Dicembre 2010

# Studio di Consulenza Legale Aziendale e Tributaria
# BATTAGLIONI

## Informative e news per la clientela di studio


- Le *news* di dicembre pag. 2
- Aggiornamento e stampa dei libri contabili pag. 5
- Inventario di magazzino di fine anno pag. 7
- Adempimenti di fine anno per i compensi agli amministratori pag. 9
- Regolarizzazione "*case fantasma*" entro il 31 dicembre 2010 pag.11
- Versamento dell'acconto Iva per l'anno 2010 pag.12
- Prime indicazioni operative sulla tracciabilità finanziaria negli appalti pubblici pag.15
- La richiesta di applicazione delle ritenute in misura ridotta sulle provvigioni pag.17
- *Fac-simile* di richiesta di ritenuta in forma ridotta pag.18
- Opere ultrannuali, chiarimenti della risoluzione n.117/10 pag.19
- Le valutazioni di fine anno in merito ai crediti in sofferenza pag.20
- *Fac-simile* di dichiarazione di remissione del debito pag.21
- *Fac simile* prospetto dei crediti di modesta entità da stralciare pag.22
- Dichiarazione tardiva dei redditi per il periodo 2009 pag.23
- Il trattamento fiscale degli omaggi pag.24
- Gestione dell'auto in uso promiscuo al dipendente pag.28
- Comunicazione telematica delle lettere di intento pag.30


## Occhio alle scadenze


- Principali scadenze dal 15 dicembre 2010 al 15 gennaio 2011 pag.33

## *TARIFFA RIFIUTI*

**La tariffa non è mai un tributo: va sempre assoggettata ad Iva**

Il Dipartimento delle Finanze ha affermato la sostanziale identità tra la tariffa introdotta dal D.Lgs. n.22/97 (TIA1) e quella introdotta ad opera del D.Lgs. n.152/06 (TIA2), che ancora non viene applicata dai comuni perché attende il regolamento attuativo. La Corte Costituzionale aveva definito con la sentenza n.238/09 la tariffa igiene ambientale come un tributo, rendendo inapplicabile l'imposta sul valore aggiunto: tale pronuncia aveva dato il là alle richieste di rimborso dell'Iva pagata illegittimamente (soprattutto da parte dei privati e degli operatori economici che non hanno portato in detrazione l'imposta sul valore aggiunto pagata negli anni precedenti sulla tariffa). Successivamente, l'art.14 del D.L. n.78/10 ha stabilito per legge che la TIA è una tariffa e, quindi, l'Iva va pagata. Il Dipartimento delle Finanze ribadisce tale principio: presentando le due tariffe analoghe caratteristiche ed essendo la TIA1 (detta anche TIA "Ronchi") e la TIA2 (detta anche TIA "Ambiente") regolate dalle stesse fonti normative, la natura giuridica è la stessa.

**(Ministero dell'Economia e delle Finanze, Circolare n.3/DF, *Software*, 11/11/10)**

## *LAVORO SOMMERSO*

**Prime istruzioni al personale ispettivo sulle nuove misure contro il lavoro sommerso**

L'articolo 4 della Legge n.183 del 4 novembre 2010 ha introdotto il nuovo presupposto per l'individuazione del lavoro sommerso, cioè l'impiego di lavoratori in assenza della preventiva comunicazione di instaurazione del rapporto di lavoro al Centro per l'impiego. Il Ministero del lavoro ha fornito le prime istruzioni, chiarendo che l'ambito di applicazione della nuova maxisanzione si riferisce esclusivamente ai lavoratori subordinati senza preventiva comunicazione di instaurazione del rapporto di lavoro alle dipendenze di datori di lavoro privati o enti pubblici economici, con esclusione dei lavoratori domestici. Il provvedimento della maxisanzione non riguarderà i rapporti di lavoro instaurati con lavoratori autonomi, collaboratori a progetto e associati in partecipazione con apporto di solo lavoro, per i quali non sia stata effettuata la comunicazione preventiva (ferma restando la sanzionabilità della omessa comunicazione). Quanto alle ipotesi in cui il datore di lavoro dichiari di aver attivato una prestazione di lavoro autonomo occasionale, il personale ispettivo irrogherà la maxisanzione in assenza della documentazione utile ad una verifica circa la pretesa autonomia del rapporto.

**(Ministero del Lavoro, Circolare n.38, 12/11/10)**

## *IVA*

***Reverse charge* sui cellulari con decorrenza incerta**

È stata pubblicata la decisione del Consiglio europeo che autorizza la Germania, l'Italia e l'Austria a introdurre una misura particolare di deroga all'art.193 della direttiva n.2006/112/CE. Obiettivo delle deroghe richieste è rendere debitore dell'Iva il soggetto passivo a cui si effettua la cessione, ma solo qualora l'importo imponibile sia pari o superiore a € 5.000 e unicamente in relazione a determinati prodotti, in particolare, telefoni cellulari e dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione. A differenza di quanto avviene in Germania e Austria, in Italia non esistono limiti all'applicazione dell'inversione contabile, per cui si applicherà a tutte le cessioni di beni effettuate nei confronti di soggetti passivi nazionali a prescindere del valore di acquisto. Rimane, tuttavia, ancora da definire la decorrenza della disposizione.

**(Consiglio UE, Decisione, G.U.U.E. serie L309 del 25/11/10)**

## *AGEVOLAZIONI*

**Dal 9 dicembre 2010 via agli invii telematici per ottenere gli incentivi per le aziende del SUD**

Sono stati pubblicati in G.U. tre specifici decreti del Ministero dello Sviluppo Economico a favore delle piccole, medie e grandi imprese di Sicilia, Campania, Puglia e Calabria che effettuano investimenti produttivi innovativi. I programmi d'investimento ammissibili agli aiuti possono riguardare la realizzazione di nuove unità produttive, l'ampliamento, la diversificazione della produzione, il cambiamento del processo di produzione. L'invio delle prime istanze riguarderà, a decorrere dal 9 dicembre 2010, il settore alimentare, delle biotecnologie e delle apparecchiature elettriche. Nei giorni seguenti sarà possibile inviare le domande per il settore energetico e l'industrializzazione dei risultati della ricerca. Le imprese proponenti dovranno confermare il possesso di una serie di requisiti:

- essere regolarmente iscritte nel registro delle imprese;
- non essere sottoposte a procedure concorsuali e non essere in liquidazione volontaria;
- operare in regime di contabilità ordinaria;
- essere in regola con le disposizioni vigenti in materia di normativa edilizia ed urbanistica, del lavoro, della prevenzione degli infortuni e della salvaguardia dell'ambiente.

Informazioni dettagliate e di chiarimento sono state fornite con la pubblicazione della guida per l'utilizzo della procedura informatica disponibile sul sito *web* **http://investimentiinnovativi.cilea.it**. Le istanze saranno esaminate in base all'ordine cronologico di presentazione (vale la spedizione telematica, aperta dal 9 dicembre 2010) e fino a esaurimento dei fondi stanziati per i singoli interventi.

**(Ministero dello Sviluppo Economico, Decreti 06/08/10, G.U. n.212 del 10/09/10)**

## *ANTIRICICLAGGIO*

**Rivisto il sistema di raccolta e gestione delle segnalazioni di operazioni sospette**

La Banca d'Italia avvisa che l'Unità di Informazione Finanziaria ha provveduto a una revisione del sistema di raccolta e gestione delle segnalazioni di operazioni sospette, al fine di migliorare la qualità delle segnalazioni stesse, assicurandone una maggiore uniformità e completezza. Il nuovo sistema, che sarà operativo dal maggio 2011, prevede che gli scambi informativi con i soggetti segnalanti siano posti in essere per via telematica, tramite il portale della Banca d'Italia, sul quale i segnalanti dovranno preventivamente registrarsi secondo le istruzioni che saranno tempestivamente rese disponibili sul sito della Banca d'Italia. Il nuovo schema di segnalazione sarà uguale per tutte le categorie di segnalanti (intermediari, professionisti, altri operatori), con diverso livello di dettaglio informativo in relazione alle peculiarità dei soggetti e dell'operatività segnalata. Il contenuto della segnalazione si articolerà in: dati identificativi della segnalazione; elementi informativi in forma strutturata; elementi descrittivi in forma libera.

**(Banca d'Italia, Comunicato stampa, 25/11/10)**

## *STUDI DI SETTORE*

***Online* il *software* per giustificare le incongruenze sugli studi di settore per il 2009**

È stato pubblicato sul sito *web* dell'Agenzia delle Entrate il *software "Segnalazioni studi di settore Unico 2010"* che contribuenti e intermediari possono utilizzare per comunicare le informazioni e gli elementi in grado di giustificare le situazioni di non congruità, non normalità o non coerenza derivanti dall'applicazione degli studi di settore per il periodo di imposta 2009, ovvero per la medesima annualità, il motivo dell'indicazione di una causa di inapplicabilità o di esclusione. La trasmissione delle segnalazioni potrà essere effettuata sino al 31 gennaio 2011. Come anticipato dalla C.M. n.34/E/10, il programma consente di fornire giustificazioni rispetto ai risultati degli studi di settore entro un termine più ampio di quello ordinariamente previsto per la trasmissione telematica delle dichiarazioni dei redditi.

**(Agenzia delle Entrate, *Software*, Sito *web*)**

## *INDICE DEI PREZZI AL CONSUMO DI OTTOBRE 2010*

**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 2010, 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 137,8. La variazione dell'indice, rispetto a quello del corrispondente mese dell'anno precedente, è pari a +1,7%. Il coefficiente di rivalutazione per la determinazione del trattamento di fine rapporto per le quote accantonate per il mese di ottobre è pari 2,354566.

**(Istat, Comunicato, 16/11/10)**

**Ai gentili Clienti**

**Loro sedi**

## Oggetto: AGGIORNAMENTO E STAMPA DEI LIBRI CONTABILI

Anche il **prossimo 31 dicembre 2010,** i contribuenti che tengono la contabilità con sistemi "meccanografici" dovranno effettuare la stampa dei registri contabili oltre all'aggiornamento e sottoscrizione del libro Inventari.
Dovranno essere aggiornati:

| Soggetti in contabilità ordinaria | Soggetti in contabilità semplificata |
|---|---|
| **Registri Iva** | **Registri Iva** |
| **Registro beni ammortizzabili** | **Registro beni ammortizzabili** |
| **Libro Giornale** | |
| **Libro inventari** | |

In particolare il Registro dei beni ammortizzabili:
- se tenuto con modalità meccanografiche, deve essere aggiornato al 31 dicembre 2010;
- se tenuto con modalità diverse, dovrà aggiornarsi entro il più breve termine dell'invio del modello Unico (30/09/10).

Le modalità da seguire per l'aggiornamento sono:

| MODALITÀ DI NUMERAZIONE | | |
|---|---|---|
| **Libro/registro meccanografico** | **Tipo di numerazione** | **Esempio Registrazioni periodo 01/01/09 –31/12/09** |
| Libro giornale | Progressiva per anno di utilizzo con indicazione **dell'anno di riferimento della contabilità** | **2009/1, 2009/2, 2009/3** ecc. |
| Libro inventari | Progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno. L'indicazione dell'anno può anche essere omessa **qualora le annotazioni occupino poche pagine.** | **2009/1, 2009/2, 2009/3** ecc. Oppure **1,2,3** … (qualora le annotazioni occupino poche pagine). |
| Registri fiscali (Registri Iva acquisti, fatture emesse, corrispettivi, beni ammortizzabili ecc.) | Progressiva per anno di utilizzo con indicazione **dell'anno di riferimento della contabilità.** | **2009/1, 2009/2, 2009/3** ecc. |

Per il libro giornale e per quello degli inventari è dovuta l'imposta di bollo nella misura di € 14,62 per ogni 100 fogli; se i libri si riferiscono ad un soggetto Irpef la marca è di € 29,24.
Le società di capitali devono anche versare la tassa di concessione governativa. Se dal precedente periodo residuano pagine è possibile utilizzarle senza alcun pagamento.

| MODALITÀ DI ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| Libri/registri | Numerazione | Imposta di bollo | | Tassa CC. GG. | |
| | | Società di capitali | Altri soggetti | Società di capitali (*) | Altri soggetti |
| Libro giornale | SI | €14,62 ogni 100 pag o frazione | €29,24 ogni 100 pag o frazione | da €309,87 a €516,46 entro il 16 marzo (ovvero alla costituzione) | Non dovuta |
| Libro Inventari | SI | €14,62 ogni 100 pag o frazione | €29,24 ogni 100 pag o frazione | da €309,87 a €516,46 entro il 16 marzo (ovvero alla costituzione) | Non dovuta |
| Registri Iva/II.DD. | SI | Non dovuta | | Non dovuta | Non dovuta |

(*) La Tassa di CC.GG. non è dovuta per le società sportive dilettantistiche a responsabilità limitata in virtù di uno specifico esonero.

Si ritiene opportuno segnalare anche la necessaria verifica sullo stato di aggiornamento dei libri sociali quali il libro delle decisioni dei soci ed il libro delle decisioni degli amministratori. Sempre entro il 31 dicembre 2010 vanno stampati in forma libera anche i mastri (c.d. libro mastro).

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

***firma***

**Ai gentili Clienti**

**Loro sedi**

## Oggetto: INVENTARIO DI MAGAZZINO DI FINE ANNO

Come ogni anno al 31 dicembre le imprese il cui periodo d'imposta coincide con l'anno solare devono procedere alla valutazione del magazzino in relazione alle giacenze di merci, semilavorati, materie prime, sussidiarie e di consumo, prodotti in corso di lavorazione, lavori in corso su ordinazione e prodotti finiti.
La valutazione ha lo scopo di verificare la corrispondenza tra le reali giacenze di magazzino e le risultanze contabili e deve riguardare sia i beni presenti presso i magazzini dell'impresa che presso i depositi e le unità locali ma anche le disponibilità presso terzi (merci in conto deposito o in conto lavorazione).
Non rientrano, invece, nel computo i beni che pur presenti in impresa (o depositi o unità locali) siano giuridicamente di proprietà di terzi (beni in deposito, lavorazione o visione).
La merce in viaggio, se di proprietà dell'impresa, va inclusa fra le rimanenze anche se non ancora pervenuta in magazzino.

| BENI IN INVENTARIO | |
|---|---|
| BENI PRESSO MAGAZZINO | SI |
| BENI IN DEPOSITO | SI |
| BENI PRESSO UNITÀ LOCALI | SI |
| BENI DI PROPRIETÀ MA PRESSO TERZI | SI |
| BENI DI PROPRIETÀ ALTRUI PRESSO L'AZIENDA | NO |
| BENI DI PROPRIETÀ IN VIAGGIO | SI |
| BENI IN VIAGGIO DI PROPRIETÀ ALTRUI | NO |

Nella valutazione del magazzino dovranno essere seguiti alternativamente i metodi del costo medio ponderato annuale, del Fifo, del Lifo (continuo o a scatti annuali o mensili).
Nella valutazione deve tenersi presente che sono componenti il costo di acquisto, i costi accessori di diretta imputazione (spese di trasporto, dogana) esclusi gli oneri finanziari (per gli immobili alla cui produzione è diretta l'attività dell'impresa si comprendono nel costo gli interessi passivi sui prestiti contratti per la loro costruzione o ristrutturazione), 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 gli 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).

Se tra la valutazione del magazzino eseguita con tali metodi ed i costi correnti dei beni dovesse rilevarsi una differenza apprezzabile, essa dovrà essere riportata nella nota integrativa con specificazione per categoria di beni.

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 31/12/10, 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.

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.

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: 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 2010 agli amministratori, ovviamente imputato a Conto economico, andrà verificato che tale importo sia corrisposto, al più tardi, entro la data del **12 gennaio 2011**, termine ultimo assegnato dalla norma per considerare l'erogazione di pertinenza fiscale del 2010.

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 31/12/10.

| Compensi anno 2010 | Imputazione a bilancio | Pagamento | Reddito per amministratore | Deducibilità per la società |
|---|---|---|---|---|
| Amministratore senza partita Iva (cedolino) | 2010 | Entro il 31/12/10 | Anno 2010 | Anno 2010 |
| | | Entro il 12/01/11 | Anno 2010 | Anno 2010 |
| | | Dal 13/01/11 | Anno 2011 | Anno 2011 |
| Amministratore con partita Iva (fattura) | 2010 | Entro il 31/12/10 | Anno 2010 | Anno 2010 |
| | | Dall'1/01/11 | Anno 2011 | Anno 2011 |

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 (si presti attenzione ai limiti della normativa antiriciclaggio); |
| **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 31/12/10 | nel caso di erogazione entro il 12/01/11 |
|---|---|
| il connesso modello F24 dovrà essere versato entro il giorno 17/01/11 (il giorno 16 è festivo); | il connesso modello F24 dovrà essere versato entro il giorno 16/02/11. |

Va infine rammentato di porre attenzione ad ulteriori aspetti:

1. i compensi erogati debbono essere opportunamente stabiliti dall'assemblea, con idoneo verbale trascritto sui libri sociali (potrebbe essere anche un verbale di annualità precedenti, qualora fosse stabilito un compenso sino a nuova decisione);
2. una volta riconosciuto il compenso, eventuali rinunce dei beneficiari – amministratori - soci potrebbero generare problemi di "incasso giuridico", vale a dire la tassazione in capo all'amministratore come se avesse ricevuto i denari e li avesse restituiti, un istante dopo, alla società. In tali ipotesi, appare opportuno revocare la delibera, sostenendo che non sia mai sorto il diritto alla percezione e, conseguentemente, non si possa configurare alcuna rinuncia.

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

***firma***

**Ai gentili Clienti**

**Loro sedi**

## Oggetto: REGOLARIZZAZIONE "CASE FANTASMA" ENTRO IL 31 DICEMBRE 2010

L'articolo 19 del D.L. n.78/10 ha previsto una serie di interventi volti alla regolarizzazione delle c.d. "case fantasma" al fine di evitare ostacoli:

| | |
|---|---|
| alla loro compravendita | il notaio, oltre a indicare gli estremi catastali degli immobili, deve verificare la conformità delle planimetrie catastali; |
| oltre che alla loro locazione | in occasione della registrazione, cessione, risoluzione o proroga di un contratto di locazione è necessario comunicare i dati catastali dell'immobile locato. |

Gli immobili fantasma sono:

- quelli costruiti e mai denunciati all'Agenzia del Territorio;
- ovvero quelli che sono stati regolarmente dichiarati a catasto al momento della costruzione, ma successivamente sono stati oggetto di variazione (ampliamento, frazionamento, cambio di destinazione, ecc) senza averne dato la necessaria comunicazione all'Agenzia del Territorio.

Gli immobili interessati da tali irregolarità sono stati individuati da appositi elenchi pubblicati sul sito internet dell'Agenzia del Territorio (che ha individuato oltre 2 milioni di particelle ritenute irregolari).
I contribuenti che si regolarizzeranno spontaneamente entro il 31/12/10 potranno beneficiare di sanzioni ridotte (che si ricordano essere comprese tra € 258 ed € 2.065) evitando peraltro i costi di accatastamento nel caso in cui sia l'Agenzia del Territorio ad occuparsene per inerzia del contribuente.
Dovranno poi regolarizzare anche la situazione fiscale (in particolare l'Ici eventualmente non versata o versata in maniera insufficiente).
È infatti previsto che, dal 1° gennaio 2011, l'Agenzia del Territorio si adopererà per l'accatastamento delle unità immobiliari non regolarizzate dai contribuenti attribuendo a tali immobili una rendita presunta (con costi, come detto, a carico dei contribuenti stessi).

Si invita pertanto la clientela dello studio a verificare se negli elenchi predisposti dall'Agenzia del Territorio sia presente un proprio immobile. Il link con gli elenchi è il seguente:
http://www.agenziaterritorio.it/?id=6120

Nel caso in cui un proprio immobile sia incluso in tali elenchi è bene che ciascun contribuente contatti il proprio tecnico di fiducia, incaricandolo di regolarizzare la situazione catastale.

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

***firma***

**Ai gentili Clienti**

**Loro sedi**

## Oggetto: VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2010

I soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'Iva sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2010 entro il prossimo **lunedì 27 dicembre 2010.** L'acconto - che **non è dovuto** nel caso in cui risulti di importo 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;<br>▸ soggetti cessati prima del 30 novembre (mensili) o del 30 settembre (trimestrali);<br>▸ soggetti a credito nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente;<br>▸ soggetti ai quali, applicando il metodo "analitico", dalla liquidazione dell'imposta al 20 dicembre risulta un'eccedenza a credito;<br>▸ soggetti che applicano il regime di cui all'art.13 della L. n.388/00 (nuove iniziative produttive);<br>▸ soggetti nel regime dei "minimi" di cui all' all'art.1, co. da 96 a 117, della Finanziaria 2008;<br>▸ 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:**<br>▸ al mese di dicembre 2009 per i contribuenti mensili;<br>▸ al saldo dell'anno 2009 per i contribuenti trimestrali;<br>▸ al 4° trimestre dell'anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2009), per i contribuenti trimestrali "speciali" (autotrasportatori, distributori di carburante, odontotecnici).<br>In tutti i casi, il calcolo si esegue sull'importo dell'Iva dovuta **al lordo dell'acconto** eventualmente versato nel mese di dicembre 2009.<br><br>**Variazioni di regime**<br>Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti Iva è cambiata nel 2010, rispetto a quella adottata nel 2009, **passando da mensile a trimestrale o viceversa**, nel calcolo dell'acconto con il **metodo storico** occorre considerare quanto segue:<br>➲ **contribuente mensile nel 2009 che è passato trimestrale nel 2010:** l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'Iva versata (compreso l'acconto) per gli ultimi tre mesi del 2009, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2009;<br>➲ **contribuente trimestrale nel 2009 che è passato mensile nel 2010**: l'acconto dell'88% è pari ad un terzo dell'Iva versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2009; 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 2010 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:<br>▸ le operazioni attive effettuate fino al **20 dicembre 2010**, anche se non sono ancora state emesse e registrate le relative fatture di vendita;<br>▸ le operazioni passive registrate fino alla medesima data del 20 dicembre.<br>Tale metodo può essere conveniente per i soggetti a cui risulta un debito Iva inferiore rispetto al metodo storico.<br>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 <u>si prevede</u> 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.<br>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 27/12/10) 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 27 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, la violazione penale (cioè il reato) si perfeziona se – alla data del 27 dicembre 2010 – non risulta versato un ammontare di Iva relativa all'anno 2009 superiore all'importo limite di € 50.000.

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

***firma***

**Ai gentili Clienti**

**Loro sedi**

## Oggetto: PRIME INDICAZIONI OPERATIVE SULLA TRACCIABILITÀ FINANZIARIA NEGLI APPALTI PUBBLICI

Con la Legge n.136 del 13 agosto 2010, dal titolo "*Piano straordinario contro le mafie*", sono state introdotte all'art.3 importanti disposizioni in materia di tracciabilità dei movimenti finanziari, finalizzate a prevenire infiltrazioni criminali relative ai lavori, ai servizi ed alle forniture di natura pubblica. Successivamente, il D.L. n.187 del 12 novembre 2010, ad oggi in fase di conversione in legge, ha modificato il testo originario del citato art. 3 della L. n.136/10.
L'Autorità per la Vigilanza sui Contratti pubblici di Lavori, Servizi e Forniture, con la ***Determinazione n.8 del 18 novembre 2010,*** ha fornito le prime indicazioni (c.d. Linee guida) per l'applicazione della nuova norma.
Sul tema vedasi anche lo "*Speciale Informativa Obblighi di tracciabilità appalti pubblici*" rilasciato ai Clienti lo scorso 12 novembre 2010.
Va, infine, segnalato, che nell'attuale *iter* di conversione in legge del D.L. n.187/10 sono annunciate importanti modifiche di cui si darà conto nel prosieguo e per le quali occorrerà attendere opportuna conferma a conversione avvenuta.

**Tipologie di contratti assoggettati ai nuovi obblighi**
Le Linee guida chiariscono che la tracciabilità dei flussi finanziari trova applicazione ai seguenti contratti:
- contratti di appalto di lavori, servizi e forniture;
- concessioni di lavori pubblici e concessioni di servizi;
- contratti di partenariato pubblico-privato, compresi i contratti di locazione finanziaria;
- contratti di subappalto e subfornitura;
- contratti in economia, compresi gli affidamenti diretti.

Nel concetto di "*stazione appaltante*" previsto dalla Legge n.136/10 rientrano:
- le amministrazioni dello Stato;
- gli enti pubblici territoriali;
- gli enti pubblici non economici;
- gli organismi di diritto pubblico;
- le associazioni, unioni e consorzi costituiti da detti soggetti, le amministrazioni aggiudicatrici e le imprese pubbliche.

Gli "*operatori economici interessati all'esecuzione dei lavori pubblici*" sono, invece, tutti i soggetti che intervengono nel ciclo di realizzazione dell'opera, anche con noli, forniture di beni e prestazioni di servizi, ivi compresi quelli di natura intellettuale, qualunque sia l'importo dei contratti, cioè:
- società private;
- società pubbliche;
- organismi di diritto pubblico;
- imprenditori individuali;
- professionisti.

**Distinzione tra vecchi e nuovi contratti**

Ogni nuovo rapporto contrattuale stipulato successivamente al 7 settembre 2010 dovrà prevedere le nuove clausole sulla tracciabilità.

Le Linee guida chiariscono che nel concetto di "*nuovo rapporto contrattuale*" rientrano, indipendentemente dal fatto che siano legati ad un contratto di appalto stipulato prima del 7 settembre 2010:

- i contratti aventi ad oggetto lavori o servizi complementari;
- i nuovi contratti originati dal fallimento dell'appaltatore;
- i contratti aventi ad oggetto varianti in corso d'opera che superino il quinto dell'importo complessivo dell'appalto.

Non rientrano nella fattispecie di nuovo rapporto contrattuale i contratti di subappalto e i subcontratti relativi a contratti di appalto stipulati in data antecedente al 7 settembre 2010. Pertanto, tali contratti non ricadono immediatamente nei nuovi obblighi, ma dovranno essere regolarizzati – in base al testo del D.L. n.187/10 - entro il termine di 180 giorni dalla data del 7/09/10, e quindi, entro il 7 marzo 2011 (si segnala che nell'*iter* di conversione del D.L. n.187/10 è stato proposto un allungamento di tale termine, che verrà probabilmente fissato al termine di 180 giorni decorrenti dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n.187/10).

**Forme di pagamento consentite**

Il D.L. n.187/10 ha previsto la possibilità di adottare strumenti di pagamento anche differenti dal bonifico bancario o postale, purché idonei ad assicurare la piena tracciabilità delle operazioni. Sono ammessi:

| | |
|---|---|
| Ricevute bancarie elettroniche (Ri.Ba.) | in tal caso l'indicazione del codice del CIG o del CUP dovrà avvenire da parte del beneficiario e non del pagatore; |
| Rapporti interbancari diretti (RID) | solo qualora il flusso telematico preveda l'indicazione del codice CIG o CUP. |

L'utilizzo di assegni bancari o postali per effettuare il pagamento di dipendenti, consulenti, fornitori di beni e servizi rientranti tra le spese generali è consentito al ricorrere contemporaneo delle tre seguenti condizioni:

- il soggetto beneficiario non sia in grado di accettare pagamenti a valere su un conto corrente;
- il conto corrente da cui vengono tratti gli assegni sia un conto corrente dedicato;
- gli assegni siano muniti della clausola di non trasferibilità (in tal caso non è necessaria l'indicazione del CIG o CUP).

Per il pagamento di imposte, tasse, contributi, assicurazioni, fideiussioni e gestori e fornitori di servizi pubblici possono essere utilizzate anche carte di pagamento (purché emesse a valere su un conto dedicato).

Il D.L. n.187/10 prevede che per il pagamento delle spese giornaliere di importo inferiore a € 500, possono essere utilizzati sistemi diversi dal bonifico bancario o postale, quali assegni, POS, carte di credito, comunque mezzi di pagamento tracciabili. È fatto sempre divieto di utilizzo di denaro contante. Le linee guida precisano che la soglia giornaliera di € 500 è riferita all'ammontare di ciascuna spesa e non al complesso delle spese sostenute nell'arco della giornata. Si segnala che nell'iter di conversione del D.L. 187/2010 è stato proposto un innalzamento della soglia da € 500 ad € 1.500.

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 delle trattenute fiscali di acconto **calcolate in misura ridotta**.
Ordinariamente la base imponibile su cui si calcolano le ritenute è pari al **50%** delle provvigioni corrisposte (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, la stessa base imponibile si riduce al **20%** delle provvigioni corrisposte (in sostanza la ritenuta d'acconto viene calcolata nella misura del 4,6%, pari al 20% del 23%).
A tal fine si considerano soggetti "terzi":

- i soggetti che collaborano con chi percepisce le provvigioni nello svolgimento dell'attività propria dell'impresa (subagenti, mediatori, procacciatori di affari);
- i collaboratori dell'impresa familiare direttamente impegnati nell'attività di impresa;
- gli associati in partecipazione quando il loro apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro.

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 dell'applicazione della ritenuta ridotta **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** 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 ritenuta in forma ridotta da inviare a cura degli intermediari**

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

**Agente / Intermediario:**

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

**Ditta Committente:**

_____
domiciliata in

_____
Codice fiscale _____
Partita Iva _____

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 2011**, stante l'utilizzo 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 d'acconto con l'aliquota del 23% 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: OPERE ULTRANNUALI, CHIARIMENTI DELLA RISOLUZIONE N.117/10

Con la risoluzione n.260 del 2009, l'Agenzia delle Entrate aveva affrontato il problema della tassabilità/deduzione dei ricavi/costi relativi al rapporto tra committente ed appaltatore partendo dal presupposto che il contratto di appalto è una prestazione di servizi (anche nel caso in cui oltre alla realizzazione di un'opera sia prevista anche la fornitura di materiale) e che ad esso possa rendersi applicabile l'art.109, co.2, lett.b) del Tuir, il quale recita:

*"i corrispettivi delle prestazioni di servizi si considerano conseguiti, e le spese di acquisizione dei servizi si considerano sostenute, alla data in cui le prestazioni sono ultimate".*

In tale fattispecie, l'Agenzia aveva stabilito che nel rapporto tra committente ed appaltatore costituiscono costi fiscalmente rilevanti per il committente solo i corrispettivi liquidati in via definitiva e che, nel caso di liquidazione provvisoria, essi non costituiscono un costo bensì un credito nei confronti dell'appaltatore.
Con apposito interpello si è chiesto all'Agenzia delle Entrate se il principio sopra esposto sia applicabile anche al rapporto tra appaltatore e subappaltatore considerando che in caso di risposta affermativa l'appaltatore si vedrebbe tassare i componenti positivi (rimanenze) senza poter dedurre i componenti negativi ovvero i costi del subappalto.

Con la risoluzione n.117 dello scorso 5 novembre, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che relativamente ai lavori subappaltati rilevano in capo all'appaltatore i costi relativi agli stati avanzamento lavori anche se liquidati in via provvisoria al subappaltatore sempre che essi abbiano concorso alla valutazione delle opere ultrannuali.

L'Amministrazione richiama l'art. 2426 del codice civile ed il principio contabile n. 23 specificando che i lavori in corso su ordinazione possono essere valutati con il "criterio del corrispettivo" e che la valutazione delle rimanenze dovrà avvenire secondo il "criterio della percentuale di completamento o stato d'avanzamento", ovvero con imputazione dei costi e ricavi agli esercizi sulla base dello stato di avanzamento del lavoro.
In particolare, lo stato di avanzamento dell'opera è determinato in base al rapporto tra i costi sostenuti ad una certa data ed i costi totali stimati, *c.d. "cost to cost"*. Fiscalmente, l'Agenzia richiama l'art. 93 del Tuir che disciplina le rimanenze finali di "opere, forniture e servizi di durata ultrannuale" prevedendo che sia assoggettata ad imposizione la quota parte di utile delle commesse riferibile ad ogni singolo esercizio.
Considerando quanto su detto, l'Agenzia chiarisce che la ripartizione dell'utile complessivo della commessa tra gli esercizi possa raggiungersi per l'appaltatore proprio attraverso il riconoscimento fiscale di quanto rilevato in bilancio secondo i principi contabili.

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

***firma***

**Ai gentili Clienti**

**Loro sedi**

## Oggetto: LE VALUTAZIONI DI FINE ANNO IN MERITO AI CREDITI IN SOFFERENZA

La chiusura dell'esercizio costituisce l'occasione, e in molti casi la necessità, di effettuare valutazioni in merito ai crediti verso clienti che presentano difficoltà nel loro incasso.
Il fenomeno, alquanto diffuso, atteso il perdurare della grave 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 (più stringenti in ambito Iva piuttosto che per le imposte dirette) che di seguito verranno brevemente esaminati, al fine di offrire a ciascuna impresa gli strumenti per operare le valutazioni nel merito.

**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 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, co.2, DPR n.633/72, come modificato dalla L. n.30/97, 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.

**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 fiscalmente deducibili solo quando sono divenute definitive; si escludono, pertanto, ai fini del riconoscimento della deducibilità, processi di tipo valutativo e presuntivo.

Tralasciando le ipotesi riconducibili a crediti verso soggetti interessati da procedure concorsuali o a quelle della cessione del credito (per le quali consigliamo un contatto diretto con lo Studio), ci soffermiamo sulle ipotesi consistenti nella remissione del debito e sullo stralcio dei crediti di modesta entità.

*Remissione del debito*

La procedura di "remissione del debito" va 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 la circolare n.1/98 del Comando Generale della Guardia di Finanza, che detta le istruzioni per le verifiche ha affermato *"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. |

***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.

*Stralcio crediti di modesta entità*

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 6/08/76, 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 prospetto dei crediti di modesta entità da stralciare***

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

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

***firma***

**Ai gentili Clienti**

**Loro sedi**

**Oggetto: DICHIARAZIONE TARDIVA DEI REDDITI PER IL PERIODO 2009**

Rammentiamo a tutti i Clienti che, il prossimo **29 dicembre 2010**, scade il termine per provvedere all'invio della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2009, non trasmessa nel termine canonico del 30 settembre 2010.

In tal modo (**presentazione con ritardo non superiore a 90 giorni**) la dichiarazione si considera regolarmente "presentata", ancorché tardivamente, e, quindi, non si incorre nella più pericolosa ipotesi dell'omessa dichiarazione, fattispecie a cui sono collegate pesanti sanzioni, oltre al pericolo della possibile 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 che va dal 120% al 240% delle imposte dovute.

Si invita pertanto la clientela a voler attentamente valutare la propria situazione, riflettendo se con riferimento al periodo d'imposta 2009 non si sia tralasciato di consegnare allo Studio un eventuale reddito percepito e per tale motivo non sia stata compilata e trasmessa la dichiarazione dei redditi. Si pensi, per fare qualche esempio, ad un contratto di locazione iniziato nel corso del 2009, ovvero un reddito occasionale percepito in tale anno, ovvero ancora la presenza di più CUD non conguagliati; nelle situazioni dubbie si invita la clientela a contattare lo Studio per verificare la necessità di presentare, ancorché tardivamente, la dichiarazione per il 2009.

Onde consentire allo Studio di elaborare ed inoltrare all'Agenzia delle Entrate la dichiarazione relativa al periodo d'imposta 2009, si invita la clientela a consegnare allo Studio la documentazione necessaria (in *primis* quella da cui risulta il reddito omesso che si intende dichiarare) entro e non oltre il termine del **… / … / 2010**.

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

***firma***

**Ai gentili Clienti**

**Loro sedi**

## Oggetto: IL TRATTAMENTO FISCALE DEGLI OMAGGI

Come ogni anno, l'avvicinarsi delle festività natalizie rappresenta l'occasione da parte di aziende e professionisti per effettuare omaggi nei confronti dei propri clienti, fornitori o dipendenti. La problematica della gestione fiscale (sia ai fini delle imposte dirette sia ai fini Iva) degli omaggi presenta differenze in relazione a due elementi:

- la tipologia dei beni oggetto dell'omaggio, che possono essere beni acquisiti appositamente a tal fine o beni oggetto della attività di impresa del soggetto che cede l'omaggio;
- il soggetto a cui è destinato l'omaggio (soggetto terzo o dipendente).

**Omaggi di beni che non formano oggetto di produzione o commercio da parte dell'impresa**
Sono interamente deducibili gli acquisti di beni destinati ad essere omaggiati se di costo inferiore ad € 50,00 (al lordo dell'Iva indetraibile). Nel caso di omaggio di valore unitario superiore ad € 50,00, la deduzione di tali spese sarà, invece, possibile solo nel rispetto dei limiti di deducibilità previsti dal D.M. 19/11/2008 previsti per le spese di rappresentanza, cioè in percentuale rispetto ai ricavi della gestione caratteristica conseguiti nel periodo di imposta. È, quindi, opportuno, procedere separatamente alla contabilizzazione degli omaggi di costo inferiore ad € 50,00 (deducibili) rispetto a quelli di costo superiore ad € 50,00 (rispetto dei limiti D.M. 19/11/08).

*Limiti di deducibilità previsti dal D.M. 19/11/08*

| | | |
|---|---|---|
| **nel limite dell'1,3%** | fino a 10 milioni di euro di ricavi/proventi della gestione caratteristica; | **N.B.** La parte di spesa che eccede tali limiti percentuali va considerata interamente indeducibile. |
| **nel limite dello 0,5%** | per la parte eccedente i 10 milioni di euro fino a 50 milioni di euro di ricavi/proventi della gestione caratteristica; | |
| **nel limite dello 0,1%** | per la parte eccedente i 50 milioni di euro di ricavi/proventi della gestione caratteristica; | |

Sotto il profilo Iva, gli omaggi di beni acquisiti appositamente a tal fine di valore imponibile inferiore ad € 25,82 scontano la piena detrazione dell'imposta, mentre quelli di valore superiore a € 25,82 sono caratterizzati dalla totale indetraibilità dell'Iva. Lo sdoppiamento del limite previsto, rispettivamente, ai fini redditi (€ 50,00) ed ai fini Iva (€ 25,82), rende necessario prestare particolare attenzione alle diverse situazioni che in concreto si possono verificare, soprattutto per effetto generato dall'Iva indetraibile, che come è noto va ad incrementare il costo dell'omaggio ai fini delle imposte dirette.

**ESEMPIO: Iva indetraibile / costo soggetto alle limitazioni del D.M. 19/11/08**

Un'impresa omaggia ad un proprio cliente un bene che costa € 42,00 + Iva 20% (€ 8,40): poiché l'imponibile è superiore ad € 25,82, l'imposta è indetraibile e, quindi, deve essere sommata al costo. A questo punto il costo complessivo del bene (€ 50,40) risulta superiore al limite di € 50 e, quindi, la sua deducibilità andrà verificata in base ai limiti previsti dal D.M. 19/11/08.

**ESEMPIO: Iva indetraibile / costo deducibile**

Un'impresa omaggia ai propri fornitori n.10 beni - non oggetto di propria produzione o commercializzazione - di valore unitario pari ad € 40,00 + Iva 20% (€ 8,00): poiché l'imponibile è superiore ad € 25,82, l'imposta è indetraibile e, quindi, deve essere sommata al costo. Essendo però il costo unitario del bene comprensivo di Iva inferiore ad € 50,00 (€ 40,00 + € 8,00 = € 48,00) risulta inferiore al limite di € 50 e, pertanto, potrà essere considerato un omaggio interamente deducibile.

**ESEMPIO: Iva detraibile / costo deducibile**

Un'impresa omaggia ai propri clienti n.10 beni - non oggetto di propria produzione o commercializzazione - di valore unitario pari ad € 25,00 + Iva 20% (€ 5,00): poiché l'imponibile è inferiore ad € 25,82, l'imposta è interamente detraibile; essendo poi il costo unitario del bene inferiore ad € 50,00 (€ 25,00) potrà essere considerato un omaggio interamente deducibile.

Spesso il bene acquistato per essere destinato ad "omaggio" consiste in **cesti o confezioni di generi alimentari**. In questo caso occorre risolvere due questioni:

- ai fini della verifica del limite come deve essere individuato il "costo" del bene?
- trattandosi di generi alimentari, per l'acquisto dei quali l'Iva è ordinariamente indetraibile, prevale la natura di "omaggio" o quella di "genere alimentare"?

La corretta soluzione fornita dall'Agenzia delle Entrate è la seguente:

| | |
|---|---|
| il computo dei limiti indicati in precedenza deve essere fatto con riferimento all'entità che rappresenta "l'omaggio" (nel nostro caso il "cesto natalizio"): | ⇨ pertanto, rientreranno nella nozione di "omaggio" anche i singoli generi alimentari che compongo il cesto natalizio; |
| gli omaggi consistenti in prodotti alimentari (panettoni, dolci, vini, ecc.) perdono la loro specifica qualificazione e, quindi, ai fini Iva devono essere trattati allo stesso modo degli omaggi non alimentari (penne, agende, ecc.): | ⇨ ciò sta a significare che, se tali beni sono destinati ad essere omaggiati e se di valore inferiore ad € 25,82, è possibile detrarre l'imposta sull'acquisto. |

**Conseguenze Iva e adempimenti relativi ai beni destinati ad omaggio**

Nella generalità dei casi, il bene acquistato per essere destinato ad omaggio (penna, calendario, cesto natalizio, ecc.), non è tra quelli la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa. Questo è vero per coloro che prestano attività di servizi mentre non è sempre vero per coloro che svolgono attività di produzione o commercio di beni (si pensi, ad esempio, ad un rivenditore di televisori, che decide di omaggiare ai propri clienti proprio un televisore).

*Beni che non formano oggetto di produzione o commercio da parte dell'impresa*

Trattandosi di operazione fuori campo Iva, non esiste alcun obbligo per il cedente di emettere fattura per la cessione gratuita. L'unica accortezza da adottare, valida principalmente al fine di scongiurare la presunzione di cessione onerosa da parte del Fisco, è quella di utilizzare un registro degli omaggi o in alternativa emettere un documento di consegna o trasporto (DDT), senza alcuna indicazione del valore dei beni, in cui indicare le generalità del destinatario e la causale del trasporto ("cessione gratuita" oppure "omaggio").

*Beni che formano oggetto di produzione o commercio da parte dell'impresa*

In taluni casi, ad essere destinati ad omaggio sono proprio i beni che costituiscono il "prodotto" dell'azienda erogante piuttosto che i beni che l'azienda commercializza. Qui, la precisa individuazione della documentazione relativa al bene omaggiato è tutt'altro che agevole e, quasi sempre, la successiva destinazione ad omaggio del bene richiede una rettifica delle scelte (in termini di classificazione contabile) originariamente operate. Il bene acquistato (o i costi relativi alla realizzazione dello stesso), infatti, quasi sempre vengono sotto il profilo fiscale gestiti come costi inerenti all'attività aziendale e, quindi, interamente deducibili ai fini redditi e interamente detraibili ai fini Iva.

La conseguenza di tale comportamento si riflette nella successiva gestione "fiscale" dell'omaggio: dal momento che all'acquisto/produzione non si è in grado di stabilire la loro esatta destinazione, la successiva cessione gratuita deve essere assoggettata ad Iva sulla base del prezzo di acquisto o, in mancanza, del prezzo di costo dei beni, determinato nel momento in cui si effettua la cessione gratuita.

Per documentare l'operazione (la rivalsa dell'Iva non è obbligatoria e ragioni di "eleganza" la sconsigliano) l'impresa può, alternativamente, scegliere di:

- emettere una fattura con applicazione dell'Iva, senza addebitare la stessa al cliente/fornitore omaggiato, annotando in modo esplicito nel documento che trattasi di "*omaggio senza rivalsa dell'Iva ai sensi dell'art.18, comma 3 del DPR n.633/72*";
- emettere un'autofattura in un unico esemplare, specificando che trattasi di autofattura per omaggi (per provare l'inerenza del costo con l'attività di impresa è consigliabile anche l'emissione del DDT);
- tenere il registro degli omaggi, sul quale annotare l'ammontare complessivo delle cessioni gratuite effettuate in ciascun giorno.

**Omaggi erogati dagli esercenti arti e professioni**

Nell'ambito del reddito di natura professionale, il trattamento degli omaggi risulta certamente più semplice, in quanto ci si trova sempre e comunque nella categoria di beni che non fanno parte dell'attività propria dell'impresa:

| dal punto di vista delle imposte dirette | dal punto di vista dell'Iva |
|---|---|
| la deducibilità del costo sostenuto all'atto dell'acquisto, indipendentemente dal valore unitario del bene, è integrale fino al limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo di imposta (oltre tale limite l'importo non risulta più deducibile); | vale invece quanto in precedenza affermato per le imprese che omaggiano i propri clienti con beni che non costituiscono oggetto della propria attività. |

**Omaggi ai dipendenti**

Nel caso in cui **destinatari degli omaggi siano i dipendenti dell'impresa o del professionista**, dal punto di vista delle imposte dirette, il costo di acquisto di tali beni va classificato nella voce "spese per prestazioni di lavoro dipendente" e non nelle spese per omaggi; pertanto, tali costi saranno interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette. Ciò a prescindere dal fatto che il bene sia o meno oggetto di produzione e/o commercio da parte dell'impresa.

Ai fini Iva, invece, occorre svolgere alcune considerazioni:

- nel caso di cessione gratuita a dipendenti di beni che non rientrano nell'attività propria dell'impresa, occorre segnalare come vi siano interpretazioni discordanti circa la detraibilità dell'imposta pagata sull'acquisto di tali beni; la tesi ministeriale è, comunque, quella della indetraibilità dell'imposta pagata in sede di acquisto;

- l'acquisto e la successiva cessione gratuita di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa segue il medesimo trattamento già commentato relativamente agli omaggi effettuati nei confronti di soggetti terzi (clienti, fornitori, ecc.). Quindi, l'acquisto dei beni dà sempre origine alla detraibilità dell'imposta in quanto l'impresa non conosce a tale momento la destinazione futura del bene. La successiva cessione gratuita del bene andrà assoggettata ad Iva mediante l'emissione di una fattura con esercizio o meno della rivalsa, oppure, in alternativa, l'emissione di autofattura.

Si ricorda che le erogazioni liberali in natura (sotto forma di beni o servizi o di buoni rappresentativi degli stessi) concesse ai singoli dipendenti costituiscono reddito di lavoro dipendente per questi ultimi se di importo superiore ad € 258,23 nello stesso periodo d'imposta (se di importo complessivo inferiore ad € 258,23 sono esenti da tassazione). Pertanto, il superamento per il singolo dipendente della franchigia di € 258,23 comporterà la ripresa a tassazione di tutti i *benefits* (compresi omaggi) erogati da parte del datore di lavoro.

Si riporta di seguito una tavola sinottica che riassume la disciplina più frequentemente applicata, e cioè quella degli omaggi di **beni la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività tipica dell'impresa**.

| SOGGETTI | TIPOLOGIA | IMPOSTE DIRETTE | IVA |
|---|---|---|---|
| Da soggetti Imprenditori a Clienti/Fornitori | Beni di costo unitario inferiore o pari a € 25,82 | Spese per omaggi interamente deducibili | *Acquisto:* Iva detraibile<br>*Cessione:* Fuori campo art.2, co.2, n.4) DPR n.633/72 |
| | Beni di costo unitario superiore € 25,82 ma inferiore o pari a € 50 | Spese per omaggi interamente deducibili | *Acquisto:* Iva indetraibile<br>*Cessione:* Fuori campo art.2, co.2, n.4) DPR n.633/72 |
| | Beni di costo unitario superiore a € 50 | Spesa rappresentanza deducibile nei limiti fissati dal D.M. 19.11.08 (art.108 co.2 Tuir) | |
| Da soggetti Imprenditori a Dipendenti | Qualunque bene | Spese per prestazioni di lavoro dipendente interamente deducibili | *Acquisto:* Iva indetraibile<br>*Cessione:* Fuori campo art.2 co.2 n.4) DPR n.633/72 |
| Da Professionisti a chiunque | Beni di costo unitario inferiore o pari a € 25,82 | Spese di rappresentanza deducibili nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta (art.54, co.5, DPR n.917/86) | *Acquisto:* Iva detraibile<br>*Cessione:* Fuori campo Iva art.2, co.2, n.4) DPR n.633/72 |
| | Beni di costo unitario superiore a € 25,82 ma inferiore o pari a € 50 | | *Acquisto:* Iva indetraibile<br>*Cessione:* Fuori campo Iva art.2, co.2, n.4) DPR n.633/72 |
| | Beni di costo unitario superiore a € 50 | | |

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

***firma***

**Ai gentili Clienti**

**Loro sedi**

## Oggetto: GESTIONE DELL'AUTO IN USO PROMISCUO AL DIPENDENTE

Tra le diverse soluzioni per la gestione delle autovetture aziendali vi è quella di concedere la vettura in uso al dipendente; tale soluzione si distingue in diverse forme, ciascuna delle quali è interessata da un diverso trattamento fiscale:

| uso esclusivamente aziendale | uso privato | uso promiscuo |
|---|---|---|
| il dipendente può usufruire della vettura solo nell'ambito della sua attività lavorativa; | la vettura è concessa al dipendente affinché questo la utilizzi per le proprie necessità e per quelle della propria famiglia; | la vettura è consegnata al dipendente (per la maggior parte del periodo d'imposta, anche non consecutivo e anche a dipendenti diversi) affinché questo la utilizzi sia per le esigenze aziendali che per le esigenze private e della propria famiglia (si ricorda che l'uso promiscuo all'amministratore è soggetto ad una disciplina fiscale del tutto diversa). |

La fattispecie più diffusa è certamente la terza (uso promiscuo) anche in ragione degli innegabili vantaggi fiscali che ne derivano:

| | |
|---|---|
| a fronte di un ***benefit*** di modesto ammontare addebitato nella busta paga del dipendente | Nella busta paga del dipendente si deve rilevare un compenso in natura tassabile, determinato computando il 30% della percorrenza convenzionale di 15.000 Km prevista per quel determinato veicolo; tali valori possono essere agevolmente verificati sul sito dell'Aci al seguente link: **http://www.aci.it/index.php?id=93**<br>Entro il mese di dicembre di ciascun anno vengono pubblicate sul sito dell'ACI le tariffe valide per il periodo d'imposta successivo: sono pertanto in corso di pubblicazione del tariffe previste per il 2011. |
| l'azienda beneficia della deducibilità dei **costi** nel limite del **90%** | La deduzione al 90% riguarda sia le spese di gestione della vettura (carburante, manutenzioni, pneumatici, assicurazione, tassa di circolazione, ecc), quanto il costo di acquisizione (quota di ammortamento nel caso di acquisto diretto, canoni di *leasing* o noleggio). Con riferimento al costo di acquisizione, peraltro, la deduzione è ammessa senza alcun tetto parametrato al valore del mezzo (limite che per le auto destinate all'utilizzo esclusivamente aziendale è pari ad € 18.076). |

Al riguardo, si deve ricordare che il *benefit* effettivamente tassabile in capo al dipendente viene ridotto degli addebiti che il datore di lavoro effettua al lavoratore (il datore di lavoro chiede al dipendente di pagare una determinata somma per l'utilizzo privato del mezzo); tali riaddebiti possono essere alternativamente:

- trattenuti dalla retribuzione del lavoratore;
- addebitati tramite fattura e il corrispettivo deve essere assoggettato ad Iva ordinaria. Anche l'Iva addebitata concorre ad abbattere il *fringe benefit* calcolato in capo al dipendente (es: per azzerare un *fringe benefit* di € 3.000 è necessario emettere una fattura di € 2.500 + Iva).

È importante ricordare che in base a quanto previsto dalla C.M. n.326/E/97 tali addebiti devono avvenire (quindi, se fatturati, la fattura deve essere emessa fattura e deve risultare altresì pagata) entro la fine del periodo d'imposta.

Pertanto, i datori di lavoro che hanno scelto la forma dell'uso promiscuo al dipendente per la gestione di alcuna delle autovetture aziendali e che intendano azzerare il *benefit* in capo al lavoratore dipendente tramite fattura devono ricordarsi di effettuare l'addebito **entro la fine del 2010.**

**Iva**

Qualora il veicolo sia acquistato dal datore di lavoro e concesso in uso promiscuo al dipendente senza l'addebito di un corrispettivo specifico, l'imposta sarà detraibile secondo le ordinarie regole (quindi detrazione nella misura del 40%).

Qualora il datore di lavoro abbia scelto la forma dell'addebito al dipendente per l'utilizzo privato attraverso emissione della fattura, se tale addebito avviene per un importo non inferiore alle tariffe prima richiamate (tariffe Aci per il 2010), è consentita l'integrale detrazione dell'Iva inerente sia i costi di gestione che quelli di acquisizione dell'autovettura.

È bene ricordare che in caso di *benefit* trattenuto in busta paga del dipendente, per garantirsi l'integrale detrazione dell'Iva è comunque necessario corrispondere l'Iva su tale importo.

Si ricorda, infine, che tale vantaggioso meccanismo di determinazione del *benefit* è stato modificato di recente dalla L. n.88/09 con la previsione di un decreto che dovrebbe fissare i nuovi parametri (sicuramente meno convenienti di quelli attuali) per la fatturazione dell'addebito al dipendente. A tutt'oggi tale decreto non è ancora stato emanato, pertanto, fino a quel momento, per la messa a disposizione di veicoli stradali a motore si continuano ad applicare le regole sopra descritte.

La clientela che intendesse approfondire tale soluzione di utilizzo delle vetture aziendali è invitata a contattare lo Studio per fissare un appuntamento al fine di esaminare la situazione specifica.

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

***firma***

**Ai gentili Clienti**

**Loro sedi**

**Oggetto: COMUNICAZIONE TELEMATICA DELLE LETTERE DI INTENTO**

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

- numerazione progressiva;
- annotazione in apposito registro (ovvero, in alternativa, nel registro delle fatture messe o in quello dei corrispettivi);
- invio all'Agenzia delle Entrate di apposita comunicazione da effettuare esclusivamente in via telematica entro il giorno 16 del mese successivo quello in cui tale richiesta è stata ricevuta.

**Attenzione alla scadenza**
Si invita la clientela a prestare attenzione a tale ultimo adempimento in quanto, in caso di mancato o incompleto invio, sono previste pesanti sanzioni: si invita pertanto a **trasmettere con la massima tempestività allo Studio le lettere d'intento ricevute** , al fine di provvedere alla trasmissione entro le scadenze di legge.

| | |
|---|---|
| **Soggetti obbligati alla comunicazione all'Agenzia delle Entrate** | L'obbligo di comunicazione riguarda tutti i soggetti passivi Iva che ricevono da soggetti che si qualificano "esportatori abituali" le c.d. lettere di intento con le quali l'esportatore abituale chiede al proprio fornitore di eseguire la fornitura, sia di beni che di servizi, senza l'applicazione dell'Iva. |
| **Termine** | I fornitori degli esportatori abituali devono inviare la comunicazione dei dati relativi alle lettere di intento ricevute in ciascun mese, **entro il giorno 16 del mese successivo al ricevimento**.<br>Per la verifica del corretto termine d'invio si ricorda che la norma istitutiva parla di "dichiarazione ricevuta"; pertanto, ai fini della verifica del mese di competenza, occorre fare riferimento al mese in cui è avvenuto il ricevimento della comunicazione. A tal fine, si consiglia di conservare ed allegare alla lettera di intento la busta o il fax che individuano con certezza la data del ricevimento (che, quasi sempre, sarà diversa da quella indicata nella lettera d'intento medesima). |
| **Numerazione** | Particolare attenzione deve essere posta alla numerazione delle lettere di intento ricevute ed alla loro trascrizione nell'apposito registro, posto che questi elementi dovranno essere successivamente indicati nella comunicazione telematica descritta in precedenza. Verso la fine dell'anno, quindi, potrebbero verificarsi le seguenti situazioni: |

| | |
|---|---|
| | • lettera di intento emessa nel dicembre 2010 dall'esportatore abituale e ricevuta sempre in dicembre dal fornitore: in questo caso il fornitore dovrà seguire la numerazione progressiva del 2010 e provvedere all'invio telematico della comunicazione entro il 16 gennaio 2011<br>• lettera di intento emessa nel dicembre 2010 dall'esportatore abituale e ricevuta dal fornitore i primi giorni di gennaio 2011: in questo caso il fornitore dovrà seguire la nuova numerazione progressiva del 2011 e provvedere all'invio telematico della comunicazione entro il 16 febbraio 2011 (per non incorrere nelle pesanti sanzioni di cui si dirà oltre, è estremamente importante in questo caso conservare la busta che attesta la data di ricevimento della lettera di intento) |
| **Modalità** | Il fornitore che riceve la lettera d'intento deve presentare la comunicazione **esclusivamente per via telematica**, essendo espressamente esclusa ogni altra forma di presentazione. La procedura di invio telematico della comunicazione è analoga a quella già prevista per le altre dichiarazioni. |
| **Revoca** | Nel caso in cui l'esportatore voglia rettificare in diminuzione l'ammontare del *plafond* o revocare la dichiarazione già inviata, egli inoltrerà al fornitore una nuova lettera d'intento. Quest'ultimo non deve inoltrare tale comunicazione di rettifica o revoca all'Amministrazione Finanziaria.<br>▸ In questo caso la lettera d'intento non deve essere consegnata allo Studio ma deve essere solamente conservata e numerata. |
| **Nuova richiesta** | Qualora l'esportatore invii una nuova dichiarazione per richiedere un *plafond* maggiore, per il fornitore è necessario effettuare un nuovo invio entro il 16 del mese successivo.<br>▸ In questo caso la comunicazione deve essere tempestivamente inoltrata allo Studio per l'adempimento telematico |

**Sanzioni**

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

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

Al contrario, il mancato o ritardato invio della comunicazione comporta **in ogni caso** l'applicazione di sanzioni che, tuttavia, sono più o meno gravi a seconda che sia stata o meno eseguita la fornitura senza applicazione dell'Iva. In caso di esecuzione della fornitura, se l'esportatore abituale non poteva effettuare la richiesta per mancanza dei requisiti (dato non sempre conoscibile dal fornitore), scatta anche la responsabilità in solido del fornitore per il mancato pagamento dell'Iva da parte dell'esportatore.

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

| | | |
|---|---|---|
| Senza effettuazione di forniture in sospensione | → | Sanzione da €258 a €2.065 |

| | |
|---|---|
| Con effettuazione di forniture in sospensione “regolari” | Sanzione dal 100 al 200% dell’Iva non applicata |
| Con effettuazione di forniture in sospensione “irregolari” | Sanzione dal 100 al 200% dell’Iva non applicata + responsabilità solidale per il mancato versamento dell’Iva da parte dell’esportatore abituale |

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

***firma***

**Circolare n° .....**

**Ai gentili Clienti**
**Loro sedi**

## OGGETTO: PRINCIPALI SCADENZE DAL 15 DICEMBRE 2010 AL 15 GENNAIO 2011

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 15 dicembre 2010 al 15 gennaio 2011, 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.
In primo piano vengono illustrate le principali scadenze o termini oggetto di provvedimenti straordinari, mentre di seguito si riportano le scadenze mensili, trimestrali o annuali a regime.

| SCADENZE PARTICOLARI | |
|---|---|
| **22 dicembre** | ▪ È in corso di pubblicazione in G.U. un decreto del Ministero delle Finanze del 1° dicembre 2010 che abroga e sostituisce i decreti del 26 e 30 novembre 2010 e con il quale sono sospesi, per i **soggetti alluvionati del Veneto**, i termini relativi ai versamenti tributari e contributivi per il periodo dal 31 ottobre 2010 al 20 dicembre 2010. I predetti versamenti sono effettuati entro il 22 dicembre 2010. |
| **28 dicembre** | ▪ ***Transfer pricing* documentazione**<br>Scade oggi il termine per trasmettere idonea documentazione comprovante la validità dei prezzi di trasferimento praticati tra soggetti facenti parte dello stesso gruppo nei periodi d'imposta anteriori al 31 maggio 2010. |

| SCADENZE FISSE | |
|---|---|
| **15 dicembre** | ▪ **Registrazioni contabili**<br>Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore ad €154,94.<br><br>▪ **Fatturazione differita**<br>Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.<br><br>▪ **Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche**<br>Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi ed i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro. |

**16 dicembre**

- **Versamenti Iva**

  Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di novembre (codice tributo 6011). I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (art.1, co.3, DPR n.100/98) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.

- **Ravvedimento**

  Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, lo scorso 16 novembre con sanzione ridotta al 2,5%.

- **Dichiarazioni d'intento**

Scade oggi l'invio telematico della comunicazione dei dati relativi alle dichiarazioni di intento ricevute nel mese di novembre.

- **Versamento ritenute da parte condomini**

  Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

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

  Scade oggi il termine per il versamento delle ritenute alla fonte sui compensi corrisposti nel mese precedente, dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di novembre, relativamente ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

- **Versamento delle ritenute alla fonte operate dai sostituti d'imposta**

  Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute effettuate nel mese precedente sui redditi di lavoro autonomo, provvigioni, redditi di capitale, redditi diversi.

- **Sostituti di imposta - redditi di lavoro dipendente**

  Scade il termine per il versamento delle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente corrisposti nel mese precedente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef.

- **Imposta sostitutiva sulla rivalutazione TFR**

  Scade il termine per il versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del TFR, maturata nell'anno 2010.

- **Versamento del saldo Ici 2010**

  Scade oggi il termine ultimo per effettuare il versamento del saldo Ici 2010 per i soggetti proprietari di immobili o di diritti reali di godimento sugli stessi. Sempre oggi scade il termine per il versamento in unica soluzione con maggiorazione del 3% dell'Ici dovuta dalle persone fisiche non residenti proprietari di immobili o di diritti reali di godimento sugli stessi che non abbiano versato l'acconto.

- **Eredi dei contribuenti deceduti dopo il 16 febbraio 2010 che presentano la dichiarazione per conto del *cuis***

Gli eredi delle persone decedute dopo il 16 febbraio 2010 che presentano Unico 2010 per conto del *de cuius* devono provvedere entro oggi al versamento delle imposte dovute.

| | |
|---|---|
| **20 dicembre** | ▪ **Conai**<br>Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di novembre, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile. |
| **25 dicembre** | ▪ **Presentazione elenchi Intrastat relativi al mese precedente**<br>Scade oggi il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate nel mese precedente. |
| **27 dicembre** | ▪ **Versamento dell'acconto Iva 2010**<br>Scade il **27 dicembre** il termine ultimo per effettuare il versamento dell'acconto Iva 2010 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). |
| **29 dicembre** | ▪ **Regolarizzazione omessa presentazione del modello Unico 2010**<br>Ultimo giorno utile per regolarizzare, tramite invio telematico del modello, l'omessa presentazione di Unico 2010. La regolarizzazione si perfeziona con il versamento della sanzione ridotta pari ad €21 (codice tributo 8911). |
| **30 dicembre** | ▪ **Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione**<br>Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1/12/10.<br><br>▪ **Regolarizzazione seconda rata di acconto imposte 2010**<br>Ultimo giorno utile per regolarizzare gli omessi o insufficienti versamenti della seconda rata di acconto delle imposte 2010 in scadenza al 30 novembre scorso. Si applica la sanzione ridotta al 2,5%. |
| **31 dicembre** | ▪ **Presentazione elenchi Intra 12**<br>Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di ottobre 2010.<br><br>▪ **Comunicazioni *black list***<br>Per i contribuenti che effettuano operazioni con operatori economici aventi sede, residenza o domicilio negli Stati o territori dei paesi *c.d. "black-list"* scade oggi il termine di presentazione degli elenchi riepilogativi delle operazioni effettate nel mese di novembre.<br><br>▪ **Presentazione del modello Uniemens Individuale**<br>Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di novembre.<br><br>▪ **Rinnovo dell'opzione per avvalersi del regime di trasparenza fiscale**<br>Entro oggi 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. Termine ultimo anche per i soggetti che intendono rinnovare l'opzione per un ulteriore triennio. |

| | |
|---|---|
| **31 dicembre** | ▪ **Aggiornamento e stampa dei libri contabili**<br>Scade oggi il termine per la redazione e sottoscrizione dell'inventario relativo al periodo d'imposta 2009 e per la stampa dei registri contabili per i contribuenti che tengono la contabilità con sistemi "meccanografici".<br><br>▪ **Tassa sulle concessioni governative**<br>I soggetti tenuti a pagare la tassa sulle concessioni governative devono provvedere al versamento annuale entro oggi (codici tributo 711T).<br><br>▪ **Invio comunicazione per applicazione ritenuta ridotta su provvigioni**<br>Per ottenere l'applicazione della ritenuta d'acconto calcolata sulla base ridotta del 20% della provvigione è necessario inviare entro oggi al committente, preponente o mandante la comunicazione con la quale si dichiara di avvalersi, in via continuativa, dell'opera di dipendenti o di terzi. |
| **15 gennaio** | ▪ **Registrazioni contabili**<br>Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore ad €154,94.<br><br>▪ **Fatturazione differita**<br>Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.<br><br>▪ **Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche**<br>Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi ed i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro. |

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

***firma***