Dicembre

2009

Studio di Consulenza Legale Aziendale e Tributaria
BATTAGLIONI

Informative e news per la clientela di studio

- Le *news* di dicembre pag. 2
- Versamento dell'acconto Iva per l'anno 2009 pag. 5
- Inventario di magazzino di fine anno pag. 8
- La richiesta di applicazione delle ritenute in misura ridotta sulle provvigioni *(contiene fac-simile di dichiarazione degli intermediari per l'applicazione della ritenuta ridotta sulle provvigioni)* pag.10
- Adempimenti di fine anno per i compensi agli amministratori pag.12
- La disciplina fiscale applicabile ai crediti in sofferenza *(contiene fac-simile di dichiarazione di remissione del debito e fac-simile prospetto dei crediti di modesta entità da stralciare)* pag.14
- Opzione per la trasparenza fiscale delle società di capitali (contiene *fac-simile per la sollecitazione del consenso all'opzione per il regime fiscale di trasparenza e fac-simile per la risposta del socio sull'opzione per il regime fiscale di trasparenza)* pag.19
- Dal 2010 si modifica la disciplina sugli immobili dei professionisti pag.23
- Dichiarazione tardiva dei redditi periodo 2008 pag.24
- Lo Scudo fiscale - gli ultimi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate pag.25

Occhio alle scadenze

- Principali scadenze dal 15 dicembre al 15 gennaio 2010 pag.27

INTRASTAT

Novità sulle dichiarazioni Intrastat a decorrere dal 2010

L'Agenzia delle Dogane annuncia l'imminente pubblicazione delle norme di recepimento della direttiva n.2006/112/Ce, che ridisciplina le regole sugli elenchi riepilogativi delle operazioni intracomunitarie. In particolare:

- verrà esteso l'obbligo della presentazione degli elenchi Intrastat anche alle prestazioni di servizio effettuate in ambito comunitario;
- si renderà obbligatoria la presentazione per via esclusivamente telematica delle dichiarazioni Intrastat beni e/o servizi, riferite a periodi decorrenti dal 2010;
- verrà eliminata la cadenza di presentazione annuale;
- ci saranno nuove soglie per determinare la periodicità di presentazione mensile/trimestrale;
- si introdurranno nuove modalità per il cambio di periodicità.

Le Dogane ricordano che le modifiche introdotte dalla direttiva non riguardano gli elenchi con periodo di riferimento 2009. L'argomento sarà oggetto di approfondimento nella Circolare mensile di gennaio 2010.

(Agenzia delle Dogane, circolare, 05/11/09)

IVA

***Vademecum* per i venditori *on line* di beni consegnati tramite vettore**

La vendita *on line* di beni da consegnare tramite spedizioniere s'inquadra, ai fini Iva, nel concetto di commercio elettronico indiretto ed è assimilabile alla vendita per corrispondenza, per cui è escluso per i venditori l'obbligo di certificazione fiscale, ferma restando la registrazione dei corrispettivi. Inoltre, in caso di restituzione della merce, la procedura seguita deve garantire la tracciabilità dell'operazione. L'Agenzia delle Entrate ha dettato gli adempimenti cui sono tenuti i titolari di negozi virtuali, prendendo le mosse dalla richiesta di una società *leader* nell'abbigliamento, intenta ad aprire il suo punto vendita virtuale. In particolare, la procedura di restituzione della merce prevista per le vendite certificate con scontrino fiscale si può applicare anche nell'ipotesi in cui si emetta un documento non fiscale, purché si riescano ad individuare gli elementi necessari a collegare il bene reso all'acquisto effettuato. A questo proposito, i venditori *on line* sono tenuti a conservare la documentazione da cui risultino le generalità dell'acquirente, il prezzo rimborsato, il codice dell'articolo acquistato e quello di reso. Inoltre, è necessario che dalle scritture ausiliarie di magazzino si possa verificare la movimentazione fisica del bene restituito.

(Agenzia delle Entrate, R.M. n.274, 05/11/09)

LAVORO E PREVIDENZA

Ai pensionati con assistenza fiscale rimborsato il maggiore acconto Irpef

Ai pensionati che si sono avvalsi dell'assistenza fiscale, l'Inps rimborserà il 20% del maggiore acconto Irpef trattenuto. Alla data di entrata in vigore del decreto che ha ridotto l'acconto Irpef per l'anno 2009 dalla misura del 99% a quella del 79% (D.L. n.168/09), infatti, i mandati di pagamento del mese di dicembre erano già stati estratti: per i pensionati che si sono avvalsi dell'assistenza fiscale l'Istituto aveva già effettuato le trattenute sulle mensilità di novembre e, in caso di incapienza, di dicembre. Si è reso pertanto necessario predisporre una cedola aggiuntiva per corrispondere le somme oggetto di rimborso. I mandati aggiuntivi sono disponibili con valuta 7/12/09 presso l'ufficio pagatore utilizzato correntemente per il pagamento della pensione.

(Inps, messaggio n.28024, 02/12/09)

ANTIRICICLAGGIO

Per le banche anche una piccola anomalia rende obbligatoria la segnalazione

Il personale bancario è tenuto a segnalare ogni operazione che induca a ritenere che l'oggetto della stessa possa provenire da reati attinenti al riciclaggio. Ai sensi dell'art.3 del D.L. n.143/91, basta, infatti, anche "*un solo sospetto o la presenza di una minima anomalia*" per far scattare l'obbligo di segnalazione da parte del personale bancario all'organo direttivo della banca, che provvederà, qualora lo ritenga opportuno, a comunicare la difformità al questore. A stabilirlo è la Corte di Cassazione, che ha condannato un bancario in solido con la banca alla sanzione pecuniaria per omessa segnalazione di operazioni di versamento, anche da parte di soggetti non titolari di conto corrente presso quella banca, di rilevanti somme di denaro in modo frazionato e parzialmente in contanti. Costituiscono indici di anomalia una pluralità di operazioni, ciascuna delle quali eventualmente inferiore al limite tollerato dal Legislatore, non giustificata dalla natura dell'attività economica svolta dalla persona e la non rilevante capacità economica.
Non rilevano, invece, la conoscenza personale del soggetto da parte del responsabile dell'istituto di credito e la provenienza del denaro utilizzato (come nel caso di specie).

(Cassazione, sent. n.23017, 30/10/09)

CONTENZIOSO FISCALE

Abolizione del valore normale sugli accertamenti relativi alle cessioni di immobili

È stata depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Milano una sentenza relativa all'efficacia nel tempo dell'abolizione della norma sulla rilevanza del valore normale sugli accertamenti relativi alle cessioni di immobili. La norma consentiva all'ufficio competente, in presenza di cessioni di immobili, di provare l'infedeltà della dichiarazione nel caso in cui l'esistenza di operazioni imponibili per un ammontare superiore a quello dichiarato fosse desunta sulla base del valore normale degli immobili ceduti (art.54, co.3, del DPR Iva, abolito per effetto della L. n.88/09, Comunitaria 2008). La pronuncia riconosce che la misura disposta dalla L. n.88/09 è diretta a eliminare dall'ordinamento nazionale una norma incompatibile con il sistema comune dell'Iva e che, quindi, essa deve operare retroattivamente, con la conseguenza che la norma soppressa si deve considerare come non più applicabile anche per gli accertamenti effettuati prima della soppressione.

(CTP di Milano, sent. n.292, 08/10/09)

Il contribuente non è sanzionato se il professionista non presenta la dichiarazione

Non si applicano al contribuente le sanzioni per omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, se ciò deriva dalla condotta illecita del professionista incaricato della consulenza tributaria e contabile, anche in mancanza di una sentenza penale definitiva a carico del professionista. Lo ha confermato espressamente la Cassazione, secondo cui è sufficiente che in sede contenziosa il contribuente dimostri che la mancata presentazione e omesso versamento siano da imputarsi esclusivamente al professionista, regolarmente denunciato all'autorità giudiziaria.

(Cassazione, sent. n.25136, 30/11/09)

ENPALS

Regime contributivo dei compensi di direttori tecnici, massaggiatori e istruttori

L'ente nazionale di previdenza e di assistenza per i lavoratori dello spettacolo ha fornito alcune precisazioni sull'ambito delle attività comprese nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche. Ai sensi dell'art.35, co.5 del D.L. n.207/08, infatti, rientrano nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva: viene chiarito che ai fini di tale connotazione non assume alcuna rilevanza la circostanza che le attività siano svolte nell'ambito di manifestazioni sportive ovvero siano funzionali a queste ultime.

(Enpals, circolare n.18, 09/11/09)

INDICE DEI PREZZI AL CONSUMO DI OTTOBRE 2009

L'Istituto nazionale di statistica ha pubblicato l'indice mensile

L'Istat ha reso noto l'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati, relativo al mese di ottobre 2009, pubblicato ai sensi dell'art.81 della L. n.392/78 (disciplina delle locazioni di immobili urbani) e dell'art.54 della L. n.449/97 (misure per la stabilizzazione della finanza pubblica). L'indice è pari a 135,5. La variazione dell'indice, rispetto a quello del corrispondente mese dell'anno precedente, è pari a +0,2%.

ERRATA CORRIGE: *relativamente all'indice dei prezzi al consumo del mese di settembre 2009, si segnala che nella precedente informativa è stata erroneamente indicata una variazione dell'indice rispetto a quello del corrispondente mese dell'anno precedente pari a -0,3%: la corretta variazione è pari a* ***+ 0,1%.***

(Istat, comunicato, 16/11/09)

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2009

I soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'Iva sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2009 entro il prossimo **lunedì 28 dicembre 2009** (essendo l'originario termine del 27 di domenica).
L'acconto - che **non è dovuto** nel caso in cui risulti inferiore a €103,29 - va versato utilizzando il Modello di pagamento F24, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi, utilizzando alternativamente uno dei seguenti codici tributo:

6013	per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva **mensilmente**;
6035	per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva **trimestralmente**.

Casi di esonero
Sono esonerati dal versamento dell'acconto Iva i soggetti di cui alla seguente tabella:

I CASI DI ESONERO DAL VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA
▸ soggetti che hanno iniziato l'attività in corso d'anno; ▸ soggetti cessati prima del 30 novembre (mensili) o del 30 settembre (trimestrali); ▸ soggetti a credito nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente; ▸ soggetti ai quali, applicando il metodo "analitico", dalla liquidazione dell'imposta al 20 dicembre risulta un'eccedenza a credito; ▸ soggetti che applicano il regime di cui all'art.13 della L. n.388/00 (nuove iniziative produttive); ▸ soggetti nel regime dei "minimi" di cui all' all'art.1, co. da 96 a 117, della Finanziaria 2008; ▸ soggetti che presumono di chiudere l'anno in corso a credito, ovvero con un debito non superiore a €116,72, e quindi che in pratica devono versare meno di €103,29.

Metodi di determinazione dell'acconto
Per la determinazione dell'acconto, come di consueto, si può utilizzare, alternativamente, uno dei seguenti tre metodi: storico, analitico, o previsionale.

LE MODALITÀ DI DETERMINAZIONE DELL'ACCONTO		
I metodi per determinare l'acconto Iva	**storico**	88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente;
	analitico	liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data;
	previsionale	88% del debito "presunto" che si stima di dover versare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno.

Le modalità di calcolo, relativamente a ciascun metodo, sono riassunte nella tabella che segue.

METODO STORICO	Con questo criterio, l'acconto è **pari all'88% dell'Iva dovuta relativamente:** ▸ al mese di dicembre 2008 per i contribuenti mensili; ▸ al saldo dell'anno 2008 per i contribuenti trimestrali; ▸ al 4° trimestre dell'anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2008), per i contribuenti trimestrali "speciali" (autotrasportatori, distributori di carburante, odontotecnici). In tutti i casi, il calcolo si esegue sull'importo dell'Iva dovuta **al lordo dell'acconto** eventualmente versato nel mese di dicembre 2008. **Variazioni di regime** Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti Iva è cambiata nel 2009, rispetto a quella adottata nel 2008, **passando da mensile a trimestrale o viceversa**, nel calcolo dell'acconto con il **metodo storico** occorre considerare quanto segue: ➲ **contribuente mensile nel 2008 che è passato trimestrale nel 2009:** l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'Iva versata (compreso l'acconto) per gli ultimi tre mesi del 2008, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2008; ➲ **contribuente trimestrale nel 2008 che è passato mensile nel 2009**: l'acconto dell'88% è pari ad un terzo dell'Iva versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2008; nel caso in cui nell'anno precedente si sia versato un acconto superiore al dovuto, ottenendo un saldo a credito in sede di dichiarazione annuale, l'acconto per il 2009 è pari ad un terzo della differenza tra acconto versato e saldo a credito da dichiarazione annuale.
METODO ANALITICO	Con questo criterio, l'acconto risulta **pari al 100% dell'Iva risultante da una liquidazione straordinaria**, effettuata considerando: ▸ le operazioni attive effettuate fino al **20 dicembre 2009**, anche se non sono ancora state emesse e registrate le relative fatture di vendita; ▸ le operazioni passive registrate fino alla medesima data del 20 dicembre. Tale metodo può essere conveniente per i soggetti a cui risulta un debito Iva inferiore rispetto al metodo storico. L'opportunità di utilizzare tale metodo, rispetto a quello "previsionale", descritto di seguito, discende dal fatto che, sebbene oneroso sotto il profilo operativo, non espone il contribuente al rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento insufficiente, una volta liquidata definitivamente l'imposta.
METODO PREVISIONALE	Analogamente a quanto avviene nel calcolo degli acconti delle imposte sui redditi, con questo criterio l'acconto da versare si determina nella misura **pari all'88% dell'Iva che si prevede di dover versare per il mese di dicembre dell'anno in corso per i contribuenti mensili o per l'ultimo trimestre dell'anno in corso per i contribuenti trimestrali**. Anche tale metodo risulta conveniente per il contribuente nelle ipotesi in cui il versamento dovuto risulti inferiore a quello derivante dall'applicazione del metodo storico. Con questo metodo, contrariamente agli altri due, vi è il rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento che risulta, una volta liquidata definitivamente l'Iva, inferiore al dovuto.

La correzione degli omessi o ritardati versamenti dell'acconto

Per chi non procede nel termine ordinario (cioè il 28.12.09) al versamento dell'acconto Iva oppure lo esegue in misura insufficiente è possibile rimediare ricorrendo all'istituto del ravvedimento operoso:

esso comporta la riduzione delle sanzioni ordinariamente applicabili (pari al 30%) unitamente al pagamento degli interessi nella misura del tasso legale (attualmente il **3%**) per i giorni di ritardo.
In particolare la misura della sanzione è pari:

al **2,5%** (1/12 del 30%)	se il pagamento avviene entro 30 giorni dalla scadenza;
al **3%** (1/10 del 30%)	se il pagamento avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale la violazione è stata commessa.

L'acconto in alcune situazioni straordinarie o particolari
In alcuni casi, il versamento dell'acconto potrebbe presentare alcune difficoltà, con riferimento alla puntuale determinazione della base di calcolo. Per esempio:

- **nel caso di contabilità separate**: in questo caso il versamento dell'acconto avviene sulla base di tutte le attività gestite con contabilità separata, compensando gli importi a debito con quelli a credito, con un unico versamento complessivo;
- **nel caso di liquidazione dell'Iva di gruppo** (società controllanti e controllate): ai fini dell'acconto si deve tenere in considerazione che:
  - in assenza di modificazioni, l'acconto deve essere versato dalla controllante cumulativamente, con riferimento al dato del gruppo;
  - mentre nel caso di variazioni della composizione, le controllate che sono "uscite" dal gruppo devono determinare l'acconto in base ai propri dati, mentre la controllante, nel determinare la base di calcolo, non terrà conto dei dati riconducibili a dette società;
- **nel caso di operazioni di fusione**: nelle ipotesi di fusione, propria o per incorporazione, la società risultante dalla fusione o l'incorporante assume, alla data dalla quale ha effetto la fusione, i diritti e gli obblighi esistenti in capo alle società fuse o incorporate, che risultano estinte per effetto della fusione stessa.

La rilevanza penale degli omessi versamenti
Il termine per il versamento dell'acconto Iva, poi, ancorché non riguardi in maniera specifica l'acconto Iva, rappresenta una data "spartiacque" ai fini del rispetto di una norma penale, in ordine agli omessi versamenti.
La data del 28 dicembre, quindi, contraddistingue il momento oltre il quale l'omesso versamento dell'imposta risultante dalla dichiarazione annuale, se l'importo è superiore a €50.000 per ciascun periodo di imposta, è violazione che assume rilevanza penale.
L'articolo 10-*bis* del D.Lgs. n.74/00 (che regola la materia del mancato versamento di ritenute certificate) si applica negli stessi limiti (€50.000), *"anche a chiunque non versa l'imposta sul valore aggiunto, dovuta in base alla dichiarazione annuale, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo*".
Sotto il profilo temporale, il reato si perfeziona quando il mancato versamento dell'Iva risultante dalla dichiarazione annuale avviene "*entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo*", come letteralmente previsto dalla norma in esame.

In sostanza, il reato si perfeziona se non si versa l'Iva risultante dalla dichiarazione relativa all'anno "2008" entro, quest'anno, il 28 dicembre 2009, con la conseguente possibile applicazione di una sanzione di natura penale.

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

firma

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: INVENTARIO DI MAGAZZINO DI FINE ANNO

Con l'avvicinarsi della fine dell'anno, per la maggior parte delle imprese (il cui periodo d'imposta coincide con l'anno solare) è necessario procedere con la valutazione delle giacenze di magazzino relativamente a merci, semilavorati, materie prime, materie sussidiarie e di consumo, prodotti in corso di lavorazione, lavori in corso su ordinazione e prodotti finiti esistenti al **31 dicembre 2009.** Tale valutazione di fine anno è finalizzata alla verifica della corrispondenza tra le giacenze effettive e le risultanze contabili e viene effettuata in base:

- alle risultanze della contabilità di magazzino;
- ovvero in base alla verifica fisica (inventario di fatto), da effettuarsi alla data di riferimento del bilancio.

Si invitano, pertanto, tutti i Clienti che svolgono attività d'impresa a redigere l'inventario analitico di magazzino, nel quale dovranno essere indicate su apposita distinta analitica le giacenze.

Si ricorda che la valutazione deve essere riferita ai suddetti beni presenti presso:

- l'impresa;
- i suoi magazzini e depositi, nonché presso le eventuali unità locali;
- terzi (per esempio in conto deposito o in conto lavorazione).

Devono invece essere esclusi i beni esistenti presso la società ma giuridicamente di proprietà di terzi, per esempio ricevuti in deposito, lavorazione o visione, che troveranno opportuna indicazione tra i conti d'ordine. Anche per i beni propri presso terzi, al fine della corretta indicazione in bilancio, è opportuna la rilevazione tra i conti d'ordine.

È bene fare particolare attenzione alla merce in viaggio: qualora sia già di proprietà dell'impresa ma non sia ancora pervenuta in magazzino, deve obbligatoriamente essere inclusa fra le rimanenze. La norma civilistica prevede che qualora vi sia un differimento apprezzabile:

tra la valorizzazione del magazzino effettuata con uno dei metodi consentiti, nello specifico il costo medio ponderato annuale, il Fifo, il Lifo (continuo o a scatti annuali o mensili)	e i costi correnti	la differenza dovrà essere indicata, per categoria di beni, nella nota integrativa (laddove redatta).

In tale situazione sarà necessario redigere un prospetto indicante entrambi i valori.

Per gli esercenti attività di commercio al minuto che adottano il metodo del prezzo al dettaglio, si potrà compilare una distinta di tutte le merci in rimanenza al **31/12/09**, la cui somma dei prezzi di vendita, scorporata della percentuale di ricarico, determinerà il valore delle rimanenze, illustrando opportunamente i criteri e le modalità di calcolo adottate. Tale metodo di valutazione viene, generalmente, utilizzato dalle imprese della grande distribuzione che commercializzano un elevato numero di prodotti.

In ordine alla valutazione delle giacenze si tenga presente che:

nel costo di acquisto	si computano anche i costi accessori di diretta imputazione esclusi gli oneri finanziari (spese di trasporto, dogana), al netto di resi, sconti, abbuoni e premi;

nel costo di produzione	si comprendono tutti i costi direttamente imputabili al prodotto (materiali, mano d'opera, semilavorati, imballaggi e costi relativi a licenze di produzione) e possono essere compresi anche altri costi per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto (stipendi e salari della manodopera diretta, ammortamenti direttamente imputabili alla produzione, manutenzioni e riparazioni direttamente imputabili). Le spese generali amministrative e i costi di distribuzione non possono essere computati nel costo di produzione;

Il costo dei beni fungibili (beni di massa la cui rimanenza non è identificabile rispetto ad un particolare acquisto) può essere calcolato con il metodo della media ponderata ovvero con quello Lifo o Fifo.
Si invitano, quindi, i gentili Clienti a predisporre l'inventario **con la massima cura e precisione**, tenendo conto che, sotto il profilo fiscale, il dettaglio delle rimanenze dovrà essere conservato ed eventualmente esibito per far fronte ad accessi, ispezioni, verifiche da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

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

firma

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: LA RICHIESTA DI APPLICAZIONE DELLE RITENUTE IN MISURA RIDOTTA SULLE PROVVIGIONI

Come di consueto, avvicinandosi la fine dell'anno, coloro che percepiscono provvigioni, in presenza di determinate condizioni, possono richiedere ai propri committenti di subire il prelievo fiscale delle trattenute fiscali di acconto **calcolate in misura ridotta**.
Ordinariamente la base imponibile su cui si calcolano le ritenute è pari al **50%** (in pratica, attualmente, si paga l'11,5%, pari al 50% del 23%), ma qualora ci si avvalga in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, quali sub-agenti, mediatori, collaboratori dell'impresa familiare, associati in partecipazione), la stessa base imponibile si riduce al **20%** (in sostanza la ritenuta d'acconto viene calcolata nella misura del 4,6%).
Nella tabella che segue si propone il confronto tra le due diverse misure:

	Misura ordinaria	Misura ridotta
Provvigioni	1.000,00	1.000,00
Base imponibile	50% = 500,00	20% = 200,00
Ritenuta d'acconto (23%)	115,00	46,00

Per godere di questa possibilità, però, **è necessario inviare entro il 31 dicembre** di ogni anno ai committenti, tramite raccomandata A.R., un'apposita **dichiarazione**.
Si fa presente che, oltre all'ordinario termine del **31 dicembre** dell'anno precedente nel caso di **rapporti continuativi**, secondo quanto disposto dal D.M. 16/04/83, la comunicazione va inviata:

per i nuovi contratti di commissione, agenzia, ecc.	entro **15 giorni** dalla stipula;
per le operazioni **occasionali**	entro la **data di conclusione** dell'attività che dà origine alla provvigione.

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

firma

***Fac-simile* di richiesta di raccomandata A.R. da inviare a cura degli intermediari**

Dichiarazione degli intermediari per l'applicazione della ritenuta ridotta sulle provvigioni

Ditta Committente:

_____
domiciliata in _____
Codice fiscale _____ Partita Iva _____

Agente / Intermediario:

_____
domiciliato in _____
Codice fiscale _____ Partita Iva _____
Iscritto al R.I. di _____ al n. _____ Rea _____
Iscritto all'albo agenti di _____ al n._____

Il sottoscritto (*intermediario*) _____ con la presente dichiara ed attesta, sotto la propria responsabilità, la sussistenza delle condizioni per poter beneficiare della ritenuta d'acconto nella misura ridotta sulle provvigioni spettanti, a far data dal prossimo **1° gennaio 2010**, stante la presenza di collaborazioni, in via continuativa e per la prevalente parte dell'anno, dell'opera di dipendenti (o di terzi) per lo svolgimento dell'attività di intermediazione di commercio.

Il sottoscritto chiede a codesta Spettabile Ditta, pertanto, che a partire dalla predetta data la ritenuta venga commisurata su un ammontare pari al 20% delle provvigioni che saranno liquidate a nostro favore, con l'intesa che verranno tempestivamente comunicate le eventuali variazioni in corso d'anno che facciano decadere tale beneficio.

Luogo e data _____ **firma** _____

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: ADEMPIMENTI DI FINE ANNO PER I COMPENSI AGLI AMMINISTRATORI

Ricordiamo a tutte le società che hanno assegnato compensi al proprio organo amministrativo che la normativa fiscale subordina la deducibilità degli stessi compensi alla effettiva erogazione (*c.d. criterio di cassa).*

Pertanto, in tutte le ipotesi in cui l'assemblea avesse già deliberato di assegnare un compenso per l'anno 2009 agli amministratori, ovviamente imputato a Conto economico, andrà verificato che tale importo sia corrisposto, al più tardi, entro la data del **12 gennaio 2010**, termine ultimo assegnato dalla norma per considerare l'erogazione di pertinenza del 2009.

Diversamente, il costo dovrà restare imputato a bilancio ma non potrà essere dedotto dalla base imponibile (si dovrà, cioè operare una variazione in aumento nella dichiarazione dei redditi), con conseguente incremento del carico fiscale del periodo e peggioramento del risultato di esercizio. Nel caso in cui l'amministratore fosse un professionista e, pertanto, fatturasse il proprio compenso alla società, non vale la regola di cui sopra, bensì quella canonica della deduzione del compenso solo se materialmente pagato entro la data del 31.12.09.

Compensi anno 2009	Imputazione a bilancio	Pagamento	Reddito per amministratore	Deducibilità per la società
Amministratore senza partita Iva (cedolino)	2009	Entro il 31.12.09	Anno 2009	Anno 2009
		Entro il 12.01.10	Anno 2009	Anno 2009
		Dal 13.01.10	Anno 2010	Anno 2010
Amministratore con partita Iva (fattura)	2009	Entro il 31.12.09	Anno 2009	Anno 2009
		Dal 01.01.10	Anno 2010	Anno 2010

È bene assicurarsi di avere la riprova dell'effettiva movimentazione finanziaria; in relazione a tale argomento, ricordiamo che:

per i pagamenti in contante	vale il giorno di erogazione;
per i pagamenti con assegno bancario	vale il giorno di consegna dello strumento (opportunamente datato) al beneficiario;
per i pagamenti con bonifico bancario	vale il giorno di effettuazione della operazione.

In relazione al pagamento delle ritenute d'acconto e dei contributi Inps, ricordiamo infine che:

nel caso di erogazione entro il 31.12.09	**nel caso di erogazione entro il 12.01.10**
il connesso modello F24 dovrà essere versato entro il giorno 16.01.10;	il connesso modello F24 dovrà essere versato entro il giorno 16.02.10.

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

firma

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: LA DISCIPLINA FISCALE APPLICABILE AI CREDITI IN SOFFERENZA

In occasione della chiusura dell'esercizio, è sempre opportuno, da parte dell'impresa, procedere alla valutazione dei crediti verso clienti che presentano difficoltà nel loro incasso.
Il fenomeno, alquanto diffuso, attesa la grave situazione di crisi economica che interessa l'economia non solo nazionale, pone come argomento di grande attualità la questione della solvibilità dei crediti. La problematica si pone sotto un doppio profilo:

il primo di tipo reddituale	il secondo, che coinvolge l'aspetto Iva,
con riferimento alla possibile rilevazione di perdite su crediti deducibili dal punto di vista fiscale (naturalmente la possibilità di considerare deducibili le perdite è limitata alla parte che ecceda l'eventuale accantonamento al fondo rischi su crediti presente in bilancio);	e cioè la possibilità di recuperare l'imposta addebitata e versata sulle fatture dalle quali scaturiscono i crediti in sofferenza.

Si tratta di problematiche distinte e che si fondano su presupposti differenti che di seguito verranno brevemente esaminati, al fine di offrire a ciascuna impresa gli strumenti per operare le valutazioni nel merito.
Lo Studio resta in ogni caso a disposizione per una corretta valutazione circa il comportamento applicato.

Disciplina ai fini redditi
Per chiare ragioni di cautela fiscale, l'Erario richiede la sussistenza di elementi certi (nell'esistenza) e precisi (nell'ammontare) per poter dedurre il relativo costo derivante dalla perdita su crediti.

> Le perdite su crediti sono deducibili solo quando sono divenute definitive; si escludono, pertanto, ai fini del riconoscimento della deducibilità, processi di tipo valutativo e presuntivo.

Remissione del debito e stralcio crediti di modesta entità
In generale si deve ritenere non ammesso, al fine di dedurre il relativo costo, il comportamento omissivo (remissivo o liberale) del creditore che, non attivandosi in nessun modo per il recupero della somma spettante, preferisca sostituire al mancato incasso, il risparmio fiscale che ottiene dall'imputazione a conto economico del costo. Tale procedura, definita comunemente di "remissione del debito", va dunque giustificata da valide ragioni economiche dell'impresa. Stralciare un credito senza alcun preventivo tentativo di recupero, infatti, potrebbe avvalorare il sospetto di un accomodamento "*extra*" tra creditore e debitore, dopo avere tenuto in considerazione il beneficio fiscale conseguente alla deducibilità del costo. Sul punto è opportuno citare il contenuto della circolare n.1/98 del Comando Generale della Guardia di Finanza, che detta le istruzioni per le verifiche:

"Nel caso in cui la perdita venga contabilizzata per inesigibilità, i verificatori dovranno esaminare, nel merito, la sussistenza delle condizioni previste, cioè se la perdita risulta da elementi certi e precisi (acquisendo ad esempio la copia della documentazione da cui risulta l'avvio concreto di procedure esecutive). Si tratta quindi di una valutazione di fatto, che deve riscontrare l'esistenza attuale di una causa di inesigibilità".

Nel caso di "stralcio" di crediti inesigibili è quindi necessario tenere una condotta estremamente prudente che non può prescindere dal valutare le seguenti circostanze:

conservazione della documentazione comprovante	la spedizione di solleciti ed intimazioni di pagamento tramite raccomandata ed il carteggio con il legale cui si è dato mandato per il recupero del credito;
	l'esito negativo delle procedure di recupero, come, ad esempio, le raccomandate tornate al mittente per l'irreperibilità del destinatario, la circostanza che il debitore sia pluriprotestato, l'esito negativo di eventuali procedure esecutive in caso di debitore nullatenente, il consiglio (documentato) dell'avvocato che scoraggia ad intraprendere eventuali azioni, in rapporto al costo delle stesse rispetto agli incerti esiti.

Per i crediti di modesto importo lo stralcio può avvenire, invece, con criteri meno rigorosi dal momento che, proprio per la loro modesta entità, può non essere conveniente per l'impresa intraprendere azioni di recupero che comportino il sostenimento di ulteriori oneri. In tali fattispecie viene riconosciuta, infatti, l'inerenza del costo, conseguentemente la perdita sul credito, dal momento che con lo stralcio si pervenire comunque ad un maggior risultato economico in termini di risparmio (ovvero le spese per intraprendere l'azione legale di recupero). La nozione di "modesto importo" deve essere valutata in relazione alle dimensioni dell'azienda nonché sulla base del tipo di attività esercitata e del volume d'affari. Sul punto ricordiamo come la risoluzione n.9/124 del 06.08.76, abbia chiarito che:

" per i crediti commerciali di modesto importo, e che siano tali anche in relazione all'entità del portafoglio, …. per la deduzione…delle perdite… nel periodo in cui si verificano…possa prescindersi dalla ricerca di rigorose prove formali, nella considerazione che la lieve entità dei crediti può consigliare le aziende a non intraprendere azioni di recupero che comporterebbero il sostenimento di ulteriori oneri".

La valutazione dovrà essere effettuata ovviamente caso per caso, avendo riguardo non solo all'ammontare del credito, ma anche alla specifica situazione del creditore.
Lo stralcio del credito, totale o parziale, può avvenire a condizione che prima della redazione del bilancio esista formale rinuncia al credito stesso.

Fac-simile di dichiarazione di remissione del debito

DICHIARAZIONE DI REMISSIONE DEL DEBITO

Il sottoscritto ……., in qualità di legale rappresentante della Società ……. con sede in …….. Via …….. codice fiscale e partita Iva ……

premesso

che risulta creditore nei confronti di ……. con sede in ……. Via ……. codice fiscale e partita Iva …… dell'importo complessivo di €……/….. (……virgola……) per merce regolarmente fornita (*ovvero per servizi prestati*) come da fattura/e numero …… del ……..;

considerando

- la necessità per la scrivente di ricorrere ad un'azione legale stante la notoria difficoltà per la Vs. azienda ad adempiere alla normale obbligazione pecuniaria;
- la lentezza ed onerosità di una procedura di recupero del credito in relazione anche all'entità modesta del credito stesso;

visto

quanto previsto dall'art.1236 del Codice Civile in base al quale la dichiarazione del debitore di rimettere il debito estingue l'obbligazione

dichiara

(opzione per la rinuncia totale)

irrevocabilmente ai sensi e per gli effetti del citato art.1236 c.c. di rinunciare, come rinuncia, totalmente al suddetto credito, nella misura di €……/….. (…… virgola……). Questa dichiarazione esplicherà la propria validità ove entro 10 gg. dal ricevimento della presente non ci pervenga una Vs. espressa attestazione di non volerne profittare.

(opzione per la rinuncia parziale)

irrevocabilmente ai sensi e per gli effetti dell'art.1236 c.c. di rinunciare, come rinuncia, parzialmente al suddetto credito, nella misura concordata di €……/….. (……virgola……); il residuo importo di € ……/….. (……virgola……) ci sarà saldato a pronti entro ……..dal ricevimento della presente. Questa dichiarazione esplicherà la propria validità ove entro e non oltre il medesimo termine di cui sopra non ci pervenga una Vs. espressa attestazione di non volerne profittare.

Fac simile prospetto dei crediti di modesta entità da stralciare

Le perdite su crediti di modesta entità		
Creditore	**Importo**	**Inviata dichiarazione di remissione (*)**
		❑
		❑
		❑
		❑
		❑
		❑
		❑
		❑
		❑

Procedure concorsuali

Quando il debitore è assoggettato a una delle procedure concorsuali previste dalla Legge (fallimento o similari), si realizza una presunzione di sussistenza delle condizioni di certezza e precisione della perdita del credito. Di qui la conseguente apertura alla deducibilità del costo.
Al fine dell'individuazione del momento in cui si considera perso il credito la norma prevede che:

> *"il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi".*

Quindi il creditore, all'atto dell'apertura del procedimento, può legittimamente dedurre fiscalmente l'intera perdita su crediti (previo, ovviamente, l'utilizzo del fondo eventualmente accantonato), senza dover attendere la chiusura della procedura.

Cessione del credito

Nella pratica quotidiana, le imprese che presentano nel proprio bilancio crediti in sofferenza ricorrono allo strumento della cessione del credito, che può avvenire, alternativamente, con la formula del "pro soluto" o del "pro solvendo":

pro soluto	***pro solvendo***
il cedente garantisce al cessionario la sola esistenza del credito. Il cedente, quindi, non assume la garanzia della solvenza del debitore ceduto e il cessionario assume il rischio connesso con l'insolvenza del debitore ceduto;	il cedente garantisce oltre all'esistenza del credito anche la solvibilità del debitore

Il problema, riguardo al trattamento fiscale delle perdite su crediti conseguenti alla cessione, è se nella soluzione del "*pro soluto*", visto che si configurano la certezza e la precisione della perdita alla luce della definitività della cessione, si possano sempre dedurre i relativi costi.
Questa soluzione, che è logica, è stata messa in forte discussione in questi ultimi anni da una consolidata corrente di pensiero della giurisprudenza e del Fisco, che ritiene, invece, che le condizioni di certezza e precisione della perdita del credito debbano necessariamente configurarsi a monte, prima della cessione, e quindi si debbano riferire alla condizione del credito ceduto e non agli effetti del negozio giuridico di cessione.
Questa posizione può certamente essere contestata sulla base di complesse riflessioni tecniche che per brevità qui non riportiamo. Se dovesse però esserci l'intenzione di provvedere, entro la fine dell'anno, ad effettuare operazioni sui crediti, vi invitiamo a contattare lo Studio per gli opportuni approfondimenti.

Disciplina ai fini Iva

La disciplina Iva consente al creditore il recupero dell'imposta sui crediti in sofferenza in presenza di condizioni ancor più stringenti di quelle previste per il riconoscimento della deducibilità delle perdite sui crediti.
Al verificarsi di tali condizioni, che riassumeremo in seguito con riferimento ad alcune ipotesi ricorrenti, il creditore può quindi emettere nota di credito per il recupero dell'imposta, avendo cura di indicare la seguente dicitura:
"D*ocumento di accredito emesso ai sensi dell'art. 26, comma 2, DPR 633/1972, come modificato dalla Legge 28.2.1997, n. 30, al solo fine di recuperare l'imposta. Non comporta rinuncia al credito rimasto insoddisfatto*."

Si precisa che la detrazione potrà essere effettuata fino al termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa al 2° anno successivo a quello in cui si verifica il presupposto per l'effettuazione della variazione in diminuzione.
Si ricorda, inoltre, che tale nota ha validità ai soli fini Iva e non comporta la rinuncia al credito. Nel caso poi, in un secondo tempo, si incassi tutto o in parte tale credito, sarà necessario emettere nota di variazione per restituire l'Iva recuperata.

Variazioni Iva da effettuarsi entro l'anno
Nel caso di accordo transattivo contrattuale tra le parti, non previsto nel contratto originario ma sopravvenuto in seguito, l'Iva sulla parte del credito originario non incassabile ed oggetto di transazione può essere detratta solo se non sia trascorso oltre un anno dal momento di effettuazione dell'operazione originaria.
La transazione dovrà essere comprovata dalla sottoscrizione per reciproca accettazione tra le parti della proposta transattiva e la variazione Iva dall'emissione, da parte del creditore, di apposita nota di variazione *ex* art.26 DPR n.633/72.
Se è trascorso più di un anno, questa casistica di detrazione dell'Iva non è più praticabile.

Variazioni Iva da effettuarsi anche oltre l'anno
Per altre situazioni (procedure concorsuali, procedure esecutive infruttuose, accordi contrattuali previsti fin dal contratto originario) la normativa vigente prevede che in caso di mancato pagamento di una o più fatture, in tutto o in parte, a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive (es. pignoramento) rimaste infruttuose nei confronti del debitore oppure in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti contrattualmente previsti, venga concesso il diritto per il cedente del bene/prestatore di servizi, di operare una variazione in diminuzione dell'Iva tramite l'emissione di una nota di credito (art.26, co.2, DPR n.633/72).
Nel caso di procedure concorsuali/esecutive è necessario vengano rispettati i seguenti requisiti:
- l'operazione che ha originato il credito sia stata documentata tramite fattura;
- nel caso di procedure concorsuali, il creditore abbia partecipato alla procedura, quindi nel caso di fallimento è richiesta l'insinuazione nel passivo fallimentare;
- la procedura sia risultata infruttuosa, esercitata solo se il creditore abbia la giuridica certezza dell'irrecuperabilità del suo credito.

Nelle procedure esecutive, la "giuridica certezza" si acquisisce tramite il verbale dell'ufficiale giudiziario che attesti l'insussistenza o l'insufficienza dei beni da assoggettare ad esecuzione forzata.
Nelle procedure concorsuali, la "giuridica certezza" si acquisisce in momenti differenti a seconda delle specifiche caratteristiche di ciascuna di esse:

Tipo di procedura	Accertamento dell'infruttuosità
Fallimento	Alla scadenza dei termini per proporre reclamo avverso il decreto di chiusura del fallimento ovvero per proporre osservazioni al decreto ove il giudice rende esecutivo il piano di riparto
Concordato fallimentare	Passaggio in giudicato della sentenza di omologazione del concordato
Concordato preventivo	Sentenza di omologazione e successivo adempimento del debitore agli obblighi assunti in sede concordataria
Liquidazione coatta amministrativa	Definitività del piano di riparto predisposto dalle autorità competenti

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

firma

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: OPZIONE PER LA TRASPARENZA FISCALE DELLE SOCIETÀ DI CAPITALI

Entro il **31 dicembre 2009** deve essere esercitata l'opzione per la trasparenza con riferimento al **triennio 2009 – 2011**; si ricorda che devono rinnovare l'opzione anche coloro che hanno aderito per il triennio 2006 – 2008 e intendono continuare ad applicare tale regime anche per il successivo triennio 2009 – 2011.

Regime previsto per le Srl e cooperative partecipate da persone fisiche (art.116 Tuir)
Questo regime permette di tassare il reddito prodotto dalle Srl con le modalità delle società di persone: il reddito determinato in capo alla società viene ripartito e tassato il capo ai soci in relazione alle rispettive quote di partecipazione, mentre l'Irap continuerà ad essere dovuta dalla società. Al pari delle società di persone, il reddito sarà tassato in capo ai soci indipendentemente dall'effettiva percezione, con solo riferimento al periodo di competenza; d'altro canto, quando la società distribuirà le riserve accantonate in vigenza dell'opzione per la trasparenza, i dividendi non subiranno alcuna ulteriore tassazione in capo ai soci.

VANTAGGI

I principali **vantaggi** derivanti dall'opzione sono i seguenti:

- se i soci hanno un'aliquota marginale (quella applicabile ai maggiori redditi) inferiore a quella Ires (oggi il 27,5%) si ottiene una riduzione della tassazione complessiva;
- si evita di tassare una seconda volta il dividendo in sede di distribuzione (si ricorda infatti che il dividendo distribuito partecipa, seppure parzialmente, al reddito complessivo del socio se la partecipazione è qualificata oppure è tassato con una sostitutiva del 12,5% se la partecipazione è non qualificata);
- si migliorano gli indici reddituali e quindi le analisi ai fini di Basilea 2 (non sono accantonate in bilancio le imposte, quindi l'utile risulta formalmente più elevato).

SVANTAGGI

L'opzione per il regime presenta anche degli **svantaggi** (o, per meglio dire, degli aspetti a cui occorre prestare particolare attenzione prima di esercitare l'opzione):

- poiché sono i singoli soci a versare le imposte in luogo della società anche senza aver ricevuto alcun dividendo, occorre pianificare con attenzione le risorse finanziarie necessarie per tali pagamenti;
- sotto il profilo tributario i soci diventano illimitatamente responsabili in solido tra di loro e con la società (al contrario, senza opzione per il regime di trasparenza, solo la società è responsabile per le imposte da questa dovute).
  Il regime deve quindi essere sconsigliato se esistono rischi fiscali in capo alla società ovvero se non esiste perfetta sintonia tra i soci.

Requisiti

Si elencano di seguito i requisiti necessari per esercitare l'opzione di cui alla lett.116 del Tuir, ossia per aderire al regime riservato alle Srl e alle società cooperative:

- volume di ricavi non superiore alle soglie previste per l'applicazione degli Studi di settore;
- compagine sociale composta esclusivamente da persone fisiche in un numero non superiore a 10 (Srl) o 20 (cooperative);

Dal 2006 non costituisce pregiudizio l'acquisto ovvero il possesso di partecipazioni esenti ai sensi dell'art.87 del Tuir.

Per aderire al regime è necessario porre in essere i seguenti adempimenti:

- raccogliere il **consenso di tutti i soci**, mediante comunicazione da inviarsi alla società (a tal fine è possibile utilizzare il *fac simile* allegato);
- inviare telematicamente all'Agenzia delle Entrate una comunicazione da parte della società trasparente (adempimento di cui si occuperà lo Studio una volta raccolte le adesioni di tutti i soci);

Lo Studio è a disposizione, oltre che per seguire gli adempimenti, anche per valutare insieme alla gentile clientela i rischi / benefici della specifica posizione.

Fac-simile per la sollecitazione del consenso all'opzione per il regime fiscale di trasparenza

…….. Srl
sede legale: …….. – …….. (…..)
codice fiscale, partita Iva, Registro imprese di …….. n.: …….
Capitale sociale € …….

Spett.le Socio Sig.
…….
…….
…….

Raccomandata A/R

OGGETTO: opzione per il regime fiscale di trasparenza di cui all'art.116 del Tuir

Preg.mo Socio,
come già comunicato nell'assemblea tenutasi il giorno _____ presso la sede sociale, entro il 31.12.09 scade il termine per esercitare l'opzione per il regime fiscale di trasparenza di cui all'art.116 del Tuir.
Poiché è stato verificato che esistono i presupposti richiesti dalla norma e sono state già fornite ai soci le informazioni necessarie per verificare le eventuali implicazioni fiscali derivanti dal regime in oggetto, invitiamo a voler esprimere l'opzione mediante spedizione di una lettera raccomandata con avviso di ricevimento alla sede della società in tempo utile perché possano essere espletati gli adempimenti connessi.
Credendo di far cosa gradita, alla presente alleghiamo un *fac-simile* di comunicazione che potrà essere utilizzato (con relativa busta già compilata), apponendo la firma in originale ed allegando, pur in assenza di esplicito obbligo di legge, una copia del documento di identità.
Chiediamo di far pervenire la risposta, positiva o negativa, alla società entro la data del _____

In attesa di un vostro gentile riscontro, porgiamo distinti saluti.

Allegati:
- *fac-simile* per la manifestazione dell'opzione;
- busta precompilata per la spedizione.

Luogo e data

Il Presidente del Consiglio di Amministrazione

Fac-simile per la risposta del socio sull'opzione per il regime fiscale di trasparenza (indispensabile e da conservare)

…….
……
……
…….

……..
…….
…….

Raccomandata A/R

OGGETTO: opzione per il regime della trasparenza fiscale *ex* art.116 del Tuir

Il sottoscritto ……., nato a ……. il ……. residente in ……, Via …….. n……. , codice fiscale ……, in qualità di socio della società …… con sede in ……., Via ……., con la presente comunica:

- ❍ di voler optare
- ❍ di non voler optare *(la norma richiede solo l'esplicitazione dell'opzione, ma si crede utile evidenziare anche il diniego)*

per l'applicazione del regime di trasparenza fiscale previsto dall'art.116 del DPR n.917/86 così come integrato dal D.M. 23 aprile 2004, per il triennio 2009-2011.

Allegati:

- copia del documento di identità in corso di validità.

Luogo e data ……..

Firma …….

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: DAL 2010 SI MODIFICA LA DISCIPLINA SUGLI IMMOBILI DEI PROFESSIONISTI

Il **31 dicembre 2009** esaurisce il proprio effetto la disposizione transitoria recata dal co.335 della Finanziaria 2010, relativa agli immobili dei professionisti. Si tratta:

sia degli immobili strumentali	che di quelli destinati ad un uso promiscuo
lo Studio professionale;	abitazione utilizzata in parte come Studio.

In particolare:

- gli immobili acquistati a partire dal 1 gennaio 2010 **non saranno più ammortizzabili** ed i canoni di *leasing* relativi a contratti sottoscritti da tale data torneranno sostanzialmente ad essere indeducibili;
- anche nel 2010 continueranno ad essere ammortizzabili gli immobili strumentali acquistati nel triennio 2007 – 2009 così come continueranno ad essere deducibili i canoni di *leasing* immobiliari sottoscritti nel corso di tale triennio (50% per gli immobili ad uso promiscuo). Le quote di ammortamento ed i canoni di *leasing* saranno **deducibili senza operare la riduzione ad 1/3** prevista per gli esercizi 2007 – 2008 – 2009.

In via generale, pertanto, i professionisti che intendono acquisire un immobile da impiegare nell'attività, al fine di beneficiare della massima convenienza fiscale, è bene che provvedano entro il 31 dicembre 2009. Occorre però segnalare che la disciplina (soprattutto per quanto riguarda il coordinamento con le regole di deducibilità delle manutenzioni) risulta piuttosto complessa. È pertanto opportuno, prima di procedere all'acquisto, contattare lo Studio per valutare tutti gli aspetti fiscali legati a tale investimento.

Si segnala che da tempo di parla di una proroga alla disposizione vigente nel triennio 2007 – 2009, ma in prossimità della scadenza del triennio nulla è ancora stato reso pubblico: quanto in precedenza descritto è ovviamente proposto nell'ipotesi in cui che tale proroga non sopraggiunga.
Qualora vi fossero interventi normativi sulla disciplina in oggetto sarà premura dello Studio avvisare tempestivamente la clientela.

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

firma

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: DICHIARAZIONE TARDIVA DEI REDDITI PERIODO 2008

Rammentiamo a tutti i Clienti che, il prossimo **29 dicembre 2009**, scade il termine per provvedere all'invio della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta 2008, non trasmessa nel termine canonico del 30 settembre 2009.

In tal modo (**presentazione con ritardo non superiore a 90 giorni**), infatti, la dichiarazione si considera comunque tardiva, ma non si incorre nella più pericolosa ipotesi dell'omissione, cui sono connesse pesanti sanzioni, oltre al pericolo della determinazione induttiva del reddito d'impresa o di lavoro autonomo.
Peraltro, ricordiamo anche che, ove si provveda al versamento delle imposte dovute (anche con ravvedimento operoso, applicando la sanzione del 3%), la successiva presentazione del modello Unico entro il 29 dicembre prossimo consente di beneficiare dell'applicazione della sanzione in misura fissa di €258 (riducibile a €21 sempre con ravvedimento), anziché di quella variabile dal 120% al 240% delle imposte dovute.
La scelta si rende ancor più opportuna dopo che l'Agenzia delle Entrate ha comunicato di voler concentrare particolari controlli nei confronti dei soggetti che non hanno effettuato versamenti nel corso del corrente anno; appare dunque evidente che, in sede di tale verifica, potrebbe emergere anche la violazione della omissione della dichiarazione, non più sanabile con le riduzioni di cui sopra.

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

firma

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: LO SCUDO FISCALE - GLI ULTIMI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Lo Scudo fiscale continua ad arricchirsi di chiarimenti, necessari vista l'imminente scadenza del termine (15 dicembre p.v.) e il permanere di molti dubbi e difficoltà operative.
Questa situazione ha indotto l'Agenzia delle Entrate a diramare ben due circolari nel giro di una settimana: la n.49/E del 23.11.09 e la n.50/E del 30.11 successivo.

La presenza di cause ostative
Il tema delle cause ostative è quello che tratta la breve C.M. n.50/E/09, peraltro sull'onda di altre precisazioni riconducibili alla prassi precedente.
In questo contesto, il termine "causa ostativa" non ha a che fare con le attività di accertamento che potrebbero in parte vanificare gli effetti dello Scudo fiscale, ma con le cause impeditive il perfezionamento delle operazioni di emersione entro il termine ultimo del 15 dicembre.

L'Agenzia delle Entrate, con la C.M. n.43/E, consapevole del fatto che la riduzione del termine per accedere all'emersione (spostato, lo si ricorda, dal 15.4.10 al 15.12.09), avrebbe potuto generare gravi difficoltà operative, aveva previsto che, in questi casi, il contribuente deve presentare la dichiarazione riservata e pagare l'imposta straordinaria entro il 15 dicembre, potendo perfezionare le operazioni di rimpatrio o regolarizzazione entro un tempo "ragionevole".	**C.M. n.43/E**
La successiva C.M. n.49/E aveva integrato queste istruzioni, stabilendo che, al momento dell'effettiva conclusione delle operazioni di emersione, il contribuente deve presentare una seconda dichiarazione, per così dire di chiusura di tutta la procedura, in occasione della quale si potranno anche comunicare i maggiori o minori valori delle attività, rispetto a quelli indicati nella dichiarazione originaria. Restava però in sospeso il contenuto della locuzione "data ragionevolmente ravvicinata al termine" del 15 dicembre.	**C.M. n.49/E**
A ciò provvede la C.M. n.50/E, individuando il termine ultimo per poter concludere le operazioni di emersione ne 31 dicembre 2010 (non è un refuso, si ribadisce: 31.12.10).	**C.M. n.50/E**
In relazione alle cause ostative, una specifica C.M. – la n.52/E del 2.12.09 – è relativa a S. Marino, ed afferma che il termine per concludere le operazioni di emersione, in questo caso specifico, è individuato al 30.06.10, e non al 31.12.10, termine valido quindi in tutti gli altri casi. Tutto ciò sulla base di specifiche indicazioni che arrivano da quel Paese.	**C.M. n.52/E**

Il valore delle attività oggetti di emersione
La C.M. n.49/E affronta due aspetti che riguardano il valore da indicare in dichiarazione riservata e, quindi, da assoggettare all'imposta del 5%.

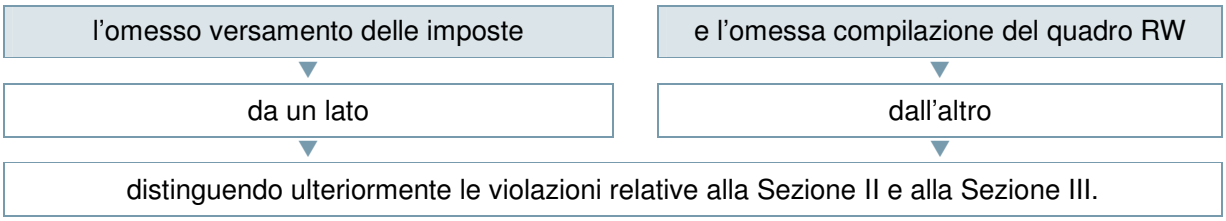
In generale, si conferma che il contribuente può, discrezionalmente, utilizzare un valore compreso tra il costo d'acquisto e il valore di mercato. Tuttavia, l'affermazione che lascia un po' perplessi riguarda la data cui riferire il predetto valore di mercato, individuata nel 31.12.08. In effetti, la prassi operativa è orientata ad assumere il valore di mercato alla data del rimpatrio, quindi un valore aggiornato alle quotazioni più recenti.

L'indicazione, **da adottare con opportuna cautela**, è quella di utilizzare comunque il valore corrente alla data di emersione, il che potrebbe portare, come unica conseguenza, all'eventuale disconoscimento del differenziale positivo tra il predetto valore e quello definibile alla data del 31.12.08.

Il caso degli eredi

È piuttosto frequente il caso di un soggetto che, detenendo illegalmente attività estere, è deceduto prima del 31.12.08, e i suoi eredi non hanno regolarizzato la loro situazione.
In questo caso, la dichiarazione riservata deve essere presentata dagli eredi che così sanano sia la loro posizione sia quella del *de cuius*, sia ai fini della disciplina del monitoraggio fiscale che ai fini dell'imposta di successione.
Diversamente, se la successione si è aperta nel 2009, gli eredi dovranno presentare una dichiarazione riservata a nome del defunto, per sanare la sua posizione, ma questo non produce effetto alcuno nei confronti dei predetti eredi, né in termini di riservatezza né in termini di obblighi relativi all'imposta di successione.

Scudo fiscale o ravvedimento operoso?
Uno dei temi che, con maggiore frequenza, è oggetto di domande, riguarda la scelta tra l'accesso allo Scudo fiscale ovvero l'adozione del ravvedimento operoso, posto che entrambi gli istituti hanno un effetto di sanatoria. La questione è stata affrontata dalla risposta 10.1 della C.M. n.49/E/09. Tuttavia, il tema va circoscritto, nel senso che il ravvedimento operoso è praticabile in presenza di violazioni alla compilazione del quadro RW limitate alla dichiarazione dei redditi relativa al 2008, quindi Unico 2009. Tra le diverse ipotesi considerate nella circolare, la più diffusa è, probabilmente, quella che interessa il contribuente che, detenendo attività estere, ha omesso la loro indicazione nel quadro RW e nemmeno ha indicato i redditi da esse rivenienti.
Dalla circolare si desume che le violazioni vanno tenute distinte, e quindi si dovrà ravvedere:



In relazione alla prima violazione, si dovrà prendere a riferimento la sanzione minima pari al 120% dell'imposta dovuta e, relativamente alla seconda, il 10% dell'importo non dichiarato. Sempre con riferimento alla prima, l'individuazione dell'ammontare di riduzione applicabile alla sanzione minima dovrà tenere conto del termine entro cui si procede al ravvedimento: nei 90 giorni dalla scadenza del termine di presentazione ovvero entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva, così come stabilito dall'art.13 del D.Lgs. n.472/97. Quindi, riduzione rispettivamente a un dodicesimo e a un decimo del minimo.
Si ritiene, invece, che il ravvedimento specifico che riguarda il quadro RW, sia azionabile riducendo a un decimo la sanzione del 10%, se eseguito entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva.

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

firma

Circolare n° 12/2009

Ai gentili Clienti
Loro sedi

Oggetto: PRINCIPALI SCADENZE DAL 15 DICEMBRE 2009 AL 15 GENNAIO 2010

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 15 dicembre 2009 al 15 gennaio 2010, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori clienti che tutti gli adempimenti sono stati inseriti, prudenzialmente, con le loro scadenze naturali, nonostante nella maggior parte dei casi, i versamenti che cadono di sabato e nei giorni festivi si intendono prorogati al primo giorno feriale successivo.

Martedì 15 dicembre

- **Dichiarazione riservata attività emerse (scudo fiscale)**

Il **15 dicembre** costituisce il termine ultimo per presentare la dichiarazione riservata e versare all'intermediario l'imposta straordinaria dovuta. Si ricorda che i codici da utilizzare per il versamento sono stati istituiti con la R.M. n.257/E dell'8 ottobre 2009.

- **Modello comunicazione dati da parte degli Enti Associativi (Eas)**

Il **15 dicembre** è il termine ultimo per trasmettere il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali da parte degli Enti Associativi. Il modello deve essere presentato sia dagli enti già costituiti al 29 novembre 2008, data di entrata in vigore del D.L. n.185/08, sia da quelli costituitisi successivamente. Per tali ultimi soggetti, il termine di presentazione è quello di sessanta giorni dalla data di costituzione ovvero del 15 dicembre 2009 se il periodo di sessanta giorni è scaduto prima di tale data.

- **Normativa sulla *privacy*: nomina dell'amministratore di sistema**

Entro il **15 dicembre** scade il termine per enti, amministrazioni pubbliche e società private per designare un amministratore di sistema. È necessario, inoltre, identificare le funzioni attribuite alla citata figura da riportate successivamente nel Documento programmatico sulla Sicurezza (oppure in un altro documento interno se il titolare non è soggetto al D.P.S.). Per ulteriori dettagli si rimanda all'approfondimento di pagina 21 della C.M. n.6/09.

- **Altre scadenze:**

- Registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute.
- Annotazione del documento riepilogativo di fatture di importo inferiore a €154,94.
- Emissione e annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.
- Annotazione dei corrispettivi e dei proventi conseguiti nel mese precedente dalle associazioni sportive dilettantistiche.

- **Versamento del saldo Ici 2009**

Scade il giorno **16 dicembre** il termine ultimo per effettuare il versamento del saldo Ici 2009 da parte dei soggetti proprietari di immobili o di diritti reali di godimento sugli stessi.

- **Versamenti Iva**

Scade mercoledì **16 dicembre**, unitamente agli altri tributi e contributi che si versano utilizzando il modello F24, il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di novembre 2009 (codice tributo 6011).

- **Versamento delle ritenute Irpef e dei contributi Inps**

Scade sempre il **16 dicembre 2009** il termine per il versamento delle ritenute alla fonte effettuate con riferimento al mese di novembre, nonché dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro.
Lo stesso giorno scade anche il termine per il versamento dei contributi dovuti alla gestione separata Inps.

- **Versamento delle ritenute applicabili alle provvigioni**

Sempre mercoledì **16 dicembre** scade il termine per effettuare il versamento delle ritenute applicabili alle provvigioni pagate nel mese precedente con aliquota pari al 23%.
Si ricorda che la ritenuta fiscale si calcola sul 50% delle provvigioni, ovvero sul 20% delle medesime qualora i soggetti che si avvalgono in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi abbiano richiesto al committente l'applicazione della ritenuta in maniera ridotta.

- **Versamento ritenute da parte dei condomini**

Il **16 dicembre** scade anche il versamento delle ritenute del 4% 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. Il versamento deve essere effettuato a mezzo delega F24 utilizzando i codici tributo (istituiti con la R.M. n.19/07) **1019**, per i percipienti soggetti passivi dell'Irpef e **1020**, per i percipienti soggetti passivi dell'Ires.

- **Regolarizzazione omessi versamenti**

Ultimo giorno utile per regolarizzare gli omessi o insufficienti versamenti aventi scadenza il 16 novembre con sanzione ridotta al 2,5% da parte dei contribuenti che volessero avvalersi di tale possibilità.

- **Eredi dei contribuenti deceduti dopo il 16 febbraio 2009**

Gli eredi delle persone decedute dopo il 16 febbraio 2009 che presentano Unico 2009 per conto del *de cuius* devono provvedere al versamento delle imposte dovute sulla base della citata dichiarazione.

- **Presentazione comunicazioni relative alle lettere di intento**

Scade il **16 dicembre** il termine per presentare telematicamente la comunicazione dei dati contenuti nelle dichiarazioni d'intento ricevute nel mese precedente.

- **Imposta sostitutiva sulla rivalutazione TFR**

Scade il **16 dicembre** il termine per il versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del TFR, maturata nell'anno 2009.

Domenica 20 dicembre

- **Presentazione elenchi Intrastat relativi al mese di novembre**

Il **20 dicembre 2009** (prorogato a lunedì **21 dicembre**) scade il termine ultimo per presentare all'Ufficio doganale competente per territorio l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate nel mese precedente, per i contribuenti che hanno l'obbligo di adempiere mensilmente. La scadenza si riferisce ai soggetti che presentano il modello mediante raccomandata o presentazione diretta. Il presente termine è prorogato di cinque giorni qualora venga utilizzato il servizio telematico *Electronic Data Interchange* (EDI).

- **Presentazione dichiarazione periodica Conai**

Scade il **20 dicembre** (prorogato a lunedì **21 dicembre**) anche il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese novembre da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento.

Domenica 27 dicembre

- **Versamento dell'acconto Iva 2009**

Scade il **27 dicembre** (prorogato a lunedì **28 dicembre**) il termine ultimo per effettuare il versamento dell'acconto Iva 2009 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*). Per ulteriori informazioni si rimanda all'apposito approfondimento della circolare.*

Martedì 29 dicembre

- **Regolarizzazione omessa presentazione del modello Unico 2009**

Ultimo giorno utile per regolarizzare, tramite invio telematico del modello, l'omessa presentazione di Unico 2009 (da effettuarsi entro lo scorso 30 settembre 2009). La regolarizzazione si perfeziona con il versamento, anche, della sanzione ridotta a 1/12 del minimo (codice tributo 8911), ferma restando l'applicazione delle sanzioni relative alle eventuali violazioni riguardanti il pagamento dei tributi, qualora non regolarizzate). *Per ulteriori informazioni si rimanda all'apposito approfondimento della circolare.*

Mercoledì 30 dicembre

- **Regolarizzazione seconda rata di acconto imposte 2009**

Ultimo giorno utile per regolarizzare gli omessi o insufficienti versamenti della seconda rata di acconto delle imposte 2009 (che scadeva il 30 novembre scorso) con sanzione ridotta al 2,5% da parte dei contribuenti che volessero avvalersi di tale possibilità.

- **Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione**

Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 01.12.09. Si ricorda che tale adempimento potrebbe interessare anche i contratti di locazione per i quali è stato effettuato il versamento telematico dell'imposta di registro lo scorso 18 dicembre 2006. Per tali contratti anche il versamento delle annualità successive a quelle in corso al 4 luglio 2006, nonché per proroghe o risoluzione deve obbligatoriamente essere utilizzato il canale telematico.

Giovedì 31 dicembre

- **Esercizio e rinnovo dell'opzione per avvalersi del regime di trasparenza fiscale**

Entro il **31 dicembre** le società di capitali (con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare) in possesso dei requisiti, che intendono optare per il regime di tassazione per trasparenza ai sensi degli artt.115 e 116 del Tuir, devono presentare la comunicazione di opzione. Entro il medesimo termine i soggetti che, avendo optato nel 2006 per il regime in questione, intendono rinnovare l'opzione per un ulteriore triennio devono trasmettere telematicamente la medesima barrando, nella sezione "tipo di dichiarazione", l'apposita casella "Rinnovo". *Per ulteriori informazioni si rimanda all'apposito approfondimento della circolare.*

- **Aggiornamento e stampa dei libri contabili**

Scade il **31 dicembre 2009** il termine per la redazione e sottoscrizione dell'inventario relativo al periodo d'imposta 2008 (per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare). Entro la medesima data, i contribuenti che tengono la contabilità con sistemi "meccanografici" devono procedere alla stampa dei registri contabili.

- **Tassa sulle concessioni governative**

I soggetti tenuti a pagare la tassa sulle concessioni governative devono provvedere al versamento annuale entro il 31 dicembre.

- **Presentazione del modello EMens**

Entro il **31 dicembre** si deve effettuare la trasmissione telematica del modello EMens contenente i dati retributivi riferiti ai compensi pagati nel mese precedente da parte di committenti di collaborazioni coordinate e continuative (a progetto e non) di lavori autonomo occasionale e degli associati per i rapporti di associazione in partecipazione.

- **Invio comunicazione per applicazione ritenuta ridotta su provvigioni**

Entro il **31 dicembre** si deve inviare al committente, preponente o mandante la comunicazione con la quale si dichiara di avvalersi, in via continuativa, dell'opera di dipendenti o di terzi. L'invio di tale comunicazione consente di poter ottenere l'applicazione della ritenuta d'acconto sul 20% della provvigione. *Per ulteriori informazioni si rimanda all'apposito approfondimento della circolare.*

Venerdì 15 gennaio

- **Regolarizzazione omessi versamenti**

Ultimo giorno utile per regolarizzare gli omessi o insufficienti versamenti aventi scadenza il 16 dicembre con sanzione ridotta al 2,5% da parte dei contribuenti che volessero avvalersi di tale possibilità.

- **Altre scadenze:**

- Registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute.
- Annotazione del documento riepilogativo di fatture di importo inferiore a €154,94.
- Emissione e annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.
- Annotazione dei corrispettivi e dei proventi conseguiti nel mese precedente dalle associazioni sportive dilettantistiche.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

firma