

Dott. Carlo Agosta
Dott. Enrico Pogolotti
Dott. Davide Mancardo
Dott.ssa Chiara Valente
Dott.ssa Stefania Neirotti

Torino, lì 23 febbraio 2009

Circolare n. 6/2009

OGGETTO: *“Manovra anti-crisi” (DL 29-11-2008 n. 185 convertito nella L. 28-1-2009 n. 2) –
Principali disposizioni*

PREMESSA

Con il DL 29.11.2008 n. 185, il Governo ha emanato una serie di misure “anti-crisi”, destinate a sostenere:

- le imprese;
- le famiglie;
- il lavoro e l’occupazione.

In sede di conversione nella L. 28.1.2009 n. 2, tali disposizioni sono state oggetto di rilevanti modifiche ed integrazioni.

Di seguito si riepilogano le principali disposizioni del DL 185/2008, tenendo conto delle novità introdotte in sede di conversione, rinviando a successive informative alcuni argomenti di specifico interesse.

Entrata in vigore

Il DL 185/2008 è entrato in vigore il 29.11.2008, mentre la legge di conversione 2/2009 è entrata in vigore il 29.1.2009.



DEDUCIBILITÀ DEL 10% DELL'IRAP DALLE IMPOSTE SUI REDDITI

A partire dal periodo d'imposta 2008 (soggetti "solari"), l'IRAP è deducibile dall'IRES e dall'IRPEF anche se limitatamente a una quota pari al 10%.

Tale percentuale è forfetariamente riferita all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati (al netto degli interessi attivi e dei proventi assimilati) ovvero delle spese per il personale dipendente e assimilato (al netto delle deduzioni di legge).

Ambito soggettivo

La deducibilità è ammessa a favore di tutti i soggetti passivi IRAP che determinano la base imponibile secondo i criteri "ordinari" (es. società di capitali, società di persone commerciali, imprenditori individuali, professionisti), ivi inclusi gli enti privati non commerciali, le società e gli enti non residenti, nonché le Amministrazioni Pubbliche.

Dovrebbero invece essere esclusi dalla possibilità di fruire della deduzione in commento i soggetti passivi IRAP che determinano la base imponibile avvalendosi di criteri forfetari.

Enti privati non commerciali e Amministrazioni Pubbliche

Per gli enti privati non commerciali e le Amministrazioni Pubbliche, che calcolano la base imponibile IRAP con il c.d. "metodo retributivo", la possibilità di fruire della deduzione è subordinata all'esercizio di un'attività commerciale (in via non prevalente). Infatti, per tali soggetti, la deduzione deve essere comunque operata dal reddito d'impresa.

Effettivo sostenimento di interessi passivi e costi per il personale

Al fine di fruire della deduzione, i predetti soggetti devono sostenere, in alternativa:

- spese per il personale;
- interessi passivi.

È quindi sufficiente la presenza di almeno uno dei due componenti negativi di reddito per poter fruire della deduzione, mentre nessuna deduzione compete qualora nessuno di tali oneri sia stato sostenuto.

Deducibilità secondo il principio di cassa

La deduzione del 10% dell'IRAP avviene secondo il criterio di cassa (quindi, nella determinazione dell'importo deducibile occorre considerare l'imposta effettivamente versata nel periodo d'imposta).



Presentazione dell'istanza di rimborso per i periodi d'imposta precedenti il 2008

In relazione al periodo d'imposta 2007 e ai precedenti, è riconosciuto il rimborso della quota delle imposte sui redditi corrispondente alla suddetta quota forfetaria di IRAP.

Entità massima del rimborso

Relativamente all'entità del rimborso, occorre tenere presente che il 10% dell'IRAP rappresenta l'importo deducibile dalle imposte sui redditi e non quello massimo rimborsabile. Così, nel caso di un soggetto IRES, per ogni periodo d'imposta per cui è stata presentata l'istanza, l'Amministrazione finanziaria determina il massimo importo rimborsabile in misura pari al 33% del 10% dell'IRAP assolta nello stesso periodo d'imposta (e non già in misura pari al 10% di tale IRAP).

I contribuenti che, alla data del 29.11.2008, non hanno ancora presentato domanda hanno diritto al rimborso (nei limiti sopra evidenziati), previa presentazione di apposita istanza all'Agenzia delle Entrate:

- entro 48 mesi dalla data del versamento;
- esclusivamente in via telematica, secondo le modalità che saranno stabilite da un apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

ABROGAZIONE DEL LIBRO SOCI

È stato abrogato il libro soci nelle srl. Ciò determina una serie di rilevanti conseguenze in materia di:

- trasferimento delle quote;
- espropriazione delle partecipazioni;
- responsabilità dell'alienante per i versamenti ancora dovuti;
- depositi successivi all'approvazione del bilancio;
- convocazione dell'assemblea;
- comunicazioni relative alle srl unipersonali.

Trasferimento delle quote

Con particolare riguardo al trasferimento delle quote, si evidenzia come, in seguito all'abrogazione del libro soci, esso ha effetto di fronte alla società dal momento del "deposito" dell'atto presso il Registro delle Imprese (e non più dal momento dell'annotazione del trasferimento nel libro soci).



Si ricorda, inoltre, che l'atto di trasferimento, con sottoscrizione autenticata, deve essere depositato entro 30 giorni, a cura del notaio autenticante, presso l'ufficio del Registro delle Imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede sociale.

Resta ferma, peraltro, la possibilità di provvedere al trasferimento delle quote anche senza passare attraverso l'intervento notarile per l'autentica dell'atto di trasferimento, ma con atto sottoscritto con firma digitale e depositato presso il Registro delle Imprese (momento dal quale il trasferimento acquisisce efficacia nei confronti della società) da un dottore commercialista.

LIBRO SOCI NELLE SPA E NELLE SAPA

Il libro soci è stato abrogato nelle sole srl e continua quindi a dover essere tenuto nelle spa e nelle sapa.

Decorrenza e disciplina transitoria

La nuova disciplina entra in vigore il 30.3.2009. Gli amministratori delle srl, entro tale data, devono depositare, con esenzione da ogni imposta e tassa, un'apposita dichiarazione per integrare le risultanze del Registro delle Imprese con quelle del libro dei soci.

NOVITÀ IN MATERIA DI IVA

Pagamento dell'IVA "per cassa"

Viene stabilito che l'IVA, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi poste in essere nei confronti di cessionari e committenti che acquistano nell'esercizio dell'attività d'impresa o di arte o professione, deve essere versata al momento dell'incasso del corrispettivo. La qualifica del cessionario o committente è, quindi, essenziale ai fini del differimento dell'esigibilità dell'IVA; in pratica, il differimento non è applicabile alle operazioni effettuate nei confronti dei "privati".

Applicazione a regime

L'esigibilità differita dell'imposta, già prevista per le operazioni poste in essere nei confronti dello Stato e degli altri enti pubblici, è stata quindi generalizzata, con un'applicazione "a regime". In sede di conversione del DL 185/2008, infatti, è stata abolita la previsione dell'applicazione in via sperimentale della norma, per i soli anni 2009, 2010 e 2011.

Effetti dell'esigibilità differita

L'esigibilità differita comporta che:

- le fatture vengano emesse ed annotate nei termini ordinari;



- l'imposta sia contabilizzata solo al momento dell'incasso del corrispettivo;
- la detrazione, per il cessionario o committente, possa essere esercitata solo quando il venditore/prestatore ha incassato il corrispettivo.

Limite temporale

L'imposta diventa comunque esigibile, anche se il pagamento non è avvenuto, decorso un anno dal momento di effettuazione dell'operazione. Tale limite non si applica nell'ipotesi in cui il cessionario o committente, prima del decorso del termine annuale, sia stato assoggettato ad una procedura concorsuale od esecutiva. In tal caso, la sospensione dovrebbe operare fino a quando il creditore non incassi il corrispettivo, comprendente anche l'IVA.

Annotazioni da riportare in fattura

A differenza dell'esigibilità differita prevista per le operazioni effettuate nei confronti dello Stato e degli altri enti pubblici, che opera, in via presuntiva, anche senza l'espressa indicazione in fattura, il differimento dell'esigibilità in esame presuppone che la fattura rechi l'annotazione "operazione con imposta ad esigibilità differita", oltre alla relativa norma di riferimento.

Soggetti esclusi

La norma non si applica alle operazioni effettuate:

- da soggetti che si avvalgono dei regimi speciali di applicazione dell'IVA (es. agricoltura, intrattenimenti, ecc.);
- nei confronti di cessionari o committenti che applicano il meccanismo del "reverse charge", in quanto il cedente o prestatore non addebita l'imposta, mentre la controparte ne esercita la detrazione contestualmente al versamento.

Decorrenza e disposizioni attuative

L'efficacia della norma in esame è però subordinata alla preventiva autorizzazione comunitaria. Con successivo DM sarà inoltre stabilito il volume d'affari che i contribuenti devono possedere per usufruire dell'agevolazione, oltre alle ulteriori disposizioni attuative.

NOVITÀ IN MATERIA DI DETRAZIONE DEL 55% PER LE SPESE DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI

Presentazione di un'apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate

Per le spese volte alla riqualificazione energetica degli edifici esistenti, sostenute nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2008 (anni 2009 e 2010, per i soggetti "solari"), al



fine di fruire della detrazione IRPEF/IRES del 55% dovrà essere inviata all'Agenzia delle Entrate un'apposita comunicazione, fermi restando i requisiti e gli altri adempimenti previsti dalla disciplina in esame (es. asseverazione dei lavori, separata indicazione in fattura del costo della manodopera, pagamenti da effettuare con bonifici bancari o postali, comunicazione all'ENEA).

Il nuovo obbligo non è quindi applicabile alle spese sostenute nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2008 (anno 2008, per i soggetti "solari").

Termini e modalità per l'effettuazione della comunicazione

I termini e le modalità per l'invio di tale comunicazione saranno stabiliti da un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

Funzione della comunicazione

La comunicazione all'Agenzia delle Entrate è necessaria soltanto ai fini del monitoraggio sull'utilizzo delle risorse. La fruizione della detrazione non è quindi più subordinata alla ricezione dell'assenso da parte dell'Agenzia delle Entrate, come era invece stabilito dalla versione originaria del DL 185/2008.

Ripartizione della detrazione

In relazione alle spese sostenute a decorrere dall'1.1.2009, la detrazione IRPEF/IRES dovrà essere ripartita in 5 rate annuali di pari importo. Non sarà più possibile, pertanto, scegliere, come previsto per l'anno 2008, un numero di rate compreso tra un minimo di 3 ed un massimo di 10.

ALTRE NOVITÀ IN MATERIA DI AGEVOLAZIONI

Proroga al 2009 della detassazione dei premi di produttività

Viene prorogato per il periodo dall'1.1.2009 al 31.12.2009 la possibilità di assoggettare ad un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali, pari al 10%, le somme erogate a livello aziendale in relazione "a incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa".

Non è stata, invece, prorogata la detassazione delle somme erogate per prestazioni:

- di lavoro straordinario;
- di lavoro supplementare o rese in funzione di clausole elastiche nei contratti *part time*.

Va sottolineato che, rispetto al regime fiscale agevolato previsto per il 2008:

- è confermata l'applicabilità dell'agevolazione ai soli lavoratori dipendenti del settore privato, con esclusione dei dipendenti delle Pubbliche Amministrazioni e dei titolari di redditi assimilati



a quelli di lavoro dipendente (es. collaboratori coordinati e continuativi, anche nella modalità a progetto);

- il limite di reddito di lavoro dipendente (relativo all'anno 2008) cui è subordinato l'accesso al beneficio nel 2009 è stato innalzato da 30.000,00 a 35.000,00 euro;
- è stato aumentato da 3.000,00 a 6.000,00 euro l'importo massimo delle somme erogate a titolo di premio di produttività cui potrà essere applicata l'imposta sostitutiva del 10%.

NOVITÀ IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

Diminuzione delle sanzioni in caso di ravvedimento operoso

Le sanzioni ridotte da pagare in caso di ricorso al ravvedimento operoso sono state diminuite.

In particolare, passa:

- da un ottavo ad un dodicesimo del minimo (2,5%) la sanzione comminabile in caso di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di 30 giorni dalla data della sua commissione;
- da un quinto ad un decimo del minimo (3%) la sanzione comminabile nel caso in cui la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene:
 - entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione;
 - ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore;
- da un ottavo ad un dodicesimo del minimo la sanzione comminabile per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a 90 giorni.

Decorrenza

La riduzione dell'importo della sanzione riguarda anche i ravvedimenti relativi a violazioni commesse anteriormente al 29.11.2008, ma non ancora contestate.

ESTENSIONE DELL'UTILIZZO DELLA POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA

Posta elettronica certificata per le società

Le imprese che si costituiscono in forma societaria dopo il 29.11.2008 sono tenute ad indicare, nella domanda di iscrizione al Registro delle imprese, il proprio indirizzo di posta



elettronica certificata (o analogo indirizzo di posta elettronica, purché basato su tecnologie idonee a certificare data e ora dell'invio e della ricezione e l'integrità del contenuto delle comunicazioni).

Le imprese già costituite in forma societaria al 29.11.2008 devono comunicare al Registro delle imprese l'indirizzo di posta elettronica certificata entro il 29.11.2011.

L'iscrizione nel Registro delle imprese dell'indirizzo di posta elettronica certificata e delle eventuali successive variazioni sono esenti dall'imposta di bollo e dai diritti di segreteria.

Tra imprese, le comunicazioni possono essere inviate tramite il sistema della posta elettronica certificata senza che il destinatario dichiari la propria disponibilità ad accettarne l'utilizzo.

Posta elettronica certificata per i professionisti

Tutti i professionisti iscritti in Albi ed Elenchi istituiti con legge dello Stato devono comunicare ai rispettivi Ordini o Collegi il proprio indirizzo di posta elettronica certificata (o analogo indirizzo di posta elettronica, purché basato su tecnologie idonee a certificare data e ora dell'invio e della ricezione e l'integrità del contenuto delle comunicazioni), entro il 29.11.2009.

Gli Ordini e i Collegi sono tenuti a pubblicare in via telematica i dati identificativi degli iscritti, accompagnati dal relativo indirizzo di posta elettronica. Tale elenco deve essere riservato ed è consultabile esclusivamente dalle pubbliche amministrazioni.

Restiamo a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e porgiamo cordiali saluti.

Studio Associato Agosta