

STUDIO BELCASTRO

Dott. Claudio Belcastro

Dott. Antonio Albanese Dott. Emanuela Candido Rag. Maria Teresa Cimarosa Rag. Sandra Macri

Dott. Cristina Pelle Rag. Caterina Piccolo Dott. Sergio Policheni Rag. Santina Sansotta

Dott. Francesco Strangio Dott. Giovanni Teotino

116 Via Marconi – 89044 – Locri (Rc) – tel 0964 21530 fax 0964 22151

e-mail claudio.belcastro@studiobelcastro.it web www.studiobelcastro.it

CIRCOLARE INFORMATIVA

N. 11/2011 DEL 10/10/2011

LA MANOVRA-BIS O DI FERRAGOSTO

1. Premessa

Nella giornata di venerdì, 16 settembre u.s., è stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 216 la Legge 14 settembre 2011, n. 148, di conversione al D.L. 13 agosto 2011, n. 138. Le principali novità riguardano i seguenti aspetti:

- l'introduzione di un contributo di solidarietà del 3,00% a carico dei redditi superiori ad euro 300.000,00 lordi annui;
- l'aumento dell'aliquota ordinaria Iva al 21,00%;
- la riduzione dei limiti previsti dalla normativa antiriciclaggio;
- le sospensioni dall'albo dei professionisti resisi responsabili di omessa fatturazione;
- la proroga dei termini di accertamento per i soggetti che hanno aderito al condono di cui alla Legge n. 289/2002;
- la tassazione sostitutiva del 20,00% su dividendi, capital gain ed interessi;
- la trasferibilità del diritto alla detrazione del 36,00% nel caso di cessione dell'immobile rispetto al quale era sorto;
- la modifica delle condizioni per l'inibizione degli accertamenti analitico-induttivi nei confronti dei contribuenti congrui agli studi di settore;
- l'inserimento di un'imposta di bollo sui trasferimenti di denaro all'estero, effettuati attraverso istituti bancari, agenzie di money transfer ed altri agenti in attività;
- la modifica della disciplina delle società di comodo;
- l'introduzione di una nuova fattispecie di reddito diverso, derivante dalla concessione di beni aziendali, a beneficio di soci o familiari dell'imprenditore;

STUDIO BELCASTRO

- la previsione della possibilità di elaborazione, da parte dell'Amministrazione Finanziaria, di liste selettive di controllo sulla base delle informazioni fornite dagli intermediari finanziari all'Anagrafe Tributaria;
- la significativa modifica del D.Lgs. n. 74/2010, in materia di reati tributari, riguardante l'abbassamento delle soglie di punibilità ed i presupposti di applicabilità della sospensione condizionale;
- la riduzione delle sanzioni per i contribuenti che utilizzano esclusivamente strumenti di pagamento diversi dal denaro contante;
- l'individuazione dei soggetti abilitati all'estrazione dei beni dai depositi Iva;
- la previsione dell'addizionale Ires del 6,50% nei confronti delle imprese operanti nel settore energetico.

2. Il contributo di solidarietà

L'art. 2, co. 1, del D.L. n. 138/2011 ha introdotto una maggiorazione Irpef del 3,00% (c.d. contributo di solidarietà), applicabile alla quota di reddito complessivo eccedente la soglia di euro 300.000, a decorrere dal 1° gennaio 2011 e fino al 31 dicembre 2013, deducibile ai sensi dell'art. 10 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917. Ai fini della verifica del superamento della predetta soglia, devono essere ricompresi anche i redditi di lavoro dipendente del settore pubblico soggetti al contributo del 5,00% o 10,00%, al lordo della riduzione prevista (art. 9, co. 2, del D. L. n. 78/2010). Rilevano, inoltre, i trattamenti pensionistici (c.d. pensioni d'oro) che risultano soggette a tale contributo, come previsto dall'art. 18, co. 22-bis, del D.L. n. 98/2011. I predetti importi non possono, tuttavia, essere assoggettati al nuovo tributo.

3. L'aumento dell'aliquota ordinaria Iva

L'art. 2, co. 2-bis, del D.L. n. 138/2011 ha stabilito un incremento dell'aliquota ordinaria Iva al 21,00% la cui applicazione ha avuto inizio a partire dalle operazioni effettuate lo scorso 17 settembre 2011, giorno successivo alla pubblicazione, nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica, della Legge di conversione n. 148/2011.

L'individuazione della misura dell'imposta applicabile deve, pertanto, essere svolta sulla base delle disposizioni di cui all'art. 6 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. La norma stabilisce, in particolare, un diverso momento di effettuazione, a seconda della tipologia della fattispecie:

- cessione di beni mobili: data di consegna o spedizione;

STUDIO BELCASTRO

- vendita di immobili: data di stipulazione dell'atto di trasferimento della proprietà;
- prestazioni di servizi: data di pagamento del corrispettivo.

Salvo il caso in cui la fattura venga emessa in un momento precedente, che rileverebbe, pertanto, quale data di effettuazione dell'operazione.

È stato, inoltre, modificato l'art. 27, co. 2, del D.P.R. n. 633/72, riguardante i commercianti al minuto e soggetti assimilati, ora obbligati ad utilizzare il metodo matematico: se le operazioni poste in essere sono soggette alla nuova aliquota ordinaria del 21,00% i corrispettivi, al lordo dell'imposta, devono essere divisi per 121, ed il relativo risultato va moltiplicato per 100. L'arrotondamento deve essere effettuato, per difetto o per eccesso, al centesimo di euro.

Le note di variazione emesse dopo l'innalzamento dell'aliquota ordinaria al 21,00% devono, comunque, riportare la vecchia aliquota al 20,00% se la fattura oggetto di rettifica, relativa all'operazione originaria, è stata emessa prima dello scorso 17 settembre.

La variazione della percentuale Iva – così come prescritto dall'art. 2, co. 2-quater, del D.L. n. 138/2011 – non è applicabile alle operazioni ad esigibilità differita, effettuate nei confronti dello Stato, degli Enti pubblici territoriali e degli istituti elencati all'art. 6, co. 5 del Decreto Iva (Regioni, Province, Comuni, istituti universitari, Asl o Camere di Commercio, ecc.), per le quali, alla data del 16 settembre 2011, risultava già emessa e registrata la fattura (art. 21, 23 e 24 del D.P.R. n. 633/1972), benché non fosse ancora stato pagato il relativo corrispettivo. Al ricorrere di tale ipotesi, atteso che la fattura deve comunque essere emessa all'atto di effettuazione dell'operazione, è necessario distinguere due possibili ipotesi, in base alla data di emissione della fattura ed annotazione nel corrispondente registro delle operazioni attive:

- sino al 16 settembre 2011: aliquota ordinaria Iva previgente (20,00%), pure nel caso di fattispecie fatturate successivamente, però relative a consegne di beni eseguite nel vigore del tributo previgente e, quindi, già effettuate in tale momento;
- dal 17 settembre 2011: nuova misura dell'imposta sul valore aggiunto (21,00%), anche nel caso delle operazioni fatturate in epoca precedente, ma non ancora registrate.

Tipologie di operazioni previste dall'art. 6 D.P.R. n. 633/72	Momento di effettuazione dell'operazione
Cessioni di beni immobili	Stipulazione dell'atto di trasferimento
Cessioni di beni mobili	Consegna o spedizione dei beni
Cessioni con effetti traslativi e costitutivi che si producono posteriormente	1) quando si producono tali effetti 2) dopo un anno dalla consegna o spedizione del bene mobile
Cessione di beni per atto della pubblica autorità Cessioni periodiche o continuative di beni in esecuzione di contratti di somministrazione Prestazioni di servizi	Pagamento del corrispettivo

STUDIO BELCASTRO

Tipologie di operazioni previste dall'art. 6 D.P.R. n. 633/72	Momento di effettuazione dell'operazione
Per i passaggi dal committente al commissionario	All'atto di vendita dei beni da parte del commissionario
Cessione di beni tramite contratto di leasing	Pagamento dei canoni periodici
Beni dell'impresa destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore o a finalità estranee all'esercizio dell'impresa	Al momento del prelievo dei beni
Cessione di beni inerenti a contratti estimatori	All'atto della rivendita a terzi
Beni non restituiti	1) scadenza del termine convenuto 2) dopo il decorso di un anno dalla consegna o dalla spedizione
Permute di beni immobili	Stipula relativa alla prima cessione
Cessioni di beni il cui corrispettivo, in base alla legge, usi commerciali, accordi contrattuali o economici collettivi, è commisurato a elementi non conosciuti alla data di effettuazione dell'operazione	Entro il mese successivo a quello in cui tali elementi divengono noti o, comunque, il prezzo viene determinato
Prestazioni di servizi a carattere periodico o continuativo	Fine del mese successivo a quello in cui sono rese
Prestazioni gratuite destinate al consumo personale o familiare dell'imprenditore e ad altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa	Quando sono rese
Pagamento di una caparra confirmatoria o penitenziale, che non sia un acconto	Quando le parti la trasformano in acconto o viene scomputata dal prezzo pattuito in sede di esatto adempimento del contratto

Nel caso di errata applicazione della nuova aliquota Iva, è comunque possibile procedere alla relativa regolarizzazione, mediante l'emissione di una nota di debito: al ricorrere di tale ipotesi, non è prevista l'applicazione delle sanzioni, come già chiarito dall'Agenzia delle Entrate, nel comunicato stampa del 16 settembre 2011, purchè la corrispondente maggiore imposta sia computata nella liquidazione periodica relativa alla fattura originaria, e venga versata entro i termini di tale determinazione mensile o trimestrale in cui l'imposta è divenuta esigibile.

4. La riduzione dei limiti previsti in materia di antiriciclaggio

L'art. 2, co. 4, della Manovra-bis ha imposto una nuova soglia per il trasferimento di denaro contante o di libretti di deposito bancari o postali al portatore o di titoli al portatore in euro o in valuta estera, di cui l'art. 49, co. 1, 5, 8, 12 e 13 del D.Lgs. 21 novembre 2011, n. 231.

Il nuovo limite, operante già dallo scorso 13 agosto 2011, è fissato in euro 2.500,00 a dispetto del previgente di euro 5.000,00. La riduzione in parola comporta, pertanto, alcune significative conseguenze:

1. il divieto di trasferire denaro contante, libretti di deposito bancari o postali al portatore o di titoli al portatore, tra soggetti diversi e per un importo di almeno euro 2.500,00 e, quindi, l'obbligo di ricorrere a banche, istituti di moneta elettronica o a Poste Italiane S.p.A.;
2. gli assegni bancari e postali emessi per la somma di cui al punto precedente devono recare l'indicazione del nome o della ragione sociale del beneficiario e la clausola di non trasferibilità;
3. la possibilità di richiedere per iscritto, al cliente, gli assegni circolari, i vaglia cambiari e postali senza che venga apposta la clausola di non trasferibilità, purchè di ammontare inferiore ad euro 2.500,00;
4. il saldo dei libretti di deposito bancari o postali al portatore non può essere pari o superiore ad euro 2.500,00. Qualora tale soglia venga superata, devono essere estinti, ovvero il loro saldo deve essere ridotto ad una somma non eccedente l'importo stabilito entro il 30 settembre 2011.

Il successivo co. 4-bis esclude, tuttavia, dall'applicazione delle sanzioni di cui all'art. 58 del D.Lgs. 21 novembre 2007, n. 231 le violazioni – relative alle disposizioni di cui all'art. 49, co. 1, 5, 8, 12 e 13 del medesimo Decreto – commesse dal 13 al 31 agosto 2011.

5. Sospensione dei professionisti dall'albo per omessa fatturazione

L'art. 2, co. 5, del D. L. n. 138/2011 ha previsto che, in caso di violazione per quattro volte nel corso di un quinquennio – in giorni differenti – dell'obbligo di emissione della fattura da parte di un professionista iscritto ad un albo o ad un ordine professionale, venga disposta la sospensione dello stesso dall'iscrizione all'albo, da un minimo di 3 giorni fino ad un massimo di un mese, elevabili, rispettivamente a 15 giorni e 6 mesi, nell'ipotesi di recidiva.

L'atto di sospensione ha efficacia esecutiva immediata, ed è applicabile nei confronti di tutti gli associati, qualora la violazione sia stata commessa nell'esercizio in forma associata di un'attività professionale.

6. Proroga dei termini di accertamento per aderenti al condono ex Legge n. 289/2002

L'art. 2, co. 5-bis, del D.L. n. 138/2011 ha stabilito che l'Agenzia delle Entrate e le società del gruppo Equitalia devono provvedere all'avvio di un ricognizione rispetto ai contribuenti che si sono avvalsi delle forme di regolarizzazione di cui alla Legge n. 289/2002 (condono tombale, concordato, definizione delle liti pendenti o potenziali o sanatoria degli omessi versamenti), e non hanno versato tutte le somme dovute.

La disposizione deve essere attuata entro il 17 ottobre 2011: nel frattempo, Equitalia è tenuta ad attivare, nei confronti dei predetti soggetti passivi, ogni tipo di azione coattiva necessaria per ottenere l'integrale recupero delle somme non ancora corrisposte, maggiorate degli interessi maturati, "anche mediante l'invio di un'intimazione a pagare quanto concordato e non versato alla prevista scadenza, inderogabilmente entro il termine ultimo del 31 dicembre 2011".

Il successivo co. 5-ter dispone, inoltre, che in caso di omesso pagamento di tali somme, iscritte a ruolo, si deve ora applicare una sanzione pari al 50,00% di tali importi, con l'ulteriore conseguenza che la posizione del contribuente relativa a tutti i periodi d'imposta successivi a quelli condonati, per i quali è ancora in corso il termine per l'accertamento, è sottoposta a controllo da parte dell'Agenzia delle Entrate e della Guardia di Finanza entro il 31 dicembre 2012. La norma esplica i propri effetti anche con riguardo alle attività svolte dal soggetto stesso con identificativo fiscale diverso da quello indicato nelle dichiarazioni relative al condono.

È altresì stabilito che, nel caso di soggetti che hanno aderito al condono ex Legge n. 289/2002, i termini per l'accertamento Iva, qualora pendenti al 31 dicembre 2011, sono prorogati di un anno.

7. Dividendi e Capital Gain

La Manovra-bis ha introdotto alcune importanti novità con riferimento all'imposizione dei dividendi derivanti dal possesso di partecipazioni non qualificate, degli interessi e dei proventi di cui all'art. 44 del Tuir, nonché dei redditi diversi realizzati in relazione al possesso di strumenti finanziari non qualificati di cui all'art. 67, co. 1, lett. da c-bis a c-quinquies, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (c.d. capital gain)

L'art. 2, co. 6 -10, del D. L. n. 138/2011 ha stabilito l'aumento dal 12,50% al 20,00% – con decorrenza dal 1° gennaio 2012 – dell'imposta sostitutiva applicabile alle seguenti fattispecie:

- i dividendi percepiti, indipendentemente dalla data di delibera di distribuzione;
- capital gain realizzati, considerando il momento di perfezionamento della cessione, e non la data del conseguente incasso. A tale proposito, l'art. 2, co. 29, della Manovra-bis consente al contribuente di considerare, in sede di determinazione della plusvalenza, quale costo fiscalmente rico-

nosciuto della partecipazione il valore che la stessa presenta alla data del 31 dicembre 2011. Il maggior valore emergente a tale data, rispetto al costo storico, deve essere assoggettato alla pre-vigente imposta sostitutiva del 12,50% mentre quella maturata successivamente – quale ecce-denza sul costo rivalutato della partecipazione al 31 dicembre 2011 – subisce l'applicazione della nuova aliquota del 20,00%. Qualora dovessero, invece, emergere minusvalenze entro la data del 31 dicembre 2011, è riconosciuta la loro riportabilità, a deduzione delle plusvalenze future, nel limite del 62,50% (art. 2, co. 32, del D.L. n. 138/2011). L'applicazione del predetto regime è su-bordinata alla condizione che sia esercitata un'apposita opzione nel Modello Unico 2012 – con estensione a tutti i titoli e gli strumenti finanziari posseduti – ed effettuato il versamento dell'im-posta sostitutiva in un'unica soluzione, entro il 16 giugno 2012, data di versamento del saldo Ir-pef dovuto con la dichiarazione dei redditi relativa al 2011.

L'art. 2, co. 13, della Manovra-bis ha, inoltre, modificato l'art. 26, co. 1, del D.P.R. n. 600/1973, stabilendo che i sostituti d'imposta di cui al precedente art. 23, co. 1, emittenti obbligazioni, titoli simili e cambiali finanziarie sono tenuti ad applicare una ritenuta del 20,00% (con obbligo di ri-valsa) sugli interessi ed altri proventi corrisposti ai possessori.

8. La sorte del diritto alla detrazione d'imposta nel caso di cessione dell'immobile

L'art. 2, co. 12-bis e 12-ter, del D.L. n. 138/2011 ha stabilito che, nel caso di vendita di un fabbricato, il diritto alla detrazione del 36,00% maturato rispetto al bene alienato può continuare ad essere usufruito dal cedente, oppure trasferito all'acquirente, per i restanti periodi d'imposta.

Quest'ultima facoltà, oggetto di negoziazione tra le parti, è esercitabile dallo scorso 17 set-tembre 2011.

9. Le condizioni di inibizione degli accertamenti analitico-induttivi e gli studi di settore

L'art. 2, co. 35, del D.L. n. 138/2011 ha modificato le condizioni previste dall'art. 10, co. 4-bis, della Legge n. 146/1998, che permettevano di beneficiare della copertura dagli accertamenti a-nalitico-presuntivi, qualora i soggetti fossero risultati congrui agli studi di settore, anche in conse-guenza di un adeguamento, salvo un caso: l'ammontare delle attività non dichiarate, come emergen-ti dall'accertamento presuntivo, fosse superiore al 40,00% dell'ammontare dei ricavi o compensi di-chiarati, e comunque entro il limite, in valore assoluto, di euro 50.000.

STUDIO BELCASTRO

La modifica apportata dalla Manovra-bis comporta una conseguenza significativa: non è più sufficiente la congruità alle risultanze degli studi di settore per poter beneficiare della copertura dagli accertamenti analitico-presuntivi, essendo richiesta anche quella relativa al periodo d'imposta precedente, fermi restando i limiti percentuali e assoluti descritti. Sul punto, si rammenta che la preclusione di cui all'art. 10, co. 4-bis, della Legge n. 146/98, non opera, in ogni caso, per i contribuenti nei cui confronti risultino applicabili le sanzioni (maggiorate del 10,00%) per omessa o infedele comunicazione dei dati rilevanti per l'applicazione degli studi di settore: al ricorrere di tale ipotesi, viene, pertanto, meno la possibilità di evitare gli accertamenti di tipo presuntivo, mentre permangono dei dubbi – a causa dell'espressa previsione normativa - con riferimento alle ipotesi di congruità conseguita in modo artificioso (c.d. taroccamento dei dati).

La Manovra-bis ha, inoltre, previsto la possibilità di prorogare il termine del 31 dicembre dell'anno di entrata in vigore per la pubblicazione in G.U. degli studi di settore – stabilito dall'art. 23, co. 28, lett. a), del D.L. n. 98/2011, con decorrenza del periodo d'imposta 2012 (e, quindi, con riflessi nel Modello Unico 2013) – al 31 marzo dell'anno successivo, applicabile anche alle ipotesi di aggiornamento o istituzione degli indicatori di normalità economica.

10. Imposta di bollo

L'art. 2, co. 35-octies, del D.L. n. 138/2011 ha previsto l'applicazione di un'imposta di bollo sui trasferimenti di denaro verso l'estero effettuati mediante istituti bancari, agenzie di "money transfer" ed altri agenti in attività finanziarie. Il tributo è pari al 2,00% dell'importo movimentato, con riferimento ad ogni singola operazione, e comunque per un prelievo minimo non inferiore ad euro 3. L'imposta di bollo non è, in ogni caso, dovuta per i trasferimenti effettuati da cittadini dell'Unione Europea e per quelli diretti verso altri Paesi della Comunità, così come quelli eseguiti da soggetti muniti di matricola INPS e di codice fiscale.

11. La modifica della disciplina delle società di comodo

L'art. 2, co. da 36-quinquies a 36-duodecies, del D.L. n. 138/2011 ha introdotto la maggiorazione del 10,50% dell'aliquota Ires applicabile alle società di comodo (art. 30, co. 1, della Legge 23 dicembre 1994, n. 724), nonché una nuova fattispecie di non operatività per le imprese in perdita sistemica.

STUDIO BELCASTRO

In particolare, è stato stabilito che il maggior tributo trova applicazione anche nei seguenti casi:

- quota di reddito imputata per trasparenza ai soci soggetti Ires da parte di società di persone, oppure ad un'impresa ha esercitato l'opzione per la tassazione di gruppo (art. 117 del Tuir);
- opzione per il consolidato fiscale nazionale, con autonoma applicazione della maggiorazione sul reddito imponibile delle singole società appartenenti al gruppo, e conseguente versamento del tributo dovuto;
- opzione per la trasparenza fiscale (artt. 115 e 116 del D.P.R. n. 917/1986), in qualità di partecipata, comportante l'autonomo assoggettamento del proprio reddito fiscale alla maggiorazione Ires, ed al relativo pagamento dell'imposta. Nel caso di esercizio della facoltà come partecipante, l'addizionale trova applicazione sul reddito imponibile della stessa, senza considerare quello imputato dalla partecipata.

Per quanto concerne, invece, la nuova fattispecie di non operatività, la stessa ricorre nei confronti delle imprese che, alternativamente:

- presentano dichiarazioni in perdita fiscale per tre periodi d'imposta consecutivi;
- nel predetto triennio risultano, per due periodi d'imposta, in perdita fiscale e nell'altro anno abbiano dichiarato un reddito inferiore all'ammontare minimo previsto dalla disciplina delle società non operative.

Al ricorrere di una delle ipotesi di cui sopra, la società è considerata di comodo, a partire dal successivo quarto periodo d'imposta, ferma restando la sussistenza di eventuali cause di esclusione oppure inapplicabilità della relativa disciplina.

Le predette disposizioni trovano applicazione a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 17 settembre 2011 (anno fiscale 2012 per i "contribuenti solari"), ma devono essere considerate già in sede di determinazione dell'acconto di tale primo esercizio, fondata sull'imposta che nel precedente anno sarebbe stata dovuta in base alle nuove norme.

12. La concessione in godimento dei beni dell'impresa a soci e familiari

L'art. 2, co. 36-tercecies, del D.L. n. 138/2011 ha introdotto una nuova fattispecie di reddito diverso, imponibile ai fini Irpef, rappresentata dalla differenza tra il valore di mercato ed il corrispettivo annuo per la concessione in godimento dei beni aziendali a soci o familiari dell'imprenditore (art. 67, co. 1, lett. h-ter), del D.P.R. n. 917/1986). Contestualmente, è stata altresì esclusa la deducibilità, in capo all'impresa concedente, dei costi relativi ai cespiti assegnati ai predetti soggetti, salvo che l'attribuzione sia avvenuta ad un valore almeno pari a quello di mercato del diritto di godimento.

Al fine di garantire lo svolgimento dell'attività di controllo, i soggetti interessati (concedente, socio o familiare dell'imprenditore) sono tenuti a comunicare all'Agenzia delle Entrate, secondo

STUDIO BELCASTRO

modalità che saranno definite con un successivo provvedimento direttoriale da emanarsi entro il 16 novembre 2011, i dati relativi ai beni oggetto dell'assegnazione in godimento.

L'eventuale omissione della comunicazione, così come l'esposizione di dati incompleti oppure non veritieri, sarà punita con l'applicazione di una sanzione amministrativa pari al 30,00% della predetta differenza, tra il valore di mercato ed il corrispettivo annuo, solidalmente dovuta. È, tuttavia, ammessa la riduzione della stessa – da un minimo di euro 258 ad un massimo di euro 2.065 (art. 11, co. 1, lett. a), del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471) – qualora, nel caso di omissione della comunicazione, il socio o familiare utilizzatore abbia subito l'imposizione per effetto dell'operazione di concessione in godimento, e l'impresa disponente non abbia dedotti i costi relativi ai beni assegnati.

Analogamente alle novità sulle società di comodo, le predette disposizioni trovano applicazione a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 17 settembre 2011 (anno fiscale 2012 per i "contribuenti solari"), ma devono essere considerate già in sede di determinazione dell'acconto di tale primo esercizio, fondata sull'imposta che nel precedente anno sarebbe stata dovuta in base alle nuove norme.

13. Le liste selettive di controllo

Al fine di potenziare l'efficacia delle indagini finanziarie, esperibili prima dell'avvio di accessi, ispezioni e verifiche, l'art. 2, co. 36-undecies del D. L. n. 138/2011 ha introdotto una deroga all'art. 7, co. 11 del D.P.R. n. 605/1973, riconoscendo all'Agenzia delle Entrate di elaborare – sulla base dei dati comunicati dagli intermediari finanziari all'Anagrafe Tributaria – delle specifiche liste selettive dei contribuenti da sottoporre a controllo.

La novità è certamente significativa, in quanto sinora era stata riconosciuta all'Agenzia delle Entrate la consultazione della predetta banca dati esclusivamente per l'esecuzione di indagini finanziarie ai fini delle imposte dirette e dell'Iva, ovvero per le attività connesse alla riscossione. In altre parole, l'accesso alle informazioni era non solo soggetto ad autorizzazione, ma doveva essere obbligatoriamente successivo all'attivazione dell'azione di accertamento, funzionale nell'indirizzare l'opera inquisitoria del Fisco.

A seguito dell'entrata in vigore della Manovra-bis, gli stessi dati forniti all'Anagrafe Tributaria, costituiranno, invece, fonte di attivazione dell'accertamento, e non più un mero strumento di ausilio all'operazione.

14. I nuovi limiti di punibilità dei reati tributari

L'art. 2, co. 36 *vicies semel*, del D.L. n. 138/2011 ha apportato significative modifiche alla disciplina dei reati tributari, riguardanti sia l'Iva che le imposte dirette.

In primo luogo, è stato soppresso il co. 3 dell'art. 2 del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, che prevedeva la riduzione della reclusione – da un minimo di sei mesi ad un massimo di due anni, anziché da un anno e mezzo a sei anni – al ricorrere di una particolare ipotesi: l'esposizione nella dichiarazione annuale dei predetti tributi, per finalità di evasione, di elementi passivi fittizi inferiori ad euro 154.937,07 derivanti dall'utilizzo di fatture, ovvero altri documenti, per operazioni inesistenti, registrati nelle scritture contabili obbligatorie, oppure detenuti come prova nei confronti dell'Amministrazione finanziaria.

La Manovra-bis ha, inoltre, diminuito i limiti minimi di cui al successivo art. 3, riguardanti la punibilità della fattispecie di presentazione della dichiarazione fraudolenta, mediante artifici diversi da quelli di natura documentale. In particolare, è ora prevista la medesima reclusione ordinaria indicata nell'art. 2 (da un minimo di un anno e sei mesi ad un massimo di sei anni) per chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o l'IVA, indichi nella dichiarazione annuale – sulla base di una falsa rappresentazione, nelle scritture contabili obbligatorie, ed avvalendosi di mezzi fraudolenti idonei ad ostacolarne l'accertamento – elementi attivi per un importo inferiore a quello effettivo oppure elementi passivi fittizi, qualora risultino soddisfatte, congiuntamente, due condizioni: l'imposta evasa, con riferimento al singolo tributo, è superiore ad euro 30.000 (e non più euro 77.468,53); l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di componenti passive fittizie, è superiore al 5,00% delle attività indicate in dichiarazione, o comunque è superiore ad euro 1 milione (anziché euro 1.549.370,70).

Analogamente, sono stati ridotti i limiti previsti da altre disposizioni del D.Lgs. n. 74/2000, il cui superamento comporta la reclusione da uno a tre anni:

- art. 4 (“Dichiarazione infedele”): euro 50.000 (in luogo di euro 103.291,38) per l'imposta evasa, ed euro 2 milioni (a dispetto dei previgenti euro 2.065.827,60) con riferimento all'importo complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione;
- art. 5 (“Omessa dichiarazione”): euro 30.000, rispetto all'importo originario di euro 77.468,53.

Il D.L. n. 138/2011 ha altresì soppresso il comma 3 dell'art. 8 del D.Lgs. n. 74/2000, per effetto del quale era prevista la reclusione, da sei mesi a due anni, a carico dei contribuenti resisi responsabili dell'esposizione, nelle fatture emesse oppure in altri documenti rilasciati, di importi non corrispondenti al vero inferiori ad euro 154.937,07 che divengono, pertanto, punibili nella misura piena, da un anno e mezzo a sei anni di reclusione.

Normativa	Reati tributari	Soglie di punibilità	Effetti sulla pena
Art. 2, co. 3 <u>abrogato</u>	Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti	Elementi passivi fittizi inferiori ad euro 154.937,07	Reclusione da un minimo di 1 anno e mezzo ad un massimo di 6 anni (anziché da 6 mesi a 2 anni)

STUDIO BELCASTRO

Art. 3, co. 1, lett. a) e b) <u>modificato</u>	Dichiarazione fraudolenta mediante artifici	Imposta evasa: euro 30.000,00 (e non più euro 77.468,53) Reddito sottratto a tassazione: euro 1.000.000,00 (invece di euro 1.549.370,70)	Reclusione da un minimo di 1 anno e mezzo ad un massimo di 6 anni
Art. 4, co. 1, lett. a) e b) <u>modificato</u>	Dichiarazione infedele	Imposta evasa: euro 50.000,00 (in luogo di euro 103.291,38) Reddito sottratto a tassazione: euro 2.000.000,00 (anziché euro 2.065.827,60)	Reclusione da un minimo di 1 anno ad un massimo di 3 anni
Art. 5, co. 1, <u>modificato</u>	Omessa dichiarazione	Imposta evasa: euro 30.000,00 (e non più euro 77.468,53)	Reclusione da un minimo di 1 anno ad un massimo di 3 anni
Art. 8, co. 3 <u>abrogato</u>	Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti	L'importo non rispondente al vero è inferiore ad euro 154.937,07	Reclusione da un minimo di 1 anno e mezzo ad un massimo di 6 anni (anziché da 6 mesi a 2 anni)

È stato, poi, integrato il successivo art. 12 del D.Lgs. n. 74/2000, con l'inserimento di un nuovo comma, il 2-bis, secondo cui "per i delitti previsti dagli articoli da 2 a 10 del presente decreto l'istituto della sospensione condizionale della pena di cui all'art. 163 del codice penale non trova applicazione nei casi in cui ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni: a) l'ammontare dell'imposta evasa sia superiore al 30 per cento del volume d'affari; b) l'ammontare dell'imposta evasa sia superiore a tre milioni di euro". La disposizione non sembra, pertanto, riguardare i reati di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, omesso pagamento di tributi ed indebita compensazione di crediti.

Le modifiche riguardanti l'art. 13 del D.Lgs. n. 74/2000 hanno, invece, interessato due disposizioni: in primo luogo, il co. 1, nel quale è stata stabilita la riduzione fino ad un terzo (e non più alla metà) delle pene previste per i delitti indicati in tale decreto, applicabile nei casi in cui – prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado – i debiti tributari relativi ai fatti costitutivi dei delitti stessi, comprese le sanzioni amministrative (comma 1), siano stati estinti mediante pagamento, anche a seguito delle speciali procedure conciliative o di adesione all'accertamento previste dalla vigente normativa tributaria.

La seconda novità riguarda l'introduzione del comma 2-bis: "l'applicazione della pena ai sensi dell'articolo 444 del codice di procedura penale può essere chiesta dalle parti solo qualora ricorra la circostanza attenuante di cui ai commi 1 e 2".

La Manovra-bis ha anche inserito una nuova disposizione nell'art. 17 del D.Lgs. n. 74/2000, il comma 1-bis, che eleva di un terzo i termini di prescrizione dei delitti previsti dai precedenti articoli da 2 a 10.

Le predette variazioni possono, tuttavia, essere applicate esclusivamente alle violazioni commesse a partire dal 17 settembre 2011.

15. Le sanzioni

L'art. 2, co. 36-vicies ter, del D.L. n. 138/2011 ha stabilito un caso particolare di riduzione alla metà delle sanzioni amministrative previste con riferimento alle violazioni di cui agli artt. 1, 5 e 6 del D.Lgs. n. 471/1997 – relative alla dichiarazione delle imposte dirette e dell'Iva, ai rimborsi ed agli obblighi relativi alla documentazione, registrazione ed individuazione delle operazioni soggette ad Iva – commesse dai seguenti contribuenti: esercenti imprese, arti o professioni, con ricavi o compensi dichiarati non eccedenti i 5 milioni di euro che, per tutte le operazioni attive e passive effettuate nello svolgimento dell'attività, utilizzano esclusivamente strumenti di pagamento diversi dal denaro contante e, nella dichiarazione dei redditi e dell'Iva, indicano gli estremi identificativi dei rapporti intrattenuti con gli intermediari finanziari di cui all'art. 7, co. 7, del D.P.R. n. 605/1973.

16. Le ulteriori novità sui depositi Iva

L'art. 2, co. 36-vicies quater, della Manovra-bis ha stabilito, a completamento di quanto già previsto dal D.L. n. 70/2011 (c.d. Decreto Sviluppo), una modifica dell'art. 50-bis, co. 6, primo periodo, del D.L. n. 331/1993, per effetto della quale l'estrazione dei debiti dai depositi Iva può essere effettuata esclusivamente dai soggetti passivi che risultino iscritti da almeno un anno alla Camera di Commercio, siano in grado di dimostrare un'effettiva operatività ed attestare la regolarità dei versamenti Iva, secondo le modalità che saranno successivamente definite con un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

17. La “Robin Tax”

L'art. 7, co. 1-6, della Manovra-bis ha disposto l'applicazione, a partire dal periodo d'imposta 2011, dell'addizionale Ires del 6,50% alle società che hanno conseguito, nell'esercizio

STUDIO BELCASTRO

precedente, un volume d'affari superiore a 10 milioni di euro, ed un reddito imponibile eccedente il limite di un milione di euro, qualora operanti nel settore energetico o similari:

- trasmissione, dispacciamento o distribuzione di energia elettrica, trasporto o distribuzione di gas naturale;
- produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili (eolico, fotovoltaico e biomasse).

La disciplina transitoria prevede che per i tre periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2010, l'addizionale è incrementata del 4,00%, per un'imposta pari al 10,50%, mentre le norme in parola non si rendono applicabili ai fini della determinazione dell'acconto dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2010.

ALLEGATI

Scadenario tributario di Ottobre 2011

PRECEDENTI CIRCOLARI 2011

Numero	Del	Argomento
01/2011	16.01.2011	Utilizzo dei crediti di imposte in compensazione Comunicazione operazioni iva non inferiori a 3 mila euro Autorizzazione compimento di scambi intracomunitari
02/2011	07.02.2011	I contratti di leasing immobiliare I finanziamenti del titolare sono ricavi aziendali non dichiarati Eliminazione dei crediti inesigibili Aumento degli interessi legali
03/2011	07.03.2011	Il corretto uso della carta carburante
04/2011	10.04.2011	Reverse charge su cellulari
05/2011	17.04.2011	Il Dps: Documento programmatico della sicurezza Le scadenze fiscali per l'anno 2011
06/2011	08.05.2011	La documentazione per la dichiarazione dei redditi 2010 La documentazione per il calcolo dell'Ici del 1° semestre 2011
07/2011	30.05.2011	La cedolare secca sugli affitti
08/2011	18.06.2011	Comunicazioni operazioni iva non inferiori a 3 mila euro
09/2011	06.07.2011	Appalti pubblici: tracciabilità dei flussi finanziari
10/2011	30.07.2011	Slittamento dei termini di versamento in agosto Chiusura dello studio per ferie

STUDIO BELCASTRO

SCADENZARIO TRIBUTARIO

OTTOBRE 2011

Lunedì 10

- **Contribuenti “speciali”** – Termine per la trasmissione all’Agenzia delle Entrate competente dei dati contabili delle operazioni effettuate nel trimestre precedente dai contribuenti soggetti a regimi fiscali previsti per le “nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo” e per le “attività marginali”
- **Colf** – Scade il termine per il versamento dei contributi dovuti per i collaboratori di famiglia relativi al trimestre luglio-settembre da versare con apposito bollettino rilasciato dall’Inps

Giovedì 13

- **Preu – Prelievo unico erariale** – Versamento del Prelievo unico erariale sugli apparecchi da intrattenimento quale II rata del V periodo contabile (settembre-ottobre) da calcolarsi in ragione del 25% del Preu dovuto per il III periodo contabile precedente (maggio-giugno)

Sabato 15

- **Iva** – Scade il termine per l’emissione delle fatture differite relative alle consegne effettuate nel mese precedente (fermo restando l’obbligo del conteggio dell’iva dovuta con riferimento al mese di consegna dei beni e non al mese d’emissione della fattura)

Domenica 16

- **Delega Unica - Modello F24 :**
 - **Iva** – Liquidazione e versamento dell'iva relativa al mese precedente dovuta dai contribuenti mensili
 - **Ritenute** – Versamento delle ritenute alla fonte operate durante il mese precedente su tutti i tipi di reddito da assoggettare a ritenuta fiscale (a titolo di acconto o a titolo di imposta)
 - **Inps** – Versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali derivanti da rapporto di lavoro dipendente e relativi al mese precedente
 - **Inps - Collaboratori** - Versamento da parte del committente del contributo Inps dovuto sui compensi pagati nello scorso mese ai collaboratori coordinati e continuativi (soggetti o meno ad altra forma di contribuzione previdenziale)
 - **Inps – Pescatori autonomi** – Versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali relativi al mese precedente
 - **Enpals** – Versamento contributi dovuti per il mese precedente
 - **Inpdai** – Versamento mensile dei contributi previdenziali

- **Delega Unica – Modello F24 :**
 - **Imposte sui redditi – Persone fisiche titolari di partita iva, Società di persone e Società di capitali** – Termine per il versamento della quarta rata delle imposte (irpef, ired, irap ed addizionali regionali, provinciali e comunali) dovute a saldo per il 2010 ed in primo acconto per il 2011 e determinate con le dichiarazioni dei redditi – (con l'aggravio dello 0,4% e degli ulteriori interessi di rateazione)
 - **Inps – Gestione commercianti ed artigiani:** Termine ultimo per il versamento della quarta rata dei contributi Ivs a percentuale dovuti a saldo sui redditi conseguiti nel 2010 ed in acconto sui redditi previsti per l'anno 2011 – (con l'aggravio dello 0,4% e degli ulteriori interessi di rateazione)
 - **Inps – Contributo collaboratori:** Termine ultimo per il versamento della quarta rata del saldo e del primo acconto dovuto dai lavoratori autonomi senza Cassa di previdenza ed assistenza e per quelli che, quantunque già iscritti ad una Cassa di previdenza ed assistenza, percepiscono compensi derivanti da rapporti di collaborazione non assoggettabili al contributo previdenziale ed assistenziale previsto dalla propria Cassa – (con l'aggravio dello 0,4% e degli ulteriori interessi di rateazione)

- **Iva e Ritenute – Ravvedimento operoso** – Termine per le regolarizzazioni relative allo scorso mese di Agosto (versamenti di Settembre) con il contestuale versamento della soprattassa ridotta al minimo (trenta giorni dalla data di scadenza originaria)

- **Dichiarazioni di intento ricevute** – Termine per la comunicazione per via telematica delle dichiarazioni di intento ricevute dai propri fornitori “esportatori abituali o equiparati” durante il mese precedente

- **Accise – Imposte di fabbricazione** – Scade il termine per il versamento dell'accisa sui prodotti ad essa soggetti immessi in consumo nello scorso mese

STUDIO BELCASTRO

- **Inpgi** – Denuncia e versamento contributi relativi al mese precedente

Giovedì 20

- **Casagit – Fpi** – Denuncia e versamento contributi relativi al mese precedente
- **Previndai - Previndapi** - Versamento dei contributi relativi al trimestre luglio-settembre e trasmissione degli elenchi nominativi Mod. 050
- **Assistenza tecnica misuratori fiscali** – Notifica delle variazioni dell'organizzazione di assistenza e manutenzione tecnica degli apparati misuratori fiscali intervenute nel terzo trimestre dell'anno in corso
- **Conai** – Presentazione della dichiarazione mensile da parte dei produttori d'imballaggi

Martedì 25

- **Enpaia** – Denuncia e versamento contributi relativi al mese precedente
- **Enpals – Mod. 031/R (spettacolo) e Mod. 031/SP (sportivi)** – Denuncia dei contributi relativi al mese precedente
- **Enpals – Mod. 031/CM** – Denuncia delle retribuzioni e delle trattenute relative al trimestre Luglio-Settembre
- **Dipendenti agricoltura** – Denuncia trimestrale (su modulo cartaceo) della manodopera agricola occupata (operai agricoli a tempo determinato ed indeterminato) contenente le giornate di lavoro effettuate e le retribuzioni relative al trimestre di riferimento
- **Intrastat – Elenchi “mensili” operazioni intracomunitarie** – Presentazione “telematica” agli Uffici Doganali degli elenchi mensili per le cessioni e per gli acquisti intracomunitari effettuati da quelle aziende che nel corso dello scorso anno abbiano effettuato cessioni ed acquisti intracomunitari “mensili” superiori a 50 mila Euro

STUDIO BELCASTRO

- **Intrastat – Elenchi “trimestrali” operazioni intracomunitarie** – Presentazione “telematica” agli Uffici Doganali degli elenchi trimestrali per le cessioni e per gli acquisti intracomunitari effettuati da quelle aziende che nel corso dello scorso anno abbiano effettuato cessioni ed acquisti intracomunitari “trimestrali” superiori a 50 mila Euro

Venerdì 28

- **Preu – Prelievo unico erariale** – Versamento del Prelievo unico erariale sugli apparecchi da intrattenimento quale III rata del V periodo contabile (settembre-ottobre) da calcolarsi in ragione del 25% del Preu dovuto per il III periodo contabile precedente (maggio-giugno)

Sabato 29

- **Dichiarazione annuale 770 “semplificato” 2011 – Ravvedimento operoso** – Presentazione “telematica” (tardiva o per ravvedimento errori formali) delle dichiarazioni dei sostituti d'imposta in “versione semplificata” (770 semplificato) relative allo scorso anno 2010 con l'applicazione della sanzione ridotta
- **Dichiarazione annuale 770 “ordinario” 2011 – Ravvedimento operoso** – Presentazione “telematica” (tardiva o per ravvedimento errori formali) delle dichiarazioni dei sostituti d'imposta in “versione ordinaria” (770 ordinario) relative allo scorso anno 2010 con l'applicazione della sanzione ridotta

Domenica 30

- **Imposta di registro** – Scade il termine per eseguire la registrazione dei contratti di locazione d'immobili aventi decorrenza dal giorno 1° ottobre e per eseguire il versamento annuale per i contratti pluriennali stipulati negli anni precedenti e la cui decorrenza ha avuto inizio il giorno 1° ottobre del relativo anno

STUDIO BELCASTRO

- **Imposta di registro** – Scade il termine per eseguire la Denuncia dei versamenti in conto capitale o a fondo perduto effettuati dai soci di società di capitali nel trimestre Luglio-Settembre (tassa fissa)

Lunedì 31

- **Delega Unica – Modello F24** :
 - o **Imposte sui redditi – Soggetti non titolari di partita iva** – Termine per il versamento della quinta rata (**quarta per il solo anno 2011**) dell'irpef, e delle addizionali regionali, provinciali e comunali dovute a saldo per il 2010 ed in primo acconto per il 2011 e determinate con le dichiarazioni dei redditi – (con l'aggravio dello 0,4% e degli ulteriori interessi di rateizzazione)
- **Iva** – Adempimenti mensili connessi all'emissione ed alla registrazione delle fatture
- **Scheda carburante** - Annotazione dei chilometri percorsi durante il mese da parte dei mezzi di trasporto utilizzati nell'esercizio dell'attività di impresa
- **Iva – Rimborsi infrannuali** – Presentazione dell'istanza di rimborso dell'imposta a credito relativa al III trimestre dell'anno in corso per i contribuenti di cui all'art. 38-bis comma 2 del D.P.R. n. 633/1972
- **Iva intracomunitaria** – Emissione dell'autofattura da parte del cessionario o committente di un acquisto intracomunitario che non abbia ricevuto entro il precedente mese di settembre la fattura (o l'abbia ricevuta con importo o indicazioni inesatte) relativa ad operazioni effettuate nell'ancora precedente mese di agosto
- **Imposta di bollo – Metodo virtuale** – Pagamento della quinta rata bimestrale (settembre-ottobre) per i soggetti autorizzati a corrispondere il tributo in modo virtuale
- **Inps – Mod. DM 10/2** – Denuncia dei contributi previdenziali ed assistenziali relativi al mese precedente (da inviare per via telematica o supporto magnetico)

NOTA: Scadenze che cadono di sabato e/o in giorno festivo

- **I termini di prescrizione** che scadono in un giorno festivo o non lavorativo sono prorogati di diritto al primo giorno seguente non festivo (art. 2963 C.C.)

STUDIO BELCASTRO

- ***I termini di presentazione delle dichiarazioni e delle comunicazioni fiscali che scadono di sabato sono prorogati di diritto al primo giorno seguente non festivo (artt. 2 e 8 bis Dpr 322/1998)***
- ***I termini di versamento fiscali e previdenziali che scadono di sabato o in un giorno festivo o non lavorativo sono prorogati di diritto al primo giorno seguente non festivo (art. 6 c. 8 Dl 330/1994 e art. 18 c. 1 D.Lgs. 241/1997)***