



dr. F. J. Schönweger  
dr. Gottfried Maas  
dr. Markus Stocker  
dr. Klaus Stocker  
dr. H. W. Wickertsheim

*Circolare informativa: settore consulenza aziendale - tributaria*

## **La manovra correttiva dopo la Conversione in legge**

### **Imposta di bollo sui depositi titoli – Art. 23, comma 7**

In sede di conversione sono fissati i nuovi importi dell'imposta di bollo dovuta per le comunicazioni periodiche relative ai depositi titoli, come di seguito schematizzato:

Valore nominale o di rimborso presso ciascun intermediario finanziario < € 50.000	Periodicità invio	Ammontare imposta fissa
	annuale	€ 34,20
	semestrale	€ 17,10
	trimestrale	€ 8,55
Valore nominale o di rimborso presso ciascun intermediario finanziario ≥ € 150.000 e < € 500.000	Periodicità invio	Ammontare imposta fissa
	annuale	€ 240
	semestrale	€ 120
	trimestrale	€ 60
Valore nominale o di rimborso presso ciascun intermediario finanziario ≥ € 500.000	Periodicità invio	Ammontare imposta fissa
	annuale	€ 680
	semestrale	€ 340
	trimestrale	€ 170
	Periodicità invio	Ammontare imposta fissa
	annuale	€ 56,67
	semestrale	
	trimestrale	

### **Ritenuta su lavori agevolabili 36% o 55% – Art. 23, comma 8**

È confermata la riduzione dal 10% al 4% della ritenuta a titolo d'acconto introdotta a decorrere dall'1.7.2010 dal DL n. 78/2010 che le banche / Poste sono tenute ad operare, all'atto dell'accreditamento al beneficiario, sui bonifici bancari / postali effettuati dai contribuenti in relazione a spese per:

- interventi di recupero del patrimonio edilizio ex art. 1, Legge n. 449/97, per le quali il contribuente beneficia della detrazione IRPEF del 36%;
- interventi di risparmio energetico ex art. 1, commi da 344 a 347, Legge n. 296/2006 per le quali il contribuente beneficia della detrazione del 55%.

**Perdite fiscali (per le società di capitali) – Art. 23, comma 9**

È confermata la modifica dei commi 1 e 2 dell'art. 84, TUIR, a seguito della quale la perdita fiscale conseguita in un periodo d'imposta può essere computata in diminuzione dei redditi dei periodi successivi:

- in misura non superiore all'80% del reddito imponibile di ciascun periodo d'imposta, per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare;
- entro il limite del reddito imponibile di ciascun periodo d'imposta successivo e per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare se relativa ai primi 3 periodi d'imposta dalla data di costituzione, sempreché si riferiscano ad una nuova attività produttiva.

In sostanza, è confermato il "passaggio" dall'attuale regime in base alla quale il riporto delle perdite è consentito non oltre il 5° periodo successivo (salvo il riporto illimitato per le perdite conseguite nei primi 3 periodi d'imposta dalla data di costituzione riferite ad una nuova attività produttiva), al nuovo regime in base al quale è ammesso il riporto illimitato delle perdite (a prescindere dal periodo d'imposta di conseguimento delle stesse) ma:

- nel limite dell'80% del reddito imponibile realizzato nel periodo di utilizzo delle stesse;
- nel limite del reddito imponibile realizzato nel periodo di utilizzo delle stesse, se relative ai primi 3 periodi d'imposta.

Il Decreto in esame interviene esclusivamente sull'art. 84, TUIR, applicabile alle perdite realizzate dalle società di capitali e non anche sull'art. 8, TUIR, relativo al trattamento delle perdite delle imprese individuali e società di persone, per le quali, se in contabilità ordinaria, il riporto dovrebbe rimanere consentito entro il 5° anno successivo per l'intero importo che trova capienza nei redditi conseguiti (salvo il riporto illimitato in caso di perdite conseguite nei primi 3 periodi d'imposta dalla data di costituzione).

**Accertamento con adesione e conciliazione giudiziale – Art. 23, commi da 17 a 20**

In relazione al pagamento delle somme dovute per la definizione dell'accertamento con adesione ovvero della conciliazione giudiziale, è confermata l'eliminazione dell'obbligo di prestare la garanzia qualora l'importo delle rate successive alla prima sia superiore a € 50.000, previsto, rispettivamente, dall'art. 8, comma 2, D.Lgs. n. 218/97 e dall'art. 48, comma 3, D.Lgs. n. 546/92.

Per effetto di ciò, il perfezionamento della definizione è ora subordinato esclusivamente al pagamento dell'intero ammontare o della prima rata (e non anche alla prestazione della garanzia).

È inoltre confermata la modifica dei commi 3-bis dei citati artt. 8 e 48, a seguito della quale il mancato pagamento anche di una sola delle rate successive alla prima entro il termine di pagamento della rata successiva comporta l'iscrizione a ruolo delle residue somme e del doppio della sanzione ex art. 13, D.Lgs. n. 471/97 sul residuo importo dovuto a titolo di tributo.

**"Super bollo" autoveicoli – Art. 23, comma 21**

È confermata l'introduzione, a decorre dal 2011, di un'addizionale erariale della tassa automobilistica (c.d. "super bollo"):

- per le autovetture e gli autoveicoli per il trasporto promiscuo di persone e cose;
- pari a € 10 per ogni kW di potenza superiore a 225 kW.

È altresì confermata la sanzione pari al 30% di quanto non versato in caso di omesso / insufficiente versamento dell'addizionale dovuta.

Le modalità ed i termini di versamento saranno individuati da un apposito Provvedimento.

### **Revoca partita iva – Art. 23, comma 22**

Per le partite IVA "inattive da tempo", è confermata l'introduzione nell'art. 35, DPR n. 633/72 del nuovo comma 15-quinquies in base al quale è disposta la revoca d'ufficio della partita IVA se per 3 anni consecutivi il soggetto interessato:

- non ha esercitato l'attività d'impresa / lavoro autonomo;

ovvero

- non ha presentato la dichiarazione IVA, qualora obbligato.

Il provvedimento che dispone la revoca è impugnabile dinnanzi alle Commissioni tributarie.

### **Regolarizzazione mancata comunicazione cessazione attività – Art. 23, comma 23**

È confermato che i soggetti che non hanno presentato la dichiarazione di cessazione dell'attività entro 30 giorni possono regolarizzare tale violazione versando € 129 entro il 4.10.2011 (90 giorni dalla data di entrata in vigore del Decreto), a condizione che tale violazione non sia già stata constatata "con atto portato a conoscenza del contribuente".

A tal fine va utilizzato il codice tributo "8110" istituito dall'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione 11.7.2011, n. 72/E.

### **Studi di settore - Art. 23, comma 28**

Sono confermate le disposizioni introdotte al fine di razionalizzare la disciplina degli studi di settore, intervenendo, in particolare, sulle sanzioni applicabili in caso di omessa presentazione del relativo modello. Più specificamente:

- all'art. 1, DPR n. 195/99 il nuovo comma 1-bis dispone che dal 2012:
  - gli studi di settore devono essere pubblicati in G.U. entro il 31.12 "del periodo d'imposta nel quale entrano in vigore";
  - eventuali integrazioni (per tenere conto degli andamenti economici e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali) devono essere pubblicate in G.U. entro il 31.3 "del periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in vigore";
- il comma 1 dell'art. 8, D.Lgs. n. 471/97 è stato modificato prevedendo che in caso di omessa presentazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore quando l'adempimento è dovuto ed il modello non è stato presentato anche dopo specifico invito da parte dell'Ufficio, è applicabile la sanzione in misura massima (€ 2.065);
- al comma 2 dell'art. 39, DPR n. 600/73 è stata aggiunta la lett. d-ter) in base alla quale è stata estesa la possibilità di effettuare l'accertamento induttivo anche nelle ipotesi di:

– omessa o infedele indicazione dei dati previsti dal modello per la comunicazione dei dati ai fini degli studi di settore;

– indicazione di cause di esclusione / inapplicabilità degli studi di settore non sussistenti.

La disposizione in commento opera a condizione che siano irrogabili le sanzioni di cui all'art. 1, comma 2-bis, D.Lgs. n. 471/97, applicabili nel caso in cui il maggior reddito d'impresa / lavoro autonomo, accertato a seguito della corretta applicazione degli studi di settore, sia superiore al 10% del reddito d'impresa o di lavoro autonomo dichiarato. In pratica l'accertamento induttivo a causa dell'infedeltà della compilazione del modello degli studi di settore è possibile solo qualora l'errore di compilazione abbia determinato lo scostamento significativo (> 10%) del reddito;

- al comma 4-bis dell'art. 10, Legge n. 146/98, in caso di rettifica del reddito imponibile di un contribuente "congruo", anche a seguito di adeguamento, sulla base di presunzioni "semplici" in presenza di uno scostamento superiore al 40%, è stata soppressa la disposizione in base alla quale l'Ufficio deve evidenziare nella motivazione dell'atto le ragioni che inducono lo stesso a disattendere le risultanze degli studi di settore in quanto inadeguate a stimare correttamente il volume di ricavi / compensi potenzialmente ascrivibili al contribuente;

- la sanzione per infedele dichiarazione è elevata del 50% (diventa 150%) nel caso di omessa presentazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore se l'adempimento è dovuto ed il modello non è stato presentato anche a seguito dell'invito da parte dell'Ufficio. Analoga maggiorazione è prevista ai fini IVA mediante la modifica dell'art. 5, D.Lgs. n. 471/97 e ai fini IRAP mediante la modifica dell'art. 32, D.Lgs. n. 446/97.

### **Sanzioni per versamenti con ritardo non superiore a 15 giorni – Art. 23, comma 31**

È confermata la modifica dell'art. 13, comma 1, D.Lgs. n. 471/97 per effetto della quale la disposizione secondo la quale la sanzione applicabile in caso di omesso / tardivo versamento (30%) è ridotta, per i versamenti effettuati con ritardo non superiore a 15 giorni, ad un importo pari ad 1/15 per ciascun ritardo, è estesa a tutti i versamenti e non è pertanto limitata, come previsto dalla previgente formulazione normativa, soltanto a quelli "riguardanti crediti assistiti integralmente da forme di garanzia reale o personale previste dalla legge o riconosciute dall'amministrazione finanziaria".

Di fatto, pertanto, la sanzione prevista è pari al 0,2% per ogni giorno di ritardo, fino al 15°.

### **Nuovo regime per le nuove imprese - professionisti – Art. 27**

Al fine di favorire la costituzione di nuove imprese ed in particolare da parte di giovani o di coloro che perdono il posto di lavoro, è confermata l'introduzione di un nuovo regime delle "nuove iniziative" che prende spunto dagli attuali regimi delle nuove iniziative di cui all'art. 13, Legge n. 388/2000 e dei minimi di cui all'art. 1, commi da 96 a 117, Legge n. 244/2007.

Dal 2012 l'attuale regime dei minimi è applicabile, per il periodo d'imposta di inizio dell'attività e per i 4 successivi, esclusivamente alle persone fisiche che:

- intraprendono un'attività d'impresa o di lavoro autonomo;

- l'hanno intrapresa dal 2008.

N.B.: In sede di conversione in legge è stata aggiunta la previsione che il nuovo regime in esame è applicabile anche oltre il 4° periodo d'imposta successivo a quello di inizio dell'attività, fino al compimento del 35° anno di età. Così, in base alla nuova disposizione, un soggetto che nel 2012, all'età di 26 anni, inizia un'attività d'impresa potrà fruire del regime, verificandosi le altre condizioni previste, per 9 anni, ossia fino al 2021.

Il nuovo regime è applicabile alle seguenti condizioni:

- a) il contribuente non abbia esercitato, nei 3 anni precedenti, attività artistica, professionale o d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- b) l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui tale attività costituisca un periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio dell'arte / professione;
- c) qualora l'attività sia il proseguimento di un'impresa esercitata da un altro soggetto, l'ammontare dei ricavi del periodo d'imposta precedente non sia superiore a € 30.000.

L'imposta sostitutiva dell'IRPEF e relative addizionali dovuta sul reddito conseguito da tali soggetti è pari al 5%.

Ai soggetti che, avendo i requisiti per aderire al regime dei minimi, non possono accedervi sulla base delle nuove condizioni sopra descritte ovvero ne fuoriescono, il Legislatore riserva comunque un regime contabile semplificato prevedendo l'esonero dall'obbligo di registrazione e di tenuta delle scritture contabili sia ai fini IVA che II.DD., nonché dalle liquidazioni e dai versamenti periodici IVA. Ciò comporta per tali soggetti l'assoggettamento ad IVA delle relative operazioni con versamento annuale dell'IVA e applicazione dell'IRPEF secondo le modalità ordinarie. Gli stessi sono altresì esenti da IRAP.

Per i predetti soggetti è prevista la decadenza dal "regime semplificato" con effetto dall'anno successivo nel caso in cui venga meno una delle condizioni di cui al comma 96 del citato art. 1 (conseguimento di ricavi /compensi superiori a € 30.000, ammontare degli acquisti di beni strumentali nel triennio precedente superiore a € 15.000, ecc.) ovvero si verifichi una delle condizioni di cui al comma 99 del citato art. 1 (applicazione di un regime speciale IVA, partecipazione ad una società di persone o associazione professionale, ecc.).

Agli stessi soggetti è comunque consentito di optare per l'applicazione del regime ordinario. L'opzione ha validità minima di almeno un triennio, dopo di che ha validità annuale a seguito della concreta applicazione della stessa.

È infine confermata l'abrogazione del secondo periodo del comma 117 del citato art. 1 che prevedeva la non rilevanza della disciplina del regime dei minimi in caso di passaggio dal regime ordinario a quello dei minimi.

Le modalità attuative del nuovo regime sono demandate ad appositi Provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate.

Cordiali saluti

Merano, Luglio 2011

**Bosin & Maas & Stocker**