

Novità fiscali dell'8 febbraio 2012

a cura di Vincenzo D'Andò

Indice:

- 1) Tassazione delle attività finanziarie ed immobili all'estero e dei depositi esteri; imposta sull'anonimato**
- 2) Imprese all'estero: Prelievo sospeso (exit tax)**
- 3) Guida alla scadenza della comunicazione dei beni d'impresa concessi in godimento a soci o familiari**
- 4) In scadenza l'opzione Irap in base alle risultanze del bilancio**
- 5) Guida al nuovo regime dei minimi**
- 6) Modelli Unico 2012 e Consolidato definitivi**
- 7) OIC: Bozza di principio contabile sui certificati verdi e grigi**
- 8) IMU: Esenzione per i terreni agricoli**

1) Tassazione delle attività finanziarie ed immobili all'estero

Di recente, per le attività finanziarie estere e per gli immobili all'estero è stata ampliata l'imposizione fiscale.

Il Legislatore (con il cd. Decreto "Salva Italia", in particolare, con l'art. 19 del Decreto Legge n. 201 del 6 dicembre 2011, convertito dalla Legge n. 214 del 22 dicembre 2011) ha, infatti, istituito l'imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero dalle persone fisiche residenti nel territorio dello Stato.

In particolare, in relazione agli investimenti esteri, le novità (contenute nel suddetto D.L. "Salva Italia") hanno riguardato:

- Scudo fiscale e imposta sull'anonimato;
- tassazione degli immobili esteri;
- Tassazione dei depositi esteri.

Sono ricompresi nella tassazione le persone fisiche residenti in Italia che possiedono attività finanziarie all'estero (e non le società e gli enti collettivi in genere).

Imposta sull'anonimato

La cd. imposta sull'anonimato deve essere versata annualmente come imposta straordinaria nella misura del 4 per mille delle attività emerse con il cd. scudo fiscale.

Imposta che è poi destinata a salire al 10 per mille per il 2012 e al 13,5 per mille nel 2013.

Dall'imposta, calcolata secondo le citate aliquote con riferimento al valore delle attività ancora segretate al 31 dicembre dell'anno precedente, si deduce l'imposta di bollo ordinariamente corrisposta.

Il versamento deve essere effettuato, ad opera degli intermediario, previa costituzione della provvista da parte del contribuente, entro il 16 febbraio di ciascun anno.

Per il solo versamento del 2012 il valore delle attività segretate è quello al 06.12.2011.

Tassazione degli immobili all'estero

A decorrere dall'anno d'imposta 2011 è dovuta da parte di persone fisiche residenti un'imposta sul valore degli immobili ubicati all'estero e a qualsiasi uso destinati.

Dunque, la cd. patrimoniale sugli immobili colpisce anche quelli situati fuori dai confini dello Stato.

Difatti, le persone fisiche residenti in Italia, in possesso di immobili situati all'estero devono versare l'imposta dello 0,76% del valore degli immobili.

Il valore è costituito dal costo riportato nell'atto di acquisto dell'immobile e, in assenza, dal valore di mercato.

Per evitare doppie imposizioni viene riconosciuto un credito d'imposta pari a eventuali prelievi patrimoniali applicati nello stato in cui si trova l'immobile.

La dichiarazione avverrà nel **quadro RW** del Modello Unico.

In particolare, il Legislatore ha introdotto, a partire dal periodo di imposta 2011, un prelievo sul possesso di immobili o di attività finanziarie detenute all'estero da persone fisiche residenti in Italia.

In conseguenza di tale disposizione, è stata inserita nel **quadro RM** del Modello Unico 2012 (come da bozza diffusa nei giorni scorsi) una nuova sezione XVI nella quale il contribuente dovrà evidenziare, il valore dei beni, la quota di possesso, il periodo, la misura dell'imposta, il credito d'imposta spettante per l'imposta pagata nello stato estero, e l'ammontare del debito.

In questo caso, non vi è limite di 10 mila euro previsto in relazione al sistema del monitoraggio fiscale, l'unico limite è quello relativo al versamento minimo ottenuto moltiplicando il valore dei beni per la misura dell'imposta che, ad esempio, nel caso degli immobili è dello 0,76%.

Pertanto, in alcune situazioni il contribuente viene obbligato ad effettuare una doppia segnalazione (quadro RW e quadro RM).

Tassazione dei depositi esteri

Decorre già dal 2011 (e, quindi, anche per il 2012) l'imposta di bollo sulle attività finanziarie detenute all'estero, nella misura dell'1 per mille.

L'imposta sarà dovuta in misura proporzionale alla quota di possesso delle attività tassate.

Per attività finanziarie vengono intese, ad es. le azioni e gli strumenti finanziari assimilati, quotati e non, le quote di società in genere ancorché non rappresentate da titoli, i titoli obbligazionari, i certificati di massa, le polizze assicurative produttive di redditi finanziari.

Dal 2013 la tassazione salirà all'1,5 per mille del valore di mercato che viene rilevato al termine di ogni anno solare.

Per determinare il valore potrà essere utilizzata la documentazione dell'intermediario estero e, in mancanza, il valore nominale.

Dal totale dell'imposta potrà essere dedotto, fino a concorrenza del suo ammontare, un credito d'imposta pari all'eventuale imposta patrimoniale versata nello stato in cui sono detenute le attività finanziarie.

Anche in questo caso occorre compilare il quadro RW del modello Unico.

2) Imprese all'estero: Prelievo sospeso (exit tax)

Il Legislatore, con l'art. 91 del D.L. n. 1 del 2012 (c.d. Decreto liberalizzazioni) ha disposto l'esigibilità differita dell'exit tax nel caso in cui il trasferimento della residenza avvenga in Paesi UE o aderenti allo Spazio Economico Europeo.

Tale norma ha modificato l'art. 166 del TUIR, ciò in recepimento di quanto espresso dalla Corte di Giustizia UE, nella sentenza C-371/10 del 29.11.2011.

Pertanto, se, al momento del trasferimento della residenza in uno Stato UE o aderente allo SEE, il soggetto non mantiene la stabile organizzazione in Italia, questi può chiedere che sia sospesa la tassazione sul valore normale dei componenti dell'azienda trasferita, fino al momento dell'effettivo realizzo degli stessi. Si rimane, comunque, in attesa dell'emanazione del decreto attuativo da emanare entro 60 giorni dal 24.01.2012.

3) Guida alla scadenza della comunicazione dei beni d'impresa concessi in godimento a soci o familiari

Società (o impresa individuale) che concede dei beni in godimento ai soci o ai familiari dell'imprenditore.

Come accennato già ieri (nell'articolo sulle "Novità fiscali del 07 febbraio 2012"), su tale disciplina l'Istituto di Ricerca del **Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti** (IRDCEC) ha pubblicato, sul proprio sito internet, il 06.02.2012 la **circolare n. 27/IR del 02.02.2012**.

Si tratta di una sorta di guida al particolare adempimento che dovrà essere espletato per la prima volta entro il 31.03.2012. Non mancano poi i rilievi critici alla norma ed i relativi dubbi applicativi.

Quadro normativo

Come è noto, il Decreto Legge n. 138 del 13 agosto 2011 (art. 2, commi da 36-terdecies a 36-duodevicies), convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 148/2011, ha introdotto, nell'ambito del TUIR, una nuova fattispecie che si considera produttiva di redditi diversi concernente l'utilizzo di beni aziendali da parte dei soci della società o da parte dei familiari dell'imprenditore, qualora lo stesso avvenga a titolo gratuito ovvero a fronte di un corrispettivo inferiore al valore di mercato del diritto di godimento.

Tale fattispecie, per espressa previsione normativa, produce, specularmente, in capo all'impresa concedente un effetto di indeducibilità dei costi relativi a detti beni.

È stato introdotto, inoltre, uno specifico obbligo di comunicazione all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi al detto utilizzo ed è stata prevista un'attività di controllo ad hoc da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Soggetti che concedono i beni in godimento

In relazione alle società o imprese che concedono in godimento i beni aziendali, viene osservato che sono comprese nell'ambito di applicazione della nuova disciplina non solo le società non operative (art. 30 L. n. 724/1994), sia di capitali sia di persone, ma anche quelle operative nonché le imprese individuali.

Pertanto, ancorché le società non operative costituiscano il principale strumento utilizzato per "schermare" la disponibilità di beni da parte dei soci, i soggetti interessati alla nuova disciplina rappresentano una platea più vasta di quella delle cd. società di comodo.

La nuova disciplina si applica anche alle società formalmente domiciliate all'estero, ma considerate residenti in Italia per effetto della presunzione di "esterovestizione" di cui all'art. 73, comma 5-bis, del TUIR.

Non sono, invece, interessati alla neo disciplina i professionisti (sia pure sotto forma di associazioni professionali), le società semplici agricole e gli enti non commerciali.

Utilizzatori dei beni

La norma individua i beneficiari del godimento dei beni nei soci della società, senza alcuna soglia minima di partecipazione al capitale sociale, e nei familiari dell'imprenditore.

In tale contesto, il provvedimento del 16.11.2011 ha stabilito che nella comunicazione vanno indicati, oltre ai dati dei soci e dei familiari delle società o delle imprese individuali che concedono in godimento i beni, anche quelli relativi:

- Alle persone fisiche che direttamente o indirettamente detengono partecipazioni nell'impresa;
- ai soci di altra società appartenente al medesimo "gruppo";
- ai familiari dei soci, che sono, ai sensi dell'art. 5, ultimo comma, del TUIR, il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado.

Qualora il socio sia una società fiduciaria e il bene sia concesso in godimento a persona fisica riferibile alla quota fiduciaria, come soggetto beneficiario va comunicato il fiduciante (persona fisica, trattandosi nella sostanza di detenzione indiretta di partecipazione).

Stessa conclusione vale per il caso in cui la società concedente sia partecipata da un trust e il bene sia in uso del disponente.

Vengono, infine, richiesti ulteriori chiarimenti all'Agenzia delle Entrate.

Beni dell'impresa concessi in godimento

Viene osservato che il presupposto del godimento da parte del socio o familiare non è dato dall'assegnazione dei beni ai soci ovvero della destinazione a finalità estranee all'esercizio di impresa di cui all'art. 86 del TUIR o dell'autoconsumo da parte dell'imprenditore individuale.

Difatti, in questi casi, i beni fuoriescono dal regime d'impresa mentre nel caso regolato dalla nuova norma i beni restano nell'ambito aziendale.

Tra i "beni dell'impresa" oggetto della nuova disciplina sono ricompresi quelli strumentali, i beni-merce e i cd. beni meramente patrimoniali.

Peraltro, come è risaputo, per l'imprenditore individuale i beni relativi all'impresa sono individuati dall'art. 65 del TUIR.

I beni oggetto delle nuove regole sono sia quelli di proprietà dell'impresa o posseduti per effetto di un diritto reale di godimento (uso, usufrutto, ecc.), sia quelli detenuti in locazione, anche finanziaria, o in nolegggio.

Reddito imponibile in capo al socio o familiare

Se la società o l'impresa individuale concede dei beni in godimento ai soci o ai familiari la differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo previsto per tale concessione concorre alla formazione del reddito complessivo di questi ultimi quale reddito diverso, ai sensi della nuova lett. h-ter) inserita nell'art. 67, comma 1, del TUIR.

La nozione di "valore di mercato" coincide con il valore normale di cui all'art. 9 del TUIR.

Possono, quindi, rivelarsi utili i riferimenti a listini o tariffe esistenti (ad esempio quelli delle società di nolegggio delle autovetture, che riguardano però, solitamente, beni nuovi e comprendono le spese per l'assicurazione e la manutenzione ordinaria).

Peraltro, è stato chiarito che la concessione in uso dell'autovettura ad amministratore/socio che sia anche dipendente della società, configurando un fringe benefit non rientra nell'ambito applicativo dell'art. 67, comma 1, lett. h-ter (nuova disciplina) e, pertanto, resta assoggettato alla consueta disciplina fiscale di cui all'art. 51 del TUIR.

Inoltre, se ne ricorrono i presupposti, l'importo tassato in capo al socio o familiare va rapportato al periodo di godimento del bene, ciò poiché ai fini della determinazione del reddito diverso, va fatto riferimento al periodo di godimento del bene: La norma parla infatti di corrispettivo "annuo".

Per quanto riguarda il criterio di imputazione temporale del reddito, l'IRDCEC ritiene che il corrispettivo eventualmente previsto a carico dell'utilizzatore rileva indipendentemente dall'effettivo pagamento dello stesso nel corso del periodo d'imposta.

Indeducibilità dei costi in capo alla società

Per la società concedente, la norma prevede che i costi relativi ai beni concessi ai soci o ai familiari per un corrispettivo annuo inferiore al valore di mercato del diritto di godimento "non sono in ogni caso ammessi in deduzione dal reddito imponibile".

Si tratta della norma che è analoga a quella prevista, ai fini dell'IVA, nell'art. 4, comma 5, del DPR n. 633 del 1972, in base al quale non è detraibile l'IVA pagata per l'acquisto di beni (immobili, unità da diporto, aeromobili e complessi sportivi o ricreativi) che vengono messi a disposizione dei soci gratuitamente o a fronte di un corrispettivo inferiore al valore normale.

Per quanto concerne l'individuazione dei costi indeducibili, può trattarsi di quote di ammortamento, canoni di locazione, anche finanziaria, spese di manutenzione, tasse di possesso, ecc..

A parere dell'IRDCEC, si dovrebbe considerare indeducibile solo la parte dei costi proporzionalmente corrispondente al rapporto percentuale tra valore normale "eccedente" il corrispettivo e valore normale del diritto di godimento.

Un caso frequente è quello dei beni concessi in godimento a soci e familiari ed utilizzati "promiscuamente", cioè per l'attività commerciale e per uso personale.

In tale ipotesi, anche secondo il parere delle Entrate, occorre verificare la presenza o meno nel nostro ordinamento di norme di forfezzazione dell'inerenza (ad es., quelle relative agli autoveicoli di cui all'art. 164 del TUIR. Viene, quindi, ritenuto che tali norme possano continuare ad applicarsi in luogo della indeducibilità prevista in caso di corrispettivo inferiore al valore normale.

Finanziamenti e capitalizzazioni

Nell'art. 2, comma 36-septiesdecies, del D.L. n. 138/2011 è stato previsto che l'Agenzia delle Entrate tenga conto, ai fini della ricostruzione sintetica del

reddito, di "qualsiasi forma di finanziamento o capitalizzazione effettuata nei confronti della società".

Al riguardo, viene segnalato che tale previsione appare pleonastica, considerato che si tratta di una facoltà che gli uffici possono già esercitare in sede di accertamento sintetico del reddito complessivo; l'inserimento della stessa sembra, quindi, rispondere a esigenze di deterrenza, al fine di disincentivare l'effettuazione di finanziamenti destinati all'acquisizione di beni concessi poi in godimento ai soci.

Viene poi osservato che tale norma appare del tutto estranea a quella relativa all'obbligo di comunicazione all'Agenzia delle Entrate, in quanto il citato comma sembra "autonomo" dai precedenti e non avere al suo interno alcun collegamento lessicale con le previsioni concernenti la comunicazione.

Tuttavia, secondo il parere delle Entrate, l'obbligo sussiste.

Comunicazione

La comunicazione deve essere trasmessa, in via alternativa, dall'impresa concedente ovvero dal socio o dal familiare dell'imprenditore.

Tra i dati da comunicare sono stati, peraltro, previsti anche il corrispettivo e il valore di mercato, nonché le date di inizio e fine della concessione in uso.

I beni dati in godimento sono stati suddivisi, in sei categorie: Autovetture, altri veicoli (ad esempio, autocarri), unità da diporto, aeromobili, immobili e "altri".

Per quanto concerne il termine di comunicazione dei dati, il provvedimento stabilisce che la comunicazione va effettuata:

- Entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta in cui i beni sono concessi in godimento;
- entro il 31 marzo 2012 per i beni concessi in godimento nei periodi d'imposta precedenti a quello di prima applicazione delle disposizioni del provvedimento, cioè precedenti al 2012, in caso di periodo coincidente con l'anno solare.

L'obbligo sussiste anche per "i beni per i quali il godimento permane nel periodo d'imposta in corso al 17 settembre 2011".

Pertanto, viene ritenuto che il riferimento ai beni concessi in godimento nei "periodi d'imposta precedenti", non riguardi quelli per i quali la concessione è stata effettuata anteriormente al 2011 e non è proseguita in quest'ultimo anno. La prima comunicazione deve, quindi, essere inviata entro il 31 marzo 2012 e riguarderà i dati relativi ai beni per i quali era in corso nel 2011 la relativa concessione in godimento.

Per quanto concerne i finanziamenti, occorre fare riferimento a quelli "realizzati" nel periodo di imposta.

In sede di prima applicazione, devono essere comunicati i finanziamenti ed i versamenti che risultano ancora in essere nel periodo d'imposta in corso al 17 settembre 2011, pur se realizzati in periodi d'imposta precedenti.

Sanzioni

In caso di omissione o infedeltà della comunicazione è dovuta, in solido tra l'impresa e il beneficiario, una sanzione pari al 30% della differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo.

Se, però, il costo non è stato dedotto dall'impresa e la detta differenza ha concorso a formare il reddito del socio o familiare, la sanzione è ridotta ad un importo tra € 258,00 e € 2.065,00.

La norma sanzionatoria non sembra prendere in considerazione il caso dell'omessa o infedele comunicazione dei dati relativi ai beni concessi in godimento a fronte di un corrispettivo annuo pari o superiore al valore di mercato.

Per ultimo, non è sembrato applicabile alcuna sanzione in caso di violazione dell'obbligo di comunicazione dei finanziamenti o delle capitalizzazioni, essendo in tali ipotesi irrilevante la differenza tra il corrispettivo ed il valore di mercato.

4) In scadenza l'opzione Irap in base alle risultanze del bilancio

Entro il 29.02.2012, gli imprenditori individuali e le società di persone in contabilità ordinaria dovranno scegliere il regime di determinazione della base imponibile Irap da applicare per il prossimo triennio 2012-2014.

In sostanza, tali soggetti dovranno decidere, mediante opzione da manifestare nell'apposita comunicazione da inviare in via telematica all'Agenzia delle Entrate, se transitare dal regime fiscale naturale a quello basato sulle risultanze di bilancio.

Ai fini della scelta vanno ovviamente prese in considerazione le differenze esistenti tra i due regimi, nonché gli effetti vincolanti che discendono dall'opzione.

Il regime "naturale" per le imprese individuali e le società di persone è quello regolato dall'art. 5-bis del D.L.gs. n. 446/1997 che individua specificatamente i componenti di reddito positivi e negativi che concorrono alla formazione dell'imponibile Irap secondo le regole fiscali.

Detti contribuenti possono, quindi, abbandonare tale regime al fine di optare per il criterio che prende in considerazione le risultanze del bilancio civilistico proprio delle società di capitali.

Esempi

Ad es., nell'ipotesi di opzione, i ricavi imponibili ed i costi deducibili, al pari delle società di capitali, vanno assunti così come risultanti dal Conto economico, viceversa, in caso contrario (non si effettua l'opzione), rimanendo, quindi, nel regime naturale, per le società di persone e gli imprenditori individuali i proventi e gli oneri concorrenti alla determinazione della base imponibile continuano a rilevare nella stessa misura prevista ai fini delle imposte sui redditi.

Un ulteriore esempio si ha per le plusvalenze e le minusvalenze relative a beni strumentali e patrimoniali, le quali rilevano solo per le società di capitali, mentre sono irrilevanti per le società di persone e gli imprenditori individuali (in assenza di opzione).

Ovviamente, la valutazione, ai fini della scelta, dovrà riguardare l'intero triennio (2012-2014).

Presenza di due condizioni

Ai fini della scelta necessita la presenza delle due seguenti condizioni.

Requisito soggettivo

Ai fini della possibilità di esercitare l'opzione, infatti, è richiesto che le imprese si trovino in contabilità ordinaria

Requisito oggettivo

L'opzione, come sopra accennato, da effettuarsi attraverso l'invio dell'apposita comunicazione, deve essere esercitata, a pena di decadenza dell'efficacia, entro il termine di 60 giorni dall'inizio del periodo d'imposta per il quale si intende applicare la disciplina dei soggetti Ires in luogo del criterio semplificato.

Effetti derivanti dall'esercizio dell'opzione

La scelta effettuata per il regime del bilancio ha efficacia non soltanto per l'esercizio 2012, ma interessa, irrevocabilmente, anche gli anni 2013 e 2014.

In presenza di opzione ai fini Irap, il contribuente dovrà rimanere per il triennio in regime di contabilità ordinaria, non potrà, quindi, ad es. nel 2013, passare nel regime di contabilità semplificata.

Inoltre, al termine del triennio, l'opzione si intende tacitamente rinnovata per ulteriori tre esercizi salva la possibilità del soggetto di provvedere, sempre tramite comunicazione, alla revoca (che, in tal caso, dovrà essere presentata entro il 01.03.2015, al fine di ritornare nel regime Irap naturale per il periodo 2015-2017).

Soggetti neo costituiti

Per i soggetti neo costituiti, il termine dei 60 giorni per l'esercizio dell'opzione decorre, per le società di persone, dall'inizio del primo periodo d'imposta mentre, per gli imprenditori individuali, dalla data di inizio attività (apertura partita Iva).

5) Guida al nuovo regime dei minimi: Circolare della Fondazione Studi Consulenti del Lavoro

La Fondazione Studi dei Consulenti è intervenuta con una nuova circolare, stavolta incentrata sui nuovi regimi dei minimi.

Tale documento (**circolare n. 3 del 07.02.2012**, della Fondazione del **Consiglio Nazionale dei Consulenti del Lavoro**,) mette in risalto, in formato schematico, le peculiarità del nuovo regime dei minimi.

E', quindi, cambiato dal 01.01.2012 il Regime dei Minimi (precedentemente introdotto dalla Legge n. 244/2007 con effetto dal periodo d'imposta 2008 e cessato nel 2011).

Adesso il Legislatore, con il D.L. n. 98/2011 ne ha ristretto il campo di applicazione introducendo ulteriori requisiti, comportandone, così, di fatto la cessazione per coloro i quali, pur avendo i requisiti per l'applicazione col precedente Regime dei Minimi, non detengono le condizioni aggiuntive previste dal neo decreto.

Dall'altro, tuttavia, lo ha reso più appetibile abbassando dal 20% al 5% l'imposta sostitutiva dovuta ed eliminando la ritenuta d'acconto sui compensi.

In sintesi, più convenienza ma destinato per pochi.

Dall'analisi dei nuovi requisiti, rileva la Fondazione dei CDL, sono emersi diversi dubbi, tra cui quello relativo alla condizione di cui alla lett. B) dell'art. 27 D.L. 98/2011 secondo cui "l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni".

A tal fine, viene indicato il parere dell'Agenzia delle Entrate, secondo cui si deve attentamente verificare che la nuova attività non venga svolta con gli stessi beni dell'attività precedente, nello stesso luogo e con i medesimi clienti.

Ecco di seguito le tre casistiche sintetizzate dalla Fondazione dei CDL:

- a) attività con nuovo regime dei minimi;
- b) attività esercitata dopo il 31.12.2007 che passa dal vecchio regime dei minimi a quello attuale;
- c) attività esercitata dopo il 31.12.2007 che passa dal regime dei minimi a quello Agevolato (cosiddetto ex minimi).

a) Nuove attività di impresa , o lavoro autonomo, dal 01.01.2012**Condizioni**

Non esercizio , nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività, di attività artistica - professionale - di impresa anche in forma associata o familiare.

La nuova attività non deve costituire una prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro autonomo o dipendente, con esclusione dei casi di perdita del posto di lavoro e di praticantato all'esercizio di arte e/o professione.

Ricavi del periodo precedente non superiore a 30.000 euro, nel caso venga proseguita un'attività d'impresa svolta da altro soggetto.

Durata

Il regime è applicabile per l'anno di inizio attività e per i quattro esercizi successivi.

Eccezioni per la durata

I soggetti che non hanno ancora compiuto il 35° anno di età possono continuare ad applicare il regime fiscale di vantaggio fino al periodo di imposta di compimento del trentacinquesimo anno di età, senza esercitare alcuna opzione espressa.

Semplificazioni

Confermata la non applicazione dell'Iva, a titolo di rivalsa; sul reddito si applica l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, delle addizionali regionali e comunali, pari al 5%.

I ricavi e i compensi relativi al reddito oggetto del regime, non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto di imposta.

A tal fine i contribuenti rilasciano un'apposita dichiarazione, dalla quale risulti che il reddito cui le somme afferiscono è soggetto ad imposta sostitutiva.

Non si applica l'Irap.

Non si applicano gli studi di settore.

Non è prevista la tenuta delle scritture contabili.

Cause di cessazione anticipata dal Regime Fiscale di Vantaggio

Il regime cessa di avere applicazione dall'anno successivo a quello in cui viene meno una delle condizioni di cui al comma 96, ovvero si verifica una delle fattispecie indicate al comma 99 della Legge n. 244/2007 (Legge istitutiva del Regime dei Minimi).

Il regime cessa di avere applicazione dall'anno stesso in cui i ricavi o i compensi percepiti erano il limite di cui al comma 96, lettera a), numero 1), di oltre il 50%. In tal caso sarà dovuta l'Iva relativa ai corrispettivi delle operazioni imponibili effettuate nell'intero anno solare, determinata mediante scorporo ai sensi dell'ultimo comma dell'art. 27 del D.P.R. n. 633 del 1972 per la frazione d'anno antecedente il superamento del predetto limite o la

corresponsione dei predetti compensi, salvo il diritto alla detrazione dell'imposta sugli acquisti relativi al medesimo periodo.

La cessazione dall'applicazione del regime dei contribuenti minimi, a causa del superamento di oltre il 50% del limite di cui al comma 96, lettera a), numero 1), comporta l'applicazione del regime ordinario per i successivi tre anni.

b) Attività di impresa , o lavoro autonomo, intrapresa dal 01.01.2008

Condizioni

Possesso requisiti di cui al comma 96, art. 1, della Legge n. 244/2007 (Regime dei Minimi).

Non esercizio, nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività, di attività artistica -professionale - di impresa anche in forma associata o familiare.

La nuova attività non deve costituire una prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro autonomo o dipendente, con esclusione dei casi di perdita del posto di lavoro e di praticantato all'esercizio di arte e/o professione.

Ricavi del periodo precedente non superiore a 30.000 euro, nel caso venga proseguita un'attività d'impresa svolta da altro soggetto.

Durata

Il regime è applicabile per l'anno di inizio attività e per i quattro esercizi successivi.

Eccezioni la per durata

I soggetti che non hanno ancora compiuto il 35° anno di età possono continuare ad applicare il regime fiscale di vantaggio fino al periodo di imposta di compimento del trentacinquesimo anno di età, senza esercitare alcuna opzione espressa.

Semplificazioni

Confermata la non applicazione dell'Iva, a titolo di rivalsa; sul reddito si applica l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, delle addizionali regionali e comunali, pari al 5%;

I ricavi e i compensi relativi al reddito oggetto del regime, non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto di imposta. A tal fine i contribuenti rilasciano un'apposita dichiarazione, dalla quale risulti che il reddito cui le somme afferiscono è soggetto ad imposta sostitutiva.

Non si applica l'Irap.

Non si applicano gli studi di settore.

Non è obbligatoria la tenuta delle scritture contabili.

Cause di cessazione anticipata dal Regime Fiscale di Vantaggio

Il regime cessa di avere applicazione dall'anno successivo a quello in cui viene meno una delle condizioni di cui al comma 96 ovvero si verifica una delle

fattispecie indicate al comma 99 della Legge n. 244/2007 (Legge istitutiva del Regime dei Minimi).

Il regime cessa di avere applicazione dall'anno stesso in cui i ricavi o i compensi percepiti erano il limite di cui al comma 96, lettera a), numero 1), di oltre il 50%. In tal caso sarà dovuta l'Iva relativa ai corrispettivi delle operazioni imponibili effettuate nell'intero anno solare, determinata mediante scorporo ai sensi dell'ultimo comma dell'art. 27 del D.P.R. n. 633 del 1972 per la frazione d'anno antecedente il superamento del predetto limite o la corresponsione dei predetti compensi, salvo il diritto alla detrazione dell'imposta sugli acquisti relativi al medesimo periodo.

La cessazione dall'applicazione del regime dei contribuenti minimi, a causa del superamento di oltre il 50% del limite di cui al comma 96, lettera a), numero 1), comporta l'applicazione del regime ordinario per i successivi tre anni.

c) Attività esercitata dopo il 31.12.2007 che passa dal regime dei minimi a quello Agevolato (cosiddetto ex minimi)

Condizioni

Possesso requisiti di cui al comma 96, art. 1, della Leggn. 244/2007 (Regime dei Minimi).

Il soggetto non può, tuttavia, beneficiare del regime fiscale di vantaggio perché non possiedono gli ulteriori requisiti previsti dall'art. 27, c. 1 e 2, Legge 98/2011.

Fuoriescono dal Regime Fiscale di Vantaggio per decorrenza dei termini di applicazione.

Durata

Il regime è applicabile fino alla perdita dei requisiti di cui all'art. 1, comma 96 e 99, della Legge 244/2007.

Semplificazioni

Tassazione Irpef e addizionali regionali con regole ordinarie.

Liquidazione e versamento dell'Iva annuale.

Esclusione dall'Irap.

Non è obbligatoria la tenuta delle scritture contabili.

Tale regime, in realtà è quello naturale riservato a coloro che si trovavano al 31 dicembre 2011 nel regime dei minimi previsto dalla legge 244/2007 e che non hanno più i requisiti per godere di quello riformato dalla D.L. n. 98/2011.

Non ha dei vantaggi concreti, poiché pur prevedendo l'esonero della tenuta della contabilità e delle liquidazioni periodiche Iva, di fatto obbliga alla loro tenuta, sia pure ad uso interno.

Infatti, è solo obbligatorio per tali soggetti:

- Il versamento unico annuale dell'Iva;

- la tassazione ordinaria irpef ed addizionali.

Per ultimo, l'esclusione dell'Irap non incide in misura significativa poiché già attualmente i piccoli imprenditori e/o professionisti senza stabile organizzazione ne sono esclusi non solo alla luce della giurisprudenza formatasi, ma anche stessa ammissione dell'Agenzia delle Entrate (C.M. n. 28/2010).

(Fondazione Studi Consulenti del Lavoro, circolare n. 3 del 07.02.2012)

6) Modelli Unico 2012 e Consolidato definitivi

Sono stati pubblicati sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, il 07.02.2012, i quattro provvedimenti del 31.01.2012, con i quali sono stati resi definitivi i vari Modelli Unico persone fisiche, Unico società di persone, Unico società di capitali e Consolidato nazionale e mondiale.

Si tratta, quindi, delle dichiarazioni 2012, relative al periodo d'imposta appena trascorso, nelle quali sono recepite le modifiche dovute alle tante novità normative.

Non vi sono state particolari modifiche rispetto alle bozze pubblicate in precedenza sempre nel sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Ecco in sintesi, le novità di maggior rilievo, evidenziando, prima di tutto, che in tutti i modelli compare, nel frontespizio, la casella da barrare quando si presenta una dichiarazione integrativa (al massimo entro 120 giorni da quella originaria) per modificare la precedente richiesta di rimborso dell'eccedenza in scelta di utilizzo in compensazione.

Le novità del Modello Unico PF 2012:

- Introduzione di una cedolare secca (imposta sostitutiva del 21 per cento o del 19 per cento) sulle locazioni degli immobili ad uso abitativo ubicati sull'intero territorio nazionale (quadro RB - sezioni I e II);

- previsione di uno specifico codice di utilizzo degli immobili di interesse storico e/o artistico concessi in locazione, da indicare nel quadro relativo ai redditi dei fabbricati (codice 16 nella colonna 2 del quadro RB sez. I);

- proroga dell'agevolazione prevista sulle somme percepite per incremento della produttività, in attuazione di quanto previsto da accordi o contratti collettivi territoriali o aziendali, consistente nell'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali, pari al 10%, nel limite 6.000 euro lordi (quadro RC - rigo RC4);

- proroga della detrazione riconosciuta per il personale del comparto sicurezza, difesa e soccorso, determinata dal sostituto d'imposta entro il limite di 141,90 euro (quadro RC - rigo RC13);

- eliminazione dell'obbligo di inviare tramite raccomandata la comunicazione di inizio lavori al Centro Operativo di Pescara per fruire della detrazione del 36% per le spese di ristrutturazione edilizia ("decreto sviluppo", entrato in vigore il 14 maggio 2011). In luogo della comunicazione di inizio lavori, il contribuente deve indicare nella dichiarazione dei redditi i dati catastali identificativi dell'immobile e gli altri dati richiesti ai fini del controllo della detrazione (quadro RP - sezione III- righe da RP51 a RP54).
- proroga della detrazione del 55% per le spese relative agli interventi finalizzati al risparmio energetico degli edifici esistenti (quadro RP - righe da RP61 a RP65);
- introduzione a carico dei contribuenti titolari di un reddito complessivo superiore a 300.000 euro lordi annui, a decorrere dal 2011, di un contributo di solidarietà del 3 per cento, da applicarsi sulla parte eccedente il predetto importo;
- il differimento del versamento di 17 punti percentuali dell'acconto IRPEF per l'anno 2011 alla data di pagamento del saldo per lo stesso anno (l'acconto IRPEF è dovuto nella misura dell'82 per cento anziché del 99 per cento);
- il differimento del versamento di 17 punti percentuali dell'acconto cedolare secca per l'anno 2011 alla data di pagamento del saldo per lo stesso anno (l'acconto cedolare secca è dovuto nella misura del 68 per cento anziché dell'85 per cento);
- l'introduzione di un'imposta sul valore degli immobili situati all'estero e di un'imposta sulle attività finanziarie detenute all'estero per i contribuenti proprietari o titolari di altro diritto reale su immobili situati all'estero o che possiedono attività finanziarie all'estero (Quadro RM, sez. XVI).

Modello Unico SC, SP e CNM

Unico SC e il modello CNM hanno recepito l'innovato trattamento delle perdite fiscali, in base al quale la perdita di un'annualità può essere scalata dal reddito dei periodi d'imposta successivi in misura non superiore all'80% del reddito imponibile di ciascuno di essi e per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare.

Riguarda, invece, Unico SP e Unico SC il riallineamento dei valori fiscali e civili relativi all'avviamento e ad altre attività immateriali delle operazioni straordinarie, anche nel caso di maggiori valori attribuiti alle partecipazioni di controllo, e l'imposta sostitutiva del 5% per coloro che, al 31 dicembre 2010, detenevano una quota di partecipazione a un fondo comune d'investimento immobiliare superiore al 5% (vanno segnalati nel quadro RQ).

Nello stesso quadro RQ di Unico SC trova spazio la maggiorazione dell'Ires di 10,5 punti percentuali per i soggetti "non operativi", mentre nel quadro RF debutta la variazione in aumento per i costi relativi ai beni di impresa concessi

in godimento ai soci per un corrispettivo inferiore al valore di mercato, non più deducibili dal reddito imponibile.

Ritocchi anche per il quadro RS, nell'ambito del quale compare il prospetto per calcolare l'agevolazione legata agli aumenti di capitale sotto forma di conferimenti in denaro effettuati dai soci o per la destinazione di utili a riserva, mentre il rigo RS84 di Unico SC recepisce la detrazione del 55% per chi sostituisce gli scaldacqua tradizionali con quelli a pompa di calore.

Nel rigo RS44 di Unico SP è presente una casella che andrà barrata dai contribuenti che intendono avvalersi, **dal 2013**, del regime premiale introdotto a favore di chi si rende "trasparente".

Sempre in Unico SC, nei quadri RH e RI, viene gestita la modifica del regime dei fondi comuni di investimento mobiliare italiani e esteri e della disciplina fiscale degli organismi di investimento collettivo del risparmio con sede in Italia, diversi dai fondi immobiliari, e con sede in Lussemburgo, già autorizzati al collocamento nel territorio dello Stato.

Infine, nei quadri RT e RM di Unico SP, i contribuenti che si avvalgono della rideterminazione dei valori di acquisto delle partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati e dei terreni edificabili e con destinazione agricola possono detrarre dalla relativa imposta sostitutiva da pagare le eventuali somme già versate in occasione di una precedente rivalutazione.

7) OIC: Bozza di principio contabile sui certificati verdi e grigi

OIC: Approvate bozze per commenti sui certificati ambientali.

E' stato reso noto, il 06.02.2012, che il Consiglio di Gestione dell'OIC ha deciso di mettere in consultazione fino al 10.04.2012 la bozza del Principio contabile nazionale: I certificati verdi e la bozza del Principio contabile nazionale Le quote di emissione di gas ad effetto serra.

La bozza di principio contabile sui certificati verdi si propone di dare indicazioni in merito al loro trattamento contabile da parte dell'impresa produttrice o importatrice di energia elettrica da fonte rinnovabile e da parte dell'impresa trader di tali certificati.

La bozza di principio contabile sulle quote di emissione di gas ad effetto serra (cd. certificati grigi) si propone di dare indicazioni sul loro trattamento contabile da parte dell'impresa che possiede impianti industriali che producono gas serra e di quelli acquistati da imprese trader.

Sono destinati alle società italiane che redigono i bilanci in base alle disposizioni del codice civile e ai principi contabili nazionali.

8) IMU: Esenzione per i terreni agricoli

Secondo la nota IFEL (Fondazione ANCI), per i terreni agricoli, la disciplina dell'IMU non riprende le agevolazioni di cui all'art. 9 del D.Lgs. 504 (riduzione del valore imponibile per scaglioni con riferimento all'insieme dei terreni posseduti da ciascun contribuente sull'intero territorio nazionale), mentre conferma l'esenzione per i terreni ricadenti in aree montane o di collina delimitate ai sensi dell'art. 15 della legge n. 984 del 1977 (lettera h), comma 1, art.7, del DLgs. n. 504).

Inoltre, si dovrà tenere conto della differenziazione della rivalutazione dei coefficienti da applicare al reddito dominicale (110 per i terreni condotti direttamente, 130 per gli altri).

Gettito suddiviso tra Stato e comuni

Come è apparso dalla norma sulla riserva di gettito a favore dello Stato, sia le agevolazioni (aumento delle detrazioni o diminuzioni delle aliquote), sia gli aggravamenti del prelievo ottenibili attraverso aumenti generalizzati o differenziati delle aliquote, che il Comune voglia introdurre in base alle proprie potestà regolamentari, esplicano i propri effetti integralmente sul gettito di spettanza del Comune.

Nel caso di variazioni del regime sull'abitazione principale (e sugli immobili strumentali di attività agricole), l'intero gettito è riservato al Comune. Nel caso dei fabbricati diversi dall'abitazione principale, l'intero differenziale rispetto al regime di base resta di pertinenza del Comune.

L'aumento generalizzato di un punto per mille dell'aliquota ordinaria (dal 7,6 all'8,6) confluirà interamente nelle casse comunali, restando a favore dello Stato soltanto il 50% del gettito "ad aliquota di base": A parità di altri elementi, dunque, la ripartizione del gettito da immobili diversi dall'abitazione principale sarà in questo caso equivalente all'applicazione di un'aliquota del 4,8 per mille a favore del Comune (3,8 + 1) e del 3,8 per mille a favore dello Stato (sempre il 50% dell'aliquota base pari al 7,6).

Modello F24 con due codici tributo (Stato e Comune)

In tale contesto, si è parlato del pagamento dell'IMU mediante Modello F24, è in particolare dell'atteso provvedimento delle Entrate che, peraltro, regoli tali situazioni, con l'istituzione dei codici tributo distinti, anche per le Entrate dello Stato rispetto a quelle comunali. Il contribuente, pare debba adempiere anche a tali incombenze.

Vincenzo D'Andò