 %		
- oltre 15.000,00 fino a 28.000,00	27 %	Rivalutazione TFR (5)	1,869109 %
- oltre 28.000,00 fino a 55.000,00	38 %		
- oltre 55.000,00 fino a 75.000,00	41 %	Indice ISTAT (6)	1,7 %
- oltre 75.000,00	43 %		
Aliquota Ires (2)	27,5 %	Tassi Banca Centrale Europea (7)	
Aliquota Irap (2)	3,9 %	- Tasso di sconto	1,00 %
		- Tasso di deposito	0,25 %
		Tassi Euribor (8)	
Saggio di interesse legale (3)	1,00 %	- 6 mesi	1,153 %
		- 12 mesi	1,434 %

- (1) A decorrere dall'1.01.07
- (2) A decorrere dall'1.01.08
- (3) A decorrere dall'1.01.10
- (4) Rilevazione alla data del 31.08.2010
- (5) Vedi pagina 18
- (6) Variazione % del mese di luglio 2010 sul mese di luglio 2009
- (7) A decorrere dal 13.05.09
- (8) Aggiornati alla data del 31.08.2010 valuta del 02.09.2010, base 365

Link utili

- Agenzia delle Entrate
www.agenziaentrate.it
- Ministero delle Finanze
www.finanze.it
- Enea (pratiche 55%)
www.enea.it
- Camera di commercio di Cuneo
www.cn.camcom.it
- Catasto
www.agenziaterritorio.it
- Comune di Cuneo
www.comune.cuneo.it

La rivalutazione delle partecipazioni non quotate e dei terreni

Il 2 novembre p.v. è il termine ultimo per perfezionare la rivalutazione in oggetto, riproposta dall'art. 2, c. 229, della Legge 191/2009. Tale norma infatti ha riaperto i termini per usufruire delle agevolazioni fiscali a suo tempo introdotte dagli artt. 5 e 7 della L. 448/2001 consentendo di fatto a persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia di rivalutare il costo o il valore di acquisto delle partecipazioni non quotate e dei terreni, detenuti al di fuori del regime di impresa, **alla data dell'1.01.10**. Usufruendo della possibilità di rivalutare tali beni, pagando a seconda dei casi un'imposta sostitutiva del 2 % o del 4 %, si potranno affrancare in tutto od in parte le plusvalenze conseguite ex art. 67, c.1, lett. a),b),c) e c-bis) del T.U.I.R. derivanti da una futura cessione a titolo oneroso.

L'agevolazione fiscale è riservata a quei soggetti, già precedentemente elencati, che sono suscettibili di generare redditi diversi di natura finanziaria ai sensi dell'art. 67 del T.U.I.R. Principalmente parliamo di persone fisiche che detengono le partecipazioni (od i terreni) non in regime di impresa e le società semplici. Possono essere altresì oggetto di rivalutazione le partecipazioni intestate ad una società fiduciaria⁽¹⁾ a condizione che il fiduciante rientri tra i soggetti che vi possono usufruire.

Accertati i requisiti soggettivi per accedere alla rivalutazione, bisogna verificare quelli oggettivi. Innanzitutto la partecipazione deve essere posseduta alla data dell'1.01.2010. E' pertanto da escludersi la possibilità di rivalutare partecipazioni non più detenute a quella data o non ancora detenuta a quel tempo. Si ritengono però rivalutabili le partecipazioni acquisite per effetto di aumenti di capitale gratuiti anche se avvenuti dopo il 1° gennaio 2010, mentre non possono usufruire di tale agevolazione le partecipazioni acquisite successivamente a tale data per effetto di aumento di capitale a pagamento. Primaria dottrina ha poi evidenziato come siano rivalutabili le partecipazioni possedute in una società trasformata successivamente all'1.01.10 e come invece non lo siano le partecipazioni possedute nella società beneficiaria di una scissione venuta ad esistenza successivamente al 1° gennaio. Dal punto di vista del possesso, invece, si possono rideterminare i valori sia di partecipazioni possedute a titolo di piena proprietà, che di quelle gravate da usufrutto.

Possono usufruire del regime agevolativo le azioni (purché non quotate), le quote di partecipazione al capitale di srl o di società di persone ed i diritti o titoli per il mezzo dei quali è possibile acquistare le predette partecipazioni (es. diritti di opzione, obbligazioni convertibili ecc...).

Per accedere all'agevolazione fiscale è necessario che entro il 2 novembre 2010 venga redatta una perizia asseverata di stima e venga pagata l'imposta di rivalutazione dovuta (del 2% o del 4%).

Innanzitutto il contribuente deve dare incarico ad un professionista abilitato di redigere e giurare una perizia di stima relativa alla partecipazione che intende rivalutare. I professionisti che possono essere incaricati, così come disposto dall'art. 5, L. 448/2001, devono essere iscritti:

- all'Albo dei Dottori Commercialisti e Esperti Contabili;
- nell'elenco dei Revisori Contabili;
- al ruolo dei Periti e degli Esperti tenuto presso le Camere di Commercio ai sensi dell'art. 32, R.D. 20.09.31.

La perizia deve riferirsi al valore della partecipazione alla data dell'1.01.10. Per questo motivo risultano irrilevanti eventuali perizie già redatte prima di tale data. E' bene fare notare che l'agevolazione è applicabile anche con riferimento a partecipazioni possedute alla data del 1° gennaio e successivamente cedute in quanto le eventuali plusvalenze non sono ancora state soggette a tassazione, ma verranno solamente tassate in sede di Unico 2011. Infine, se la perizia è effettuata per conto del possessore della partecipazione la relativa spesa, nella misura effettivamente sostenuta e rimasta a carico del possessore della partecipazione stessa, è portata in aumento al suo costo di acquisto e contribuirà a ridurre l'eventuale plusvalenza. Se invece è effettuata per conto della società partecipata, questa verrà dedotta dal reddito d'impresa della società in cinque quote di pari ammontare, nell'esercizio in cui è stata sostenuta e nei quattro successivi ai sensi dell'art. 108 del T.U.I.R.

Perché venga completata la procedura e il valore di perizia sia riconosciuto quale nuovo costo fiscale della partecipazione, da assumere ai fini del calcolo dell'eventuale plusvalenza ex art. 67, c.1, lett. c) e c-bis) del T.U.I.R., il possessore della partecipazione deve versare, sempre entro il 02.11.10, un'imposta sostitutiva delle imposte dei redditi, di aliquota **pari al 2%** se la partecipazione è non qualificata e **del 4%** se qualificata, applicata ad una base imponibile di valore pari a quello totale di perizia. Si ricorda che l'art. 67,

⁽¹⁾ Vedi circolare Agenzia delle Entrate del 27.03.2008, n.28;

c. 1, lett. c) del T.U.I.R. definisce qualificate le partecipazioni che soddisfano almeno uno dei due requisiti di seguito descritti, vale a dire: una percentuale di voti esercitabili in assemblea ordinaria superiori al 20%; ovvero una percentuale di partecipazione al capitale od al patrimonio della società partecipata superiore al 25%.

La norma consente anche la rivalutazione parziale della partecipazione, ma in ogni caso, ai fini dell'applicazione dell'aliquota del 2% o del 4%, non rileva la quota della partecipazione rivalutata bensì rileva la quota di partecipazione detenuta all'1.01.10. Pertanto, se una persona fisica possiede al 1° gennaio una partecipazione del 30 % in una srl e decide di rivalutare solamente la metà della partecipazione posseduta (15%) l'aliquota che dovrà applicare sarà sempre il 4 % e non il 2 %. Nel caso in cui ad essere rivalutata sia invece una partecipazione acquisita da non oltre cinque anni per donazione o per altra liberalità tra vivi, se questa era qualificata in capo al donante si dovrà applicare l'imposta sostitutiva del 4 % anche se al donatario è stata donata una partecipazione non qualificata.

Infine si precisa che l'ammontare dell'imposta sostitutiva dovuta può essere pagata in unica soluzione, entro il 2.11.10 oppure in tre rate annuali di pari importo con scadenza, la prima il 02.11.10 e le successive due il 31 ottobre 2011 e 2012. Tale rateizzazione comporta l'applicazione degli interessi al tasso del 3 % annuo.

Di seguito viene riportato un esempio per cercare di rendere di immediata comprensione l'agevolazione fiscale concessa con la rivalutazione di cui sopra. Si ipotizzi una persona fisica con aliquota di imposta marginale del 43% (aliquota massima prevista per i redditi oltre 75.000,00⁽²⁾ Euro) che detiene una partecipazione del 30 % . Tale partecipazione ha un costo in capo al possessore di 20.000,00 Euro e dalla perizia risulta avere un valore all'1.01.10 di 80.000,00 Euro. Nello schema di seguito riportato si mette a confronto la tassazione che subirebbe la cessione della partecipazione nel caso in cui non venga effettuata la rivalutazione e nel caso in cui venga invece rivalutata la quota. Si ipotizza di cedere la partecipazione al valore di 100.000,00 Euro.

	Carico fiscale con imposta sostitutiva	Carico fiscale "ordinario" senza imposta sostitutiva
Imposta sostitutiva su valore perizia	$80.000 \times 4 \% = 3.200$	-
Plusvalenza imponibile	$(100.000 - 80.000) \times 49,72 = 9.944$	$(100.000 - 20.000) \times 49,72 = 39.776$
Imposta "ordinaria" su plusvalenza	$9.944 \times 43 \% = 4.276$	$39.776 \times 43,00 \% = 17.104$
TOTALE PRELIEVO FISCALE	$3.200 + 4.276 = 7.476$	17.104

Di seguito si riporta il medesimo esempio, modificando però la percentuale di partecipazione che viene fissata al 15 %, partecipazione non qualificata. In questo caso quindi la tassazione "ordinaria" prevede un'imposta "secca" del 12,50 % ed un'imposta sostitutiva del 2 %.

	Carico fiscale con imposta sostitutiva	Carico fiscale "ordinario" senza imposta sostitutiva
Imposta sostitutiva su valore perizia	$80.000 \times 2 \% = 1.600$	-
Plusvalenza imponibile	$(100.000 - 80.000) = 20.000$	$100.000 - 20.000 = 80.000$
Imposta "ordinaria" su plusvalenza	$20.000 \times 12,50 \% = 2.500$	$80.000 \times 12,50 \% = 10.000$
TOTALE PRELIEVO FISCALE	$1.600 + 2.500 = 4.100$	10.000

Per quanto riguarda la rivalutazione dei terreni vale, per quanto compatibile, tutto quello in precedenza illustrato per le partecipazioni con la differenza che l'aliquota dell'imposta sostitutiva è unica al 4 % ed i soggetti che possono redigere la perizia devono essere iscritti all'Albo degli Ingegneri, Architetti, Geometri, Dottori Agronomi, Agrotecnici, Periti Agrari, Periti Industriali con specializzazione edile, ovvero devono essere iscritti al ruolo dei periti e degli esperti tenuto presso le Camere di Commercio, industria, artigianato ed agricoltura, ai sensi dell'art. 32, R.D., n. 2011, del 20.09.34.

⁽²⁾ per le aliquote di tassazione vedi articolo 11, Dpr 917/86, Testo Unico delle Imposte sul reddito.

La disciplina della compensazione

A seguito delle novità introdotte, già a partire dall'1.01.10, dal DL 78/2009 (c.d. "manovra anti-crisi"), in merito alla compensazione dei crediti Iva, nonché in conseguenza di una specifica limitazione per l'autocompensazione apportata dalla recente "manovra correttiva" (DL 78/2010), risulta utile fornire, in questa sede, un sunto sulle disposizioni fondamentali della disciplina in oggetto.

La compensazione dei crediti Iva

L'istituto della compensazione dei crediti Iva ha fatto il suo ingresso nel nostro ordinamento tributario attraverso l'iniziale previsione della c.d. **compensazione verticale** (detta anche interna, tradizionale, di riporto o a scomputo), prevista dall'art. 30 del DPR 633/72 e dall'art. 11 del TUIR, la quale autorizza il riporto di un credito ad un periodo successivo al fine di ridurre un debito sorto o che sorgerà nel medesimo periodo (ad esempio la c.d. compensazione "Iva da Iva"). La compensazione effettuata con riferimento a crediti e debiti relativi a tributi diversi, **compensazione orizzontale**, è stata invece introdotta solo successivamente all'entrata in vigore dell'art. 17 del DLgs 241/1997 ed ha subito costanti modifiche nel tempo, tali da richiedere un intervento deciso del Fisco, attraverso una politica di contrasto all'indebita compensazione.

Un forte impatto su tale disciplina è stato generato dalle disposizioni introdotte dalla manovra anti-crisi ed entrate in vigore, come anzidetto, l'1.01.10. La norma in questione ha infatti stabilito che:

- i crediti Iva potranno essere utilizzati in compensazione orizzontale per un **importo annuo complessivo superiore ad € 10.000** soltanto a partire dal **giorno 16 del mese successivo** a quello di **presentazione della dichiarazione annuale Iva**; a tal fine è stata prevista la possibilità di presentare la dichiarazione Iva **in via autonoma**, a partire dal 1° febbraio successivo all'anno d'imposta (per cui, in tal caso, la compensazione può essere effettuata a partire al 16 marzo);
- i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione crediti Iva per **importi superiori ad € 15.000 annui** hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del **visto di conformità** relativamente alle dichiarazioni dalle quali emerge il credito.

Anche per quanto concerne i crediti trimestrali valgono le nuove regole con decorrenza 1.01.10: da tale data non risulta più possibile effettuare compensazioni di **crediti Iva trimestrali** superiori ad € 10.000 dal primo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento, ma occorre attendere il giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione del modello TR. I soggetti che intendono effettuare la compensazione del credito trimestrale in misura superiore al limite anzidetto sono inoltre tenuti ad utilizzare esclusivamente i nuovi canali telematici previsti dall'Agenzia delle Entrate (come di seguito meglio specificato). Occorre peraltro osservare che il modello TR, a differenza della dichiarazione Iva, non prevede, attualmente, l'indicazione del rilascio del visto di conformità.

Nulla cambia – e quindi non si pone la necessità di presentare la dichiarazione Iva autonoma, ovvero di apporre il visto di conformità – in caso di:

- utilizzo di crediti diversi da quelli Iva;
- compensazione interna o verticale (Iva da Iva), anche se fatta transitare in F24;
- utilizzo di (residui) crediti Iva annuali derivanti dalla dichiarazione Iva 2008 ovvero utilizzo di crediti trimestrali residui relativi al 2009 – che potranno continuare ad essere utilizzati in compensazione anche nel corso del 2010;
- utilizzo di crediti Iva, in compensazione orizzontale, nel limite di € 10.000.

La disciplina prevede pertanto un "doppio" trattamento, distinguendo tra i crediti Iva eccedenti i 10.000 euro, cui si applica la nuova disciplina testé descritta, rispetto a quelli di importo pari od inferiore a detto limite, cui continuano ad applicarsi le "vecchie" regole. A tal fine occorre ancora chiarire che il limite in questione:

- si riferisce all'anno di maturazione del credito e non all'anno solare di utilizzo in compensazione;
- è calcolato distintamente per ciascuna tipologia di credito (annuale o infrannuale), con il generarsi di due distinti plafond cui fare riferimento.

Inoltre se il contribuente utilizza in compensazione, nel medesimo modello F24, crediti Iva maturati in anni diversi, con debiti relativi ad Iva e ad altre imposte, la compensazione sarà prioritariamente attribuita a copertura dei debiti Iva, a partire dai crediti esposti di più remota formazione.

Nuovi canali di presentazione per i modelli F24

Per ciò che concerne le modalità operative di presentazione dei modelli F24 relativi a crediti superiori ad € 10.000, è previsto l'obbligo di utilizzare esclusivamente i servizi telematici forniti dall'Agenzia delle

Entrate, tramite intermediari abilitati al servizio Entratel, con addebito sul conto corrente bancario o postale del contribuente o dell'intermediario, o direttamente mediante i canali Entratel o Fisconline. Non è pertanto possibile utilizzare i servizi di home banking o remote banking.

La presentazione del modello recante la compensazione può essere effettuata a partire dal giorno 10 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione Iva o del modello TR da cui il credito emerge, con scadenza di pagamento non antecedente al giorno 16 del mese.

L'Agenzia delle Entrate provvede a controllare la corretta presentazione della dichiarazione preventiva alla compensazione ed a verificare che la medesima, in caso di compensazioni superiori ad €15.000, sia dotata di visto di conformità o sia sottoscritta dall'organo di revisione; oltre, ovviamente, a verificare che il credito Iva utilizzato trovi capienza nell'importo indicato nella dichiarazione o nel modello TR.

Qualora la presentazione del modello F24 sia non conforme a quanto testé chiarito lo stesso viene scartato, con il conseguente omesso versamento dei tributi ivi esposti.

Visto di conformità

Il visto di conformità, da indicare obbligatoriamente nella dichiarazione Iva in caso di compensazione di crediti superiori ad **€15.000** può essere apposto dai seguenti soggetti:

- professionisti iscritti all'albo dei dottori commercialisti, dei ragionieri, dei periti commerciali o dei consulenti del lavoro;
- responsabili fiscali dei Caf costituiti tra associazioni di imprenditori;
- soggetti iscritti alla data del 30.09.93 nei ruoli dei periti e degli esperti tenuti dalle CCIAA per la subcategoria "tributi", in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza od in economia e commercio (o equipollenti), nonché di diploma di ragioneria, se abilitati alla trasmissione telematica.

Inoltre è prevista la possibilità, per le società soggette al **controllo contabile** (ora sostituito dall'attività di "**revisione legale**") ai sensi dell'art. 2409-*bis* del codice civile, di far sottoscrivere la dichiarazione Iva – in alternativa al visto di conformità – dal revisore, il quale dovrà attestare l'avvenuta esecuzione delle verifiche.

Il soggetto chiamato ad apporre il visto di conformità dovrà invece eseguire i controlli in merito alla regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili obbligatorie ai fini dell'Iva e dovrà verificare la corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultante contabili.

La norma fa espresso riferimento ad un controllo di tipo **formale** e non sostanziale, ovvero non comportante valutazioni di merito. Il compito del professionista incaricato è, in sintesi, quello di effettuare una sorta di verifica incrociata tra documenti contabili, scritture contabili e dichiarazione Iva.

L'infedele attestazione del professionista in merito all'esecuzione dei controlli necessari per l'apposizione del visto comporta una sanzione amministrativa da €258 ad €2.582.

Preclusione all'autocompensazione in presenza di debito su ruoli

Un'ulteriore novità inerente all'istituto della compensazione fiscale è stata introdotta, come già anticipato, dall'art. 31 del DL 78/2010, per effetto del quale, a **decorrere dall'1.01.11** è vietata la compensazione tramite modello F24 di **importi superiori ad €1.500** qualora il contribuente risulti debitore nei confronti dell'erario per somme iscritte a ruolo, per le quali i termini di versamento siano scaduti.

La *ratio* della norma è quella di evitare che i contribuenti possano compensare immediatamente crediti fiscali con debiti tributari o contributivi, quando risultano al contempo debitori di altri tributi che continuano a non pagare, coinvolgendo gli agenti della riscossione in lunghe e complesse attività esecutive.

In caso di violazione della disposizione in esame il contribuente viene punito con una sanzione amministrativa pari al 50% dell'ammontare dei debiti iscritti a ruolo, in ogni caso entro i limiti di quanto indebitamente compensato. La sanzione non può essere però irrogata fino a quando il procedimento giudiziale od amministrativo sul ruolo venga definito; ovvero fino a quando non passi in giudicato la sentenza relativa all'impugnazione della cartella di pagamento. In tal caso i termini di decadenza e prescrizione previsti dall'art. 20 del DLgs 472/97 – ovvero il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione – decorrono dal giorno successivo alla data della definizione della contestazione stessa. La norma non chiarisce peraltro se tale sospensione operi anche in caso di impugnazione, da parte del contribuente, dell'avviso di accertamento, il che comporterebbe l'iscrizione a ruolo della metà delle somme.

A fronte di tale divieto è stata però introdotta la possibilità, per il contribuente, di pagare, anche parzialmente, gli importi iscritti a ruolo compensando crediti relativi alle stesse imposte (con modalità ancora da stabilirsi con decreto del Ministero dell'Economia entro il 27 novembre p.v.).

Le novità del DI 78/2010

Riscossione Inps

A partire dal 1° gennaio 2011 l'avviso di addebito inviato dall'Inps e contenente l'importo delle somme dovute dal contribuente assume valore di titolo esecutivo. L'articolo 30 del DI 78/2010 modificato dalla legge di conversione velocizza la riscossione dei contributi dovuti dalle aziende o dai lavoratori autonomi, sia correnti che derivanti da accertamenti da parte dell'Inps. A questo proposito l'avviso dovrà contenere l'intimazione ad adempiere all'obbligo di pagamento degli importi nello stesso indicati entro il termine di 60 giorni dalla notifica nonché l'indicazione che, in mancanza di pagamento, l'agente della riscossione indicato nel medesimo avviso procederà ad espropriazione forzata.

Nel caso di mancato pagamento entro il termine di 60 giorni successivi alla notifica scatterà pertanto l'esecuzione forzata a cura dell'agente della riscossione incaricato dall'Inps con i poteri, le facoltà e le modalità che disciplinano la riscossione a mezzo ruolo.

L'avviso di addebito deve essere redatto e notificato a norma dei commi 2 e 4 dell'articolo 30 e deve contenere a pena di nullità:

- il codice fiscale del soggetto tenuto al versamento;
 - il periodo di riferimento del credito,
 - la causale del credito;
 - gli importi addebitati ripartiti tra quota capitale e sanzioni;
 - l'agente per la riscossione competente in base al domicilio fiscale presente nell'anagrafe tributaria alla data di formazione dell'avviso;
 - per i crediti accertati dagli uffici, l'intimazione ad adempiere l'obbligo di pagamento degli importi nello stesso avviso indicati, entro il termine di 60 giorni dalla notifica, nonché l'indicazione che, in mancanza del pagamento, l'agente della riscossione indicato nell'avviso procederà a esecuzione forzata;
 - la sottoscrizione, anche mediante firma elettronica, dal responsabile dell'ufficio che ha emesso l'atto.
- L'avviso di addebito viene notificato tramite posta elettronica certificata all'indirizzo risultante dagli elenchi previsti dalla legge, oppure previa eventuale convenzione tra comune e Inps, dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale. La notifica può essere fatta anche tramite invio di raccomandata con avviso di ricevimento.

Nel caso di mancato o tardato pagamento delle somme richieste con l'avviso di addebito, le sanzioni e le somme aggiuntive dovute saranno calcolate fino alla data del pagamento. L'aggio spettante all'agente di riscossione è a totale carico del debitore, all'agente spetta inoltre il rimborso delle spese relative alle procedure esecutive previste dall'art. 17 del Dlgs 112/2009. Precedentemente l'aggio (pari al 9% delle somme riscosse) era posto a carico per intero del debitore se il pagamento avveniva dopo i 60 giorni dalla notifica della cartella. Se il pagamento veniva fatto entro i termini invece, a carico del debitore era posto il 4,65% delle somme iscritte a ruolo.

L'avviso di addebito viene consegnato dall'Inps agli agenti di riscossione con modalità stabilite dall'Inps medesima in deroga alla normativa vigente in materia di riscossione. Con l'abrogazione del comma 2 dell'articolo 25 del Dlgs 46/1999, non c'è più la possibilità per l'ente pubblico previdenziale, dopo l'iscrizione a ruolo, in pendenza di gravame amministrativo, di sospendere la riscossione con provvedimento motivato, notificato al concessionario ed al contribuente. Inoltre l'art. 38 comma 12 del DI 78/2010 dispone la non applicazione delle disposizioni dell'articolo 25 Dlgs 46/1999 e quindi dei termini di decadenza per il periodo 1° gennaio 2010 – 31 dicembre 2012, ai contributi non versati e agli accertamenti notificati successivamente alla data del 1° gennaio 2004 dall'ente previdenziale creditore. Questo fa riferimento ai soli contributi e non ai premi per l'assicurazione obbligatoria contro infortuni sul lavoro e malattie professionali, per i quali parrebbero applicabili anche nel suddetto periodo le disposizioni dell'articolo 25.

Soci di Srl: raddoppia l'iscrizione previdenziale

Con una disposizione di interpretazione autentica, il comma 11 dell'articolo 12 del DI 78/2010 definisce l'obbligo contributivo dei soci amministratori di società a responsabilità limitata del settore commercio, che prestano anche attività lavorativa in azienda, chiarendo che gli obblighi di iscrizione alla cassa previdenziale dei commercianti e dei lavoratori autonomi possono coesistere.

Questa disposizione supera pertanto il criterio della prevalenza stabilito recentemente dalla Corte di Cassazione chiarendo che non sussiste alcun divieto alla duplice iscrizione in elenco commercianti ed in quello autonomi. La legge n. 335 dell'8 agosto 1995 ha istituito la gestione separata del lavoro autonomo

estendendo la copertura assicurativa non solo a coloro che ne erano completamente privi ma anche a coloro che ne fruivano solo in parte, in quanto svolgevano più attività di cui solo alcune previdenzialmente assicurate. Infatti la suddetta legge all'articolo 2 comma 26 stabilisce infatti che "a decorrere dal 1° gennaio 1996, sono tenuti all'iscrizione presso un'apposita gestione separata presso l'Inps e finalizzata all'assicurazione obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti, i soggetti che esercitano per professione abituale ancorché non esclusiva attività di lavoro autonomo di cui al Dpr 22/12/1986 n. 917, articolo 49 comma 1, nonché i titolari di rapporti di collaborazione coordinata continuativa e gli incaricati di vendita a domicilio". L'iscrizione alla gestione separata può pertanto essere complementare a quella in essere nella gestione a cui il soggetto è iscritto in relazione all'altra attività lavorativa espletata. La problematica della duplice iscrizione si presenta anche per tutti i soci di Srl che percepiscono un compenso come amministratori della società stessa. Il socio amministratore di Srl settore commercio che percepisce il compenso come amministratore ed è iscrivibile alla gestione separata e può dimostrare che l'attività lavorativa nella società non è svolta in modo prevalente, può iscriversi alla sola gestione separata per il pagamento dei contributi sul compenso di amministratore. Nel caso di iscrizione sia nella gestione dei commercianti sia in quella separata, non si ha, secondo l'Inps, duplicazione di contribuzione, in quanto per ogni gestione fa capo una diversa attività e l'obbligo contributivo fa capo ai compensi percepiti nelle singole attività. La Corte di Cassazione è sempre stata di diverso avviso in quanto in tutte le Sue decisioni ha sempre affermato che la decisione in ordine alla gestione a cui l'interessato deve iscriversi, è rimessa all'Inps che deve applicare il criterio della prevalenza, come stabilito dall'articolo 1 comma 208 della Legge 662/1996, il quale prevede che i soggetti di cui sopra, qualora svolgano contemporaneamente, anche in un'unica impresa, varie attività autonome assoggettabili a diverse forme di assicurazione obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti, sono iscritti nell'assicurazione prevista per l'attività alla quale essi dedicano la loro opera in modo prevalente. Tutto questo però appare superato con effetto retroattivo dal comma 11 dell'articolo 12 del Dl 78/2010, che prevede quanto segue: l'articolo 1 comma 208 della Legge 23 dicembre 1996 n. 662 si interpreta nel senso che le attività autonome per le quali vale il principio di assoggettamento all'assicurazione prevista per l'attività prevalente, sono quelle esercitate in forma di impresa dai commercianti, dagli artigiani e dai coltivatori diretti, i quali vengono iscritti in una delle corrispondenti gestioni dell'Inps. Rimangono pertanto esclusi dall'applicazione dell'articolo 1 della suddetta Legge i rapporti di lavoro per i quali è obbligatoriamente prevista l'iscrizione alla gestione previdenziale di cui all'articolo 2, comma 26 della legge 335/1995 e cioè tutti coloro che esercitano per professione abituale ancorché non esclusiva, attività di lavoro autonomo di cui al Dpr 917/1986, art. 49, comma 1; i titolari di rapporti di collaborazione coordinata continuativa e gli incaricati di vendita a domicilio. Di conseguenza il socio amministratore di una Srl del settore commercio che presta anche attività lavorativa:

- deve essere iscritto solo alla gestione separata di cui alla legge 335/1995, se l'attività specificamente commerciale non è abituale e prevalente;
- deve essere iscritto sia alla gestione commercianti che a quella separata se l'attività commerciale prestata ha i caratteri dell'abitudine e della prevalenza; in questo caso si applicherà il contributo all'una ed all'altra gestione sulla base delle rispettive quote di reddito.

Di seguito si elencano le aliquote contributive previste per la gestione commercianti e la gestione separate previste per l'anno 2010:

Gestione commercianti

Titolari di qualunque età e coadiuvanti/coadiutori di età superiore ai 21 anni:

- percentuale pari al 20,09 %
- contributi minimi pari ad €2.887,14

Coadiuvanti/coadiutori di età non superiore ai 21 anni:

- percentuale pari al 17,09 %
- contributi minimi pari ad €2.457,12

Gestione separata

Pensionati o iscritti ad altra forma pensionistica obbligatoria:

- aliquota pari al 17% fino al massimale di €92.147,00

Non iscritti ad altra forma pensionistica obbligatoria:

- aliquota pari al 26,72% fino al massimale di €92.147,00

Nuovi limiti per la tracciabilità dei pagamenti

Il DL n. 78, del 31.05.10, c.d. “manovra correttiva” ha modificato nuovamente i limiti all’uso del contante e dei titoli al portatore introdotti con il decreto antiriciclaggio, innalzando al contempo le sanzioni amministrative previste in caso di violazione di tali limitazioni.

A decorrere **dal 31.05.10** è stato infatti ridotto ad **€5.000** il limite a partire dal quale è vietato il trasferimento di denaro contante o di libretti di deposito bancari o postali al portatore; il trasferimento è vietato anche per le operazioni “frazionate”, ovvero operazioni unitarie sotto il profilo economico che vengono artificialmente poste in essere in momenti diversi attraverso pagamenti singolarmente inferiori al limite.

Tali previsioni interessano tutti i cittadini, a prescindere da qualsiasi differenza legata alla capacità economica od alla professione svolta, atteso che lo scopo della norma è quello di consentire la tracciabilità di operazioni “significative” (a prescindere dalla loro legalità o meno), dirottando le stesse verso intermediari abilitati, dotati di archivi in cui resti una traccia che consenta di risalire agli autori delle operazioni: il trasferimento può infatti essere correttamente eseguito per il tramite di banche, poste o istituti di moneta elettronica. Il limite di €5.000 è applicato anche con riferimento agli assegni bancari e postali, agli assegni circolari ed ai vaglia cambiari e postali, i quali devono espressamente indicare, in caso di superamento di tale soglia, il nome o la ragione sociale del beneficiario, nonché la clausola di “non trasferibilità”.

L’inosservanza della norma in esame non incide sull’operazione eseguita, che rimane comunque valida, ma costituisce illecito amministrativo, con l’applicazione di una sanzione pecuniaria che varia dall’1% al 40% dell’importo trasferito, con un minimo di €3.000 e di €15.000 per importi superiori ad €50.000.

Infine per quanto concerne i **libretti di deposito** la norma stabilisce l’obbligo, **entro il 30.06.11**, di rendere nominativi quelli di importo pari o superiore ad € 5.000 e di regolarizzare quelli “vecchi” al portatore attraverso una delle seguenti modalità:

- estinzione e contestuale incasso della somma;
- prelievo della somma eccedente il limite, in modo da portare il saldo ad un importo inferiore ad €5.000;
- trasformazione del libretto “al portatore” in un libretto “nominativo”.

Il mancato rispetto di tale disposizione è punito con una sanzione amministrativa pecuniaria che varia dal 10% al 20% del saldo del libretto al portatore, con un minimo di €3.000.

Sempre più pressante la voracità del Fisco: l’avviso di accertamento sostituisce la cartella

A decorrere dagli avvisi di accertamento che verranno notificati, dal **1° luglio 2011**, ai fini dell’Iva e delle imposte sui redditi relativi alle annualità 2007 e successive, l’Erario non sarà più costretto ad iscrivere a ruolo i tributi ed a notificare la cartella di pagamento per esigere quanto gli spetta, ma sarà sufficiente aver emesso il solo avviso di accertamento. Dal 1° luglio 2011, infatti, tale atto conterrà anche l’intimazione a pagare le somme dovute, entro il termine di 60 giorni, che è lo stesso termine previsto per la proposizione di ricorso.

Decorso tale termine l’accertamento diverrà titolo esecutivo, verrà trasmesso all’agente della riscossione (Equitalia) il quale, decorsi ulteriori 30 giorni, potrà procedere alla riscossione coattiva (ad esempio iscrivendo ipoteca sugli immobili del contribuente; attuando il fermo amministrativo dei suoi veicoli; effettuando il pignoramento dei suoi beni, dei suoi crediti e così via).

Se, tuttavia, c’è fondato pericolo per la riscossione l’agente della riscossione può procedere al recupero coattivo anche prima del decorso del suddetto ulteriore termine di 30 giorni.

L’espropriazione forzata dovrà essere attivata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui l’accertamento è divenuto definitivo.

La sopradescritta nuova procedura di riscossione è stata introdotta dall’art. 29 del D.L. 78/2010, convertito nella Legge n. 122/2010.

Le somme che dovranno essere versate sono il 50% di quelle risultanti dall’avviso di accertamento, se impugnato, od il 100% delle stesse se non si presenta ricorso.

E’ comunque prevista la possibilità per il contribuente di chiedere la sospensione dell’atto al giudice tributario; sospensione che, se accordata, verrà assorbita dalla sentenza relativa al ricorso contro l’avviso di accertamento. Nel caso in cui tale sentenza fosse sfavorevole al contribuente la misura dovuta sale dal 50% al 66,66% (2/3) delle somme accertate; mentre se la sentenza annullasse l’avviso di accertamento gli importi versati dovranno essere restituiti entro 90 giorni dalla notifica della sentenza. Notifica che dovrà tuttavia essere eseguita a cura del contribuente.

Profili di elusività per le operazioni di scissione seguite da cessione delle partecipazioni

La cessione delle partecipazioni detenute in una società beneficiaria di un'operazione di scissione può non configurarsi sempre come operazione elusiva. È quanto affermato da autorevole dottrina in contrapposizione a quanto sostenuto dall'Agenzia delle Entrate in diverse occasioni.

La motivazione alla base di tale assunto dottrinale sta nell'esame delle analogie tra l'operazione di conferimento d'azienda e quella di scissione. Per quanto concerne il conferimento, infatti, il comma 3 dell'art. 176 del TUIR sancisce espressamente la **natura non elusiva**, ai fini delle imposte sui redditi, della cessione di un **complesso aziendale** sotto forma di partecipazioni societarie, previo suo scorporo mediante conferimento. La *ratio* di tale disposizione legislativa è quella di agevolare le operazioni che comportano il trasferimento della titolarità soggettiva di beni, incentivandone la circolazione sotto forma di partecipazioni societarie, solo quando detti beni si configurano quali complessi aziendali idonei allo svolgimento di un'attività di impresa e non quando il trasferimento riguarda una mera pluralità di beni. Analogamente parrebbe corretto ritenere applicabile il medesimo ragionamento in caso di un'operazione di scissione nella quale il patrimonio scisso consista in un complesso aziendale suscettibile di esercizio imprenditoriale e non in un mero aggregato patrimoniale.

Nessuna posizione contraria, invece, per la diversa ipotesi di scissione finalizzata allo scorporo – e successiva cessione sotto forma di partecipazioni – di una pluralità di beni non aventi natura di azienda o ramo d'azienda; operazione che viene indicata come intenzionalmente elusiva.

Nonostante quanto sopra esposto occorre prestare particolare attenzione alle motivazioni addotte a fondamento della scelta di effettuare particolari operazioni straordinarie, in modo che l'Amministrazione Finanziaria sia in grado di valutare, caso per caso, l'eventualità di una condotta elusiva.

Un caso limite di minor tassazione in presenza di maggiori redditi

In presenza di redditi derivanti da proventi occasionali può talvolta avverarsi un risparmio fiscale, sulla tassazione ai fini Irpef e delle relative addizionali regionali e comunali, rispetto ad un reddito inferiore, ma privo di tale tipo di proventi.

Si ipotizza il caso in cui due contribuenti che scontano la stessa aliquota marginale (per esempio il 23%) dichiarino il medesimo reddito da fabbricati ed uno dei due dichiarerà anche un reddito diverso per proventi occasionali. Quest'ultimo deve essere indicato all'interno del quadro RL del Modello UNICO; da ciò scaturisce una detrazione pari ad euro 1.104 dall'imposta lorda (ex art. 13, c. 5, lett. a), TUIR). Applicando tale detrazione all'imposta Irpef dovuta il contribuente con maggior reddito diminuisce – o addirittura azzerà – il proprio debito fiscale, arrivando a pagare pertanto meno del contribuente che ha dichiarato un reddito complessivo inferiore. Per chiarire come ciò sia possibile si ricorre ad un esempio numerico, nell'ipotesi in cui i due contribuenti (Tizio e Caio) risiedano nello stesso paese e non godano di altre deduzioni o detrazioni. Si assume che entrambi dichiarino redditi da fabbricati per euro 4.250 e che Caio dichiarerà altresì euro 150 per redditi occasionali. Tizio scontrerà euro 978 di Irpef, maggiorata delle addizionali. Caio, pur dichiarando un reddito complessivo maggiore, di euro 4.400, scontrerà un'imposta Irpef di euro 1.012, maggiorata delle addizionali, alla quale verrà però applicata la detrazione di euro 1.104, che azzerà l'imposta e conseguentemente l'obbligo di corrispondere le addizionali (essendo il debito Irpef a zero).

Maggiori controlli fiscali per le imprese costantemente in perdita

L'art. 24 del DL 78/2010 prevede che saranno con maggiore probabilità soggette a controlli fiscali le imprese che presentano dichiarazioni fiscali in perdita per almeno due periodi. Tale previsione non opera qualora le perdite siano determinate da compensi erogati ad amministratori e soci, ovvero il soggetto accertato abbia deliberato ed interamente liberato nello stesso periodo uno o più aumenti di capitale a titolo oneroso di importo almeno pari alle perdite fiscali stesse.

La previsione introdotta dalla manovra è in linea con quanto affermato dalla prassi e dalla giurisprudenza. Infatti l'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 13 del 09.04.2009 aveva già sottolineato come la selezione delle singole posizioni a maggior rischio sarebbe stata attuata tenendo conto di alcuni indicatori di rischio quali, ad esempio, *“la presenza di perdite per più annualità che denotano situazioni apparentemente antieconomiche”*. In giurisprudenza la sentenza di Cassazione n. 24436 del 02.10.2008 si era espressa sostenendo che la dichiarazione di perdite fiscali per più anni consecutivi, nonché un'ampia divaricazione tra

costi e ricavi, costituiscono condotte che giustificano una rettifica da parte dell'Amministrazione, a meno che il contribuente non dimostri l'effettiva esistenza delle perdite dichiarate.

L'attività dell'Amministrazione finanziaria può quindi riguardare il controllo relativo alla reale esistenza e consistenza delle perdite al fine di individuare alcune perdite fittizie, derivanti da indebite deduzioni di spese o da omessa contabilizzazione di ricavi, ma anche l'esatta quantificazione delle stesse ed il rispetto dei vincoli temporali (artt. 8 e 84 del TUIR).

Si ricorda che quando l'Ufficio accerta, in via definitiva, un maggior reddito in un determinato periodo d'imposta, la conseguenza in termini sanzionatori è l'applicazione dell'art. 1, c. 2 del DLgs. 471/97, il quale comporta l'irrogazione di una sanzione dal 100 al 200% della maggior imposta da versare o del minor credito da recuperare.

Ritenuta del 10% sui pagamenti delle spese di ristrutturazione edilizia e riqualificazione energetica

L'art. 25 del DL n. 78 del 31.05.2010 ha previsto l'applicazione, a partire **dal 1° luglio 2010**, di una ritenuta d'acconto del 10% sui pagamenti effettuati con bonifico delle spese relative ad interventi di:

- recupero del patrimonio edilizio, per i quali spetta la detrazione Irpef del 36%, ai sensi dell'art. 1 della L. 27.12.1997 n. 449 e successive modificazioni;
- riqualificazione energetica degli edifici esistenti, per i quali spetta la detrazione Irpef/Ires del 55%, ai sensi dell'art. 1, c. 344 - 349 della L. 27.12.2006 n. 296 e successive modificazioni.

Concretamente per il contribuente che sostiene i lavori non cambia nulla, sarà invece chi effettua i lavori (l'impresa, l'artigiano,...) che otterrà un incasso ridotto del 10% rispetto a quanto indicato in fattura. Sarà la banca oppure l'ufficio postale che dovrà trattenere l'ammontare delle ritenute e versarla tramite F24 secondo le ordinarie scadenze per il versamento delle ritenute d'acconto. Quindi entro il 28 febbraio dell'anno successivo dovrà mandare la certificazione di quanto trattenuto al beneficiario del bonifico di modo che quest'ultimo possa scomputare dall'ammontare dalle proprie imposte quanto gli è già stato trattenuto a titolo di acconto.

L'Agenzia delle Entrate con la recente circolare n. 40 del 28.07.2010 ha fornito ulteriori chiarimenti sulla novellata disposizione. In particolare per quantificare la suddetta ritenuta deve essere scomputata, dall'importo del bonifico, l'Iva con aliquota del 20% (indipendentemente dall'effettiva aliquota applicata) e sulla somma così determinata si calcola la ritenuta del 10%. Nel caso in cui sulle somme oggetto di bonifico sia già prevista una ritenuta alla fonte (accade per esempio per i condomini che operano la ritenuta d'acconto del 4% sui corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti d'appalto di opere e servizi) si deve applicare soltanto quella del 10% di cui al citato art. 25. Per i bonifici effettuati in valuta estera la ritenuta deve essere applicata sugli importi convertiti in euro sulla base del cambio del giorno in cui sono stati percepiti o del "giorno antecedente più prossimo e, in mancanza, secondo il cambio del mese in cui sono stati effettuati" (art. 9, c. 2 del TUIR). La circolare in oggetto precisa inoltre che nonostante la norma decorra dall'1.07.2010, in sede di prima applicazione delle nuove disposizioni le violazioni non sono sanzionate sulla base del richiamato art. 10, c. 3 dello Statuto del contribuente. Questo periodo transitorio non è stato puntualmente determinato probabilmente perché legato al tempo occorrente ai software delle banche per recepire compiutamente la novità.

La notifica delle cartelle in caso di irreperibilità del contribuente

Secondo i principi enunciati dalla Commissione Tributaria Regionale di Firenze con la sentenza n. 63 del 7 maggio 2010 ove il contribuente sia momentaneamente irreperibile la notifica della cartella di pagamento deve avvenire secondo le modalità di cui all'art. 140 c.p.c., quindi l'agente notificatore deve:

- depositare l'atto presso la casa comunale;
- affiggere l'avviso di deposito presso la porta di abitazione del contribuente;
- notificare il tutto al contribuente tramite raccomandata con avviso di ricevimento.

Se invece il contribuente risulta irreperibile in maniera "assoluta" (ciò che avviene quando nel Comune dove deve essere eseguita la notifica egli risulta essersi trasferito in luogo sconosciuto), non trova applicazione, secondo la Commissione Tributaria, la disciplina del Codice di procedura civile ma la lett. e) dell'art 60 del DPR 600/73 sulla base della quale la notifica si attua mediante il semplice deposito dell'atto presso l'albo del Comune e si dà per eseguita l'ottavo giorno successivo al deposito (da tale data decorre quindi il termine di 60 gg. per l'impugnazione).

Nuovi adempimenti per documentare il transfer pricing

L'art. 26 del DL 78/2010 dispone, in conformità al codice di condotta UE, che in caso di accertamento del reddito in base al criterio del valore normale nei rapporti infragruppo (art. 110 del TUIR), non si applicano le sanzioni per infedele dichiarazione, qualora il contribuente consegni all'Amministrazione finanziaria la documentazione indicata in apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, da emanarsi entro il 29.09.2010. Infatti nel caso in cui il contribuente abbia dei rapporti infragruppo con società estere, i costi ed i ricavi devono essere quantificati sulla base del rispetto del valore normale qualora ne derivi un aumento della base imponibile e quindi effettuando le opportune variazioni in aumento od in diminuzione. Tali variazioni non saranno più necessarie e nemmeno saranno più contestate se i valori indicati saranno certificati dalla documentazione in oggetto.

L'utilizzo (facoltativo) di questa documentazione ministeriale consentirà pertanto di evitare le sanzioni in sede di rettifica del reddito in base alle disposizioni del transfer pricing qualora ricorrano due condizioni:

- l'esistenza dei documenti venga preventivamente comunicata all'Agenzia delle Entrate con modalità e termini che saranno stabiliti dal citato provvedimento;
- i documenti stessi vengano consegnati agli ufficiali accertatori in sede di verifica.

La norma vale per il futuro, ma potrà essere adottata retroattivamente qualora il contribuente predisponga il set di documenti ed effettui l'apposita comunicazione entro 90 giorni dall'emanazione del provvedimento: sostanzialmente entro la fine del 2010.

La deducibilità per i soci delle S.a.s delle perdite eccedenti l'ammontare del capitale sociale

In base alla pronuncia della Corte di Cassazione n. 15161/2009, i soci accomandanti possono dedurre anche le perdite eccedenti la propria quota di capitale sociale, qualora a seguito di ingerenza non occasionale nella gestione ed amministrazione della società, essi perdano di fatto la responsabilità limitata.

Ai sensi del combinato disposto degli artt. 5 e 8, c. 2, del TUIR, la parte delle perdite eccedenti il capitale sociale della società in accomandita semplice è imputabile esclusivamente ai soci accomandatari, in proporzione alla quota di partecipazione agli utili. La disposizione si basa sul fatto che solamente i soci accomandatari hanno la responsabilità illimitata per i debiti sociali, mentre invece per gli accomandanti la responsabilità è limitata a quanto apportato nella società. Tuttavia, secondo la Suprema Corte, nel momento in cui il socio accomandante perde la responsabilità limitata, a seguito dell'ingerenza nella gestione e nell'amministrazione della società, lo stesso ha diritto a dedurre la quota di sua spettanza relativa alle perdite sociali eccedenti il capitale sociale.

Credito d'imposta per autotrasportatori

L'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo "6829" da utilizzare nel modello F24, sezione Erario, per poter usufruire del credito d'imposta riconosciuto agli autotrasportatori per il recupero della tassa automobilistica per l'anno 2010 secondo quanto previsto dall'art. 2 della L. 191/2009. Quale anno di riferimento occorre indicare 2010, anno per il quale è concesso il credito.

La Finanziaria 2010 ha infatti prorogato di un anno l'agevolazione di cui sopra, introdotta dall'art. 83-bis, c. 26 del Dl 112/2008.

Il credito si determina applicando le seguenti percentuali all'importo pagato come tassa automobilistica:

- per i veicoli con portata massima complessiva compresa tra 7,5 e 11,5 tonnellate: 38,50 %;
- per i veicoli con portata massima complessiva superiore a 11,5 tonnellate: 77,00 %.

Per poter usufruire del credito d'imposta l'impresa deve presentare una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà compilando l'apposito modello ed inviandola al Centro Operativo di Pescara, con raccomandata senza avviso di ricevimento, nella quale si attesta che l'impresa non versava in condizioni di difficoltà economica nel 2008 e che non ha ricevuto e successivamente depositato contributi dallo Stato secondo quanto previsto dalla Comunità Europea.

Interessi di mora sulle transazioni commerciali

Il comunicato del Ministero dell'Economia e delle Finanze pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 190 del 16 agosto u.s. ha reso noto il tasso di interesse da applicare nel secondo semestre 2010 sui ritardati pagamenti nelle transazioni commerciali. Per calcolare gli interessi di mora da addebitare ai propri clienti (diversi dai

privati), le imprese ed i professionisti dovranno utilizzare dall'1.07.10 al 31.12.10 un tasso annuale dell'**8%**. In caso di commercio di prodotti alimentari deteriorabili il tasso degli interessi di mora ammonta al **10%**. I suddetti tassi sono rimasti invariati rispetto a quelli del 1° semestre 2010 e del 2° semestre 2009.

Si ricorda che, a differenza del tasso di mora previsto dal codice civile (pari al 1% dall'1.01.10), gli interessi di mora di cui al Dlgs 231/2002 decorrono automaticamente, senza necessità della costituzione in mora, dopo 30 giorni dalla data di scadenza del pagamento. Qualora il termine non sia stabilito nel contratto gli interessi decorrono, salvo diversa pattuizione tra le parti, dopo 30 giorni dal ricevimento della fattura, ovvero dopo 30 giorni dalla consegna delle merci quando non è certa la data di ricevimento della fattura.

Società immobiliari: opzione per la contabilità Iva separata

L'art. 36, Dpr 633/72, disciplina ai fini Iva l'esercizio di più attività in capo alla medesima impresa. A livello di principio generale l'Iva si applica in modo unitario anche in presenza di più attività, vale a dire che gli obblighi periodici di liquidazione e di versamento sono quelli riferiti al volume di affari complessivo delle varie attività esercitate. In alcuni casi però, esplicitamente indicati ai commi 2 e 4 dell'art. 36, la separazione della contabilità Iva tra le diverse attività è obbligatoriamente prevista. Si tratta, ad esempio, del caso in cui un soggetto eserciti sia un'attività professionale che un'attività di impresa, o del caso in cui un soggetto eserciti sia un'attività agricola in regime forfettario che l'attività di produzione di energia mediante l'installazione di pannelli fotovoltaici. Lo stesso articolo 36, al c. 3, consente però la facoltà di adottare, volontariamente, la contabilità Iva separata a patto che le diverse attività esercitate dall'impresa non ricadano nella stessa classificazione economica. L'eccezione riguarda le imprese di gestione immobiliare in quanto l'ultimo periodo, 3° c., art. 36, prevede la possibilità di esercitare l'opzione per la contabilità separata anche ai soggetti che esercitano sia attività soggette ad Iva che attività esenti nonostante rientrino nella medesima classificazione economica. Pertanto viene consentito alle società di gestione immobiliare (e non anche a quelle di compravendita) di separare, per esempio, l'attività di locazione di immobili abitativi in regime di esenzione Iva, dall'attività di locazione di immobili strumentali in regime di imponibilità Iva. In questo modo, separando le attività esenti da quelle imponibili, l'impresa ha diritto di detrarre integralmente l'Iva afferente gli acquisti di beni e servizi relativi all'attività imponibile ed allo stesso tempo non detrarre quella relativa alle attività esenti. In alcuni casi tale soluzione risulta favorevole rispetto alla determinazione dell'Iva detraibile sulla base del pro rata di detraibilità.

La non compilazione degli elenchi Intrastat richiede una dichiarazione del committente

Con la Circolare n. 43/E del 6 agosto u.s., l'Agenzia delle Entrate è intervenuta per fornire alcuni chiarimenti in merito ai quesiti inerenti gli elenchi riepilogativi delle operazioni intracomunitarie.

Tra le problematiche poste all'Agenzia è di assoluto rilievo quella relativa alla difficoltà di accertare, con assoluta sicurezza, se per una determinata prestazione di servizi l'imposta non è dovuta nello Stato membro del committente e quindi non comporta la compilazione del modello Intrastat così come previsto dall'ultimo periodo, c. 6, art. 50, DL 331/1993. A parere dell'Agenzia, nell'ipotesi in cui il soggetto committente sia un soggetto nazionale passivo di imposta, la generica prestazione di servizi ex art. 7-ter, lett. a), Dpr 633/72 non va indicata negli elenchi in oggetto qualora a questa sia applicabile il regime di esenzione o di non imponibilità ex artt. 9 e 10, Dpr 633/1972. Nell'ipotesi in cui il contribuente passivo d'imposta nazionale sia il soggetto prestatore, la generica prestazione di servizi effettuata potrà non essere indicata negli elenchi Intrastat solamente qualora questa sia esente o non imponibile nel paese comunitario del committente; l'onere di provare tale situazione incombe in capo al prestatore nazionale. L'Agenzia ha però evidenziato che riconosce la buona fede da parte del prestatore nazionale qualora non indichi tale prestazione negli elenchi di cui sopra in forza del possesso di una dichiarazione redatta dal committente comunitario nella quale quest'ultimo attesti che la prestazione da lui ricevuta gode nel proprio ordinamento del regime di esenzione o di non imponibilità.

Prorogate le comunicazioni relative ad operazioni con paesi "black list"

Con DM del 5 agosto u.s., pubblicato sulla G.U. n. 191, del 17.08.10, è stata prorogata al 2 novembre p.v. la scadenza per il primo invio delle comunicazioni in oggetto. Tali comunicazioni infatti, per i periodi di luglio e di agosto, avrebbero dovuto essere presentate entro il 31 agosto ed entro il 30 settembre. Pertanto, il prossimo 2 novembre, andranno presentati i modelli relativi ai mesi di luglio, agosto e settembre per i

soggetti tenuti alla comunicazione con cadenza mensile e i modelli relativi al trimestre luglio-settembre, per i soggetti tenuti alla comunicazione con cadenza trimestrale. L'art. 3 del predetto DM, ha inoltre precisato che la comunicazione si estende, a partire dal 1° settembre 2010, anche alle prestazioni di servizi che non si considerano effettuate nel territorio dello Stato agli effetti dell'Iva e che sono rese o ricevute verso operatori economici aventi sede, residenza o domicilio nei cosiddetti paesi "black list": vale a dire quelle disciplinate dagli articoli 7-ter, 7-quater e 7-quinquies del Dpr 633/27. Infine con DM del 27.07.10 sono stati eliminati dalla lista "black list" gli stati di Cipro, Malta e Corea del Sud; pertanto le operazioni con tali Paesi non necessitano di alcuna comunicazione.

Diritto commerciale, bilancio, contabilità e varie

Rilevazione e trasferimento dei conti d'ordine nelle operazioni di cessione d'azienda

In caso di cessione d'azienda sono numerose le operazioni contabili che il cedente deve effettuare; oltre che procedere alle scritture che interessano i conti dello Stato Patrimoniale e del Conto Economico, egli deve anche procedere alle scritture che riguardano gli impegni e le garanzie non risultanti dallo Stato Patrimoniale (cioè i conti d'ordine) quali in particolare:

- quelli concernenti l'eliminazione delle garanzie e degli impegni che si trasferiscono unitamente all'azienda in capo al cessionario;
- quelli concernenti la contestuale rilevazione delle garanzie e degli impegni che sorgono proprio per effetto della cessione.

Per quanto riguarda i primi si tratta, ad esempio, di eliminare i conti d'ordine accesi in relazione ai beni di terzi presso il cedente (come quelli posseduti dal cedente in forza di contratti di leasing che vengono trasferiti al cessionario unitamente all'azienda), oppure in relazione a beni del cedente presso terzi che fanno parte del complesso aziendale ceduto. Questi conti d'ordine dovranno essere quindi trasferiti dal cedente al cessionario.

Per quanto riguarda i secondi si può trattare tipicamente della rilevazione degli impegni che sorgono in capo al cedente nei confronti del cessionario o di terzi, come pure di quelli che sorgono in capo al cessionario od a terzi in favore del cedente. Tra questi si ricordano in particolare quelli concernenti i crediti ed i debiti eventualmente trasferiti al cessionario insieme all'azienda cui sono relativi.

Per quanto riguarda i crediti, ad esempio, l'atto di cessione d'azienda potrebbe prevedere espressamente che la loro cessione ha luogo "pro solvendo": in questo caso il cedente deve rilevare tra i conti d'ordine l'ammontare dei crediti ceduti relativamente ai quali presta a favore del cessionario la garanzia della solvibilità del terzo debitore ceduto. A tale proposito giova ricordare che, in assenza di espresse pattuizioni nell'atto di cessione d'azienda, i crediti si intendono trasferiti "pro soluto" e l'unico impegno che grava sul cedente è quello della loro effettiva esistenza.

Per quanto riguarda i debiti si ricorda invece che, ai sensi dell'art. 2560 del codice civile, il cedente rimane obbligato nei confronti del terzo creditore, a meno che non venga da questi espressamente liberato.

Comunicazione unica per la nascita dell'impresa (SCIA)

Il Ministero dello Sviluppo Economico con la circolare n. 3637 del 10.08.2010 ha fornito le prime istruzioni operative sulla nuova "*Segnalazione Certificata di Inizio Attività*", cosiddetta SCIA. Tale procedura è stata introdotta dall'art. 49, c. 4-bis, del Dl 78/2010, convertito con la L. 122/2010.

La SCIA sostituisce la denuncia di inizio attività (DIA) che aveva a sua volta preso il posto della comunicazione di inizio attività (CIA). Con la presentazione della SCIA si può iniziare da subito ad operare con la nuova attività, senza dover attendere i 30 gg. previsti con la DIA. L'interessato presenta all'amministrazione competente la segnalazione, accompagnata da autocertificazioni, attestazioni e asseverazioni di tecnici abilitati o dichiarazioni di conformità da parte dell'Agenzia delle imprese. L'amministrazione ha 60 giorni di tempo per accertare l'eventuale mancanza di documenti e richiederne l'integrazione, oppure la revoca della licenza. Con la SCIA è possibile ottenere il rilascio di autorizzazioni, licenze, concessioni non costitutive, permessi o nulla osta, compresa l'iscrizione a specifici albi: imprenditoriali, commerciali od artigianali. Le attività considerate dalla circolare in commento sono: attività di installazione di impianti, autoriparazione, pulizie e facchinaggio; attività di intermediazione commerciale

e di affari, agente e rappresentante di commercio, mediatore marittimo, spedizioniere; attività di vendita e di somministrazione di alimenti e bevande.

La SCIA non può essere utilizzata quando nello svolgimento dell'attività sussistono vincoli ambientali, paesaggistici o culturali; per le attività economiche a prevalente carattere finanziario; nonché nelle attività della difesa nazionale, pubblica sicurezza, immigrazione, asilo e cittadinanza.

Trust e attività fiduciaria

Le linee guida per la disciplina del “contratto di fiducia”

Lo schema di disegno di legge Comunitaria 2010 prevede una delega al Governo per l'emanazione di uno o più decreti legislativi allo scopo di dettare una completa disciplina del nuovo “trust italiano”, il c.d. “**contratto di fiducia**”. Tale nuovo istituto, che ricalca perfettamente la struttura ed il funzionamento del trust, così come indicato dalla Convenzione dell'Aja, sarà appunto un contratto – perciò dunque inserito nel Libro IV del Codice civile – in grado di realizzare gli stessi effetti generati dal trust anglosassone, primo tra tutti quello della **segregazione patrimoniale** opponibile ai terzi.

A tal fine nel diritto italiano il contratto di fiducia dovrà avere – a pena di nullità – forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata. Il legislatore dovrà inoltre disciplinare, tra il resto: i diritti, gli obblighi ed i poteri del fiduciante e del fiduciario; le ipotesi di cessazione, sostituzione o nomina provvisoria, da parte del giudice, del fiduciario; la durata del contratto; le cause di scioglimento del contratto (tra le quali dovrà essere compresa la deliberazione assunta all'unanimità da tutti i beneficiari pienamente capaci di agire); ecc...

Si ricorda, inoltre, che l'adozione di tale istituto potrà scaturire anche da atti diversi dal contratto, come la sentenza di un giudice; un testamento; ovvero un'autodichiarazione (che genera la situazione in cui la figura del fiduciario coincide con quella del fiduciante).

Infine specifica disciplina dovrà essere dettata con riferimento ai contratti di fiducia aventi **scopo di garanzia** o **scopo assistenziale**. Per i primi la legge Comunitaria fissa una serie di vincoli per il legislatore delegato, il quale dovrà prevedere che il fiduciante agisca per scopi inerenti la propria attività personale o imprenditoriale e che risulti dal contratto (a pena di nullità) l'importo garantito; per i secondi il valore dei beni conferiti non potrà eccedere i bisogni del beneficiario e dovranno comunque essere rispettati i diritti dei legittimari, ad eccezione del caso in cui il beneficiario sia una persona disabile.

Finanziamenti e contributi

Questa sezione del notiziario è redatta in collaborazione con la Società “Cedalia Consulting S.r.l.” di Torino (www.cedalia.it). Per contattare la società è possibile rivolgersi allo Studio Cugnasco.

Bandi per contributi pubblici ancora attivi

Legge 34/04 Asse IV MIS IV.1 - “Prestiti partecipativi”.

L'iniziativa prevede Agevolazioni per il rafforzamento della struttura patrimoniale delle piccole e medie imprese mediante prestiti partecipativi. I beneficiari ammissibili sono le PMI di capitali i cui soci abbiano deliberato un aumento di capitale non inferiore ad euro 50.000,00 a fronte di programmi di miglioramento aziendale. L'intensità dell'aiuto si concretizza in un finanziamento agevolato (70% a tasso “0”) a copertura del 100% dell'aumento di capitale sociale sottoscritto ed ammesso, integrato da un contributo a fondo perduto, fino al massimo del 5% della quota di finanziamento erogata con fondi pubblici regionali.

Legge Regionale 28/1999 – Commercio.

Prevede un finanziamento agevolato, fino al 100% delle spese ammissibili, composto da un 60% (o 50% per ambiti non prioritari) con fondi regionali a tasso zero ed un 40% (o 50% per ambiti non prioritari) con fondi bancari, per le microimprese commerciali con sede operativa in Piemonte che esercitano attività di vendita al dettaglio, somministrazione al pubblico di alimenti e bevande, rivendita di giornali e riviste, agenti e rappresentanti di commercio.

Legge Regionale 1/2009 – Artigianato.

Si sostanzia in un finanziamento agevolato fino al 100% delle spese ammissibili, composto da un 70% (50% per ambiti non prioritari) con fondi regionali a tasso zero ed un 30% (50% per ambiti non prioritari) con fondi bancari, rivolto alle piccole e medie imprese artigiane ubicate nel territorio della Regione Piemonte.

POR FESR 07/13 - Asse I Innovazione e transizione produttiva Attività I.1.3 Innovazione. e PMI.

Tale misura finanzia investimenti, finalizzati ad introdurre innovazioni nel processo produttivo, di importo non inferiore ad euro 250.000. L'agevolazione si sostanzia in un finanziamento, fino a copertura del 100% delle spese ammissibili, e fino al 70% cofinanziato da fondi regionali a tasso zero.

POR FESR 07/13 - Asse I Attività I.1.3 Innovazione e PMI “Microimprese”.

Sono agevolati i programmi organici di investimento finalizzati ad introdurre innovazioni nel processo produttivo, sia per renderlo più efficiente che per adeguarlo alla produzione di nuovi prodotti. L'importo minimo dell'investimento è pari a €50.000,00. Si tratta di un finanziamento agevolato a copertura del 100% dei costi ammissibili erogato per il 50% con fondi regionali a tasso zero e per il 50% con fondi bancari a tasso di convenzione.

POR FESR 07/13 ASSE II Sostenibilità Misura 2.

Sono ammesse a finanziamento le PMI e loro consorzi che esercitano attività diretta alla produzione e/o servizi. La misura promuove investimenti finalizzati all'avviamento di linee di produzione di sistemi relativi alle tecnologie per l'utilizzo delle fonti rinnovabili e alle tecnologie per l'efficienza energetica, mediante la creazione di un nuovo stabilimento, l'estensione di uno stabilimento esistente, la diversificazione della produzione di uno stabilimento, la diversificazione della produzione di uno stabilimento esistente mediante prodotti nuovi aggiuntivi o la trasformazione fondamentale del processo produttivo complessivo di uno stabilimento esistente.

Sono ammissibili le iniziative dirette alla produzione di sistemi, beni e componenti che consentano di sfruttare le fonti energetiche rinnovabili ed incrementare l'efficienza energetica.

I progetti di investimento devono essere di ammontare superiore ad euro 100.000,00.

L'agevolazione si sostanzia in un finanziamento, fino a copertura del 100% delle spese ammissibili, e fino all'80% cofinanziato da fondi regionali a tasso zero e in un contributo a fondo perduto.

Bandi per agevolazione in corso di attivazione

POR FESR 07/13 ASSE II MISURA II.8 “Più green” - Bando 2010.

Dal 6 settembre 2010 sarà possibile presentare domanda a valere sulla presente misura. L'iniziativa promuove la razionalizzazione dei consumi energetici, sostenendo la produzione di energia da fonti rinnovabili esclusivamente in associazione agli interventi in efficienza energetica.

Sono ammesse le piccole e medie imprese ed i loro consorzi che esercitano attività diretta alla produzione di beni e/o servizi.

Progetti di importo minimo pari ad euro 50.000,00, sono riconducibili a due linee di intervento:

1) Attività II.1.3 - Efficienza energetica: interventi mirati a incrementare l'efficienza energetica nelle unità operative delle imprese. 2) Attività II. 1.1 - Fonti rinnovabili: interventi finalizzati ad avviare la produzione di energia da fonti rinnovabili o aumentare la quota di energia prodotta da tali fonti negli impianti esistenti a condizione che siano realizzati congiuntamente con gli interventi di efficienza energetica dell' Attività II. 1.3 L'intervento agevolativo si concretizza nella concessione di un finanziamento a copertura del 100% dei costi ammissibili, erogato per il 75% con fondi regionali a tasso zero (max euro 1.000.000,00) e per il 25% con fondi bancari a tasso convenzionato e di un contributo a fondo perduto.

LEGGE REGIONALE 34/2008: misure a favore dell'autoimpiego e della creazione d'impresa.

Dal 13 settembre 2010 sarà possibile presentare domanda a valere sulla presente misura. Sono ammesse le imprese individuali, le società di persone e le società di capitali nella cui composizione siano presenti soggetti appartenenti ad almeno una delle categorie sotto elencate:

- a) soggetti inoccupati e disoccupati in cerca di occupazione;
- b) soggetti sottoposti a misure restrittive della libertà personale;
- c) soggetti occupati con contratti di lavoro che prevedono prestazioni discontinue, con orario e reddito ridotto;

d) soggetti occupati a rischio di disoccupazione;

e) soggetti che intendono intraprendere un'attività di autoimpiego.

I soggetti citati devono essere residenti o domiciliati in Piemonte alla data di presentazione della domanda e devono presentare domanda di agevolazione entro 15 mesi dalla data di costituzione.

L'intervento agevolativo si concretizza nella concessione di un finanziamento a tasso agevolato (60% fondi regionali a tasso zero e 40% a tasso convenzionato) e di un contributo a fondo perduto.

Consulenza del lavoro

Computabilità nell'orario di lavoro ai fini retributivi del tempo impiegato per recarsi al lavoro

La Corte di Cassazione ha ribadito che il tempo necessario al lavoratore per recarsi sul luogo di lavoro deve essere considerato lavorativo (e, quindi, sommato al normale orario di lavoro come straordinario) unicamente nel caso in cui lo spostamento risulti "funzionale" rispetto alla prestazione; il che si verifica in particolare quando il dipendente (come nel caso di specie) sia obbligato a presentarsi presso la sede aziendale, per poi essere, di volta in volta, destinato in diverse località per svolgervi la prestazione lavorativa. Quanto sopra è stato confermato con la sentenza 26.07.2010 n. 17511, con la quale la Corte di Cassazione ha condannato una società al pagamento, in favore di un dipendente, delle somme spettantigli a titolo di compenso per il tempo impiegato per recarsi al cantiere in cui, di volta in volta, doveva operare. Si precisa inoltre che la questione dell'esatto inquadramento, nell'ambito della disciplina dell'orario di lavoro, del tempo impiegato dai lavoratori per raggiungere il luogo di svolgimento della prestazione lavorativa era già stata affrontata, in termini analoghi, facendo applicazione del principio giurisprudenziale della "funzionalità" sopra richiamato, anche dal Ministero del Lavoro (interpello n. 13 del 02.04.2010).

Imposta sostitutiva per il premio di produttività

La risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 17.08.2010 n. 83 fornisce chiarimenti in merito all'ambito di applicazione dell'imposta sostitutiva del 10%, prevista dall'art. 2, c. 1, lett. c) del DL 93/2008 in relazione ad incrementi di produttività e competitività delle imprese. Rientrano nel regime di tassazione agevolata le indennità o le maggiorazioni di turno, o comunque le maggiorazioni retributive corrisposte per lavoro regolato in base a turni, non soltanto nel caso in cui l'impresa adotti per la prima volta l'organizzazione del lavoro in turni, ma anche nel caso di ampliamento del sistema di turnazione, sempre che si riscontrino i requisiti previsti dalla norma. In linea con le precedenti circolari, l'Agenzia precisa che possono fruire dell'agevolazione anche le somme erogate a titolo di lavoro notturno ordinario, in ragione delle ore di servizio effettivamente prestate, se collegate ad incrementi di produttività e competitività dell'impresa. Il medesimo trattamento fiscale deve essere esteso ai lavoratori non turnisti che prestano attività giornaliera normale nelle ore notturne ed a coloro che occasionalmente si trovano a prestare lavoro notturno. I lavoratori dipendenti possono usufruire dell'agevolazione anche retroattivamente presentando una dichiarazione integrativa od istanza di rimborso (art. 38 del DPR 602/73); spetta al datore di lavoro certificare l'importo sul quale non è stata applicata l'imposta sostitutiva.

Documento unico di regolarità contributiva (Durc)

Secondo la sentenza del Consiglio di Stato del 24.08.2010 n. 5936, nella procedura per l'affidamento dell'appalto, il committente non ha il dovere di svolgere accertamenti sull'entità e la natura delle irregolarità contributive segnalate dal documento unificato di regolarità contributiva (Durc); la dichiarazione dell'esistenza di un'irregolarità contributiva è pertanto titolo sufficiente per determinare l'esclusione dalla gara d'appalto. In tali circostanze, spetta all'impresa interessata contestare le risultanze del Durc ed ottenere eventuali rettifiche prima che venga decisa la sua esclusione.

Nomina del responsabile del servizio di prevenzione e protezione

Con la sentenza n. 32357 del 26.08.2010 la Corte di Cassazione ha affermato che la designazione del responsabile del servizio di prevenzione e protezione (Rsp) non esclude la responsabilità penale del datore

di lavoro per l'inosservanza delle norme in materia di prevenzione degli infortuni sul lavoro. Infatti, il Rspg non è titolare di alcuna posizione di garanzia rispetto agli obblighi antinfortunistici, operando come un consulente del datore di lavoro, il quale rimane titolare unico del potere decisionale e come tale direttamente tenuto ad assumere le necessarie iniziative idonee a neutralizzare le situazioni di rischio. La designazione dell'Rspg, prevista dall'art. 17 del DLgs. n. 81 del 09.04.2008, non equivale alla "delega di funzioni" ai fini dell'esonero della responsabilità del datore di lavoro, ai sensi del successivo art. 16 del medesimo DLgs.

Licenziamento disciplinare: requisito dell'immediatezza della contestazione

La Corte di Cassazione con sentenza del 12 luglio 2010 n. 16317 sostiene che il requisito dell'immediatezza della contestazione disciplinare deve essere inteso in senso relativo, potendo essere compatibile con un intervallo di tempo, più o meno lungo, quando l'accertamento e la valutazione dei fatti richieda un lasso temporale maggiore, oppure quando si ha una struttura organizzativa complessa dell'impresa tale da far sì che il provvedimento di recesso ritardi. In ogni caso è riservato al giudice di merito valutare le circostanze che in concreto determinano e giustificano il ritardo. Nel caso specifico un lavoratore aveva presentato ricorso innanzi al Tribunale di Taranto per sentire dichiarare l'illegittimità del licenziamento intimatogli in data 4 gennaio 2002 all'esito di un procedimento disciplinare e per ottenere la condanna della Banca alla reintegrazione nel posto di lavoro ed al risarcimento dei danni. Il lavoratore infatti sosteneva di aver fornito le proprie giustificazioni in merito all'addebito contestatogli in data 22 ottobre 2001 e di aver poi continuato a lavorare con soddisfazione da parte della Banca anche successivamente a tali giustificazioni. Addirittura aveva ricevuto a circa due mesi di distanza delle note personali attestanti la sua efficienza e l'ottima esecuzione dei compiti affidategli. Il lavoratore inoltre esponeva la presunta violazione del principio di immediatezza per il fatto di aver adottato il provvedimento del licenziamento oltre due mesi dopo le sue giustificazioni. Il Tribunale respingeva le domande avanzate dal lavoratore e tale decisione veniva poi confermata anche dalla Corte d'Appello alla quale il lavoratore si era rivolto per ottenere la riforma della sentenza in primo grado. La Corte sosteneva che le note di qualifica positiva si muovevano su un piano diverso da quello disciplinare e quello che effettivamente contava era la verifica della sussistenza dei fatti addebitati al lavoratore. Per quanto invece concerneva l'immediatezza della contestazione degli addebiti al ricorrente la Corte stabiliva che la natura dell'illecito ossia l'ammancio di 250 certificati di deposito bancario in bianco, aveva richiesto necessariamente del tempo per gli accertamenti del caso e che pertanto il principio dell'immediatezza non poteva essere rispettato.

Erogazione di buoni ai dipendenti per l'acquisto di beni e servizi

La Corte di Giustizia con sentenza del 29 luglio 2010 ha affermato che i buoni pasto che il datore di lavoro consegna ai dipendenti da spendere presso rivenditori al dettaglio, in sostituzione di una parte di retribuzione in denaro, sono soggetti ad Iva. La società che fornisce buoni pasto acquisto ai propri dipendenti in cambio della rinuncia da parte dei destinatari a una quota di retribuzione in denaro, svolge un'attività economica. Tali buoni acquisto permettono ai lavoratori dipendenti di acquistare beni o servizi in determinati negozi, per cui attribuiscono loro un diritto futuro, indeterminato nell'oggetto. Di conseguenza poiché i buoni pasto non trasferiscono nell'immediato un potere di disposizione su un bene, la loro fornitura non costituisce una cessione di bene ai sensi dell'art. 5 della direttiva 112/206, ma una prestazione di servizi ai sensi dell'art. 6 della suddetta direttiva. Secondo la Corte UE la prestazione di servizi in cui si sostanzia la fornitura dei buoni acquisto ha carattere oneroso, in quanto i lavoratori dipendenti hanno scelto di ricevere i buoni acquisto in sostituzione di una parte di retribuzione; pertanto esiste il requisito del nesso diretto tra servizio reso e corrispettivo ricevuto (espresso in denaro), dato che quest'ultimo corrisponde alla quota della retribuzione in denaro rinunciata dai dipendenti. La società riceve effettivamente, per la fornitura dei buoni acquisto, un corrispettivo in denaro che corrisponde alla quota di retribuzione cui i lavoratori hanno rinunciato. La Corte inoltre aggiunge che l'onere dell'Iva attinente la fornitura dei buoni incombe sul consumatore finale dei beni o servizi che possono essere acquistati, cioè sui dipendenti della società poiché il prelievo della retribuzione comprende il prezzo dei buoni in questione e la relativa Iva.

Coefficiente di rivalutazione del TFR

Il coefficiente di rivalutazione per la determinazione del trattamento di fine rapporto, maturato nel periodo compreso tra il 15 luglio 2010 ed il 14 agosto 2010, è pari all'1,869109 %.

Scadenziario mese di settembre

Scadenza	Tributo/Contributo	Soggetto obbligato	Adempimento
Domenica 12	Tributi ambientali	Soggetti che producono rifiuti	Termine per ritirare le chiavette USB e per installare le black box in relazione al nuovo sistema informatico di controllo della tracciabilità dei rifiuti (SISTR1).
Giovedì 16	Addizionale regionale IRPEF	Sostituti d'imposta che corrispondono redditi di lavoro dipendente e assimilati	Versamento della rata dell'addizionale regionale all'Irpef relativa ai conguagli di fine anno dei redditi di lavoro dipendente e assimilati.
Giovedì 16	Addizionale comunale Irpef	Sostituti d'imposta che corrispondono redditi di lavoro dipendente e assimilati	Versamento della rata dell'acconto dell'addizionale comunale Irpef per l'anno in corso relativo ai redditi di lavoro dipendente e assimilati.
Giovedì 16	Contributi Inps	Datori di lavoro	Versamento dei contributi relativi al mese precedente.
Giovedì 16	Irpef	Sostituti d'imposta che corrispondono redditi di lavoro autonomo o redditi diversi	Versamento delle ritenute alla fonte operate nel mese precedente sui redditi di lavoro autonomo e sui redditi diversi ex art. 67, c. 1, lett. I) del TUIR.
Giovedì 16	Irpef	Sostituti d'imposta che corrispondono redditi assimilati al lavoro dipendente	Versamento delle ritenute alla fonte operate nel mese precedente sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.
Giovedì 16	Irpef	Sostituti d'imposta che corrispondono provvigioni	Versamento delle ritenute alla fonte operate nel mese precedente sulle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento di affari.
Giovedì 16	Iva	Soggetti con partita Iva, in regime mensile, che affidano la tenuta della contabilità a terzi e ne hanno dato comunicazione all'ufficio delle Entrate	Liquidazione dell'Iva relativa al secondo mese precedente e versamento dell'Iva a debito.
Giovedì 16	Iva	Soggetti fornitori di esportatori abituali	Trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati contenuti nelle lettere d'intenti ricevute dagli esportatori abituali nel mese precedente, al fine di non applicare l'Iva.
Sabato 25	Iva	Soggetti che hanno effettuato operazioni intracomunitarie	Presentazione in via telematica dei modelli Intrastat relativi al mese di agosto.
Sabato 25	Iva	Soggetti che hanno effettuato operazioni intracomunitarie e che nel mese di agosto hanno superato la soglia di 50.000,00 euro per la presentazione trimestrale dei modelli Intrastat	Presentazione in via telematica dei modelli Intrastat, appositamente contrassegnati, relativi ai mesi di luglio e agosto. La periodicità mensile deve essere mantenuta anche nei mesi successivi, per almeno quattro trimestri consecutivi.
Giovedì 30	Irap, Iva, imposte sostitutive e addizionali	Società di persone e soggetti equiparati	Termine per la trasmissione telematica diretta, ovvero per la presentazione ad un intermediario abilitato (comprese le società del gruppo), del modello Unico 2010.
Giovedì 30	Irap, Ires, Iva, imposte sostitutive e addizionali	Soggetti Ires "solari"	Termine per la trasmissione telematica diretta, ovvero per la presentazione ad un intermediario abilitato (comprese le società del gruppo), del modello Unico 2010.
Giovedì 30	Imposte dirette	Contribuenti che hanno presentato la dichiarazione dei redditi in via telematica	Termine per la compilazione del registro dei beni ammortizzabili.
Giovedì 30	Ici	Soggetti Ires "solari", persone fisiche, società di persone e soggetti equiparati che hanno presentato il modello Unico 2010 in via telematica, per obbligo o per scelta	Termine finale per la presentazione della dichiarazione Ici, in caso di variazioni intervenute nel corso dell'anno precedente, nei casi in cui è ancora obbligatoria (riduzioni d'imposta e fattispecie che non risultano dalla banca dati catastale).
Giovedì 30	Iva	Soggetti con partita Iva	Termine per la trasmissione telematica diretta, ovvero per la presentazione ad un intermediario abilitato (comprese le società del gruppo), della dichiarazione annuale Iva "separata" relativa all'anno precedente.
Giovedì 30	Iva	Soggetti con partita Iva	Termine finale per la presentazione all'agente della riscossione territorialmente competente del modello VR per la richiesta di rimborso del credito Iva relativo all'anno precedente.
Giovedì 30	Imposte dirette e Iva	Contribuenti che hanno effettuato opzioni o revoche	Presentazione del quadro VO, al fine di comunicare le opzioni o le revoche dei regimi di determinazione dell'imposta o dei regimi contabili. Il quadro VO deve essere presentato, mediante trasmissione telematica diretta o tramite intermediario: - unitamente alla dichiarazione annuale Iva; - in allegato alla dichiarazione dei redditi, in caso di esonero dell'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale Iva.
Giovedì 30	Imposte dirette e Iva	Soggetti Iva che hanno effettuato operazioni con operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in "paradisi fiscali"	Presentazione in via telematica delle comunicazioni dei dati relativi alle operazioni registrate o soggette a registrazione nel mese di agosto ed entro la fine del mese precedente.
Giovedì 30	Imposta di registro	Locatore/locatario	Registrazione nuovi contratti di locazione di immobili con decorrenza inizio mese e pagamento della relativa imposta. Versamento dell'imposta anche per i rinnovi e le annualità di contratti di locazione con decorrenza inizio mese.

Tutte le informazioni contenute nel presente notiziario sono riservate alla Clientela dello Studio ed hanno scopo unicamente informativo, con esonero da ogni responsabilità per errori od inesattezze.