

Circolare: Dicembre 2010

Data: 24/12/2010

Indice

<i>Stampa dei registri contabili</i>	1
<i>Appalti: nuove disposizioni in materia di documentazione antimafia</i>	2
<i>La rilevanza penale dell'omesso versamento del saldo Iva annuale</i>	5
<i>Spese di rappresentanza</i>	6
<i>Omaggi natalizi</i>	7
<i>Novità in materia di imposizione indiretta e leasing immobiliare</i>	7
<i>Proroga detassazione premi di produttività</i>	8
<i>Proroga detrazione 55% risparmio energetico degli edifici</i>	8
<i>Proroga di un anno per le cessioni in regime Iva degli immobili abitativi</i>	8
<i>Aumento delle sanzioni per il ravvedimento operoso e per gli altri istituti deflattivi del contenzioso tributario</i>	9

Stampa dei registri contabili

*Il 31.12. è la data ultima per effettuare la stampa dei registri contabili.*

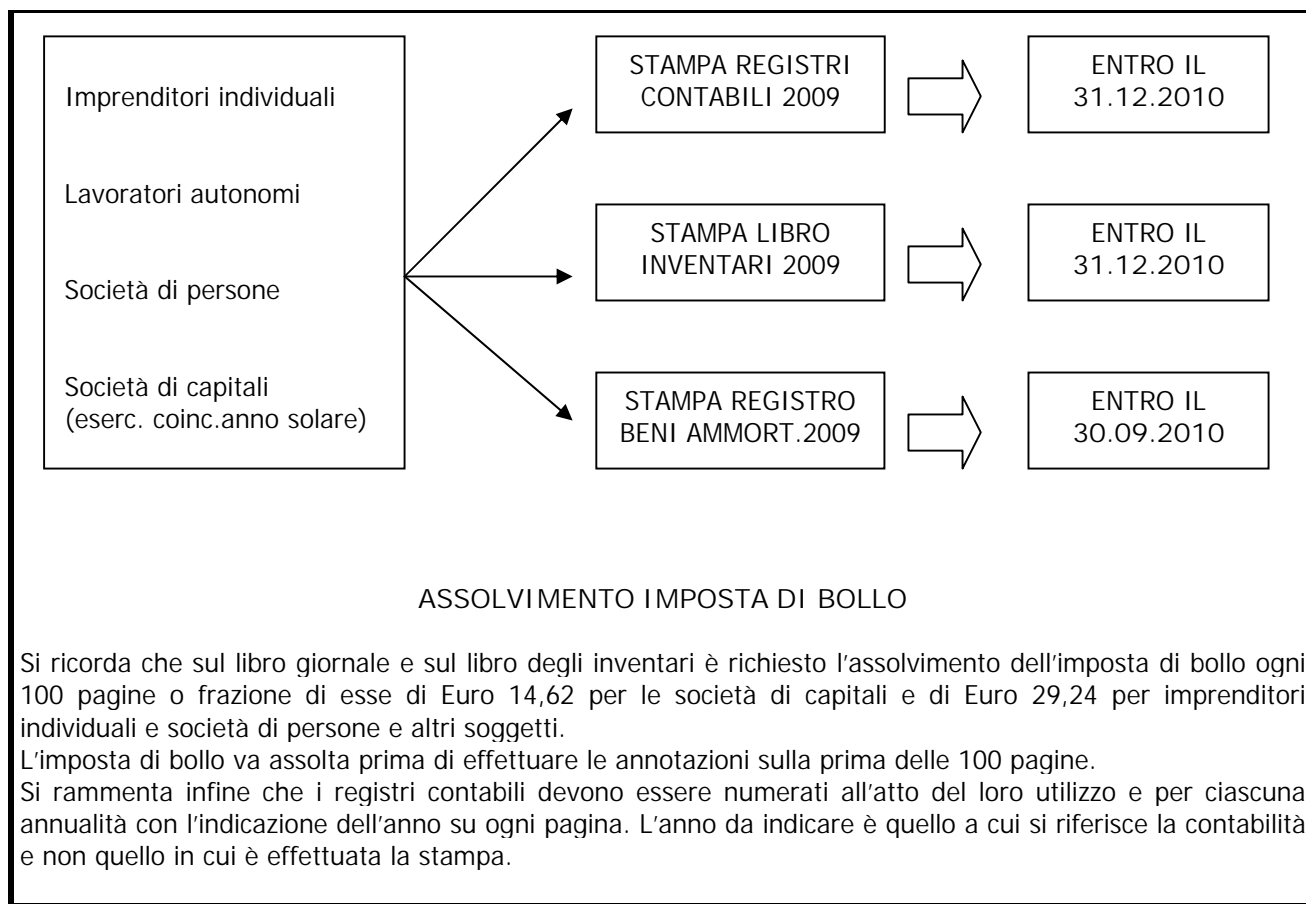
La stampa su carta dei registri contabili deve essere effettuata entro 3 mesi dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio di riferimento. Resta inteso che in sede di controllo i registri devono comunque risultare aggiornati e stampati contestualmente alla richiesta avanzata dal verificatore.

Pare utile ricordare che tutte le registrazioni contabili devono essere eseguite, ai sensi dell'art. 22 DPR 600/73, entro 60 giorni dalla data di effettuazione dell'operazione.

Con riferimento all'esercizio 2009, dunque, poiché il termine di presentazione di UNICO 2010 è il 30.09.2010, la stampa va effettuata entro il 31.12.2010.

Si rammenta comunque che l'art.16 del DRR 633/72 prevede, quale termine per la stampa del registro beni ammortizzabili, il termine di presentazione della dichiarazione e dunque, con riferimento al 2009 entro il 30.09.2010.

Riassumendo:



**Appalti: nuove disposizioni in materia di documentazione antimafia**

*Lo scorso 7 settembre è entrato in vigore il "Piano straordinario contro le mafie" di cui alla Legge n. 136/2010, volto a contrastare il fenomeno delle infiltrazioni criminali nel settore degli appalti pubblici; di seguito si esaminano le principali nuove disposizioni.*

**TRACCIABILITÀ DEI FLUSSI FINANZIARI**

Gli appaltatori, i subappaltatori e i subcontraenti della filiera delle imprese nonché i concessionari di finanziamenti pubblici anche europei a qualsiasi titolo interessati ai lavori, ai servizi e alle forniture pubblici, devono utilizzare uno o più conti correnti bancari o postali, accesi presso banche o presso la società Poste italiane Spa, dedicati, anche non in via esclusiva, alle commesse pubbliche. Pertanto, tutti i movimenti finanziari relativi ai lavori, ai servizi e alle forniture pubblici, nonché alla gestione dei finanziamenti, devono essere registrati sui conti correnti dedicati e, devono essere effettuati esclusivamente tramite lo strumento del bonifico bancario o postale.

I pagamenti destinati a dipendenti, consulenti e fornitori di beni e servizi rientranti tra le spese generali nonché quelli destinati all'acquisto di immobilizzazioni tecniche devono essere eseguiti utilizzando il conto corrente dedicato mentre i pagamenti in favore di enti previdenziali, assicurativi e istituzionali, nonché quelli in favore di gestori e fornitori di pubblici servizi, ovvero quelli riguardanti tributi, possono essere eseguiti anche con strumenti diversi dal bonifico bancario o postale, fermo restando l'obbligo di documentazione della spesa.

Con riguardo a spese giornaliere, di importo inferiore o uguale a 500 euro, è possibile utilizzare sistemi diversi dal bonifico bancario o postale, fermi restando il divieto di impiego del contante e l'obbligo di documentazione della spesa.

Qualora, per il pagamento di spese estranee ai lavori, ai servizi e alle forniture in oggetto fosse necessario ricorrere a somme provenienti dai suddetti conti correnti dedicati, questi ultimi possono essere successivamente reintegrati mediante bonifico bancario o postale.

Ai fini della tracciabilità dei flussi finanziari, il bonifico bancario o postale deve riportare, in relazione a ciascuna transazione, il codice unico di progetto (CUP) relativo all'investimento pubblico sottostante. Nel caso in cui il CUP non sia conosciuto, dovrà essere richiesto alla stazione appaltante.

Gli appaltatori, i subappaltatori, i subcontraenti, nonché i concessionari di finanziamenti pubblici comunicano alla stazione appaltante gli estremi identificativi dei conti correnti dedicati entro 7 giorni dalla loro accensione, nonché, nello stesso termine, le generalità e il codice fiscale delle persone delegate ad operare su di essi.

Nei contratti sottoscritti con gli appaltatori la stazione appaltante è tenuta ad inserire, a pena di nullità assoluta, un'apposita clausola con la quale essi assumono gli obblighi di tracciabilità dei flussi finanziari. Inoltre il contratto deve essere munito della clausola risolutiva espressa da attivarsi in tutti i casi in cui le transazioni sono state eseguite senza avvalersi di banche o Poste italiane. Al verificarsi del predetto evento, gli operatori economici possono procedere all'immediata risoluzione del rapporto contrattuale, informandone contestualmente la stazione appaltante e la prefettura-ufficio territoriale del Governo territorialmente competente.

La stazione appaltante è altresì tenuta a verificare che nei contratti sottoscritti con i subappaltatori e i subcontraenti, sia inserita, a pena di nullità assoluta, un'apposita clausola con la quale ciascuno di essi assume gli obblighi di tracciabilità dei flussi finanziari.

#### CONTROLLO DEGLI AUTOMEZZI ADIBITI AL TRASPORTO DEI MATERIALI E IDENTIFICAZIONE DEGLI ADDETTI NEI CANTIERI

Sempre a decorrere dal 7 settembre 2010 è previsto che, al fine di rendere facilmente individuabile la proprietà degli automezzi adibiti al trasporto dei materiali per l'attività dei cantieri relativi ad opere in appalto/subappalto, ogni trasporto debba essere accompagnato e documentato da una bolla di consegna recante:

- il numero di targa
- e il nominativo del proprietario degli automezzi (si ritiene che in caso di automezzi in leasing, debba essere indicato il nome dell'utilizzatore, oltre che quello del concedente).

Al riguardo si sottolinea che attualmente non circola un documento individuabile come "bolla di consegna" in quanto il trasporto di cose è soggetto al Documento di trasporto - DDT (DPR 472/96) e, nel caso di trasporto conto terzi alla scheda di trasporto (art. 7 bis del D.lgs. 286/05) ovvero al contratto di trasporto redatto in forma scritta.

Come noto, nel caso di trasporto conto terzi la scheda di trasporto può essere sostituita dal DDT ovvero da altro documento (es. formulario di identificazione dei rifiuti) a condizione che in essi siano contenuti tutti quegli elementi previsti dalla citata scheda di trasporto.

Pertanto, in attesa di specifiche indicazioni in merito alla definizione di "Bolla di consegna" si consiglia, di

integrare i documenti previsti dalle attuali norme (DDT - scheda di trasporto) con le informazioni aggiuntive quali, nominativo del proprietario del veicolo e relativo numero di targa.

Per quanto riguarda l'identificazione degli addetti nei cantieri, è bene ricordare che attualmente è già previsto, a norma del T.U. sulla Sicurezza, di cui al D. Lgs n. 81/2008, l'obbligo di munire i lavoratori impegnati nello svolgimento di attività in regime di appalto e subappalto di apposito tesserino di riconoscimento, su cui vengono riportati:

- la fotografia,
- le generalità del lavoratore
- e l'indicazione del datore di lavoro.

Medesimo obbligo è previsto a carico dei lavoratori autonomi, (professionisti, componenti l'impresa familiare, artigiani e piccoli commercianti), che effettuino la loro prestazione in cantieri in regime di appalto o subappalto. In particolare tali soggetti hanno l'obbligo di munirsi di apposita tessera di riconoscimento:

- corredata di fotografia;
- contenente le proprie generalità.

Dal 7 settembre 2010 la nuova previsione normativa stabilisce l'integrazione dei suddetti tesserini di riconoscimento, oltre a quanto già prescritto dal Testo Unico in materia di sicurezza sui luoghi di lavoro, con l'indicazione:

- della data di assunzione di ciascun dipendente,
- della relativa autorizzazione per i lavoratori dipendenti, in caso di subappalto,
- del committente, in presenza di lavoratori autonomi.

### SANZIONI

In caso di violazione dell'obbligo di tracciabilità è prevista:

- come già anticipato, la risoluzione automatica del contratto;
- l'applicazione di specifiche sanzioni amministrative pecuniarie, così come di seguito evidenziate.

SANZIONI - art. 6 L. 13.08.2010 n. 136	
Transazioni relative ai lavori, ai servizi e alle forniture e le erogazioni e concessioni di provvidenze pubbliche effettuate senza avvalersi di banche o della società Poste italiane Spa	Sanzione amministrativa pecuniaria <u>dal 5 al 20% del valore della transazione</u>
Transazioni relative ai lavori, ai servizi e alle forniture effettuate su un conto corrente non	Sanzione amministrativa pecuniaria

dedicato ovvero senza impiegare lo strumento del bonifico bancario o postale, ovvero omissione dell'indicazione del CUP nel bonifico bancario o postale	<u>dal 2 al 10% del valore della transazione</u>
Reintegro dei conti correnti con modalità diverse dal bonifico bancario o postale	Sanzione amministrativa pecuniaria <u>dal 2 al 5% del valore di ciascun accredito</u>
L'omessa, tardiva o incompleta comunicazione alla stazione appaltante degli estremi identificativi dei conti correnti dedicati, ovvero delle generalità e del CF delle persone delegate ad operare su conti correnti medesimi.	Sanzione amministrativa pecuniaria <u>da 500 a 3.000 euro</u>

La violazione dell'obbligo di esposizione della tessera di riconoscimento comporta, a carico del datore di lavoro e del dirigente, l'applicazione della sanzione amministrativa da euro 100 ad euro 500 per ciascun lavoratore (art. 55, comma 5, lettera i) D. Lgs. n. 81/2008), mentre qualora il lavoratore munito della tessera di riconoscimento non provvede ad esporla è punito con la sanzione amministrativa da euro 50 a euro 300, (art. 59, comma b) D. Lgs. n. 81/2008).

#### La rilevanza penale dell'omesso versamento del saldo Iva annuale

*Come altresì recentemente ribadito dalla Sentenza della Corte di Cassazione 03.11.2010 n.38619, l'omesso versamento dell'IVA risultante dalla dichiarazione annuale, in presenza di un importo superiore a Euro 50.000,00, ha rilevanza penale.*

L'art.10-ter del D.Lgs. n.74/2000, introdotto dall'art.35, comma 7, DL n.223/2006, prevede la reclusione da 6 mesi a 2 anni a carico del soggetto che non versa l'IVA risultante dalla dichiarazione annuale.

L'Agenzia delle Entrate nella Circolare 04.08.2006 n.28/E ha affermato che il mancato versamento dell'IVA a debito scaturente dalla dichiarazione annuale è assimilato, sotto il profilo sanzionatorio, a quello del sostituto d'imposta che non versa le ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata.

La rilevanza penale dell'omesso versamento IVA si manifesta al verificarsi di 2 condizioni:

1. l'omesso versamento si potrae oltre il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo e dunque entro il 27 dicembre dell'anno successivo al periodo d'imposta di riferimento;
2. l'omesso versamento dell'IVA assume rilevanza penale qualora l'imposta non versata è di ammontare superiore ad Euro 50.000,00 per ciascun periodo d'imposta.

Dunque dal 01.10.2010 e sino al 27.12.2010, ancorché non sia più possibile usufruire della riduzione della sanzione attraverso l'istituto del ravvedimento operoso, si ritiene che il versamento spontaneo del contribuente, anche di parte dell'omesso versamento, in modo da scendere sotto il limite di Euro 50.000,00, consenta di evitare la sanzione penale.

### Spese di rappresentanza

*La deducibilità opera per le spese che rispettano i requisiti di inerenza e congruità; l'importo è commisurato all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica e spetta nel periodo d'imposta in cui le spese sono sostenute.*

*Vengono individuati a carattere esemplificativo le diverse fattispecie di spese di rappresentanza.*

#### I CRITERI DI DEDUCIBILITA' DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA: GRATUITA', INERENZA E CONGRUITA'

Il trattamento fiscale prevede la deducibilità delle spese in oggetto (per scaglioni di ricavi) nel periodo d'imposta nel quale sono sostenute e nel rispetto dei requisiti di gratuità, inerenza e congruità.

In particolare, si considerano inerenti, purché effettivamente sostenute e documentate, le spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi aventi le seguenti caratteristiche:

- § effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni;
- § effettuate con ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa;
- § coerenti con gli usi e le pratiche commerciali del settore in cui l'impresa si trova ad operare e competere.

Sono spese di rappresentanza, a titolo esemplificativo:

- a) spese per viaggi turistici nelle quali siano svolte attività promozionali dei prodotti dell'impresa;
- b) spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzate in occasione di ricorrenze aziendali, festività nazionali o religiose;
- c) spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzate in occasione di inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa;
- d) spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzate in occasione di mostre, fiere ed eventi simili nei quali sono esposti beni prodotti dall'impresa;
- e) ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente, ivi inclusi i contributi gratuiti per convegni, seminari e manifestazioni simili purché inerenti.

#### IMPORTI DEDUCIBILI

Le spese di rappresentanza sono deducibili nei seguenti limiti:

ricavi della gestione caratteristica (euro)		% di deducibilità
Da 0	A 10.000.000	1,3% dei ricavi
Da 10.000.001	A 50.000.000	0,5% dei ricavi
Oltre 50.000.000		0,1% dei ricavi

Per i titolari di reddito di lavoro autonomo il limite di deducibilità è pari all'1% dei compensi percepiti.

#### ESCLUSIONI

- a) Non costituiscono spese di rappresentanza e sono deducibili nella misura del 75% del costo le spese di viaggio, vitto e alloggio (con detraibilità totale dell'Iva – Circ. 5 settembre 2008 n. 53/E), sostenute per ospitare clienti, anche potenzialmente, in occasione di mostre, fiere, esposizioni ed eventi simili in cui sono esposti i beni e servizi o in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa.
- b) Omaggi (beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa e distribuiti gratuitamente a fornitori, banche o altri soggetti inerenti all'attività aziendale): la deduzione è piena se il loro valore unitario non supera i 50 Euro.

### OMAGGI NATALIZI:

In occasione delle prossime festività si riporta sinteticamente il trattamento ai fini delle imposte dirette ed IVA degli omaggi.

Gli omaggi sono quelli i cui destinatari si identificano in clienti, fornitori, collaboratori, ecc. (dunque diversi dai dipendenti). Oggetto dell'omaggio può essere sia un bene prodotto che un bene acquistato dal soggetto donante.

Ai fini Ires/Irpef:

- se di importo unitario inferiore a € 50: importo interamente deducibile
- se di importo unitario superiore a € 50: valgono i criteri esposti per le spese di rappresentanza (v.sopra).

Ai fini Iva:

- se di importo unitario inferiore a € 25,82: Iva interamente detraibile
- se di importo unitario superiore a € 25,82: Iva indetraibile (secondo il trattamento delle spese di rappresentanza).

Sia ai fini del reddito di impresa, dell'IRAP che dell'I.V.A., per valore unitario si deve intendere il valore complessivo dell'omaggio e non i singoli componenti (per esempio una cesta assortita di generi alimentari va considerata nel suo complesso e non in ragione dei singoli componenti).

Gli omaggi ai dipendenti

Dal punto di vista dell'impresa, gli omaggi ai dipendenti non sono soggetti a limiti di deducibilità (Ires/Irap), configurandosi quali spese per prestazioni di lavoro dipendente.

L'Iva sull'acquisto degli omaggi ai dipendenti è in ogni caso indetraibile.

Dal punto di vista del dipendente:

- le erogazioni in denaro, indipendentemente dal loro ammontare, concorrono sempre alla formazione del reddito di lavoro e sono quindi soggette a tassazione;
- le erogazioni in natura (omaggi) non concorrono alla formazione del reddito se di importo non superiore ad euro 258,23 nel periodo di imposta.

### Novità in materia di imposizione indiretta e leasing immobiliare

#### *Imposte di registro e ipo-catastali dovute in misura integrale in caso di leasing immobiliare*

In base a quanto previsto dalla Manovra Finanziaria per il 2011, dal prossimo 1° gennaio in caso di acquisto di un immobile (anche da costruire o in corso di costruzione) da concedere in leasing, le imposte di registro e ipo-catastali sono dovute in misura integrale e l'utilizzatore del bene è solidalmente responsabile per il pagamento delle imposte con la società di leasing.

Inoltre, i contratti di leasing immobiliare stipulati da banche e intermediari finanziari sono soggetti a registrazione in caso d'uso, mentre le imposte per le cessioni degli immobili concessi in leasing da parte di tali soggetti a seguito del riscatto da parte dell'utilizzatore sono dovute in misura fissa.

Per i contratti in essere al 1° gennaio 2011, infine, è previsto il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte ipo-catastali da effettuare entro il 31 marzo 2011, pari all'imposta di registro applicata sui canoni di locazione ridotta di una percentuale pari al 4% moltiplicata per gli anni di durata residua del contratto.

### Proroga detassazione premi di produttività

È prorogata per il periodo 1.1 – 31.12.2011 l'agevolazione prevista a favore dei c.d. "premi di produttività" consistente nell'assoggettamento all'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali pari al 10% delle somme erogate:

- su un importo massimo complessivo lordo di € 6.000;
- con esclusivo riferimento ai lavoratori dipendenti del settore privato che nel 2010 hanno conseguito un reddito da lavoro dipendente non superiore ad € 40.000, al lordo delle somme assoggettate nel 2010 ad imposta sostitutiva.

È altresì previsto lo sgravio dei contributi dovuti per il lavoratore e il datore di lavoro per il periodo 1.1 – 31.12.2011.

### Proroga detrazione 55% risparmio energetico

*Prorogata con modifiche la detraibilità delle spese sostenute per il risparmio energetico degli edifici*

È prorogata al 2011 la detrazione del 55% prevista per le spese sostenute per la riqualificazione energetica degli edifici dall'art. 1, commi da 344 a 349, Finanziaria 2007. La detrazione spettante però dovrà essere usufruita in 10 rate annuali, anziché in 5.

È prevista l'applicazione anche per il 2011 delle disposizioni contenute negli artt. 1, comma 24, Finanziaria 2008 e 29, comma 6, DL n. 185/2008 e pertanto:

- non è necessario disporre dell'attestato di certificazione / qualificazione energetica per gli interventi finalizzati alla sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari e in caso di installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda;
- in presenza di interventi che proseguono anche nel periodo d'imposta successivo il soggetto interessato dovrà inviare l'apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate.

### Proroga di un anno per le cessioni in regime Iva degli immobili abitativi

*La legge di stabilità 2011 introduce, all'art. 1, comma 86, il termine di cinque anni per l'applicazione dell'Iva nella cessione di fabbricati abitativi da parte delle imprese di costruzione.*

In base alla nuova disposizione normativa, le imprese di costruzioni e quelle che hanno eseguito lavori di recupero, hanno un anno in più a disposizione per vendere con applicazione dell'Iva i fabbricati abitativi costruiti a scopo di cessione.

L'articolo 1, comma 86, della legge di stabilità, infatti, modifica l'articolo 10, comma 1, lettera 8-bis del D.P.R. 633/72, portando a cinque anni il termine, originariamente fissato a quattro, per derogare al regime generale di esenzione da Iva previsto per la cessione di fabbricati abitativi. Quindi, dal prossimo anno, le imprese edili potranno applicare l'Iva sulle abitazioni la cui costruzione o recupero, sia stata ultimata dopo il 1° gennaio 2006, vendute entro cinque anni dalla data di fine lavori (cioè entro il 31 dicembre 2011). L'allungamento di un anno del periodo in cui non scatta l'esenzione da Iva rappresenta una agevolazione per i costruttori, dal momento che, applicando l'imposta, evitano l'applicazione del pro-rata di indetraibilità sugli



acquisti.

Si riportano di seguito le principali caratteristiche del particolare regime di imponibilità Iva interessato dalla modifica:

Il regime di imponibilità ad Iva si applica alle cessioni di immobili di tipo residenziale effettuate da:

- imprese che hanno costruito i fabbricati stessi;
- imprese che vi hanno eseguito gli interventi di recupero edilizio previsti dall'art. 31, lett. c), d) ed e), l. n. 457/1978 (interventi di recupero e risanamento conservativo, di ristrutturazione edilizia, di ristrutturazione urbanistica).

In base ai criteri interpretativi elaborati dalla prassi amministrativa in relazione al previgente regime di tassazione Iva (circolare n. 27/E del 4 agosto 2006), ai fini dell'imponibilità prevista dalla norma possono considerarsi "imprese costruttrici", oltre alle imprese che realizzano direttamente i fabbricati con organizzazione e mezzi propri, anche quelle che si avvalgono di imprese terze per l'esecuzione dei lavori. Sono considerate imprese costruttrici anche quelle che solo occasionalmente costruiscono o fanno costruire immobili per la successiva rivendita, e le cooperative edilizie che edificano, anche tramite altre imprese appaltatrici, immobili da assegnare ai soci. Questo principio si estende anche alle imprese che effettuano interventi di recupero e risanamento conservativo, di ristrutturazione edilizia e di ristrutturazione urbanistica.

L'ultimazione della costruzione o dell'intervento di ripristino dell'immobile, al quale si ricollega il regime impositivo dell'operazione, deve essere individuato con riferimento al momento in cui l'immobile sia idoneo ad espletare la sua funzione ovvero sia idoneo ad essere destinato al consumo (circolare n. 12/E del 1 marzo 2007).

Quindi (come già precisato con circolare n. 38/E del 12 agosto 2005), si deve considerare ultimato l'immobile per il quale sia intervenuta da parte del direttore dei lavori l'attestazione dell'ultimazione degli stessi. Inoltre, si deve ritenere "ultimato" anche il fabbricato concesso in uso a terzi, con i fisiologici contratti relativi all'utilizzo dell'immobile, poiché lo stesso, pur in assenza della formale attestazione di ultimazione rilasciata dal tecnico competente, si presume che, essendo idoneo ad essere utilizzato, presenti tutte le caratteristiche fisiche idonee a far ritenere l'immobile costruito o ristrutturato, completato.

Con riferimento ai fabbricati in corso di ristrutturazione si precisa che la relativa cessione si deve ritenere imponibile ad Iva a condizione che i lavori edili siano stati effettivamente realizzati anche se in misura parziale. Non è sufficiente, dunque, la semplice richiesta delle autorizzazioni amministrative perché il fabbricato possa considerarsi, ai fini fiscali, in fase di ristrutturazione.

Il regime di non imponibilità Iva riguarda anche le abitazioni realizzate nell'ambito di piani di edilizia residenziale convenzionata, per le quali entro cinque anni dall'ultimazione dei lavori sia stipulato un contratto di locazione della durata di almeno quattro anni.

Cessioni di immobili a destinazione abitativa (categoria catastale A tranne A/10)			
	Tipologia	Acquirente	Iva
impresa costruttrice o di ristrutturazione	1a casa non di lusso	chiunque	4%
	Altra casa non di lusso	chiunque	10%
	Casa di lusso	chiunque	20%
Imposte di registro e ipocatastali dovute in misura fissa			

*Aumento delle sanzioni per il ravvedimento operoso e per gli altri istituti deflattivi del contenzioso tributario*

*La legge di stabilità per il 2011 interviene in modo trasversale su tutti gli istituti deflattivi del contenzioso tributario inasprendo le sanzioni dovute dal contribuente nel caso in cui voglia accedere agli istituti premiali previsti in via amministrativa o contenziosa, quali il ravvedimento operoso, la definizione delle sanzioni, la conciliazione giudiziale, l'accertamento con adesione. Rimane inalterata solo la possibilità di definizione agevolata degli avvisi bonari.*

La legge di stabilità 2011 modifica tutte le previsioni sanzionatorie relative alle possibilità di definizione degli atti impositivi previste dall'ordinamento, compiendo un percorso inverso a quello effettuato appena due anni fa con la Finanziaria 2009. Allora si puntò ad incrementare l'appetibilità degli istituti deflattivi del contenzioso tributario, ma, evidentemente, la riduzione delle sanzioni ha fatto sì che in molti casi le aziende in crisi di liquidità ne abbiano approfittato per ritardare i versamenti fiscali e quindi reperire, a buon mercato, finanziamenti a breve termine.

La nuova normativa, ai commi 21 e 22, stabilisce che l'inasprimento delle sanzioni riguarderà i ravvedimenti operosi delle violazioni commesse dal 1° febbraio 2011, gli atti definibili emessi dall'Agenzia delle Entrate a decorrere dal 1° febbraio 2011 e gli atti per i quali sono stati presentati ricorsi a decorrere dal 1° febbraio 2011.

Si riepilogano di seguito le novità introdotte dalla manovra per ogni singolo istituto:

RAVVEDIMENTI OPEROSI		
VIOLAZIONI	SANZIONI DOVUTE PER LE VIOLAZIONI COMMESSE ENTRO IL 31/1/2011	SANZIONI DOVUTE PER LE VIOLAZIONI COMMESSE DALL' 1/2/2011
Mancato pagamento di un tributo o di un acconto, eseguito nel termine di 30 giorni dall'omissione	Un dodicesimo del minimo (2,5%)	Un decimo del minimo (3%)
Regolarizzazione di errori ed omissioni oltre i 30 giorni ed entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione	Un decimo del minimo (3%)	Un ottavo del minimo (3,75%)
Omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a 90 giorni	Un dodicesimo del minimo (21,50 Euro)	Un decimo del minimo (25 Euro)

La modifica normativa entra in vigore, dunque, in relazione alle violazioni commesse dal 1° febbraio 2011. Ipotizzando la violazione più comune, cioè quella relativa agli omessi versamenti, la prima ipotesi di applicazione della nuova normativa potrebbe essere quella che si verifica con la scadenza del 16 febbraio 2011. Restano ferme, invece, le misure sanzionatorie per violazioni commesse antecedentemente al 1° febbraio 2011, anche se regolarizzate dopo tale data.

DEFINIZIONE DEGLI AVVISI DI ACCERTAMENTO E DI ALTRI ATTI DI CONTESTAZIONE		
PREVISIONE NORMATIVA	SANZIONI DOVUTE IN CASO DI ATTI NOTIFICATI ENTRO IL 31/1/2011	SANZIONI DOVUTE IN CASO DI ATTI NOTIFICATI DALL' 1/2/2011
Definizione degli accertamenti in materia di imposta sui redditi e Iva	Un quarto del minimo	Un terzo del minimo
Definizione degli accertamenti relativi ad imposte sulle successioni e donazioni, di registro, ipotecaria, catastale e comunale sull'incremento di valore degli immobili	Un quarto del minimo	Un terzo del minimo
Acquiescenza agli avvisi di accertamento (quando questo non sia il primo atto notificato al contribuente)	Un quarto del minimo	Un terzo del minimo
Acquiescenza agli avvisi di accertamento (quando questo sia il primo atto notificato al contribuente)	Un ottavo del minimo	Un sesto del minimo
Definizione delle sanzioni (art. 16 d.lg. 472 del 1997) anche in caso di irrogazione immediata	In relazione agli atti notificati sino al 31 gennaio 2011, la sanzione dovuta è di un quarto dell'irrogato	In relazione agli atti notificati dal 1° febbraio 2011, la sanzione dovuta è di un terzo dell'irrogato
Definizione degli inviti al contraddittorio, ex art. 5, comma 1- bis, d.lgs.218/97 (non preceduto dalla notifica di un pvc autonomamente definibile)	Per gli inviti al contraddittorio notificati sino al 31 gennaio 2011 la sanzione dovuta è un ottavo del minimo	Per gli inviti al contraddittorio notificati dal 1° febbraio 2011, la sanzione dovuta è un sesto del minimo
Definizione dei processi verbali di constatazione, ex art. 5-bis, d.lgs. 218/97	Per i pvc notificati sino al 31 gennaio 2011, la sanzione dovuta è un ottavo del minimo	Per i pvc notificati dal 1° febbraio 2011, la sanzione dovuta è un sesto del minimo
CONCILIAZIONE GIUDIZIALE		
ISTITUTO DEFLATTIVO	SANZIONI DOVUTE IN BASE ALLE PRECEDENTI DISPOSIZIONI	SANZIONI DOVUTE IN BASE ALLA FINANZIARIA 2011
Conciliazione giudiziale	Per i ricorsi proposti sino al 31 gennaio 2011, in caso di conciliazione giudiziale, la sanzione è di un terzo rispetto al tributo	Per i ricorsi proposti dal 1° febbraio 2011, la sanzione dovuta è del 40% rispetto al tributo

Lo Studio rimane a disposizione per ogni eventuale chiarimento e porge cordiali saluti.

LS Lexjus Sinacta - Avvocati e Commercialisti Associati