

Circolare n° 1/2013A TUTTI I SIGNORI CLIENTI
LORO SEDI

Milano, 8 Gennaio 2013

Sommario

NOTIZIARIO MENSILE di Gennaio 2013	2
PRINCIPALE SCADENZE dal 15 gennaio al 15 febbraio 2013	5
APPROFONDIMENTO 1 : Dal 1^a gennaio 2013 cambia il metodo di numerazione delle fatture.....	8
APPROFONDIMENTO 2 : Cedolare secca – Adempimenti tardivi e remissione in bonis.....	9
APPROFONDIMENTO 3 : La Comunicazione telematica delle lettere di intento.....	11
APPROFONDIMENTO 4 : Regole per il corretto utilizzo in compensazione “orizzontale” dei crediti Iva annuali e trimestrali.....	14
APPROFONDIMENTO 5 : Utilizzo delle ritenute da parte di Studi Associati e Società.	17
APPROFONDIMENTO 6 : Verifica dei limiti per la tenuta della contabilità semplificata e delle liquidazioni trimestrali Iva.	21
APPROFONDIMENTO 7 : Dichiarazione Iva 2013: Le novità contenute nei modelli in bozza.	23
APPROFONDIMENTO 8 : La Comunicazione annuale dati Iva.....	25
APPROFONDIMENTO 9 : Al via le richieste di rimborso IRES/IRPEF dovute alla intervenuta deducibilità dell'IRAP sul costo del lavoro.	27
APPROFONDIMENTO 10 : Dal 1^a gennaio 2013 nuovi termini di pagamento nelle transazioni commerciali.....	30
APPROFONDIMENTO 11 : Cambiano le regole dell'articolo 62 per gli Agricoltori.	33

NOTIZIARIO MENSILE di Gennaio 2013**MORATORIA ABI****Proroga del termine di presentazione delle domande al 31 marzo 2013**

L'Associazione Bancaria Italiana ha reso nota la proroga al prossimo 31 marzo 2013 per la presentazione delle domande alle banche e agli intermediari finanziari aderenti all'accordo "Nuove misure per il credito alle Pmi" dello scorso 28 febbraio 2012. La moratoria prevede:

- ➔ la sospensione per 12 mesi delle quote capitale delle rate di mutuo, per 12 mesi o 6 mesi della quota capitale prevista nei canoni di *leasing* immobiliare o mobiliare, a condizione che i contratti di mutuo o *leasing* non abbiano già fruito della moratoria prevista dall'Avviso del 3 agosto 2009;
- ➔ l'allungamento della durata dei contratti di mutuo, a condizione che tali contratti non abbiano già fruito dell'allungamento previsto dall'accordo del 16 febbraio 2011;
- ➔ l'allungamento delle scadenze del credito a breve termine per esigenze di cassa fino a 270 giorni.

Le domande dovevano essere presentate obbligatoriamente entro il 31 dicembre 2012: vengono concessi tre mesi in più di tempo, pur non variando le tipologie di contratti che possono essere oggetto di tali iniziative (per quanto riguarda i contratti di mutuo e di *leasing* solamente quelli già in ammortamento alla data del 28 febbraio 2012). Le imprese interessate sono quelle piccole e medie di tutti i settori che operano in Italia. Al link:

<http://www.abi.it/Documents/Elenco%20delle%20banche%20aderenti/Accordo%20PMI%2028%20febbraio%20SENZA%20DATA-%20Adesioni%2028%20novembre.pdf> è disponibile l'elenco aggiornato delle banche e degli intermediari finanziari aderenti.

(Associazione Bancaria Italiana, Comunicato stampa, 21/12/2012)

POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA**Entro il 30 giugno 2013 obbligo di adozione della PEC anche per le imprese individuali**

Dopo che il D.L. n.185/08 ha obbligato le imprese costituite in forma societaria a dotarsi di un indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) e a comunicarlo al Registro delle Imprese, la Legge n.221/12 ha previsto che le imprese individuali già iscritte ed attive, non soggette a procedure concorsuali, debbano depositare il proprio indirizzo PEC presso l'ufficio del Registro delle Imprese competente entro il termine ultimo del 30 giugno 2013. La pratica di deposito della PEC è esente da imposta di bollo e da diritti di segreteria. Si fa presente che la PEC è uno strumento che permette di dare ad un messaggio di posta elettronica lo stesso valore legale di una raccomandata cartacea con avviso di ricevimento tradizionale (assegna data certa ai documenti e/o messaggi ricevuti).

(Legge n.221/2012 di conversione del D.L. n.179/2012, G.U. n.294 del 18/12/2012)

TARIFFE ACI 2013**Pubbligate le tariffe per i costi chilometrici e la gestione dei *fringe benefits***

Con un comunicato dell'Agenzia delle Entrate sono state pubblicate le consuete tabelle per i costi chilometrici di esercizio delle autovetture e motocicli elaborate dall'Acì, valide per i calcoli che i sostituti d'imposta sono chiamati a fare, relativamente all'anno 2013, per l'utilizzo promiscuo delle auto aziendali da parte dei dipendenti, cioè sia per esigenze di lavoro sia per esigenze private. Le tabelle, dopo aver individuato il tipo di vettura e la serie, forniscono il costo chilometrico nonché l'importo annuo del *fringe benefit* del dipendente a cui danno luogo. I nuovi importi avranno efficacia a decorrere dal primo gennaio 2013.

(Agenzia delle Entrate, Comunicato, G.U. n.297 del 21/12/2012 S.O. n.211)

BILANCIO

La sanzione per l'omesso deposito spetta a ciascun amministratore della società

L'art.2435, comma 1 del codice civile stabilisce che, entro trenta giorni dall'approvazione, una copia del bilancio delle società di capitali deve essere depositata presso l'ufficio del Registro delle Imprese territorialmente competente a cura degli amministratori. L'art.2630 del codice civile sanziona l'inosservanza di tale adempimento nei confronti di chiunque vi sia obbligato per legge a causa delle funzioni rivestite in una società o in un consorzio. La Corte di Cassazione ribadisce che l'obbligo di depositare il bilancio presso l'ufficio del Registro delle Imprese fa carico, pertanto, a ciascun amministratore. In caso di violazione dell'obbligo, ciascuno di essi risponde per fatto proprio e l'irrogazione della sanzione prescinde da qualsiasi rapporto di solidarietà: di conseguenza, il pagamento della sanzione notificata ad uno solo degli amministratori non ha effetto estintivo del provvedimento sanzionatorio emesso nei confronti di altro amministratore, rispondendo ciascuno per fatto proprio. L'art.2630 del codice civile prevede una sanzione amministrativa pecuniaria da €103 a €1.032 per le omissioni di denunce, comunicazioni o depositi presso il Registro delle Imprese. L'ultimo periodo del menzionato articolo sancisce che nel caso di omesso deposito dei bilanci la sanzione amministrativa pecuniaria sia aumentata di un terzo.

(Corte di Cassazione, Sentenza n.21503, 30/11/2012)

IMPOSTE SUI REDDITI**Definito il concetto di inerenza di un componente negativo all'attività di impresa**

In tema di imposte sui redditi, affinché un costo sostenuto da un imprenditore sia fiscalmente deducibile dal reddito di impresa non è necessario che esso sia stato sostenuto per ottenere una ben precisa e determinata componente attiva di quel reddito, ma è sufficiente che esso sia correlato in senso ampio all'impresa in quanto tale, e cioè sia stato sostenuto al fine di svolgere un'attività potenzialmente idonea a produrre utili. In altri termini, il concetto di inerenza deve essere collegato all'intera attività di impresa e non ai soli ricavi in senso stretto.

(Corte di Cassazione, Sentenza n.23551, 20/12/2012)

COMPENSI AMMINISTRATORI**Deducibili i compensi di amministratori e liquidatori soci delle società**

In tema di imposte sui redditi, l'Agenzia delle Entrate ha equiparato i compensi corrisposti ai liquidatori di una società a quelli erogati agli amministratori, affermando la loro deducibilità nell'esercizio di erogazione ai sensi dell'art.95 Tuir, applicabile anche alle società di persone. Infatti, l'Agenzia ricorda come il divieto di deducibilità di cui all'art.60 del Tuir si applica con esclusivo riferimento alle ditte individuali e quindi non è estendibile alle società di capitali e di persone. L'Agenzia ricorda come la deduzione potrà essere oggetto di disconoscimento nel caso in cui i compensi risultino "insoliti, sproporzionati o strumentali all'ottenimento di indebiti vantaggi".

(Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.113, 31/12/2012)

STUDI DI SETTORE**Pubblicati 62 studi di settore revisionati validi per il periodo di imposta 2012**

Sono stati pubblicati i 5 decreti con cui sono stati introdotti 62 nuovi studi di settore revisionati. In ossequio al disposto di cui all'art.1 del DPR n.195/99, la pubblicazione nel termine del 31 dicembre ne consente l'utilizzo ai fini accertativi per il periodo di imposta 2012. Nello specifico, quattro decreti concernono le note tecniche e metodologiche dei comparti di riferimento (manifatture, servizi, commercio e professioni), mentre un altro è diretto a modificare la territorialità sulla base del livello delle locazioni immobiliari.

(Ministero dell'Economia e delle Finanze, Decreti del 28/12/2012, G.U. n.303 del 31/12/2012)

MUD

Publicato il modello MUD 2013

È stato pubblicato il decreto con cui viene ripristinato l'obbligo di presentazione del Mud (Modello Unico per la dichiarazione ambientale) nel termine del 30 aprile 2013. Si ricorda come il modello deve essere presentato presso la Cciaa competente per territorio e quindi quella della provincia presso cui ha sede l'unità locale cui si riferisce la dichiarazione. In deroga a tale previsione, per i soggetti che svolgono la sola attività di trasporto e gli intermediari senza detenzione, la Cciaa competente è quella ove vi è la sede legale.

(Consiglio dei Ministri, Decreto del 20/12/2012, G.U. n.302 del 29/12/2012)



PRINCIPALE SCADENZE dal 15 gennaio al 15 febbraio 2013

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 15 gennaio 2013 al 15 febbraio 2013, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'art.7 del D.L. n.70/11.
In primo piano vengono illustrate le principali scadenze o termini oggetto di provvedimenti straordinari, mentre di seguito si riportano le scadenze mensili, trimestrali o annuali a regime.

SCADENZE PARTICOLARI

31 gennaio	<ul style="list-style-type: none">▪ Bollo virtuale Scade oggi il termine per il versamento del bollo virtuale sul libro giornale necessario per accedere alla conservazione sostitutiva.
-------------------	---

SCADENZE FISSE

15 gennaio	<ul style="list-style-type: none">▪ Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore ad €300.▪ Fatturazione differita Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.▪ Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi ed i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.▪ Ravvedimento versamenti entro 30 giorni Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte (anche Imu) e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, entro lo scorso 17 dicembre.▪ Versamenti Iva mensili Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di dicembre (codice tributo 6012). I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (art.1, co.3, DPR n.100/98) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.
15 gennaio	<ul style="list-style-type: none">▪ Dichiarazioni d'intento Scade oggi, per i contribuenti Iva mensili, l'invio telematico della comunicazione dei dati relativi alle dichiarazioni di intento che si riferiscono alle operazioni effettuate nel mese di dicembre. Si ricorda che, ai sensi dell'art.2, co.4, D.L. n.16 del 2 marzo 2012, la comunicazione delle dichiarazioni di intento deve essere effettuata entro il termine di effettuazione della prima liquidazione periodica Iva, mensile o

	<p>trimestrale, nella quale confluiscono le operazioni realizzate senza applicazione dell'imposta.</p> <ul style="list-style-type: none">▪ Versamento dei contributi Inps Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di dicembre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.▪ Versamento delle ritenute alla fonte Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente: sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef, sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente, sui redditi di lavoro autonomo, sulle provvigioni, sui redditi di capitale, sui redditi diversi, sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia, sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.▪ Versamento ritenute da parte condomini Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.▪ ACCISE - Versamento imposta Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici ad essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.
21 gennaio	<ul style="list-style-type: none">▪ Presentazione dichiarazione periodica Conai Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di dicembre, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.
25 gennaio	<ul style="list-style-type: none">▪ Presentazione elenchi Intrastat mensili Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate nel mese precedente.▪ Presentazione elenchi Intrastat trimestrali Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza trimestrale, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate nel trimestre precedente.
28 gennaio	<ul style="list-style-type: none">▪ Ravvedimento acconto Iva 2012 Scade oggi il termine ultimo per ravvedere il mancato o insufficiente versamento dell'acconto Iva 2012 da parte dei contribuenti mensili e trimestrali (codice tributo 6013 per i soggetti che effettuano le liquidazioni con cadenza mensile e 6035 per i soggetti trimestrali).
31 gennaio	<ul style="list-style-type: none">▪ Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 01.1.2013.

	<ul style="list-style-type: none">▪ Presentazione del modello Uniemens Individuale Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di dicembre. ▪ Comunicazione <i>Black list</i> - mensile Per i contribuenti che effettuano operazioni con operatori economici aventi sede, residenza o domicilio negli Stati o territori dei Paesi <i>c.d. "black-list"</i> scade oggi il termine di presentazione degli elenchi riepilogativi delle operazioni effettate nel mese precedente, per i contribuenti tenuti a questo adempimento con cadenza mensile. ▪ Comunicazione <i>Black list</i> - trimestrale Per i contribuenti che effettuano operazioni con operatori economici aventi sede, residenza o domicilio negli Stati o territori dei Paesi <i>c.d. "black-list"</i> scade oggi il termine di presentazione degli elenchi riepilogativi delle operazioni effettate nel mese precedente, per i contribuenti tenuti a questo adempimento con cadenza trimestrale. ▪ Presentazione elenchi Intra 12 mensili Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di dicembre.
15 febbraio	<ul style="list-style-type: none">▪ Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore ad €300. ▪ Fatturazione differita Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente. ▪ Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi ed i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.

APPROFONDIMENTO 1 : Dal 1^o gennaio 2013 cambia il metodo di numerazione delle fatture

L'adeguamento della normativa Iva nazionale alla Direttiva Comunitaria ha comportato, a far data dal 1 gennaio 2013, l'obbligo di identificare la fattura in modo univoco.

Non è più prevista la numerazione progressiva per anno solare ovvero che la numerazione delle fatture inizi ogni anno dal numero 1.

La identificazione univoca impedisce a due fatture, seppur emesse in due anni diversi, di avere il medesimo numero.

Come numerare quindi le fatture che emetteremo nei prossimi giorni?

In attesa di una pronuncia ufficiale dell'Agenzia delle Entrate, della quale vi daremo conto in altro contributo, si possono individuare due alternative:

- proseguire nel 2013 con la numerazione del 2012 (ovvero se l'ultima fattura emessa nel 2012 è la n.511 la prima del 2013 sarà la 512);
- iniziare dal 2013 una numerazione progressiva che a fianco al numero attribuito alla fattura indichi l'anno di emissione (ovvero emettere la 1/2013, nel 2014 la prima fattura sarà la 1/2014, così facendo nessuna fattura avrà la medesima numerazione).

Nel caso di registri Iva sezionali le soluzioni sopra indicate dovranno essere adattate con l'aggiunta della lettera che identifica il sezionale, per esempio:

- n.459/A, n.621/B, in caso di prosecuzione nel 2013 con la numerazione del 2012;
- n.1/2013/A e n.1/2013/B, in caso di inizio dal 2013 con numerazione progressiva che a fianco al numero attribuito alla fattura indichi l'anno di emissione.

Per completezza segnaliamo che anche il contenuto della fattura è stato innovato, le fatture emesse dal 1 gennaio 2013 dovranno contenere i seguenti elementi:

- data di emissione;
- numero progressivo che la identifichi in modo univoco;
- ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, residenza o domicilio del soggetto cedente o prestatore, del rappresentante fiscale nonché ubicazione della stabile organizzazione per i soggetti non residenti;
- numero di partita Iva del soggetto cedente o prestatore;
- ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, residenza o domicilio del soggetto cessionario o committente, del rappresentante fiscale nonché ubicazione della stabile organizzazione per i soggetti non residenti;
- numero di partita Iva del soggetto cessionario o committente ovvero, in caso di soggetto passivo Ue, numero di identificazione Iva attribuito dallo Stato di stabilimento (nel caso in cui il cessionario o committente residente o domiciliato nel territorio dello Stato non agisce nell'esercizio d'impresa, arte o professione, codice fiscale);
- natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione;

aliquota, ammontare dell'imposta e dell'imponibile con arrotondamento al centesimo di euro.

APPROFONDIMENTO 2 : Cedolare secca – Adempimenti tardivi e remissione in bonis

Con la **circolare n.47/E del 20 dicembre 2012** l’Agenzia delle Entrate è intervenuta per fornire ulteriori chiarimenti riguardanti il meccanismo di tassazione piatta dei proventi di locazione immobiliare (cosiddetta “**cedolare secca**”); tale istituto consente alle persone fisiche di tassare in maniera proporzionale (con aliquota fissa al 21%, o al 19% per i contratti convenzionati) i canoni percepiti in relazione a contratti riguardanti fabbricati a destinazione abitativa e loro pertinenze.

Si tratta di un meccanismo opzionale di tassazione che soggiace a specifiche regole:

- ➔ occorre esercitare l’opzione al momento di registrazione del contratto (ovvero, per i contratti già in essere, entro i 30 giorni successivi alla scadenza di una successiva annualità);
- ➔ nel caso di opzione su contratto già in essere, occorre comunicare tale scelta all’inquilino (la cedolare inibisce la possibilità di applicare rivalutazioni al canone ed esonera dal versamento dell’imposta di registro);
- ➔ occorre darne specifica indicazione in dichiarazione (anche in quanto si tratta di gestire il versamento dell’imposta sostitutiva).

La soluzione delle opzioni irregolari

La circolare richiamata si sofferma, in particolare, sulle modalità da adottare al fine di risolvere eventuali irregolarità in tema di esercizio dell’opzione.

Opzione effettuata in sede di registrazione tardiva del contratto	<p>È possibile optare per il regime facoltativo di tassazione anche nell’ipotesi di tardiva registrazione del contratto di locazione, utilizzando il ravvedimento operoso.</p> <p>Come chiarito dalla C.M. n.26/E/11, il ravvedimento si perfeziona senza pagamento di alcuna imposta di registro (la cedolare esonera dal versamento di tale imposta) ma occorre versare una sanzione ridotta (in estrema sintesi, 1/8 o 1/10 della sanzione del 120%, calcolata sull’imposta di registro teorica, quest’ultima pari al 2% del canone di locazione).</p>
Opzione effettuata successivamente alla registrazione	<p>Se invece il contribuente intende optare per un’annualità successiva, come detto, deve esercitare l’opzione presentando all’Agenzia delle Entrate il modello 69: se l’opzione viene esercitata nel termine di 30 giorni dalla scadenza dell’annualità, l’opzione decorre dallo stesso anno, in caso contrario dall’annualità successiva.</p> <p>ES: contratto 1.1.2013 – 31.12.2016 registrato senza opzione. Se il contribuente presenta il modello 69 il 15 febbraio 2014, l’opzione esplicherà validamente effetti dal 2015 e non dal 2014.</p> <p>Per applicare la cedolare secca già per l’annualità 2014 occorre utilizzare l’istituto della <i>remissione in bonis</i>, che permette di “recuperare” un adempimento esercitato tardivamente, purché entro il termine della presentazione della prima dichiarazione dei redditi utile (quindi, nel caso descritto, entro il 30 settembre 2014). Tale regolarizzazione richiede al contribuente il versamento tramite F24 (codice tributo 8114) di una sanzione di €258.</p> <p>Tale istituto però non è occasione per un ripensamento: pertanto, se il contribuente ha versato imposta di registro per l’annualità in corso, non può richiedere l’applicazione</p>

Circolare informativa 1/2013 del 8 gennaio 2013 – Pag. 9 di 33
(fonte : Gruppo Euroconference Spa)

della cedolare per tale anno.

Si ricorda comunque che devono essere rispettati gli altri adempimenti funzionali all'opzione, in particolare la comunicazione all'inquilino, che non risulta sanabile con l'istituto della *remissione in bonis*.

Altri chiarimenti riguardanti la cedolare

Lo stesso D.Lgs. n.23/11 (che ha istituito la cedolare secca) ha previsto inoltre che, per i contratti di locazione degli immobili ad uso abitativo, comunque stipulati che, ricorrendone i presupposti, non siano stati registrati entro il termine previsto dalla legge, siano soggetti alla seguente disciplina:

- la durata della locazione è fissata in quattro anni a decorrere dalla registrazione del contratto di locazione, volontaria o d'ufficio;
- al rinnovo si applica la disciplina recata dall'art.2, co.1, della L. n.431/98 (ulteriore rinnovo di quattro anni);
- a decorrere dalla registrazione il canone annuo di locazione è fissato in misura pari al triplo della rendita catastale, oltre l'adeguamento che trova applicazione, dal secondo anno, in base al 75% dell'aumento degli indici Istat dei prezzi al consumo per le famiglie degli impiegati ed operai. Se il contratto prevede un canone inferiore si applica comunque quello individuato dalle parti.

Occorre quindi prestare particolare attenzione nella registrazione dei contratti di locazione, in quanto nel caso di:

- omissione della registrazione;
- registrazione per un importo inferiore a quello effettivo;
- registrazione di un contratto di comodato fittizio;

si corre il rischio di vedersi vincolati per un periodo sino ad otto anni ad un contratto a canone praticamente irrisorio a favore dell'inquilino (che quindi ha tutto l'interesse a far emergere la vera natura del contratto, di fatto denunciando il proprio locatore).

L'inquilino che ritiene di poter invocare l'applicazione di tale disposizione deve conseguentemente dichiarare per la registrazione il valore e la durata contrattuale derivanti dall'applicazione delle citate disposizioni e non invece il valore e la durata risultanti dall'atto non registrato nei termini.

L'esercizio del ravvedimento operoso consente al contribuente di sanare la propria situazione sotto il profilo tributario; nessun effetto ha invece relativamente agli effetti extratributari, circa l'instaurarsi del nuovo contratto a "canone ultra ridotto".

APPROFONDIMENTO 3 : La Comunicazione telematica delle lettere di intento.

I soggetti definiti “esportatori abituali” (ossia coloro che effettuano un rilevante ammontare di operazioni con l'estero), onde evitare di essere costantemente a credito d'Iva possono richiedere ai loro fornitori di emettere fatture senza addebito dell'Iva: tale richiesta – denominata “lettera d'intento” – avviene attraverso apposita domanda da inoltrare a ciascun fornitore (ovvero solo ad alcuni di questi).

I fornitori che ricevono tali documenti sono tenuti ad alcuni adempimenti:

- ➔ numerazione progressiva;
- ➔ annotazione in apposito registro (ovvero, in alternativa, nel registro delle fatture messe o in quello dei corrispettivi);
- ➔ invio all'Agenzia delle Entrate di una comunicazione da effettuare esclusivamente in via telematica entro il termine di effettuazione della prima liquidazione periodica in cui confluisce l'operazione realizzata senza applicazione dell'imposta.

In relazione a tale ultimo punto si ricorda, infatti, che per effetto delle modifiche apportate dal D.L. n.16/12 - **in vigore dal 2 marzo 2012** - l'assolvimento dell'adempimento telematico non viene più richiesto entro il giorno 16 del mese successivo a quello di ricevimento della lettera d'intento ma entro il più ampio termine di effettuazione della prima liquidazione periodica in cui confluisce l'operazione realizzata senza applicazione dell'imposta, ai sensi dell'art.8, co.1, lett. c), del DPR n.633/72. Si riepilogano sul punto i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la R.M. n.82/E del 1/8/12:

- ➔ il termine di effettuazione della prima liquidazione periodica in cui confluisce l'operazione costituisce il termine ultimo per eseguire l'adempimento: resta pertanto ferma la possibilità per i contribuenti che ricevono lettere d'intento da esportatori abituali di effettuare la comunicazione anche se la relativa operazione non imponibile non è stata ancora effettuata;
- ➔ nelle more dell'approvazione di una nuova versione del modello di comunicazione adeguata al mutato quadro normativo, l'adempimento continua ad essere assolto utilizzando la modulistica attualmente in uso ed approvata con provvedimento del 14 marzo 2005;
- ➔ il campo contenuto nel frontespizio, denominato “Periodo di riferimento”, potrà essere compilato indicando esclusivamente l'anno di riferimento, senza quindi indicazione del mese: tale modalità di compilazione potrà essere adottata sia nell'ipotesi in cui la comunicazione venga effettuata facendo riferimento alla data di effettuazione dell'operazione non imponibile come anche nei casi in cui la comunicazione risulti antecedente alle medesime operazioni.

Attenzione al nuovo termine di scadenza

In virtù delle novità introdotte dal D.L. n.16/12 – che assegnano rilevanza alla concreta effettuazione della prima operazione senza applicazione dell'Iva in virtù della lettera di intento ricevuta – e delle pesanti sanzioni previste, si invita la gentile clientela a comunicare con tempestività l'avvenuta effettuazione di tali operazioni.

Ad ogni modo, per evitare possibili disagi (stante il non sempre facile monitoraggio nonché variabilità del momento di effettuazione di tali operazioni) si consiglia di **trasmettere con la massima tempestività allo Studio le lettere d'intento ricevute**, al fine di provvedere alla trasmissione entro le scadenze di legge.

Soggetti obbligati alla comunicazione all'Agenzia delle Entrate	L'obbligo di comunicazione riguarda tutti i soggetti passivi Iva che ricevono da soggetti che si qualificano "esportatori abituali" le <i>c.d. lettere di intento</i> con le quali l'esportatore abituale chiede al proprio fornitore di eseguire la fornitura, sia di beni che di servizi, senza l'applicazione dell'Iva.
Termine	I fornitori degli esportatori abituali devono inviare la comunicazione dei dati relativi alle lettere di intento ricevute, <u>entro il termine di effettuazione della prima liquidazione periodica in cui confluisce l'operazione realizzata senza applicazione dell'imposta.</u> Non essendo più il termine di trasmissione ancorato al mese di ricevimento della dichiarazione non pare più necessario a tale fine conservare ed allegare alla lettera di intento la busta o il <i>fax</i> che individuano con certezza la data del ricevimento.
Numerazione	I nuovi termini di invio delle lettere di intento fissati dal D.L. n.16/12, legati alla concreta applicazione della fatturazione in esenzione, risolvono anche le problematiche relative alla loro numerazione progressiva (elemento da indicare nella dichiarazione telematica). Posto che comunque la R.M. n.82/E/12 ammette l'invio delle lettere d'intento seguendo il criterio del mese di ricevimento delle stesse si forniscono le seguenti indicazioni in relazione alle lettere ricevute in prossimità del cambio d'anno: <ul style="list-style-type: none">• lettera di intento emessa nel dicembre 2012 dall'esportatore abituale e ricevuta sempre in dicembre dal fornitore: in questo caso il fornitore dovrà seguire la numerazione progressiva del 2013;• lettera di intento emessa nel dicembre 2012 dall'esportatore abituale e ricevuta dal fornitore i primi giorni di gennaio 2013: anche in questo caso il fornitore dovrà seguire la numerazione progressiva del 2013.
Modalità	Il fornitore che riceve la lettera d'intento deve presentare la comunicazione esclusivamente per via telematica , essendo espressamente esclusa ogni altra forma di presentazione. La procedura di invio telematico della comunicazione è analoga a quella già prevista per le altre dichiarazioni.
Revoca	Nel caso in cui l'esportatore voglia rettificare in diminuzione l'ammontare del <i>plafond</i> o revocare la dichiarazione già inviata, egli inoltrerà al fornitore una nuova lettera d'intento. Quest'ultimo non deve inoltrare tale comunicazione di rettifica o revoca all'Amministrazione Finanziaria. <ul style="list-style-type: none">▶ In questo caso la lettera d'intento non deve essere consegnata allo Studio ma deve essere solamente conservata e numerata.
Nuova richiesta	Qualora l'esportatore invii una nuova dichiarazione per richiedere un <i>plafond</i> maggiore, per il fornitore è necessario effettuare un nuovo invio entro il 16 del mese successivo. <ul style="list-style-type: none">▶ In questo caso la comunicazione deve essere tempestivamente inoltrata allo Studio per l'adempimento telematico

Sanzioni

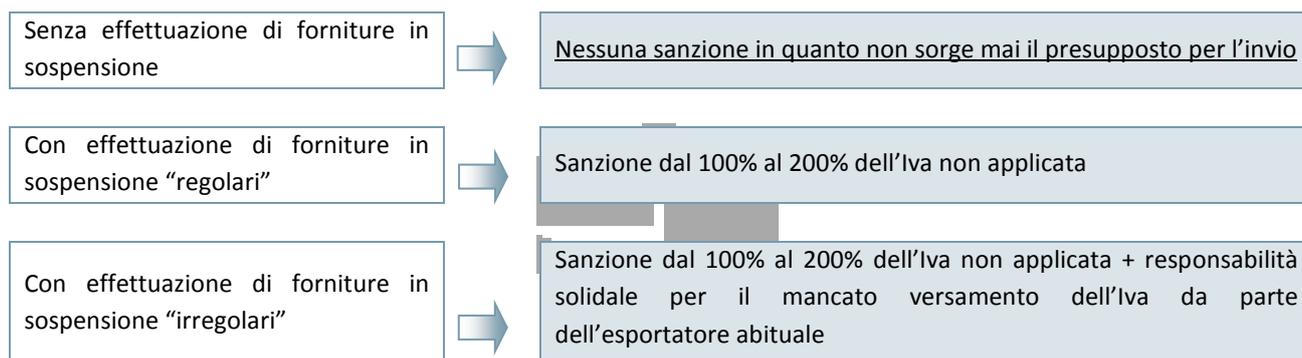
L'aspetto più delicato del nuovo adempimento è sicuramente legato alle **pesanti conseguenze** che gravano sul fornitore che omette di inviare la comunicazione o la invia con errori o parti non compilate.

È importante precisare che il fornitore che invia la comunicazione nei termini previsti è al riparo da ogni conseguenza di tipo sanzionatorio, anche nel caso in cui si dovesse successivamente scoprire che l'esportatore abituale non poteva legittimamente inviare al proprio fornitore la richiesta di non applicazione dell'Iva (oppure la richiesta si dimostrasse superiore al *plafond* disponibile).

Al contrario, il mancato o ritardato invio della comunicazione comporta, in caso di esecuzione della fornitura, l'applicazione di sanzioni. In tale caso, se l'esportatore abituale non poteva effettuare la richiesta per mancanza dei requisiti (dato non sempre conoscibile dal fornitore), scatta anche la responsabilità in solido del fornitore per il mancato pagamento dell'Iva da parte dell'esportatore.

Per effetto delle nuove previsioni introdotte dal D.L. n.16/12, inoltre, la mancata esecuzione della fornitura non è più fatto generatore di sanzioni, posto che la mancata effettuazione di operazioni non fa scattare il presupposto per l'invio telematico della lettera d'intento.

Si riporta, di seguito, uno schema che riepiloga le sanzioni applicabili al fornitore nei casi di omesso o irregolare invio della comunicazione dati:



APPROFONDIMENTO 4 : Regole per il corretto utilizzo in compensazione “orizzontale” dei crediti Iva annuali e trimestrali.

In vista dei prossimi utilizzi in compensazione del credito Iva relativo all'anno 2012 emergente dalla dichiarazione annuale Iva 2013 e dei crediti trimestrali risultanti dai modelli TR da presentare nel 2013, occorre ricordare le restrittive regole introdotte con il D.L. n.78/09, attuato per il tramite dell'aggiunta di un nuovo periodo all'art.17 del D.Lgs. n.241/97 e ad una serie di interventi operati sul DPR n.322/98 e sul DPR n.542/99.

In pratica, per effetto di tali regole, gli utilizzi del credito Iva emergente dalla dichiarazione annuale per importi superiori ad una data soglia, possono essere eseguiti solo a decorrere dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui esso emerge.

Con riferimento alla originaria soglia di €10.000 va segnalato che a seguito delle modifiche apportate dal D.L. n.16/12 – a decorre dal 1° aprile 2012 – la stessa è stata ridotta ad €5.000.

Di tale limite, quindi, se ne deve essere già tenuto conto con riferimento alle compensazioni orizzontali relative sia al credito Iva dell'anno 2011 che ai crediti trimestrali emersi dai modelli TR presentanti nell'anno 2012.

Per utilizzi in compensazione superiori alla soglia di €15.000 (limite non modificato dal D.L. n.16/12), invece, è necessario effettuare tramite soggetti a ciò abilitati i controlli previsti ai fini dell'apposizione nella dichiarazione annuale del “Visto di conformità” (ciò avviene tramite la barratura di una specifica casella nel frontespizio della dichiarazione annuale Iva).

Va, infine, ricordato che tali vincoli temporali interessano solo le compensazioni “orizzontali” (ovvero quelle effettuate con altri tributi diversi dall'Iva o contributi) mentre non interessano mai le compensazioni verticali, cioè quelle “Iva da Iva”, anche se superano le soglie sopra indicate.

In sintesi le regole da applicare.

Compensazione “libera” per i crediti Iva annuali non superiori a €5.000

Chi intende utilizzare in compensazione per l'intero anno 2013 il credito Iva per importi non superiori ad €5.000, può presentare il modello F24:

- ▶ già dal 1° gennaio 2013 (e, quindi, già in occasione della prima scadenza “tipica” del 16 gennaio 2013);
- ▶ senza alcuna preventiva presentazione della dichiarazione annuale Iva;
- ▶ potendo utilizzare per il versamento sia i canali telematici di Entratel/Fisconline (direttamente o tramite intermediario abilitato) sia un sistema di *home o remote banking*.

Tali compensazioni per importi non superiori ad €5.000 sono possibili indipendentemente dall'ammontare del credito complessivo risultante dalla dichiarazione annuale: in pratica i “primi” €5.000 del credito Iva annuale possono essere compensati anche orizzontalmente senza alcun tipo di vincolo.

In materia di compensazioni tra debiti e crediti Iva, come chiarito dalla C.M. n.29/E/10:

- ➡ non ricadono nel monitoraggio (quindi solo liberi) gli utilizzi del credito Iva per pagare debiti d'imposta che sorgono successivamente (es: credito Iva dell'anno 2012 risultante dalla DR Iva 2013 utilizzato per pagare il debito Iva di gennaio 2013);

- ➔ devono essere conteggiate nel limite, invece, le compensazioni che riguardano il pagamento di un debito Iva sorto precedentemente (es: debito Iva ottobre 2012 ravveduto utilizzando in compensazione il credito Iva dell'anno 2012 risultante dalla DR Iva 2013).

Compensazione dei crediti annuali superiori a €5.000

Chi intende compensare il credito Iva per importi superiori ad €5.000, invece, dovrà prima presentare la dichiarazione annuale Iva e poi procedere alla compensazione presentando il modello F24 con la seguente tempistica:

- ➔ non prima del giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale;
- ➔ occorre, inoltre, attendere 10 giorni dalla data di presentazione della dichiarazione (quindi non è possibile presentare la dichiarazione Iva 2013 il 28 febbraio 2013 e compensare il 3 marzo 2013).

Per agevolare i tempi di utilizzo del credito Iva in compensazione, è previsto che il contribuente possa escludere la dichiarazione annuale Iva dall'unificazione con la dichiarazione dei redditi, e, quindi, possa presentarla in anticipo rispetto alla canonica scadenza del modello Unico.

Stante l'attuale termine iniziale per la presentazione della dichiarazione annuale (fissato al 1° febbraio), risulta pertanto **impossibile presentare prima del 16 marzo** un modello F24 con utilizzo in compensazione di crediti Iva per importi superiori ad €5.000.

- ➔ Gli F24 contenenti utilizzi in compensazione del credito Iva annuale per importi superiori ad €5.000 potranno essere trasmessi unicamente tramite i canali di Entratel o Fisconline (direttamente o tramite intermediario abilitato), quindi NON si può utilizzare il canale bancario (*home banking o remote banking*);
- ➔ Gli F24 presentati senza osservare tali regole (prima delle tempistiche o con canali difformi da quelli previsti) verranno scartati dalla procedura.

Residuo credito Iva annuale relativo all'anno 2011

Infine, per una corretta applicazione di tali regole si ricorda che:

- ➔ il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2011, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale ed utilizzato nel 2013 fino al termine di presentazione della dichiarazione Iva 2013 relativa all'anno 2012, non deve sottostare alle regole descritte, a condizione che non venga fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva (in pratica, nel modello F24, deve ancora essere indicato "2011" come anno di riferimento); ciò in quanto per questo credito relativo al 2011 la dichiarazione annuale già è stata presentata nel 2012 e quindi le tempistiche sono già state rispettate (l'unica cautela riguarda il caso di superamento del limite di €15.000, laddove la dichiarazione Iva relativa al 2011 non sia stata "vistata"; in questo caso, per poter compensare il residuo credito 2011 nel 2013 oltre tale limite occorre procedere all'apposizione del visto tramite ripresentazione (integrativa nella dichiarazione relativa al 2011);
- ➔ al contrario, il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2011, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva viene a tutti gli effetti "rigenerato" nella dichiarazione Iva 2013 come credito Iva relativo all'anno 2012 e come tale soggetto alle regole di monitoraggio in precedenza descritte.

Per evitare di incorrere in sanzioni, si invita, pertanto, la gentile Clientela a valutare molto attentamente la presentazione di modelli F24 recanti utilizzi in compensazione “orizzontale” del credito Iva relativo all’anno 2012 o del residuo credito Iva relativo all’anno 2011.

Regole di compensazione dei crediti Iva trimestrali

Il limite dei €5.000 riguardante la compensazione dei crediti Iva annuali trova applicazione, per la parte eccedente i limiti di €5.000, anche con riferimento ai crediti risultanti dalla presentazione delle denunce trimestrali (modelli TR). Va, in proposito precisato che il limite di €5.000 deve intendersi “unitario” per tutti i modelli TR presentati nell’anno: ciò significa che se dal primo modello TR emerge un credito Iva trimestrale di €5.000 da utilizzare in compensazione, i crediti trimestrali emergenti dai successivi modelli TR dovranno seguire le regole previste per l’utilizzo in compensazione dei crediti eccedenti la soglia.

Non vale, invece, per i crediti trimestrali il limite dei €15.000, atteso che per essi non è prevista l’applicazione della disciplina del visto di conformità.

Con riferimento ai rapporti esistenti tra credito Iva annuale e crediti Iva trimestrali, l’Agenzia delle Entrate ha precisato che:

- ➔ al raggiungimento del limite (oggi pari €5.000) riferito al credito annuale 2012, non concorrono le eventuali compensazioni di crediti Iva relativi ai primi tre trimestri dello stesso anno (risultanti, quindi, dalle istanze mod. Iva TR presentate nel corso del 2012);
- ➔ il limite di €5.000 è riferito all’anno di maturazione del credito e viene calcolato distintamente per ciascuna tipologia di credito Iva (annuale o infrannuale); ciò significa che il credito annuale evidenziato nella dichiarazione Iva 2013 relativa al 2012 presenta un tetto pari ad €5.000, da spendere liberamente anche prima della presentazione della dichiarazione e allo stesso modo per i crediti trimestrali evidenziati nei modelli TR da presentare nel corso del 2013 è a disposizione un ulteriore tetto di €5.000, valido complessivamente per tutti i TR che vengono presentati nel corso del 2013.

Vincoli alla compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo

Dal 1° gennaio 2011 l’art.31 del D.L. n.78/10 ha introdotto il blocco alla possibilità di utilizzare in compensazione i crediti relativi alle imposte erariali (tra cui anche i crediti Iva) qualora il contribuente presenti ruoli scaduti di importo superiore ad €1.500.

La compensazione dei crediti torna ad essere possibile, quindi, solo dopo aver provveduto al pagamento dei ruoli scaduti, oppure alla loro compensazione da effettuarsi tramite modello di pagamento F24 e utilizzando il codice tributo “RUOL” istituito dalla R.M. n.18/E/11.

Posto che l’inosservanza di tale divieto viene punita con la sanzione pari al 50% dell’importo indebitamente compensato, si invita la gentile clientela a segnalare e nel caso consegnare allo Studio con la massima sollecitudine le cartelle relative a ruoli notificati ai fini delle verifiche necessarie. In mancanza, lo Studio non potrà ritenersi responsabile delle sanzioni che saranno irrogate.

APPROFONDIMENTO 5 : Utilizzo delle ritenute da parte di Studi Associati e Società.

Già da qualche anno a questa parte, grazie all'interpretazione estensiva proposta dall'Agenzia delle Entrate attraverso la **C.M. n.56/E/09**, le ritenute d'acconto subite da soggetti trasparenti (studi associati tra professionisti, società di persone) possono essere utilizzate, oltre che dai soci per abbattere propri debiti d'imposta, anche dalle stesse associazioni / società dalle quali dette ritenute provengono. Si tratta di un'apertura di grande importanza soprattutto per gli studi professionali dove il "monte ritenute" attribuito a ciascun associato si dimostra spesso molto superiore alle esigenze di compensazione di tale associato; al contrario, se tali eccedenze vengono restituite all'associazione professionale, questa le può utilizzare per effettuare propri versamenti (Iva, contributi dei dipendenti, ecc.).

Secondo la nuova interpretazione, il ragionamento logico deve essere così ricostruito:

- ➔ lo studio associato subisce le ritenute in corso d'anno;
- ➔ alla fine del periodo, le stesse ritenute sono imputate ai soci sulla base della quota di attribuzione del reddito;
- ➔ il socio inserisce le ritenute nella propria dichiarazione ed utilizza la quota necessaria per azzerare le proprie imposte;
- ➔ in caso di eccedenza, il socio può "restituire" allo studio associato la parte non utilizzata, in modo che lo stesso ne possa beneficiare per effettuare la compensazione; una volta restituita l'eccedenza, la stessa non potrà più essere nuovamente attribuita al socio;
- ➔ lo studio associato eroga al socio un importo in denaro esattamente corrispondente alle ritenute ricevute.

Come si può vedere, il sistema viene strutturato in modo da rendere subito utilizzabili dei crediti che, diversamente, restavano immobilizzati in capo alla persona fisica, magari per alcuni anni. Salvo quanto tra un attimo si dirà in merito all'accordo preventivo tra i soci, la società/studio associato non deve attendere la predisposizione della dichiarazione per poter utilizzare dette ritenute: tale utilizzo può infatti avvenire già dal 1 gennaio dell'anno successivo (1/01/13 per le ritenute relative al periodo d'imposta 2012).

Va evidenziato che tali ritenute possono essere utilizzate solo nel caso di eccedenza rispetto all'Irpef 2012 dovuta, che però verrà determinata esclusivamente nell'ambito del prossimo modello Unico 2013, ossia la prossima estate. Oggi, quindi, l'utilizzo di tali ritenute è consentito secondo le regole di seguito evidenziate, ma l'individuazione della quota già da subito utilizzabile va fatta con estrema prudenza e cautela.

L'esplicito assenso

Al fine di consentire la restituzione dei crediti eccedenti, l'Agenzia richiede un esplicito assenso dei partecipanti, da manifestarsi con modalità che possano evidenziare una data certa. In particolare sembrano idonee le seguenti modalità:

- ➔ atto pubblico;
- ➔ scrittura privata autenticata;
- ➔ atto privato registrato presso l'Agenzia a tasa fissa;
- ➔ raccomandata (è bene che sia fatta in plico ripiegato senza busta);
- ➔ apposizione sull'atto del timbro postale con la speciale procedura vigente presso le Poste;
- ➔ tramite utilizzo della Posta Elettronica Certificata (Pec).

Non è chiaro se l'assenso di cui si parla possa essere manifestato in modo singolo da ogni socio (quindi può riguardare anche solo alcuni dei partecipanti), oppure debba avvenire necessariamente in forma collegiale; appare più logica la prima ipotesi.

Infine, tale assenso può essere:

continuativo (si può anche inserire nell'atto costitutivo)

oppure specifico per ciascun anno

in questo caso **non** vi sarà necessità di rinnovo;

in questo caso ci sarà necessità di rinnovo.

Ovviamente, nel caso di accordo che esplica i propri effetti anche per il futuro, è concessa la possibilità di revoca, trattandosi di un credito tributario che è nella disponibilità del singolo socio. Anche la revoca, è evidente, va manifestata con atto avente data certa.

L'atto di assenso deve essere precedente all'utilizzo delle ritenute restituite; è pertanto necessario che esso abbia la data certa anteriore a quella di presentazione dell'F24 contenente il credito compensato.

Pertanto, se si intende utilizzare al 16/01/13 in compensazione una quota di ritenute, è necessario che entro tale data venga apposta la data certa al documento in cui risulta l'accordo.

Di seguito si propone un **fac simile di accordo** (si propone la versione continuativa), da compilare a cura dell'associazione, al quale dare data certa nelle forme precedentemente descritte. Si tenga conto che il modello proposto è volutamente essenziale per rispondere al contenuto minimo preteso dall'Agenzia delle Entrate, ma che nell'ambito di ciascuna associazione è possibile introdurre specifiche clausole per regolamentare nei dettagli l'accordo (ad esempio, termini e modalità entro i quali l'associazione dovrà provvedere a pagare agli associati le ritenute che sono state riattribuite).

Ovviamente coloro che abbiano già predisposto in passato l'accordo nella forma continuativa, quest'anno non hanno ulteriori adempimenti sotto tale profilo e potranno procedere direttamente alla compensazione delle ritenute.

Ritenute delle società di capitali

Si ricorda che le società di capitali, anche se in trasparenza, non possono beneficiare di tale meccanismo di riattribuzione.

Le ritenute subite dalla Srl che hanno optato per il regime della trasparenza fiscale devono essere utilizzate dai soci, senza possibilità di restituzione alla Srl trasparente: l'Agenzia delle Entrate, con la **R.M. n.99/E del 3 ottobre 2011** ha assunto tale posizione. Il chiarimento crea difficoltà a tutte le Srl trasparenti che subiscono ritenute nell'ambito delle loro attività (Srl che svolgono attività di intermediazione che subiscono la ritenuta del 11,5%, oppure Srl che svolgono attività edilizia che subiscono la ritenuta del 4% sugli interventi edilizi per i quali i committenti richiedono le detrazioni per interventi di ristrutturazione o risparmio energetico).

Compilazione del modello F24

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti riguardanti la modalità attraverso la quale compilare il modello F24 nel quale dette ritenute vengono utilizzate in compensazione:

- ➔ Il **codice tributo** da utilizzare, istituito con la **R.M. n.6/E dell'11 febbraio 2010**, è il **6830** denominato *"Credito Irpef derivante dalle ritenute residue riattribuite dai soci ai soggetti di cui all'art.5 del Tuir"* da utilizzare nella sezione erario del modello F24;
- ➔ L'**anno di riferimento**, secondo quanto chiarito dalla successiva **C.M. n.29/E del 3 giugno 2010**, è quello relativo al periodo d'imposta oggetto della dichiarazione dei redditi da cui il credito in questione sorge. Pertanto, se nel 2013 verranno utilizzate le ritenute maturate con riferimento al 2012 (e che quindi saranno evidenziate nel prossimo modello dichiarativo Unico 2013) si dovrà indicare l'anno 2012.

ESEMPIO

L'Associazione Professionale Rossi – i cui associati sono Luca Rossi e Andrea Rossi – il 16 gennaio 2013 intende utilizzare in compensazione una quota di ritenute riattribuite dagli associati (per un importo di €20.000) per effettuare il versamento del debito Iva relativo al mese di dicembre 2012.

SEZIONE ERARIO

		codice tributo	rateazione/ reg anno di prov./mese riferimen to	importi a debito versati	importi a credito compensati	
IMPOSTE DIRETTE - IVA		6012	2012	20.000,00		
RITENUTE ALLA FONTE		6830	2012		20.000,00	
ALTRI TRIBUTI E INTERESSI						
codice ufficio	codice atto					+/- SALDO (A-B)
			TOTALE A	20.000,00	B 20.000,00	0,00

Fac-simile di accordo di assenso per la riattribuzione delle ritenute all'associazione

I sottoscritti

→ _____ nato a _____ () il __/__/19__, codice fiscale _____, residente a _____ () via _____

→ _____ nato a _____ () il __/__/19__, codice fiscale _____, residente a _____ () via _____

→ _____ nato a _____ () il __/__/19__, codice fiscale _____, residente a _____ () via _____

→ _____ nato a _____ () il __/__/19__, codice fiscale _____, residente a _____ () via _____

in qualità di associati dell'associazione denominata _____ con partita Iva _____, sede in _____ () via _____

PREMESSO

- ▶ che le ritenute subite dall'associazione nel corso di ciascun periodo d'imposta sono attribuite a consuntivo a ciascun associato in ragione della propria quota di partecipazione agli utili, ai sensi dell'art.5 e 22 del Tuir
- ▶ che con la C.M. n.56/E/09 l'Agenzia delle Entrate ha permesso all'associazione di utilizzare in compensazione le ritenute riattribuite dagli associati in quanto non utilizzate, previa sottoscrizione di specifico accordo tra gli associati

SI CONVIENE

- ▶ che le ritenute non utilizzate da ciascun associato vengano riattribuite all'associazione affinché questa le utilizzi in compensazione dei propri versamenti;
- ▶ che le ritenute riattribuite siano pagate dall'associazione agli associati, in ragione dell'ammontare delle ritenute restituite da ciascuno, ammontare da determinare a seguito di compilazione della dichiarazione annuale degli associati stessi. Tale importo sarà comunicato da ciascun associato all'associazione tramite _____ entro il termine perentorio del _____, affinché l'associazione possa indicarle all'interno della propria dichiarazione dei redditi;
- ▶ che il presente accordo, per esplicita volontà degli associati, ha valore per le ritenute maturate con riferimento al periodo d'imposta _____ così come per i successivi, senza necessità di ulteriore accordo scritto, salvo facoltà di revoca;
- ▶ che la revoca del presente accordo debba avvenire tramite _____ entro _____ ed in tale eventualità comunque l'accordo manterrà valore con riferimento agli altri associati.

Luogo e data

_____, li _____

Gli associati

→ _____

→ _____

→ _____

→ _____

APPROFONDIMENTO 6 : Verifica dei limiti per la tenuta della contabilità semplificata e delle liquidazioni trimestrali Iva.

Con la conclusione del periodo di imposta 2012, si coglie l'occasione per ricordare alla gentile Clientela di verificare il rispetto dei requisiti per continuare ad adottare anche nel periodo di imposta 2013 le "semplificazioni" previste per:

- la tenuta della contabilità semplificata, da parte di imprese individuali, società di persone ed enti non commerciali;
- l'effettuazione delle liquidazioni trimestrali Iva, da parte di tutte le imprese (e i lavoratori autonomi).

Essendo normativamente previste le medesime soglie di riferimento per l'adozione sia della contabilità semplificata sia delle liquidazioni trimestrali Iva (ordinariamente €400.000 per chi svolge prestazioni di servizi ed €700.000 per chi svolge altre attività), va prestata particolare attenzione al diverso parametro da rispettare nei due casi:

- ➔ per la tenuta della contabilità semplificata va verificato l'ammontare dei ricavi conseguiti nel periodo di imposta precedente;
- ➔ per l'effettuazione delle liquidazioni trimestrali Iva va verificato il volume d'affari conseguito nel periodo di imposta precedente.

Il rispetto dei limiti per la tenuta della contabilità semplificata

L'art.18 del DPR n.600/73 prevede la possibilità per le imprese individuali, le società di persone e gli enti non commerciali di adottare il regime di contabilità semplificata (semplicisticamente di non registrare incassi e pagamenti) qualora siano rispettati determinati limiti di ricavi conseguiti nel periodo di imposta, differenziati a seconda del tipo di attività esercitata. I limiti di ricavi per la tenuta della contabilità semplificata sono i seguenti:

- €400.000 per chi svolge prestazioni di servizi;
- €700.000 per chi svolge altre attività.

Il rispetto di tali soglie di ricavi deve essere verificato per ciascun periodo di imposta: il superamento della soglia obbliga all'adozione del regime di contabilità ordinaria a decorrere dal 1° gennaio del periodo di imposta successivo. Nel caso di esercizio contemporaneo di prestazioni di servizi ed altre attività, è possibile fare riferimento al limite dell'attività prevalente qualora venga comunque rispettato il limite complessivo di ricavi conseguiti nel periodo di imposta di €700.000. In caso di inizio dell'attività da parte di un'impresa individuale, di una società di persone o di un ente non commerciale che in fase di apertura della partita Iva dichiarino un ammontare dei ricavi presunti ragguagliato ad anno inferiore alle soglie, il regime di contabilità semplificata costituisce in ogni caso il regime "naturale" (l'eventuale adozione della contabilità ordinaria dovrà essere comunicata nel quadro VO).

Le imprese individuali e le società di persone in regime di contabilità ordinaria che abbiano optato per la determinazione della base imponibile Irap con il metodo "da bilancio" sono vincolate alla tenuta di tale regime contabile per tutti i periodi di imposta di validità dell'opzione esercitata, non potendo aderire al regime di contabilità semplificata nel caso di rispetto delle soglie dei ricavi. Infatti, è necessario che tali soggetti revochino prioritariamente l'opzione esercitata per la determinazione della base imponibile Irap con il metodo "da bilancio" (è possibile revocare l'opzione solamente al termine di ogni triennio di validità della stessa).

Il rispetto dei limiti per l'effettuazione delle liquidazioni Iva trimestrali

L'art.7 del DPR n.542/99 consente alle imprese (e ai professionisti) che nell'anno precedente hanno realizzato un volume di affari non superiore a €400.000 per chi svolge prestazioni di servizi ovvero ad €700.000 per chi svolge altre attività di optare per l'effettuazione delle liquidazioni Iva con scadenza trimestrale anziché mensile. Il rispetto di tali soglie di volume di affari deve essere verificato per ciascun anno solare: il superamento della soglia obbliga all'adozione delle liquidazioni Iva con cadenza mensile a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo. Nel caso di esercizio contemporaneo di prestazioni di servizi ed altre attività senza distinta annotazione dei corrispettivi, il limite di riferimento per l'effettuazione delle liquidazioni Iva trimestrali è pari a €700.000 relativamente a tutte le attività esercitate. Il parametro per la verifica dell'effettuazione delle liquidazioni e dei versamenti Iva con scadenza trimestrale è il volume di affari, ben diverso da quello previsto per la tenuta della contabilità semplificata costituito dall'ammontare dei ricavi.

Il volume di affari ai fini Iva è costituito dall'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi poste in essere nell'anno solare, con le eccezioni costituite dalle cessioni di beni ammortizzabili, dai passaggi interni e dalle prestazioni rese a soggetti stabiliti in un altro stato membro Ue ai sensi dell'art.7-ter del DPR n.633/72 (che non concorrono alla determinazione del volume di affari).

Una volta verificato il rispetto dei limiti, la facoltà di effettuare le liquidazioni trimestrali ai fini Iva (da concretizzare mediante la barratura del rigo VO2 casella opzione l'anno successivo al comportamento concludente tenuto) comporta l'effettuazione dei versamenti Iva alle seguenti scadenze:

16 maggio	➔	per la liquidazione del primo trimestre;
20 agosto	➔	per la liquidazione del secondo trimestre;
16 novembre	➔	per la liquidazione del terzo trimestre;
16 marzo dell'anno successivo	➔	(ovvero 16 giugno in caso di presentazione telematica della dichiarazione Iva unificata ai redditi) per la liquidazione del quarto trimestre conguagliato in dichiarazione Iva.

L'importo di ciascuna liquidazione trimestrale a debito va maggiorato di una percentuale forfettaria dell'1% a titolo di interessi. In caso di versamento del saldo Iva alla scadenza del 16 giugno deve essere versata anche l'ulteriore maggiorazione dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivi al 16 marzo.

APPROFONDIMENTO 7 : Dichiarazione Iva 2013: Le novità contenute nei modelli in bozza.

Sono state pubblicate sul sito dell'Agenzia delle Entrate le istruzioni e i modelli in bozza della dichiarazione annuale Iva 2013 relativa all'anno d'imposta 2012.

Le novità inserite nel modello attengono per lo più a modifiche normative intervenute nel corso del 2012 quali, ad esempio, quelle inserite nel D.L. n.83/12 che:

- ➔ all'articolo 9 ha modificato la disciplina delle operazioni riguardanti fabbricati abitativi e strumentali contenute nei punti 8, 8-*bis* e 8-*ter* del DPR n.633/72 rimodulando la disciplina di esenzioni e imponibilità Iva nonché le ipotesi di applicazione del meccanismo dell'inversione contabile (o *reverse charge*);
- ➔ all'articolo 32-*bis* ha introdotto, con decorrenza 1° dicembre 2012, un nuovo regime che prevede la liquidazione dell'Iva secondo una contabilità di cassa (cosiddetto regime "Iva per cassa") in sostituzione del regime previgente di cui all'art.7 del D.L. n.185/08.

Un'altra significativa modifica, inserita nel quadro delle opzioni, è collegata al nuovo regime dei contribuenti minimi introdotta dall'art.27 del D.L. n.98/11 e in vigore dal 1° gennaio 2012; trovano spazio, infatti, nel modello dichiarativo per il 2012 le opzioni per il regime ordinario da parte di coloro che da un lato, pur presentando i requisiti per essere "minimi", hanno deciso di adottare le ordinarie modalità di determinazione dell'Iva e dall'altro, di chi essendo stato minimo in base alla normativa previgente e non volendo applicare il regime fiscale agevolato previsto dal comma 3 del citato articolo 27 intende applicare le ordinarie regole di determinazione e liquidazione dell'imposta.

Tali opzioni si rendono necessarie in quanto sia il nuovo regime dei contribuenti minimi (commi 1 e 2, art.27, D.L. n.98/11) che il regime contabile agevolato degli *ex minimi* (co.3, art.27, D.L. n.98/11) rappresentano regimi "naturali" per i contribuenti interessati.

Ma la novità decisamente più rilevante, ancorché lo sia più dal punto di vista formale che sostanziale, è rappresentata dalla soppressione del quadro VR (introdotto lo scorso anno in sostituzione del separato modulo VR) e della implementazione dei dati in esso contenuti, direttamente del rigo VX4 del quadro VX del modello di dichiarazione Iva2013.

Va ulteriormente precisato che l'utilizzo del quadro VX al fine di indicare le informazioni necessarie alla richiesta di rimborso del credito Iva è riservato a coloro che presentano il modello di dichiarazione annuale in forma autonoma. Per coloro che invece fanno ricorso alla presentazione della dichiarazione Iva in forma unificata (cioè redditi e Iva), le informazioni necessarie al rimborso dovranno essere riportate nella sezione III del quadro RX di Unico.

Le novità in sintesi del modello Iva2013

Quadro VE	<ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> Nella sezione 2 è stato soppresso il rigo riservato alla indicazione delle operazioni con aliquota 20%<input type="checkbox"/> Nella sezione 4 il rigo VE34 campo 5 è stato rinominato in "Cessione di fabbricati" per tenere conto delle modifiche apportate dall'art.9, D.L. n.83/12<input type="checkbox"/> Nel rigo VE36 è stato introdotto il campo 3 per tenere conto delle operazioni ad esigibilità differita <i>ex art.32-bis</i> D.L. n.83/12 (nuovo regime "Iva per cassa")
Quadri VF - VJ	<ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> Nella sezione 1 è stato soppresso il rigo riservato alla indicazione delle operazioni con aliquota 20%<input type="checkbox"/> nel rigo VF19 è stato introdotto il campo 3 per tenere conto degli acquisti con imposta differita <i>ex art.32-bis</i>, D.L. n.83/12 (nuovo regime "Iva per cassa")<input type="checkbox"/> Il rigo VJ14 è stato rinominato in "Acquisti di fabbricati ai sensi art.17, co.6, lett.a-<i>bis</i>

	DPR n.633/72” per tenere conto delle modifiche apportate dall’art.9 del D.L. n.83/12
Quadro VL	<ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> Nella sezione 3 del rigo VL29 è stato introdotto il campo 3 per l’esposizione dei versamenti sospesi a seguito di eventi eccezionali (ad es. SISMA EMILIA)<input type="checkbox"/> Il rigo VL40 è stato rinominato in “Versamenti effettuati a seguito di utilizzo in eccesso del credito”:<ul style="list-style-type: none">- casi di utilizzo in compensazione del credito Iva in misura superiore a quello spettante;- va indicato l’importo (esclusi gli interessi) ai fini del riversamento dello stesso credito.
Quadro VO	<ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> Viene introdotto un nuovo rigo VO15 nella sezione 1 per consentire ai contribuenti la comunicazione dell’opzione per il nuovo regime dell’Iva per cassa<input type="checkbox"/> Nella sezione 3 sono previsti i rigi VO33 e VO34 riservati a coloro che non avvalendosi del nuovo regime fiscale di vantaggio di cui all’art.27 del D.L. n.98/11 (MINIMI) hanno deciso di adottare, rispettivamente:<ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> il regime ordinario, pur in presenza dei requisiti per essere minimi di cui ai co.1-2, art.27<input type="checkbox"/> il regime ordinario, pur avendo i requisiti per applicare il regime agevolato di cui al co.3, art.27
Quadro VX	<ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> Il quadro VR è stato soppresso in quanto la richiesta di rimborso del credito Iva andrà effettuata nel quadro VX<input type="checkbox"/> Il rigo VX4 è stato implementato per accogliere gli elementi necessari alla richiesta del credito a rimborso:<ul style="list-style-type: none">➤ importo da liquidazione mediante procedura semplificata;➤ causale del rimborso;➤ possesso requisiti per erogazione prioritaria;➤ condizione di subappaltatore nel settore edile;➤ attestazione condizioni per esonero da garanzia.

APPROFONDIMENTO 8 : La Comunicazione annuale dati Iva.

Scade il prossimo **28 febbraio 2013** il termine per trasmettere – esclusivamente in via telematica – la **Comunicazione annuale dei dati Iva** relativa all'anno **2012**; tale adempimento non sostituisce la dichiarazione Iva (che può essere presentata sia in forma autonoma che unitamente al modello Unico), ma costituisce adempimento autonomo.

Si ricorda peraltro che in caso di presentazione della dichiarazione Iva in forma autonoma entro il mese di febbraio (soluzione ammessa a favore di tutti i contribuenti, indipendentemente che essa presenti un saldo a credito, a debito oppure a zero), il contribuente è esonerato dalla presentazione della comunicazione annuale dati Iva. Pertanto, tutti i soggetti passivi d'imposta possono presentare la dichiarazione Iva autonoma entro il mese di febbraio al fine di beneficiare dell'esonerazione dall'obbligo di presentazione della comunicazione annuale dati Iva.

Soggetti obbligati

Sono tenuti alla presentazione della Comunicazione annuale dati Iva, in via generale, i titolari di partita Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione annuale Iva, anche se nell'anno non hanno effettuato operazioni imponibili ovvero non siano tenuti ad effettuare le liquidazioni periodiche.

Soggetti esonerati

Sono esonerati dall'obbligo di presentazione della comunicazione annuale dati Iva (oltre al caso precedentemente citato di presentazione della dichiarazione annuale entro il mese di febbraio):

- ➔ i contribuenti che per l'anno d'imposta abbiano registrato esclusivamente operazioni esenti e coloro che si sono avvalsi della dispensa dagli obblighi di fatturazione e di registrazione ai sensi dell'art.36-bis e abbiano effettuato soltanto operazioni esenti (è irrilevante il fatto che siano tenuti alla presentazione della dichiarazione Iva per operare rettifiche alla detrazione). L'esonerazione non si applica, invece, qualora il contribuente abbia registrato operazioni intracomunitarie ovvero siano stati effettuati acquisti per i quali, in base a specifiche disposizioni normative, l'imposta è dovuta da parte del cessionario (*reverse charge*);
- ➔ i produttori agricoli in regime semplificato (esonerati dagli adempimenti in quanto nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a €7.000);
- ➔ gli esercenti attività di organizzazione di giochi, di intrattenimenti ed altre attività indicate nella tariffa allegata al DPR n.640 del 26 ottobre 1972, esonerati dagli adempimenti Iva (purché non hanno optato per l'applicazione dell'Iva nei modi ordinari);
- ➔ le imprese individuali che abbiano dato in affitto l'unica azienda e non esercitino altra attività rilevante agli effetti dell'Iva nell'anno cui si riferisce la comunicazione;
- ➔ i soggetti passivi d'imposta, residenti in altri stati membri della Unione Europea, nell'ipotesi di cui all'art.44, co.3, secondo periodo del D.L. n.331/93, qualora abbiano effettuato nell'anno d'imposta solo operazioni non imponibili, esenti, non soggette o comunque senza obbligo di pagamento dell'imposta;
- ➔ i soggetti che hanno esercitato l'opzione per l'applicazione delle disposizioni recate dalla L. n.398/91, esonerati dagli adempimenti Iva per tutti i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali;

- i soggetti domiciliati o residenti fuori dalla Comunità europea, non identificati in ambito comunitario, che si sono identificati ai fini dell'Iva nel territorio dello Stato con le modalità previste dall'art.74-*quinques* per l'assolvimento degli adempimenti relativi ai servizi resi tramite mezzi elettronici a committenti non soggetti passivi d'imposta domiciliati o residenti in Italia o in altro Stato membro;
- Organi e Amministrazioni dello Stato, Comuni, consorzi tra enti locali, associazioni e gli enti gestori di demani collettivi, comunità montane, province e regioni, enti pubblici che svolgono funzioni statali, previdenziali, assistenziali e sanitarie, comprese le aziende sanitarie locali;
- i soggetti sottoposti a procedure concorsuali;
- le persone fisiche che hanno realizzato nell'anno d'imposta cui si riferisce la comunicazione un volume di affari uguale o inferiore a €25.000 ancorché tenuti a presentare la dichiarazione annuale. In presenza di contabilità separate la determinazione del volume d'affari avviene considerando tutte le attività esercitate, comprendendo nel calcolo anche l'ammontare complessivo delle operazioni effettuate, registrate o soggette a registrazione nell'ambito dell'attività per la quale è previsto l'esonero dalla dichiarazione annuale Iva e, conseguentemente, dalla comunicazione dati;
- le persone fisiche che si avvalgono del regime riservato ai contribuenti minimi di cui all'art.1, commi da 96 a 117, della L. n.244/07 (modificato dall'art.27 del D.L. n.98/11).

Effetti della comunicazione

È importante ricordare che la natura e gli effetti derivanti dalla presentazione della Comunicazione annuale dati Iva non sono quelli propri della Dichiarazione Iva, bensì quelli riferibili alle comunicazioni di dati e notizie. Pertanto:

- nel caso in cui ci si accorga di aver comunicato dati incompleti o inesatti, la comunicazione già presentata non può essere rettificata o integrata;
- non sono applicabili le sanzioni previste in caso di omessa o infedele dichiarazione;
- non è possibile effettuare ravvedimento operoso per sanare ritardi o omissioni;
- in caso di omessa o inesatta comunicazione di dati è applicabile la sanzione amministrativa da €258 a €2.065.

Le informazioni contenute

La comunicazione annuale dati Iva è un riepilogo aggregato e semplificato delle operazioni 2012; in particolare, tanto per le operazioni attive quanto per quelle passive, si tratta di esplicitare:

- totale delle operazioni (con dettaglio delle operazioni imponibili, non imponibili e esenti);
- la parte delle operazioni (cessioni ed acquisti) imputabile ai beni strumentali;
- eventuali importazioni di oro e argento puro o rottami, senza pagamento di Iva in dogana;
- l'Iva esigibile e l'Iva detratta;
- l'Iva complessivamente dovuta (ovvero il credito).

APPROFONDIMENTO 9 : Al via le richieste di rimborso IRES/IRPEF dovute alla intervenuta deducibilità dell'IRAP sul costo del lavoro.

L'art.2 del decreto "Salva Italia", D.L. n.201/11, ha previsto che, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31/12/12, è possibile dedurre dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo l'Irap riferita alla quota imponibile del costo del personale dipendente ed assimilato al netto delle deduzioni ex art.11, co.1, lett. a), 1-bis, 4-bis e 4-bis1, D.Lgs. n.446/97.

Fino al periodo d'imposta 2011, era prevista una deduzione forfetaria dall'imponibile Ires/Irpef pari al 10% dell'Irap pagata nel periodo d'imposta, a condizione che, nell'esercizio fossero state sostenute spese per il personale dipendente e/o interessi passivi.

➔ Dal 2012 la deduzione forfetaria del 10% dell'Irap resta legata alla sola presenza di interessi passivi mentre sarà deducibile integralmente la quota dell'Irap relativa al costo del personale sostenuto.

Nel 2012 si potranno quindi verificare tre scenari:

sostenimento del solo costo del personale	➔	l'Irap deducibile si determinerà analiticamente in relazione alla quota imponibile di tali costi;
sostenimento del solo costo per interessi passivi	➔	si applicherà la deduzione forfetaria del 10%;
sostenimento di costi del personale e di interessi passivi	➔	spetteranno sia la deduzione analitica che la forfetaria.

Soggetti interessati

Soggetti interessati alla deduzione sono quelli che determinano la base imponibile Irap quale differenza tra i componenti positivi e negativi del valore della produzione:

- le società di capitali e gli enti commerciali che determinano la base imponibile ex art.5, D.Lgs. n.446/97;
- le società di persone e le imprese individuali che determinano la base imponibile ex art. 5-bis, D.Lgs. n.446/97);
- gli esercenti arti e professioni, in forma individuale e associata che determinano la base imponibile ex art.8, D.Lgs. n.446/97.

Va, in proposito, segnalato, che le attuali regole di determinazione della base imponibile Irap sono in vigore dal periodo d'imposta 2008. Pertanto, con riferimento alle richieste di rimborso relative all'anno 2007 occorrerà fare riferimento alla disciplina precedente.

Versamenti interessati

La deduzione va effettuata sulla base del principio di cassa (art.99 del Tuir), quindi con riferimento all'imposta versata, in particolare il versamento a saldo deve essere assunto per l'intero mentre i versamenti in acconto dovranno essere assunti tenuto in considerazione l'importo massimo deducibile costituito dall'Irap di competenza.

Nuove istanze di rimborso per gli anni 2007-2011

Il decreto "Semplificazioni Fiscali" (D.L. n.16/12) è intervenuto modificando il citato art.2 al fine di stabilire le modalità di richiesta di rimborso per gli anni precedenti al 2012.

L'Agenzia, con il **Provvedimento direttoriale n.140973 del 17 dicembre 2012**, ha quindi approvato il modello e le istruzioni per la richiesta in forma telematica del rimborso Ires/Irpef oltre a stabilire il calendario di presentazione delle istanze individuando le date dalle quali l'istanza può essere inviata.

Le annualità che possono essere richieste a rimborso sono 2007, 2008, 2009, 2010 e 2011.

Termini di presentazione e criteri di liquidazione

L'istanza di rimborso deve essere presentata entro 48 mesi dal versamento dell'imposta (art.38, DPR n.602/73) ovvero entro il 60° giorno dal termine iniziale di presentazione dell'istanza, qualora i 48 mesi cadano nei 60 giorni successivi alla data da cui è possibile inviare l'istanza.

Quanto alla liquidazione del rimborso richiesto verrà data precedenza ai periodi di imposta più remoti e con riferimento al medesimo periodo di imposta secondo l'ordine di presentazione.

Conclusioni

Con il Provvedimento direttoriale del 4 giugno 2009 l'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello per richiedere il rimborso delle maggiori imposte sui redditi versate a seguito della mancata deduzione forfettaria del 10% dell'Irap nei periodi di imposta precedenti quello in corso al 31 dicembre 2008.

Proprio in questi giorni, in relazione alle istanze presentate con riferimento agli anni precedenti al 2008, sono in pagamento i rimborsi richiesti dalle aziende.

Vale la pena sottolineare che le precedenti istanze erano riferite solo al 10% dell'imposta pagata mentre i rimborsi che sarà possibile richiedere a partire dal 18 gennaio 2013 si riferiranno all'intera quota di imposta relativa al costo del personale.

Si tratterà quindi di un rimborso molto più elevato e per il quale riteniamo possa essere interessante effettuare una valutazione.

CALENDARIO DI TRASMISSIONE DELLE ISTANZE DI RIMBORSO		
Data di apertura del canale telematico	Orario di apertura del canale telematico	Regioni, province e comuni
18.1.2013 (venerdì)	Ore 12.00	Marche
21.1.2013 (lunedì)	Ore 12.00	Molise
	Ore 12.00	Abruzzo
	Ore 12.00	Calabria
	Ore 12.00	Basilicata
	Ore 12.00	Valle d'Aosta
23.1.2013 (mercoledì)	Ore 12.00	Friuli Venezia Giulia
	Ore 12.00	Provincia di Bolzano
	Ore 12.00	Provincia di Trento
	Ore 12.00	Sardegna
1.2.2013 (mercoledì)	Ore 12.00	Umbria
4.2.2013 (lunedì)	Ore 12.00	Toscana - persone fisiche
5.2.2013 (martedì)	Ore 12.00	Toscana - soggetti diversi persone fisiche
6.2.2013 (mercoledì)	Ore 12.00	Liguria
7.2.2013 (giovedì)	Ore 12.00	Puglia
8.2.2013 (venerdì)	Ore 12.00	Piemonte - persone fisiche
18.2.2013 (lunedì)	Ore 12.00	Piemonte - soggetti diversi persone fisiche
19.2.2013 (martedì)	Ore 12.00	Sicilia
20.2.2013 (mercoledì)	Ore 12.00	Emilia Romagna (esclusa la provincia di Bologna) - persone fisiche
21.2.2013 (giovedì)	Ore 12.00	Emilia Romagna (esclusa la provincia di Bologna) - soggetti diversi persone fisiche
22.2.2013 (venerdì)	Ore 12.00	Provincia di Bologna
25.2.2013 (lunedì)	Ore 12.00	Veneto - persone fisiche
26.2.2013 (martedì)	Ore 12.00	Veneto (escluse le province di Verona, Vicenza e Treviso) - soggetti diversi persone fisiche
27.2.2013 (mercoledì)	Ore 12.00	Province di Verona, Vicenza e Treviso - soggetti diversi persone fisiche
4.3.2013 (lunedì)	Ore 12.00	Lazio (esclusa la provincia di Roma)
5.3.2013 (martedì)	Ore 12.00	Provincia di Roma - persone fisiche
6.3.2013 (mercoledì)	Ore 12.00	Provincia di Roma - soggetti diversi persone fisiche
7.3.2013 (giovedì)	Ore 12.00	Campania - persone fisiche
8.3.2013 (venerdì)	Ore 12.00	Campania - soggetti diversi persone fisiche
11.3.2013 (lunedì)	Ore 12.00	Province di Varese, Como e Monza e della Brianza
12.3.2013 (martedì)	Ore 12.00	Comune di Milano
13.3.2013 (mercoledì)	Ore 12.00	Province di Lodi, Pavia e Milano (escluso il Comune di Milano)
14.3.2013 (giovedì)	Ore 12.00	Province di Bergamo, Sondrio e Lecco
15.3.2013 (venerdì)	Ore 12.00	Province di Brescia, Cremona e Mantova

APPROFONDIMENTO 10 : Dal 1^o gennaio 2013 nuovi termini di pagamento nelle transazioni commerciali.

Il Legislatore, in questo ultimo anno, dimostra una particolare sensibilità nei confronti del fenomeno dei ritardi nei pagamenti nelle transazioni commerciali. Infatti, nel corso del 2012, due sono stati i provvedimenti legislativi tesi ad attenuare questo fenomeno:

- Un primo provvedimento, che si occupa di regolamentare i termini di pagamento nell'ambito dei contratti di compravendita di prodotti alimentari (art.62 del D.L. n.1/12, in vigore dal 24 ottobre 2012);
- Un secondo provvedimento - D.Lgs. n.192/12, del quale si occupa questa informativa - che, apportando modifiche alla normativa generale già in vigore sui ritardi nei pagamenti - D.Lgs. n.231/02 – consente alle imprese, a decorrere dal 1° gennaio 2013, di disporre di una normativa più precisa e, soprattutto, di poter contare su termini più brevi per ottenere i pagamenti dovuti dalla Pubblica Amministrazione, i cui ritardi sono oggi un fenomeno che ha raggiunto dimensioni del tutto ragguardevoli e preoccupanti, sia in termini economici che sociali.

L'ambito di operatività delle disposizioni

Le nuove regole si applicano alle transazioni commerciali concluse a partire dal 1° gennaio 2013, e riguardano i pagamenti dovuti in relazione a contratti stipulati sia tra imprese che tra imprese ed entità riconducibili alla Pubblica Amministrazione; i contratti devono avere ad oggetto la consegna di merci o la prestazione di servizi contro il pagamento di un prezzo. Proprio perché si fa riferimento a soggetti "imprenditori" sono escluse le operazioni dove acquirente è un soggetto privato. Le regole sui ritardi nei pagamenti non si applicano ai debiti oggetto di procedure concorsuali, ivi comprese quelle finalizzate alla ristrutturazione del debito, vale a dire gli accordi di ristrutturazione o i *c.d. piani attestati*. Sono esclusi anche i pagamenti effettuati a titolo di risarcimento del danno, compresi i pagamenti effettuati a tale titolo da un assicuratore.

Le nuove disposizioni rendono ora più chiari quali sono i termini di pagamento massimi tollerabili, scaduti i quali scattano gli interessi moratori:

- **trenta giorni** dalla data di ricevimento della fattura da parte del debitore, ovvero di una richiesta di pagamento di contenuto equivalente. Al fine di evitare elusioni della normativa, è previsto che non hanno effetto sulla decorrenza del termine le richieste di integrazione o modifica formali della fattura o di altra richiesta equivalente di pagamento;
- **trenta giorni** dalla data di ricevimento delle merci o dalla data di prestazione dei servizi, quando non è certa la data di ricevimento della fattura o della richiesta equivalente di pagamento;
- **trenta giorni** dalla data di ricevimento delle merci o dalla prestazione dei servizi, quando la data in cui il debitore riceve la fattura o la richiesta equivalente di pagamento è anteriore a quella del ricevimento delle merci o della prestazione dei servizi; ipotesi questa generalmente riconducibile alle fatturazioni in acconto;
- **trenta giorni** dalla data dell'accettazione o della verifica eventualmente previste dalla legge o dal contratto ai fini dell'accertamento della conformità della merce o dei servizi alle previsioni contrattuali, qualora il debitore riceva la fattura o la richiesta equivalente di pagamento in epoca non successiva a tale data.

Il Legislatore, tuttavia, introduce due possibili deroghe ai termini appena indicati, e cioè:

- la possibilità, nelle transazioni tra imprese, di stabilire contrattualmente un termine superiore a trenta giorni, sembrerebbe senza particolari vincoli di forma. Termini superiori a sessanta giorni sono ammessi solo se non si

dimostrano come gravemente iniqui per il creditore, e devono essere espressamente previsti nel contratto, dunque risultare da un accordo scritto;

➡ anche per i rapporti con la P.A. il termine di trenta giorni può essere derogato, ma per questo e per altri aspetti si rinvia a un paragrafo successivo.

Le parti possono comunque concordare dei pagamenti rateali. In tal caso, se il debitore non rispetta il piano di rateazione, gli interessi moratori si applicano alle rate non pagate, e quindi scadute.

Gli interessi di mora, che decorrono dal giorno successivo alla scadenza del termine di pagamento, sono determinati in funzione del tasso di riferimento, valore che viene determinato semestralmente dal Ministero dell'Economia e delle Finanze; poiché il tasso di riferimento potrebbe modificarsi anche più volte nel corso di un semestre, la regola è che, per il primo semestre dell'anno, si utilizza quello in vigore dal 1° gennaio mentre, per il secondo, si utilizza quello in vigore dal 1° luglio. Gli interessi moratori si determinano maggiorando il tasso di riferimento di 8 punti percentuali (erano 7 fino al 31 dicembre 2012).

Di seguito una tabella con le misure sia del tasso di riferimento che degli interessi legali di mora, relative alle annualità dal 2009 al 2012, con indicata la maggiorazione di sette punti percentuali, valida, come detto, fino al 31 dicembre dello scorso anno:

01.01.09 - 30.06.09	2,50	7	9,50
01.07.09 - 31.12.09	1,00	7	8,00
01.01.10 - 30.06.10	1,00	7	8,00
01.07.10 - 31.12.10	1,00	7	8,00
01.01.11 - 30.06.11	1,00	7	8,00
01.07.11 - 31.12.11	1,25	7	8,25
01.01.12 - 30.06.12	1,00	7	8,00
01.07.12 - 31.12.12	1,00	7	8,00

I rapporti con la Pubblica Amministrazione

le nuove regole dedicano un'attenzione particolare alle situazioni in cui parte debitrice è la Pubblica Amministrazione, destinataria di una disciplina più rigorosa rispetto a quella precedente.

Le regole generali che riguardano i termini di pagamento legali e le possibili deroghe, applicabili alle imprese, sono applicabili anche nell'ipotesi di transazioni con la P. A. In tal caso si può pattuire un termine di pagamento maggiore dei trenta giorni (ma non di sessanta), sempre per iscritto e, in tale circostanza, la scelta deve essere giustificata *dalla natura o dall'oggetto del contratto*, ovvero da (particolari) *circostanze esistenti al momento della sua conclusione*.

Il termine di trenta giorni è raddoppiato quando il debitore – P.A. è:

➡ un'impresa pubblica cosiddetta trasparente, cioè tenuta a osservare le norme del D.Lgs. n.333/03, che attengono alla messa a disposizione delle informazioni riguardanti l'assegnazione e l'utilizzo di risorse finanziarie e, più in generale, delle relazioni finanziarie tra i poteri pubblici e le imprese pubbliche;

➡ un'impresa pubblica che eroga servizi di assistenza sanitaria.

Per evitare comportamenti elusivi, si stabilisce che quando parte del contratto è un ente della P.A., è nulla la clausola contrattuale che predetermina o modifica la data di ricevimento della fattura, pratica evidentemente attuabile per portare in avanti la scadenza del pagamento.

Visto che le nuove regole si applicano alle transazioni commerciali concluse dal 1° gennaio 2013, ciò significa che i vecchi crediti vantati nei confronti della P.A. non potranno beneficiare delle nuove regole, certamente più favorevoli e comunque più rapide nell'assicurare una tutela al creditore. Tuttavia, questi crediti rientrano nelle procedure messe a punto nel corso dell'estate del 2012, che ammettono la possibilità di utilizzarli secondo due diverse modalità:

- ➔ il credito potrà essere ceduto a una banca o a un altro intermediario finanziario, e quindi monetizzato anche se decurtato del tasso di sconto;
- ➔ il credito potrà essere utilizzato per estinguere debiti per tributi erariali, regionali o locali, contributi assistenziali, premi Inail, derivanti da cartelle di pagamento o altri atti impositivi/esattivi.

Per poter cedere il credito, ovvero utilizzarlo in compensazione, è necessaria la preventiva certificazione del medesimo da parte della P.A. debitrice, che dovrà attestarne la certezza, la liquidabilità e l'esigibilità.



APPROFONDIMENTO 11 : Cambiano le regole dell'articolo 62 per gli Agricoltori.

Abbiamo già avuto modo, in precedenti contributi, di commentare l'art.62 del D.L. n.1/12 che ha previsto, a decorrere dal 24 ottobre scorso, che le cessioni di prodotti agricoli e alimentari dovranno risultare da un contratto in forma scritta.

Per forma scritta devono intendersi tutte le comunicazioni scritte anche tramite *fax* o *e-mail* oltre agli accordi di vendita sulla fattura o sul documento di trasporto (in tali casi la fattura o il documento devono riportare la dizione "assolve agli obblighi di cui all'art.62 del D.L. n.1/12").

In caso di inosservanza è prevista una sanzione da €516 ad €20.000.

Anche il termine di pagamento è stato oggetto di regolarizzazione: esso è stato determinato in 30 giorni decorrenti dalla fine del mese di ricevimento della fattura, esteso a 60 giorni per il pagamento di prodotti non deteriorabili.

In caso di mancato rispetto dei termini è prevista l'applicazione degli interessi di mora e delle sanzioni da €500 ad €500.000.

Il D.L. n.179, convertito nella L. n.221/12 ha modificato però le suddette regole con riferimento agli agricoltori.

Le principali novità per essi sono:

- ➔ esclusione delle compravendite tra agricoltori dalla forma scritta,
- ➔ esclusione delle compravendite tra agricoltori dai termini di pagamento.

I contratti conclusi fra imprenditori agricoli non costituiranno, infatti, cessioni ai sensi dell'art.62 D.L. n.1/12.

* * * * *

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Distinti saluti.

Luca Galassi