



Varese, 29 agosto 2011

Circolare n. 6/2011

LE NOVITA' FISCALI DELLA "MANOVRA"

Il Decreto Legge n. 98 del 6 luglio 2011, pubblicato sulla G.U. n. 155 del 6 luglio 2011 ed in vigore da tale data, è stato convertito con modificazioni nella Legge n. 111 del 15 luglio 2011, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n.164 del 16 luglio 2011 ed in vigore da tale data, ha introdotto rilevanti novità in materia di imposte dirette ed indirette, di riscossione ed accertamento.

Nella presente circolare vengono riassunte le principali novità fiscali introdotte con la "Manovra".

1. NOVITA' IN MATERIA DI REDDITO DI IMPRESA

Perdite fiscali per le società di capitali (art. 23 comma 9)

Viene ridotta l'utilizzabilità delle perdite fiscali, compensabili per effetto della manovra nel limite dell'80% del reddito imponibile degli esercizi successivi a quello di produzione della perdita; viene inoltre prevista l'eliminazione del periodo quinquennale di riporto a nuovo delle perdite di esercizio, che a partire dal 2011 risulteranno pertanto illimitatamente riportabili (ma con il limite massimo di utilizzo dell'80%, mentre il residuo 20% sarà illimitatamente riportabile a nuovo.)

Nessuna modifica al regime delle perdite fiscali prodotte nei primi 3 periodi di imposta da nuove attività, che restano pertanto integralmente deducibili (non opera la limitazione dell'80%), e riportabili senza limiti temporali. Viene, inoltre, eliminato l'obbligo di imputazione integrale della perdita stabilendo precise limitazioni al riporto in presenza di regimi di esenzione dell'utile.

La modifica introdotta va a toccare l'art. 84 del Tuir, e pertanto interessa solamente le perdite prodotte dai soggetti Ires.

Maggiorazione aliquota Irap per talune attività (art. 23 comma 5)

Vengono modificate le aliquote base per l'Irap di Banche ed altri enti e società finanziarie, imprese di assicurazione e soggetti che agiscono in regime di concessione (diversi da quelli di costruzione e gestione di autostrade e trafori). L'incremento è dello 0,75% per banche ed enti finanziari (nuova aliquota base 4,65%) del 2% per le imprese di assicurazione (nuova aliquota base del 5,9%) e dello 0,3% per coloro che svolgono attività in concessione (nuova aliquota base del 4,2%).

Ricordiamo che alcune Regioni hanno da qualche anno introdotto ulteriori incrementi dell'aliquota Irap; ad esempio, per le banche ed i soggetti finanziari operanti in Lombardia, l'aliquota in vigore prima della modifica introdotta della manovra era del 4,82% (3,9% + incremento di 1 punto percentuale deciso dalla Regione, poi riparametrato allo 0,9176% per effetto delle modifiche apportate all'Irap dalla L. 244/2007).

E' da ritenere pertanto che la nuova aliquota Irap per tali soggetti sia del 5,57% (4,65 % + 0,92%).

Riduzione degli accantonamenti per imprese concessionarie (art. 23 comma 10)

Viene modificato l'art. 107 comma 2 del Tuir, prevedendo che gli accantonamenti per spese di ripristino e sostituzione delle società concessionarie per la gestione di autostrade, trafori, parcheggi

ecc., possano essere dedotte sino ad un massimo dell'1% del costo (in luogo del 5% in precedenza ammissibile), sino a che il fondo ha raggiunto l'ammontare complessivo delle spese relative al bene sostenute negli ultimi due esercizi.

Modifica del regime fiscale degli ammortamenti (art. 23 comma 47)

Dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012, viene rivista la disciplina del regime fiscale degli ammortamenti dei beni materiali ed immateriali, sulla base di criteri di sostanziale semplificazione, che individuino attività ammortizzabili singolarmente in base alla vita utile ed a quote costanti, e attività ammortizzabili cumulativamente con aliquota unica di ammortamento.

Affrancamento valori delle partecipazioni di controllo (art. 23 commi da 12 a 15)

La manovra modifica l'art. 15 del DL 185/2008, prevedendo la possibilità di riallineamento fra valori civilistici e fiscali delle attività immateriali insite in partecipazioni di controllo (anche se non evidenziate separatamente nel bilancio individuale dell'esercizio), riferibili ad operazioni straordinarie (fusioni, scissioni e conferimenti aziendali) o acquisite nell'ambito di operazioni di cessioni di aziende o partecipazioni (in tali circostanze la controllante è tenuta a redigere il bilancio consolidato).

Le operazioni interessate sono quelle effettuate sia nel periodo di imposta in corso al 31/12/2010 sia in precedenti esercizi.

L'affrancamento avviene con il pagamento di un'imposta sostitutiva del 16%, da versare in unica soluzione entro il 30 novembre 2011 con riferimento alle operazioni già effettuate al 31/12/2010.

A seguito dell'affrancamento, la deducibilità degli ammortamenti è riconosciuta dall'esercizio successivo a quello in corso al 31/12/2012 (esercizio 2013 per le imprese con periodo di imposta coincidente con l'anno solare).

Ristrutturazione dei debiti per imprese agricole (art. 23 c. 43)

Viene introdotta la possibilità per le imprese agricole in stato di crisi di far ricorso alla procedura di ristrutturazione dei debiti, prevista dagli articoli 182 bis e 182 ter della legge fallimentare.

Modifiche alla tassazione di bonus e stock option nel settore finanziario (art. 23 c. 50 bis e ter)

Viene modificato il regime di tassazione sui bonus di amministratori e manager di banche, Sgr, Sim ed altri intermediari finanziari.

La modifica consiste nel prevedere che l'addizionale di imposta del 10%, si applica sulla parte che eccede il compenso fisso, a partire dai bonus erogati dal 17 luglio 2011. In precedenza la sovrainposta colpiva la parte variabile della retribuzione (erogata in denaro o tramite stock option), qualora eccedente il triplo di quella fissa (es. retribuzione "base" di 1.000, con bonus variabile erogato di 4.000; sino al 16 luglio 2011 l'addizionale colpiva solamente 1.000 (4.000 - 1.000 x 3). Con le novità introdotte dalla manovra, l'addizionale si applica sulla parte di retribuzione variabile che eccede quella fissa (es. retribuzione "base" di 1.000, con bonus variabile erogato di 4.000; l'addizionale colpisce 3.000 (4.000 - 1.000)).

2. NOVITA' IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

Novità per gli studi di settore (art. 23 comma 28)

Vengono inasprite le sanzioni (già in relazione al Modello Unico 2011 per l'anno 2010 da presentare entro la fine del prossimo mese di settembre) nel caso di omissione nella presentazione del modello relativo agli studi di settore, quando il contribuente non vi provveda anche a seguito di invito da parte dell'Agenzia delle Entrate; viene prevista la possibilità di effettuare accertamenti induttivi, basati cioè su presunzioni semplici, prive perciò dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, in presenza di omissione o di irregolarità dei dati del modello degli studi di settore, quando il reddito accertato supera del 10% quello dichiarato. Inoltre, è stata eliminata la previsione in base alla quale, in caso di accertamento basato su presunzioni semplici nei confronti di contribuenti congrui agli Studi, l'Ufficio era tenuto obbligatoriamente a motivare nell'atto di accertamento le specifiche ragioni per le quali veniva disatteso il risultato degli Studi.

Obblighi in materia di “spesometro” (art. 23 comma 41)

Il Decreto Sviluppo ha soppresso l'obbligo a carico degli operatori economici di comunicazione telematica delle operazioni rilevanti ai fini Iva di importo non inferiore ad € 3.000,00, effettuate nei confronti dei propri clienti, non soggetti passivi Iva, in caso di pagamento “tracciabile” (carte di credito, di debito e prepagate). Tuttavia, la Manovra ha reintrodotto tale obbligo di comunicazione per gli operatori finanziari emittenti le carte di credito, di debito e prepagate.

Riduzione delle sanzioni in caso di ritardato versamento (art. 23 comma 31)

È estesa a tutti i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 15 giorni la riduzione della sanzione applicabile in caso di omesso o tardivo versamento (30%) ad un importo pari ad 1/15 per ogni giorno di ritardo. In altri termini, si applica una sanzione pari al 0,2% per ogni giorno di ritardo fino al quindicesimo. E' inoltre sempre ammesso il ravvedimento operoso previsto dall'art. 13 del D.lgs. 472/97.

Pagamenti rateali in caso di accertamento (art. 23, commi da 17 a 20)

Vengono agevolati i pagamenti delle somme dovute dai contribuenti nelle ipotesi di accertamento con adesione, acquiescenza all'accertamento e conciliazione giudiziale per importi delle rate successive alla prima superiori a € 50.000. Viene infatti soppresso l'obbligo di prestare garanzia mediante polizza fideiussoria o fideiussione bancaria, nei casi di versamento rateale delle somme dovute a seguito di accertamento con adesione e conciliazione giudiziale per importi delle rate successive alla prima superiori a € 50.000.

A garanzia della pretesa erariale, viene tuttavia previsto che in caso di mancato pagamento, anche di una sola delle rate diverse dalla prima, che si protragga oltre il termine di versamento della rata successiva a quella non pagata, il competente ufficio provvede all'iscrizione a ruolo non solo degli importi riferiti alla rata non pagata, ma anche del totale delle residue somme dovute a seguito dell'adesione o dell'acquiescenza, compresi i relativi interessi.

Contestualmente, sull'importo dovuto a titolo di tributo della rata non pagata e delle successive previste dal piano di rateazione, è prevista l'iscrizione a ruolo della sanzione di cui all'articolo 13 del decreto legislativo n. 471 del 1997, applicata in misura doppia, pari cioè al 60% delle residue somme dovute a titolo di tributo.

Novità in materia di contenzioso (art. 39 comma 9)

A partire dal 1 aprile 2012, per liti di valore fino ad € 20.000 (il valore della lite è costituito dalle maggiori imposte accertate, al netto di interessi e sanzioni), viene previsto che i soggetti che intendono proporre ricorso contro un atto impositivo emesso dall'Agenzia delle entrate, sono preventivamente tenuti a presentare reclamo, quale condizione di ammissibilità del ricorso. Lo scopo è quello di spingere i contribuenti a cercare di raggiungere una mediazione con gli Uffici, evitando così di alimentare il contenzioso presso le Commissioni Tributarie.

Definizione delle liti tributarie (art. 39 comma 12)

Viene reintrodotta la definizione delle liti pendenti, per contenziosi contro l'Agenzia delle Entrate con valore della lite sino ad € 20.000, come definito al punto precedente. Sono considerate liti pendenti le controversie per le quali risulta notificato un atto impositivo, impugnato dal contribuente alla data del 1 maggio 2011. Il costo per la definizione è di € 150 per liti sino ad € 2.000, mentre se il valore della lite è superiore a tale importo, la definizione prevede il pagamento:

- del 10% del valore della lite nel caso di soccombenza dell'Agenzia delle Entrate nell'ultima od unica pronuncia dei giudici;
- 50% del valore della lite nel caso di soccombenza del contribuente nell'ultima od unica pronuncia dei giudici;
- 30% del valore della lite nel caso non vi sia ancora stata pronuncia da parte dei giudici.

Introduzione del contributo unificato (art. 37, comma 6)

Viene introdotto anche nel processo tributario il contributo unificato per ricorsi ed appelli. A partire dal 7 luglio 2011, sui ricorsi principali ed incidentali proposti alle Commissioni Tributarie Provinciali e Regionali, al posto della marca da bollo da € 14,62 per ogni quattro pagine, è dovuto un contributo unificato di importo variabile in base al valore della lite (valore da indicare fra l'altro obbligatoriamente nel testo del ricorso), da un minimo di € 30 fino ad un massimo di € 1.500 (per controversie superiori ad € 200.000).

Novità in materia di contenuto dei ricorsi (art. 23, commi da 48 a 50)

Viene introdotto l'obbligo di indicazione del codice fiscale, oltre che della parte ricorrente, anche del difensore della parte, a pena di irricevibilità.

Con altra disposizione era già stato previsto l'obbligo di indicazione dell'indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) e del numero di telefax del contribuente o del difensore.

Novità in materia di sanzioni tributarie (art. 23, comma 29)

Con un doppio intervento vengono ridefinite a favore dei contribuenti alcune sanzioni tributarie per gli atti emessi dal 1 ottobre 2011; è infatti disposto che:

- sono eliminati gli atti di contestazione separati dall'avviso di accertamento/rettifica, mediante la previsione che le sanzioni collegate al tributo cui si riferiscono sono irrogate con atto contestuale all'avviso; ciò evita una duplicazione delle sanzioni stesse;
- è prevista la possibilità di riduzione delle sanzioni a seguito di presentazione di memorie difensive, se accolte; le sanzioni irrogate infatti, qualora rideterminate a seguito dell'accoglimento delle deduzioni del contribuente, risultano definibili entro il termine previsto

per la proposizione del ricorso con il pagamento di un importo pari ad un terzo della sanzione indicata.

Interessi di mora

Per i ruoli consegnati a decorrere dal 13 luglio 2011, se il contribuente non versa le somme dovute entro 60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento oppure entro il termine per il ricorso negli accertamenti esecutivi, gli interessi di mora sono calcolati non più sulla totalità del debito, ma sull'importo iscritto a ruolo, escluse le somme relative alle sanzioni pecuniarie e agli interessi.

Novità per Equitalia in materia di riscossione (art. 23)

Viene rinviato di un anno (al 30 settembre 2012) il termine per la presentazione delle domande di discarico dei ruoli per inesigibilità; viene inoltre previsto un iter accelerato per il rimborso delle spese delle procedure esecutive all'agente della riscossione che, per effetto delle novità della manovra, non è più tenuto ad espletare tutte le attività di espropriazione mobiliare ai fini dell'ottenimento del discarico per inesigibilità da parte dell'Ente impositore.

Ampliamento delle indagini per la lotta all'evasione (art. 23, commi 26 e 27)

Viene prevista per Agenzia delle Entrate e Guardia di Finanza la possibilità di acquisire direttamente presso tutti gli intermediari finanziari, e non solo presso banche ed uffici postali, dati e notizie nei confronti dei clienti.

L'ampliamento dei soggetti interessati riguarda in particolare gli intermediari finanziari, le imprese di investimento, gli organismi di investimento collettivo del risparmio, le Sgr e le società fiduciarie.

3. NOVITA' IN MATERIA DI IMPOSTE INDIRECTE

Chiusura d'ufficio delle partite Iva inattive (art. 23, commi 22 e 23)

Sono revocate d'ufficio le partite Iva per le quali non sia esercitata l'attività per 3 annualità consecutive. Stesse conseguenze in caso di mancata presentazione della dichiarazione annuale Iva. Contro il provvedimento di revoca è ammesso ricorso alla Commissione tributaria provinciale. Viene introdotta una mini sanatoria per la chiusura delle partite Iva con pagamento della sanzione ridotta (€ 129) per la mancata dichiarazione di cessazione attività, utilizzando il codice tributo 8110.

Fatturazione autonoleggio veicoli (art. 23, comma 42)

Viene introdotto l'obbligo per le aziende di noleggio di autoveicoli di indicare in fattura gli estremi identificativi del contratto di noleggio a cui la stessa fa riferimento. La fattura dovrà, inoltre, essere consegnata direttamente al cliente qualora lo stesso riconsegna l'autovettura in un punto noleggio abilitato all'emissione dei documenti fiscali.

Imposta di bollo sulle comunicazioni relative ai depositi di titoli (art. 23, comma 7)

Vengono modificati al rialzo gli importi dell'imposta di bollo dovuta per le comunicazioni relative ai depositi di titoli inviate dagli intermediari finanziari ai sensi dell'art. 119 del D.lgs. 385/1993 (nuovo comma 2 ter dell'art. 13 della Tariffa approvata con DM 20 agosto 1992, allegata al DPR 642/72).

L'imposta di bollo è di importo variabile in base al valore nominale complessivo dei titoli in deposito presso ciascun intermediario.

Superbollo per auto di elevata potenza

Viene incrementato il bollo delle auto con potenza superiore a 225 kilowatt, con un'addizionale di € 10 in più per ogni chilowatt.

4. NOVITA' IN MATERIA DI SEMPLIFICAZIONI FISCALI E ADEMPIMENTI - VARIE

Regime nuove imprese e dei minimi (art. 27)

Nuovo regime dei super-minimi

Dal 1° gennaio 2012, il regime dei contribuenti minimi di cui alla L. n.244/07 sarà riservato ad imprenditori e professionisti che intraprendono (od hanno intrapreso) un'attività dopo il 31/12/07. L'imposta sostitutiva passerà dal 20% al 5% e la permanenza massima nel regime è fissata in 5 anni. In deroga a tale limite, il regime è applicabile fino al compimento dei 35 anni di età (ad esempio, un contribuente che intraprende l'attività nel corso del 28° anno di età, potrà usufruire del regime agevolato fino al compimento del 35° anno).

Regime semplificato per gli ex minimi

I soggetti che dal 1° gennaio 2012 non potranno più avvalersi del regime dei minimi per effetto della disposizione sopra citata, potranno comunque beneficiare di un regime naturale semplificato, nel quale saranno esonerati dall'Irap, dalla registrazione e tenuta delle scritture contabili e dai versamenti periodici Iva.

Diminuzione della ritenuta sui bonifici (art. 23 comma 8)

Viene ridotta dal 10 al 4% la ritenuta che banche e poste sono tenute ad effettuare sui bonifici relativi ai pagamenti per spese di ristrutturazione edilizia per le quali spetta la detrazione del 36% e di risparmio energetico, per le quali è prevista la detrazione del 55%.

Sgravi fiscali e contributivi per il 2012 (art. 26)

Sugli emolumenti relativi alla produttività aziendale erogati nel 2012 a lavoratori dipendenti del settore privato è applicabile un'imposta sostitutiva dell'irpef, sulla falsariga dell'imposta sostitutiva del 10% già applicata in precedenza; si introducono inoltre degli sgravi contributivi.

Il dettaglio degli incentivi fiscali e contributivi è demandato ad un decreto ministeriale da adottare entro il 31/12/2011, sentite le parti sociali.

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi chiarimento.

I nostri più cordiali saluti.

REGGIORI E ASSOCIATI