

## Novità fiscali del 14 novembre. In evidenza: D.U.R.C. per tutti e nuovo software Studi di Settore al posto di GE.RI.CO

di **Vincenzo D'Andò**

Publicato il 14 novembre 2007

### **1) Requisiti di professionalità ed abitudine nell'impresa: Non si applica l'IVA sulla cessione di un singolo bene che non realizza il presupposto di attività commerciale**

Quando l'operazione commerciale, di tipo occasionale, svolta è realmente tale, lo ha evidenziato la Suprema Corte di Cassazione.

Soltanto l'attività imprenditoriale continuativa e stabile può dare origine ai suddetti requisiti di professionalità ed abitudine.

In particolare, la **Corte di Cassazione con la Sentenza, Sez. Trib., n. 22925 del 30.10.2007** ha stabilito che i requisiti della professionalità ed abitudine dell'esercizio dell'impresa, ai fini dell'assoggettamento ad IVA delle cessioni di beni a tale esercizio inerenti, ai sensi dell'art. 4, D.P.R. n. 633/1972, esigono il carattere continuativo e stabile dell'attività imprenditoriale (non anche progetti reiterati od a tempo indefinito), e non sono, quindi, ravvisabili rispetto ad atti isolati di produzione o commercio, ovvero nel caso di cessione di un singolo bene (si tratta, nel caso di specie, della vendita di una barca) non riconducibile alla realizzazione di attività

commerciali o agricole di cui agli artt. 2135 e 2195 del Codice civile.

## **2) Documento unico di regolarità contributiva per tutti: Ambito di applicazione**

Il **Decreto del Ministero del Lavoro del 25.10.2007** ha esteso l'obbligo del Documento unico di regolarità contributiva (Durc) a tutti i settori di attività, una volta conclusa la sperimentazione nel settore dell'agricoltura e dell'edilizia (si veda anche il nostro articolo sulle **novità fiscali del 29.10.2007**).

Il Durc, che entrerà in vigore decorsi 30 giorni dalla pubblicazione del Decreto sulla G.U., verrà richiesto a tutti i datori di lavoro ai fini dell'ottenimento dei benefici normativi e contributivi in materia di lavoro e legislazione sociale, nonché ai fini della usufruzione di benefici e sovvenzioni previsti dalla disciplina comunitaria.

In atto, il Durc viene richiesto ai datori di lavoro ed ai lavoratori autonomi nell'ambito delle procedure di appalto di opere, servizi e forniture pubblici e nei lavori privati dell'edilizia.

E' rilasciato dall'Inps, dall'Inail e per l'edilizia, dalle Casse edili.

Tra i requisiti per avere la regolarità contributiva viene richiesta la continuità degli

adempimenti mensili o periodici.

La validità del Durc è mensile tranne che negli appalti privati, in cui la validità è trimestrale. Il suddetto ha regolato le cause che impediscono il rilascio del Durc e i casi in cui non può essere rilasciato per irregolarità in materia di tutela della condizione di lavoro.

### **Ambito di applicazione**

La normativa ha stabilito che i benefici contributivi e normativi sono subordinati al possesso del Durc, fermi restando gli altri obblighi di rispetto dei contratti collettivi comparativamente più rappresentativi da parte dei datori di lavoro.

Il nuovo provvedimento si applica ai datori di lavoro di qualunque settore economico.

Il Durc serve per:

- Appalti pubblici di forniture;
- **appalti pubblici** di servizi;
- lavori privati in edilizia soggetti al rilascio di concessione ovvero a denuncia di inizio attività (D.I.A.);
- gestione di servizi e attività pubbliche in concessione o concessione;

- iscrizione albo fornitori;
- agevolazioni, finanziamenti e sovvenzioni (ove richiesto);
- rilascio di attestazioni da parte delle Società organismi di attestazione (S.O.A.);
- riduzioni e agevolazioni contributive;
- agevolazioni di tipo normativo in ambito lavorativo;
- assunzioni di lavoratori in mobilità, disoccupati, in Cigs, con contratto di inserimento/reinserimento;
- riduzione del premio Inail in favore delle aziende edili.

### **Estensione dell'obbligo del rilascio del Durc**

Il Durc andrà richiesto anche dai lavoratori autonomi, nell'ambito delle procedure di appalto di opere, servizi e forniture pubbliche e nei lavori provati dell'edilizia.

Il documento dovrà essere rilasciato dall'Inps, Inail, Casse edili (solo per le aziende edili), e dagli enti bilaterali (per i propri aderenti e in via sperimentale per 24 mesi).

### **Durata del Durc**

Il Durc o il possesso dei requisiti ha validità mensile, mentre negli appalti edili privati

la validità è trimestrale.

La regolarità si ottiene con la correttezza degli adempimenti mensili o periodici, la corrispondenza tra i versamenti effettuati e quelle accertati dagli Istituti previdenziali come dovuti.

Per le gare di appalto è accettato uno scostamento tra le somme dovute e quelle versate (per ciascun debito), inferiore o pari al 5% con riferimento a ciascun periodo di paga o di contribuzione, o comunque inferiore a 100 euro.

**Il Durc deve contenere:**

- a) la denominazione o ragione sociale, la sede legale e unità operativa, il codice fiscale del datore di lavoro;
- b) l'iscrizione agli Istituti previdenziali e, ove previsto, alle Casse edili;
- c) la dichiarazione di regolarità o non regolarità contributiva con indicazione della motivazione o della specifica scopertura;
- d) la data di effettuazione della verifica di regolarità contributiva;
- e) la data di rilascio del documento;
- f) il nominativo del responsabile del procedimento.

## **Le cause ostative al rilascio del Durc**

Il ministero ha individuato la cause e i relativi periodi di “blocco” dei benefici.

L'utilizzo di personale in nero comporta il blocco delle agevolazioni per sei mesi, e questo significa che l'azienda, oltre a ricevere la maxisanzione (art. 36 bis della L. 248/06) da parte dell'organo ispettivo, subirà un recupero contributivo con l'applicazione delle sanzioni, relative al periodo individuato dal decreto per ciascuna violazione.

Particolarmente rigida è la disposizione che blocca i benefici per tre mesi se il datore di lavoro viola anche per una sola volta la disposizione sulla concessione del riposo giornaliero e settimanale.

### **3) Studi di settore: In arrivo nuovo software che sostituisce GERICO**

E' stato anticipato alla “stampa” specializzata (si veda il **Sole 24 Ore del 13.11.2007**) il nuovo software che prenderà il posto di GERICO.

Dovrebbe cambiare l'attuale impostazione: La normalità prima della congruità.

A tal fine, il contribuente si vedrebbe costretto prima a dovere normalizzare i dati che dichiara e poi a doversi sottoporre alla prova della congruità, mentre sarà possibile il ragguglio ad anno per i beni strumentali per coloro che ne fanno un uso ridotto nel

corso del tempo.

Infine, tutti gli indicatori di normalità verranno affinati e adattati ai singoli settori, con tre soli indici invece dei quattro inseriti nelle dichiarazioni 2007.

Nel frattempo, in merito alla **Finanziaria 2008**, in fase di chiusura al Senato (per poi passare all'esame della Camera) è stato presentato un emendamento sugli studi di settore **approvato il 09.11.2007 dal Senato** che, sostanzialmente, rimarca come l'ufficio dell'Amministrazione finanziaria, prima di emettere l'eventuale avviso di accertamento debba motivare e provare i maggiori ricavi.

Difatti, non vengono previsti accertamenti in via automatica se il contribuente presenterà dichiarazioni di valori inferiori agli indicatori (si veda anche il **Sole 24 Ore del 10.11.2007**).

#### **4) Regime del consolidato: Come si effettua l'accertamento**

L'**Agenzia delle Entrate con la circolare 60/E del 31.10.2007** ha delineato un percorso operativo di accertamento che tiene conto degli adempimenti dichiarativi previsti dagli articoli 121 e 122 del Tuir, i quali impongono ai soggetti che aderiscono all'opzione per il consolidato la presentazione di autonome dichiarazioni.

In particolare:

- Le società consolidate devono presentare il modello dichiarativo “Unico società di capitali”, nel quale viene determinato il reddito complessivo netto secondo le regole ordinarie, ma senza provvedere alla liquidazione dell’imposta;
- la società o ente consolidante deve presentare il modello “Consolidato nazionale e mondiale” (nell’ambito del quale viene determinato il reddito complessivo globale, corrispondente alla somma algebrica dei redditi complessi netti delle società consolidate, tenendo conto delle rettifiche di consolidamento), provvedendo contestualmente, alla liquidazione dell’Ires dovuta.

Pertanto, basandosi su tale aspetto, l’Agenzia delle Entrate, ha previsto un apposito procedimento di accertamento basato su due distinti livelli.

Per cui, gli uffici, a seguito della rettifica operata sul reddito complessivo netto di ciascuna società consolidata (accertamento di primo livello), dovranno procedere alla conseguente rettifica del reddito complessivo globale della consolidante (accertamento di secondo livello).

Il duplice procedimento di accertamento tiene conto, della nuova formulazione dell’art. 127 del Tuir, come modificato dall’art. 8, comma 6, del Dlgs 247/2005 (“correttivo Ires”), in tema di responsabilità.

**Il particolare regime delle responsabilità elaborato dal legislatore prevede che la consolidante sia responsabile per:**



- la maggiore imposta Ires accertata, con i relativi interessi, riferita al reddito complessivo globale;
- l'adempimento degli obblighi connessi alla determinazione del reddito complessivo globale;
- il pagamento in via solidale della sanzione irrogata al soggetto che ha commesso la violazione.

**La società consolidata è responsabile:**

- Solidalmente, con l'ente o società controllante, per la maggiore imposta accertata, e per gli interessi relativi, riferita al reddito complessivo globale, risultante dalla dichiarazione di cui all'art. 122, in conseguenza della rettifica operata sul proprio reddito imponibile;
- per la sanzione correlata alla maggiore imposta accertata, riferita al reddito complessivo globale risultante dalla dichiarazione di cui all'art. 122, in conseguenza della rettifica operata sul proprio reddito imponibile
- per le diverse sanzioni.

La circolare, riguardo il procedimento di primo livello, si è particolarmente soffermata sul concetto di imposta teorica, ossia l'imposta calcolata dall'ufficio della consolidata sulla variazione contabile accertata applicando le aliquote vigenti.

L'imposta teorica rappresenta la misura massima di responsabilità della consolidata in conseguenza della rettifica operata sul proprio reddito.

Il calcolo dell'imposta teorica rileva particolarmente quando la rettifica operata dall'ufficio competente sulla consolidata comporti una minore perdita.

**La responsabilità che emerge nel procedimento di accertamento con il criterio di ripartizione “proporzionale” delle responsabilità tra tutte le società coinvolte nella rettifica.**

Sulla base di tale criterio, la responsabilità di ciascuna entità legale dipende dall'incidenza percentuale che la singola rettifica del reddito complessivo netto di ciascuna consolidata ha sul totale delle rettifiche del reddito complessivo globale.

La scelta del criterio proporzionale è stata ritenuta la più idonea a garantire la corretta ripartizione delle responsabilità, tra tutti i soggetti coinvolti nella rettifica, nei casi di imputazione delle perdite pregresse del gruppo non utilizzate (ai sensi dell'art. 9, comma 2, del D.M. 9.6.2004) e in quello di consolidato in perdita.

In tal modo si realizza l'effetto di distribuire proporzionalmente la perdita del gruppo tra tutte le società interessate dai recuperi, indipendentemente dal fatto che una società consolidata sia stata accertata prima o dopo l'erosione totale della perdita.

**Accertamenti simultanei e progressivi**

La medesima circolare n. 60/2007, in merito al controllo di secondo livello, ha elencato due tipi di atti di accertamento che possono essere emessi nei confronti

della società consolidante:

- Accertamenti progressivi;
- Accertamenti simultanei.

L'accertamento viene definito "**progressivo**" quando l'ufficio competente per la consolidante, sulla base di rettifiche operate al primo livello riguardanti più società consolidate, emette, una serie progressiva di atti.

Mentre viene definito "**simultaneo**" quando la rettifica del consolidato tiene conto contemporaneamente di tutte le rettifiche di primo livello, operate in capo alle società consolidate, limitando così la sequenza accertativa in rettifica del modello Cnm a un unico atto.

La circolare consiglia dell'accertamento simultaneo, al fine di evitare un'eccessiva proliferazione di atti relativi alla rettifica del modello Cnm, salvo ricorrere all'utilizzo dell'accertamento progressivo quando:

- Vi siano particolari motivi di urgenza che rendano opportuno procedere tempestivamente alla rettifica di singole posizioni;
- gli atti di primo livello non sono definiti.

Per valutare appieno la tipologia di accertamento da emettere, necessita la preliminare attività di ricognizione delle posizioni fiscali delle singole società facenti parte del gruppo.

## **Le sanzioni**

La sanzione correlata alla maggiore imposta Ires viene irrogata dall'ufficio competente per l'accertamento del tributo, quindi dall'ufficio che ha emesso l'atto di secondo livello (art. 16 del D.Lgs. 472/1997).

Soltanto nel caso di mancato pagamento della sanzione da parte della consolidante, l'ufficio dovrà procedere all'irrogazione della sanzione nei confronti della società consolidata, responsabile della violazione che ha inciso sulla determinazione del reddito complessivo globale.

Infine, nei casi in cui nella rettifica di secondo livello siano state coinvolte più società consolidate, l'ufficio competente per la consolidante deve irrogare la sanzione riferita a ciascuna consolidata, correlata al segmento di maggiore imposta accertata, di cui è responsabile sulla base del suddetto criterio proporzionale.

- (a cura di Vincenzo D'Andò) -