

Indice

Acquisto di carburanti con mezzi di pagamento elettronici	Pag.1
Saldo e dichiarazione IMU	Pag.2
Acconto IVA 2012	Pag.3
Iva per cassa: modalità di esercizio dell'opzione e nuovi chiarimenti	Pag.6
Immobili: dal 1° gennaio 2013, modifiche alla tassazione delle locazioni. Confermate invece le detrazioni per risparmio energetico ai fini Irpef	Pag.9
Nuove regole per il pagamento delle transazioni commerciali dal 01.01.2013	Pag.9
Nuove regole per la cessione di prodotti agricoli/alimentari	Pag.12
Stampa dei libri sociali e dei registri contabili obbligatori	Pag.14
Il regime fiscale degli omaggi – Imposte sui redditi, IRAP e IVA	Pag.16
Omessi versamenti Iva 2011: rilevanza penale	Pag.19

Acquisto di carburanti con mezzi di pagamento elettronici

Articolo 7, comma 2, lettera p), del D.L. 13 maggio 2011, n. 70 -

Circolare 42/E del 9 Novembre 2012 dell'Agenzia delle Entrate

La norma esonera dall'obbligo della scheda carburante coloro che effettuano gli acquisti di carburante esclusivamente mediante carte di credito, carte di debito o carte prepagate. Per l'esonero dalla scheda carburante è necessario che tutti i pagamenti avvengano con tali modalità. Se infatti si utilizzano sia carte di credito sia mezzi diversi (ad esempio contanti), resta l'obbligo della scheda carburante per tutti gli acquisti di carburante effettuati nel periodo d'imposta.

Le modifiche introdotte sono mirate alla semplificazione per il contribuente e rappresentano un sistema **alternativo** rispetto alla scheda carburante che, dunque, continua ad operare per coloro che non intendendo provvedere all'acquisto di carburante mediante strumenti di pagamento elettronico.

La **modalità di documentazione** delle operazioni di acquisto di carburanti per autotrazione riferite ad un medesimo soggetto d'imposta **deve essere unica** ed è irrilevante l'eventuale presenza di più veicoli

utilizzati nello svolgimento dell'attività. Non è necessario che la carta elettronica sia utilizzata esclusivamente per l'acquisto di carburante.

Se contestualmente all'acquisto di carburante vengono effettuati anche acquisti di beni o servizi di diverso genere, è necessario che l'acquisto di carburante avvenga mediante una transazione distinta, al fine di consentirne la separata individuazione.

Come specificato dall'Agenzia delle Entrate, è necessario che il mezzo di pagamento sia intestato al soggetto che esercita l'attività economica, l'arte o la professione e che dall'estratto conto emergano tutti gli elementi necessari per l'individuazione dell'acquisto. Il contenuto "minimo" di tali informazioni comprende:

- la data,
- il soggetto presso il quale è effettuato il rifornimento,
- l'ammontare del corrispettivo.

Tali informazioni minime consentono sia la detrazione ai fini IVA sia la deduzione del relativo costo.

Saldo e dichiarazione IMU

Il saldo IMU per l'anno di imposta 2012 deve essere versato entro il 17/12/12. La Dichiarazione IMU, per gli immobili il cui obbligo dichiarativo sorge nel 2012, deve essere presentata entro il 4 febbraio 2013

Entro il **17 dicembre** (in quanto il 16 cade di domenica), i contribuenti devono effettuare il versamento a saldo dell'IMU complessivamente dovuta per l'**anno 2012** applicando le **aliquote definitive e deliberate nel corso dell'anno dai singoli Comuni**.

Occorre dunque effettuare il calcolo complessivo con le aliquote definitive e poi sottrarre quanto già pagato con le rate pregresse (giugno e, eventualmente, settembre).

L'imposta può essere versata con modello F24 o con bollettino postale.

Eventuali omissioni di versamento potranno essere sanate con ravvedimento operoso (entro il termine massimo di un anno dalla scadenza).

Dichiarazione IMU

Per gli immobili in relazione ai quali l'**obbligo dichiarativo è sorto dal 1° gennaio 2012**, la dichiarazione può essere presentata entro il termine del 4 febbraio 2013 (cioè entro i novanta giorni dalla pubblicazione in G.U. del DM 30 ottobre 2012, che ha approvato il modello di dichiarazione IMU e relative istruzioni).

L'obbligo dichiarativo sorge solo nei casi in cui siano intervenute variazioni rispetto a quanto risulta dalle

dichiarazioni (IMU/ICI) già presentate, nonché nei casi in cui si siano verificate variazioni non note al Comune.

La dichiarazione Imu, inoltre, deve essere presentata:

- 1) in relazione ai fabbricati che godono di riduzioni dell'imposta, se si verificano variazioni rispetto alle informazioni già a disposizione del Comune;
- 2) in relazione ai fabbricati per i quali il Comune non è in possesso delle informazioni per verificare il corretto adempimento tributario. Ad esempio
 - § immobili oggetto di locazione finanziaria;
 - § immobili oggetto di atti di concessione amministrativa su aree demaniali;
 - § aree fabbricabili;
 - § modifiche nell'edificabilità;
 - § fabbricati iscritti nel gruppo catastale D, senza rendita, posseduti da imprese;
 - § riunioni di usufrutto;
 - § estinzione diritto abitazione, uso, enfiteusi o superficie; immobili di persone giuridiche in caso di fusioni o scissioni;
 - § acquisto o cessazione diritti reali su immobili.

Con riguardo all'abitazione principale, in via generale non sussiste obbligo di dichiarazione.

Fa eccezione il caso dei coniugi con residenza e dimora abituale fissata in due immobili diversi nello stesso Comune. In tal caso, l'agevolazione per l'abitazione principale spetta ad uno solo dei due contribuenti, il quale deve presentare la dichiarazione Imu.

Acconto IVA 2012

Scade il prossimo 27 dicembre 2012 l'acconto IVA

Premessa

Entro il prossimo 27.12.2012 va effettuato, il versamento dell'acconto IVA per il 2012.

I soggetti interessati (ditte individuali, società di persone, società di capitali, lavoratori autonomi, ecc.) dispongono di 3 metodi alternativi per determinare l'ammontare dell'acconto dovuto:

- Metodo Storico
- Metodo Previsionale
- Metodo Analitico o Effettivo

L'importo versato sarà scomputato dalla liquidazione periodica (dicembre o quarto trimestre) o in sede di dichiarazione annuale (soggetti trimestrali).

1. Metodo Storico

Il metodo in esame prevede che l'acconto sia pari all'88% della base di riferimento (saldo a debito).

Periodicità di Liquidazione	Base di Riferimento	Mod. IVA (2011)
Mensile	Saldo a debito liquidazione dicembre 2011	VH12
Mensile "posticipato"	Saldo a debito liquidazione dicembre 2011 effettuata sulla base delle operazioni di novembre 2011	VH12
Trimestre speciale (autotrasportatore, distributore di carburante)	Saldo a debito liquidazione quarto trimestre 2011	VH12
Trimestrale (saldo annuale a debito)	Saldo a debito della dichiarazione relativa al 2011 (saldo + acconto) (Non vanno considerati gli interessi dell'1% in sede di dichiarazione annuale)	VL38 - VL36 + VH13
Trimestrale (saldo annuale a debito)	Saldo a debito liquidazione quarto trimestre 2011	VH13 - VL33

2. Metodo Previsionale

Il contribuente può, in ogni caso, commisurare l'acconto al "dato previsionale" del 2012 anziché al "dato storico" del 2011.

Utilizzando tale metodo è necessario porre attenzione al fatto che l'acconto versato per il 2012 non risulti inferiore all'88% di quanto effettivamente dovuto per il mese di dicembre, quarto trimestre o dichiarazione IVA relativa al 2012 (mod. IVA 2013).

3. Metodo Analitico o Effettivo

Con il metodo in esame il contribuente determina l'"effettivo" ammontare dell'acconto dovuto tenendo conto delle operazioni effettuate ai sensi dell'art. 6, DPR n. 633/72, e non soltanto di quelle fatturate e registrate.

Ciò richiede innanzitutto di determinare l'imposta dovuta sulla base delle annotazioni effettuate nel registro delle fatture emesse e corrispettivi, al netto dell'IVA a credito risultante dal registro degli acquisti (compresa quella relativa agli acquisti intraUE computati nell'IVA a debito), tenendo conto della relativa periodicità di liquidazione dell'imposta:

- **il contribuente mensile dovrà fare riferimento al periodo dal 01.12.2012 al 20.12.2012.**
Le fatture differite emesse entro il 15.12.2012 relative a consegne/spedizioni effettuate nel mese di novembre non rilevano nel calcolo dell'acconto
- **il contribuente trimestrale dovrà fare riferimento al periodo 1.10.2012 – 20.12.2012.**
Anche tali soggetti non devono considerare le fatture differite emesse entro il 15.10.2012 relative alle consegne/spedizioni effettuate nel mese di settembre.

All'importo così ottenuto va sommata l'IVA a debito relativa alle operazioni effettuate fino al 20.12.2012 se non ancora annotate, non essendo decorsi i termini di fatturazione o registrazione.

Ad esempio, dovranno essere considerate:

- le cessioni effettuate con DDT fino al 20.12.2012 per le quali non è stata emessa la relativa fattura differita;

- le fatture emesse per il ricevimento di acconti fino al 20.12.2012, non ancora annotate;
- le fatture emesse fino al 20.12.2012 (anche se non incassate), non ancora annotate.

Va considerato, infine, anche il riporto del saldo a credito (o del debito non superiore a € 25,82) relativo alla liquidazione del periodo precedente (novembre o terzo trimestre).

Tenendo presente quanto sopra, il contribuente deve effettuare una liquidazione "atipica" dell'IVA relativa ai predetti periodi (1.12.2012 – 20.12.2012 per i mensili o 1.10.2012 – 20.12.2012 per quelli trimestrali), il cui risultato a debito dovrà essere versato interamente (e non nella misura dell'88%).

Nel caso in cui il contribuente si sia adeguato ai parametri o agli studi di settore per l'anno 2011, il calcolo dell'acconto IVA 2012 non è influenzato.

CASI PARTICOLARI

1. Contribuenti mensili posticipati

I contribuenti mensili posticipati possono determinare l'acconto in misura pari a 2/3 dell'IVA dovuta sulla base delle operazioni del mese di novembre che daranno luogo alla liquidazione di dicembre 2012.

2. Autotrasportatori

Come noto gli autotrasportatori, ai sensi dell'art. 74, comma 4, DPR n. 633/72, possono registrare le fatture emesse entro il trimestre successivo a quello di emissione.

In sede di calcolo dell'acconto utilizzando il metodo delle "operazioni effettuate" si dovrà considerare, per la determinazione dell'IVA a debito, le fatture emesse nel terzo trimestre 2012 annotate nel periodo 1.10.2012 – 20.12.2012, nonché quelle emesse in tale periodo anche se registrate nel primo trimestre 2013.

Per tali soggetti è consigliato applicare il metodo previsionale, in quanto è possibile determinare con certezza l'IVA dovuta per il quarto trimestre 2012, così come "suggerito" anche nella CM 20.12.95, n. 328/E.

3. Variazione della periodicità di liquidazione

Nel caso di variazione di periodicità IVA (da mensile a trimestrale o viceversa) nel 2012 rispetto al 2011, di seguito il corretto comportamento per la determinazione dell'acconto:

Contribuente mensile 2012 ex trimestrale 2011: L'acconto va commisurato ad 1/3 del saldo IVA della dichiarazione relativa al 2011 (saldo + acconto);

Contribuente trimestrale 2012 ex mensile 2011: L'acconto va commisurato alla somma dei saldi delle liquidazioni di ottobre, novembre, dicembre 2011.

Casi di esclusione dal versamento dell'acconto

Il versamento dell'acconto IVA non è dovuto nei seguenti casi:

- base di riferimento a credito (storico 2011 o presunto 2012);
- importo dell'acconto dovuto inferiore a € 103,29;

- inizio dell'attività nel corso del 2012;
- cessazione dell'attività entro il 30.11.2012 (contribuente mensile);
- cessazione dell'attività entro il 30.9.2012 (contribuente trimestrale);
- produttori agricoli esonerati (Art. 34, comma 6, DPR n. 633/72);
- soggetti esercenti attività di intrattenimento (art. 74, comma 6, DPR n. 633/72);
- soggetti che applicano il regime delle nuove iniziative (art. 13, Legge n. 388/2000);
- soggetti che sono usciti dal regime delle nuove iniziative con decorrenza 2012;
- soggetti che hanno adottato il regime dei "nuovi" minimi (art. 27, DL n. 98/2011);
- soggetti che sono usciti dal regime dei "vecchi" minimi con decorrenza 2012;
- soggetti che hanno applicato il regime forfetario ex Legge n. 398/91.

Dichiarazione IVA annuale

Si ricorda infine che l'ammontare dell'acconto IVA dovuto per il 2012 e il metodo utilizzato per la relativa determinazione dovranno essere indicati a rigo VH13 del mod. IVA 2013, relativo al 2012.

Ravvedimento operoso

Il mancato o insufficiente versamento dell'acconto IVA può essere sanato utilizzando il ravvedimento operoso, con il versamento della sanzione ridotta così individuata:

- pari allo 0,2 % dell'IVA dovuta, per ogni giorno di ritardo fino al 14° giorno dalla scadenza;
 - pari al 3 % dell'IVA dovuta, se il versamento è eseguito tra il 15° e il 30° giorno dalla scadenza;
- pari al 3,75 % dell'IVA dovuta, se il pagamento è eseguito oltre 30 giorni ed entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno della violazione.

IVA per cassa: modalità di esercizio dell'opzione e nuovi chiarimenti

Articolo 32 bis d.L. n. 83/2012 e circ. n. 44/E/2012

Come già anticipato nella circolare di ottobre dal 01.12.2012 è già operativo il regime dell'Iva di cassa. L'ufficio ha di recente illustrato le modalità di opzione del regime e fornito alcuni chiarimenti con la Circolare n. 44/E che qui di seguito vengono riassunti.

Caratteristiche del regime

Brevemente, si ricorda che il regime ha le seguenti caratteristiche:

1. per le operazioni **attive**: consente di differire l'esigibilità dell'imposta relativa alle operazioni rese nei confronti di altri soggetti IVA al momento dell'incasso dei relativi corrispettivi da parte dei cessionari o committenti;
2. per le operazioni **passive**: prevede il rinvio della detraibilità dell'imposta afferente i beni ed i servizi

acquistati al momento del pagamento dei relativi corrispettivi ai fornitori;

3. i **cessionari o committenti** che acquistano beni o servizi da soggetti che applicano l'IVA per cassa possono detrarre l'IVA afferente i beni e servizi acquistati **già al momento di effettuazione dell'operazione**, anche se il corrispettivo non è stato ancora pagato.

ESERCIZIO DELL'OPZIONE

Nella citata Circolare n. 44/E l'Agenzia conferma che l'opzione per il regime in commento va manifestata con le consuete modalità previste dal DPR n. 442/97, ossia:

- si desume dal **comportamento concludente** del contribuente;
- va **comunicata** nella prima dichiarazione IVA successiva all'esercizio dell'opzione, da intendersi, ordinariamente, come quella **relativa all'anno in cui è esercitata l'opzione** mediante comportamento concludente;
- **limitatamente al 2012**, primo anno di applicazione del regime in esame, l'opzione che decorre sia per i soggetti mensili che **trimestrali** dal 01.12.2012 va comunicata con il **mod. IVA 2013**, relativo al 2012.

Mentre i soggetti che intendono avvalersi del regime **dall'inizio dell'attività**, devono comunicare tale scelta in sede di **dichiarazione IVA relativa all'anno di inizio attività**.

L'opzione per il nuovo regime IVA "per cassa" vincola il contribuente **per almeno un triennio, salvo il superamento del limite del volume d'affari** (€ 2.000.000) con la conseguente cessazione dello stesso.

Decorso il triennio l'opzione "*resta valida per ciascun anno successivo*", salva la possibilità di **revoca** esercitata con le stesse modalità dell'opzione.

ADEMPIMENTI CONTABILI

L'Agenzia chiarisce che il soggetto che opta per nuovo regime dell'IVA per cassa è **obbligato ad applicare il regime a tutte le operazioni attive e passive effettuate**.

Tuttavia, il regime non è precluso per le operazioni per le quali è **già previsto un differimento del termine di registrazione e/o fatturazione** (come ad esempio, il differimento della registrazione delle fatture previsto per gli **autotrasportatori**);

Contabilmente, il soggetto che adotta il regime dell'Iva di cassa, dovrà:

- indicare nelle fatture emesse gli **estremi normativi** della disciplina applicata (**art. 32 bis d.l. n. 83/2012**);
- annotare le fatture emesse da tale data sul registro IVA delle fatture emesse utilizzando **specifici codici / codifiche** al fine di **sospendere la relativa IVA a debito fino all'incasso** delle stesse;
- provvedere alla detrazione dell'IVA a credito degli acquisti soltanto nel periodo in cui la relativa

fattura è stata pagata.

La detrazione dell'IVA a credito può essere esercitata, ai sensi dell'art. 19, DPR n. 633/72, **al più tardi** con la **dichiarazione IVA** relativa al **secondo anno successivo a quello in cui "è stato pagato il corrispettivo o a quello in cui è decorso un anno dalla effettuazione dell'acquisto"**.

Per quanto riguarda le fatture annotate fino al 30.11.2012, l'**incasso** dall'1.12.2012 di una o più **fatture (emesse)** registrate **fino al 30.11.2012 non** ha alcuna rilevanza ai fini della **liquidazione dell'IVA**.

Analogamente, il **pagamento** dall'1.12.2012 di una o più **fatture (di acquisto)** registrate **fino al 30.11.2012 non** ha alcuna rilevanza ai fini della **liquidazione dell'IVA**.

Infatti, per i soggetti che adottano tale regime l'Imponibile dell'Iva anche se non immediatamente esigibile rileva comunque ai fini della formazione del volume d'affari e alla formazione della percentuale di detrazione degli acquisti.

In caso di **incasso parziale** l'imposta è computata a debito nella liquidazione IVA periodica di riferimento **"limitatamente al corrispettivo incassato"**.

Infine, se l'**incasso non avviene in contanti** il cedente/prestatore, al fine di individuare il momento del pagamento, farà riferimento agli accrediti evidenziati nel proprio c/c bancario.

Decadenza/revoca dell'opzione

Nel caso in cui il **volume d'affari superi, in corso d'anno, il limite di € 2.000.000** il regime dell'IVA "per cassa" **cessa** con riferimento alle operazioni attive e passive **effettuate a partire dal mese o trimestre successivo a quello di superamento**.

In tale ipotesi, così come in caso di revoca dell'opzione, il soggetto interessato **deve computare a debito nella liquidazione periodica relativa all'ultimo mese/trimestre di applicazione dell'IVA "per cassa"** l'ammontare dell'IVA relativa alle operazioni effettuate i cui **corrispettivi non sono stati ancora incassati**. Nella stessa liquidazione sarà possibile **dedurre l'IVA a credito** relativa agli acquisti **non ancora pagati**.

PROCEDURA DI CONSULTAZIONE UE

Le disposizioni comunitarie prevedono che gli Stati membri, **previa consultazione del Comitato IVA**, possono decidere di applicare il regime dell'IVA per cassa **"alle imprese con una soglia di fatturato superiore a 500 mila euro, e fino a 2 milioni di euro"**.

Sul punto l'Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 44/E in commento evidenzia che:

- la **consultazione del comitato IVA è ancora in corso**;
- si **prevede** che tale consultazione si **concluda dopo l'1.12.2012**.

La stessa Agenzia "avverte" che, in caso di esito **negativo**, sarà necessario effettuare la **liquidazione con le modalità ordinarie, senza corresponsione di sanzioni ed interessi, dell'IVA "sospesa"** a seguito dell'applicazione del regime IVA per cassa.

**Immobili: dal 1° gennaio 2013, modifiche alla tassazione delle locazioni.
Confermate invece le detrazioni per risparmio energetico ai fini Irpef**

Detrazioni per il risparmio energetico

Resta confermata, anche per le spese sostenute dal 1° gennaio 2013 e fino al 30 giugno 2013, la misura della detrazione pari al 55%.

Successivamente, dal 1° luglio 2013, tale agevolazione verrà meno e in relazione alle spese per il risparmio energetico si potrà applicare la detrazione del 36% (la quale pertanto resta come unica agevolazione per le spese sugli immobili).

Riepilogando:

Detrazioni per il risparmio energetico	Fino al 30/06/2013	Dal 01/07/2013
Aliquota detrazione	55%	36%

Redditi da locazione

Dal 2013 **la base imponibile è ridotta del 5% anziché del 15%**, in seguito alle modifiche apportate dall'art. 4 comma 74 della Legge 28 giugno 2012 ("Disposizioni in materia di riforma del mercato del lavoro in una prospettiva di crescita"). Pertanto, la base imponibile è più elevata, con conseguente maggior tassazione. Resta ferma la possibilità di opzione per il regime della cedolare secca, ove applicabile.

Non sono state invece modificate le riduzioni specifiche previste per i fabbricati siti nella città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano (riduzione elevata al 25%) e per gli immobili di interesse storico o artistico (riduzione elevata al 35%).

Nuove regole per il pagamento delle transazioni commerciali dal 01.01.2013

D.Lgs. n. 231/2002 mod. dal D.lgs. n. 192/2012

Recentemente il Legislatore ha recepito una disciplina comunitaria tendente "alla lotta contro i ritardi nelle transazioni commerciali" applicabile ai rapporti tra imprese/lavoratori autonomi/Pubbliche Amministrazioni.

Le nuove disposizioni, di seguito esaminate **sono applicabili alle operazioni concluse a decorrere dall'1.1.2013.**

Si rammenta, innanzitutto, che il D.Lgs. n. 231/2002, attuativo della Direttiva n. 2000/35/CE, avente la finalità di contrasto ai ritardati pagamenti nell'ambito delle transazioni commerciali, aveva già disposto il **decorso automatico degli interessi di mora** per i pagamenti tardivi nell'ambito delle **operazioni commerciali** con oggetto, in via esclusiva o prevalente, la **consegna di beni** o la **prestazione di servizi**

a titolo **oneroso**, intercorrenti tra **imprese/professionisti** nonché tra **imprese/professionisti** e **Pubbliche Amministrazioni**. Sono invece **esclusi** i rapporti commerciali **con clienti privati**.

Il D.Lgs. n. 192/2012 che modifica il precedente D.Lgs. n. 231/2002 si compone di 3 articoli, ed in particolare:

1. **l'art. 1, modifica la disciplina contenuta nel citato D.Lgs. n. 231/2002;**
2. **art. 2,** fornisce le definizioni dei termini utilizzati nella disciplina in esame precisando in particolare, che per:
 - **"transazione commerciale"**, si intendono i contratti stipulati **tra imprese**, tra **imprese e Pubblica Amministrazione**, che comportano *"in via esclusiva o prevalente"* una **consegna di merci / prestazione di servizi** e il relativo **pagamento del prezzo**;
 - **"Pubblica Amministrazione"**, si intendono le Amministrazioni ex art. 3, comma 25, D.Lgs. n. 163/2006 (amministrazioni dello Stato, enti pubblici territoriali, organismi di diritto pubblico, associazioni, unioni, consorzi) e gli altri soggetti tenuti al rispetto delle disposizioni contenute nello stesso Decreto;
 - **"imprenditore"**, si intende l'esercente un'**attività economica organizzata / una professione**. Pertanto le nuove regole interessano sia le **imprese** che i **lavoratori autonomi**.
3. **l'art. 3,** dispone che le nuove disposizioni *"si applicano alle transazioni commerciali **concluse a decorrere dal 1° gennaio 2013**"*.

AMBITO DI APPLICAZIONE

L'**art. 1,** del nuovo D.Lgs. n. 231/2002, dispone ora che la disciplina in esame:

- si applica **ad ogni pagamento effettuato a titolo di corrispettivo in una transazione commerciale** ;
- non è applicabile:
 - in presenza di **procedure concorsuali / procedure di ristrutturazione** del debito;
 - nell'ipotesi di **risarcimento del danno** *"compresi i pagamenti effettuati a tale titolo da un assicuratore"*.

L'**art. 4** del nuovo D.Lgs. n. 231/2002, prevede ora l'automatica decorrenza degli interessi moratori (senza quindi la necessità della messa in mora) dal **giorno successivo** alla scadenza dei seguenti termini di pagamento:

- ü **30 giorni dal ricevimento della fattura/richiesta di pagamento**. In merito il comma 2, lett. a) del citato art. 4, dispone che: *"Non hanno effetto sulla decorrenza del termine le richieste di integrazione o modifica formali della fattura o di altra richiesta equivalente di pagamento"*;

Ù **30 giorni dal ricevimento dei beni/prestazione di servizi**, quando non è certa la data di ricevimento della fattura / richiesta di pagamento o quando quest'ultima è anteriore a quella di ricevimento delle merci / prestazione di servizi;

Ù **30 giorni dall'accettazione/verifica** (prevista dalla Legge o dal contratto) **della conformità** dei beni / servizio ricevuto al contratto nel caso di ricevimento della fattura / richiesta di pagamento *"in epoca non successiva a tale data"*.

Nelle transazioni tra imprese/lavoratori autonomi le parti possono definire termini di pagamento **superiori ai suddetti**. In particolare, la definizione di un termine di pagamento superiore a 60 giorni, purché non gravemente iniquo ai sensi dell'art. 7 del citato Decreto, deve essere **pattuito in forma scritta**.

Nelle transazioni con la PA possono essere definiti termini di pagamento **superiori ai suddetti** *"quando ciò sia giustificato dalla natura o dall'oggetto del contratto o dalle circostanze esistenti al momento della sua conclusione"*. Anche in tal caso gli stessi devono essere **pattuiti in forma scritta** e non possono comunque superare i 60 giorni.

I termini di "30 giorni", ai sensi del citato comma 2, sono **raddoppiati** se il debitore è:

- impresa pubblica, tenuta al rispetto dei requisiti di trasparenza ex D.Lgs. n. 333/2003;
- Ente Pubblico "riconosciuto" che fornisce assistenza sanitaria.

In presenza di una **procedura di conformità dei beni/servizio ricevuto** al contratto la stessa non può avere una durata superiore a 30 giorni dal ricevimento della merce/prestazione di servizi salvo che la durata, superiore ai 30 giorni sia:

- concordata dalle parti in forma scritta;
- prevista nella documentazione di gara;
- non sia gravemente iniqua.

È **possibile definire una rateazione** del pagamento del corrispettivo dovuto. In tal caso gli interessi moratori si applicano esclusivamente agli **importi delle rate scadute**.

Gli interessi moratori, ai sensi dell'art. 2, D.Lgs. n. 231/2002, sono individuati negli **interessi legali di mora** oppure negli **interessi concordati tra le imprese**.

Si rammenta che gli interessi legali di mora sono costituiti da una:

- **componente variabile**, connessa alla politica monetaria della Banca Centrale Europea (BCE), comunicata **semestralmente** mediante pubblicazione della stessa sulla G.U.;
- **componente fissa pari a 8 punti percentuali**.

Nell'ipotesi di responsabilità del debitore quando lo stesso, ai sensi dell'art. 3, D.Lgs. n. 231/2002, **non è stato in grado di dimostrare** *"che il ritardato pagamento è stato determinato dall'impossibilità della prestazione derivante da causa a lui non imputabile"*, il creditore ha diritto:

- al rimborso delle spese di recupero crediti;

- ad un importo di € 40 a titolo di risarcimento danni, salvo prova del maggior danno.

NULLITÀ DELLE CLAUSOLE INIQUE

L'art. 7, D.Lgs. n. 231/2002, dispone ora che sono **nulle** le clausole che definiscono termini di pagamento, saggio di interessi, risarcimento per i costi di recupero, che *“risultano gravemente inique in danno del creditore”*.

Ai sensi del citato art. 7, si considerano **gravemente inique** quelle clausole che:

- **escludono** l'applicazione degli **interessi di mora**;
- **escludono** il risarcimento per i **costi di recupero crediti**;

nelle transazioni commerciali **in cui è parte la Pubblica Amministrazione** predeterminano o modificano la data di ricevimento della fattura.

Nuove regole per la cessione di prodotti agricoli/alimentari

Art. 62 del 24 ottobre 2012 DL 1/2012

Dal 24 ottobre 2012 sono efficaci le disposizioni contenute nell'art. 62 del DL n. 1 del 24 gennaio 2012 (convertito con modificazioni dalla L. 24 marzo 2012 n. 27), che disciplina le **relazioni commerciali** in materia di **cessione di prodotti agricoli e agroalimentari**.

Le disposizioni previste dal citato articolo 62 mirano ad una maggiore trasparenza dei rapporti all'interno della filiera.

Le novità riguardano:

- la previsione dell'obbligo della **forma scritta** per i contratti di cessione di beni agricoli e alimentari;
- il **divieto di pratiche commerciali sleali**;
- i **termini di pagamento** per le cessioni di prodotti agricoli e alimentari (60 giorni per i prodotti non deperibili, 30 giorni per quelli deperibili).

Le modalità applicative di tali disposizioni sono demandate ad un decreto del Ministro delle Politiche agricole alimentari e forestali, di concerto con il Ministro dello Sviluppo economico.

Sebbene il DM in questione non sia ancora stato pubblicato nella **Gazzetta Ufficiale**, in quanto è al vaglio del Consiglio di Stato, sul sito del citato Ministero (<http://www.politicheagricole.it>) il documento è stato reso disponibile lo scorso 24 ottobre.

Per entrare nel merito delle novità contenute nell'art. 62, si ricorda che il comma 1 stabilisce che **i contratti di cessione dei prodotti agricoli e alimentari debbano essere stipulati obbligatoriamente in forma scritta** e debbano indicare, a **pena di nullità**, la durata, le quantità e le caratteristiche del prodotto

venduto, il prezzo, le modalità di consegna e di pagamento.

Gli elementi essenziali del contratto possono essere contenuti;

- nel contratto/accordo quadro o di base conclusi a livello di "centrali di acquisto";
- nei seguenti documenti purché riportanti gli estremi ed il riferimento ai corrispondenti contratti/accordi:
 - contratto di cessione dei prodotti;
 - documento di trasporto/consegna o fattura;
 - ordine d'acquisto;
- negli scambi di comunicazioni e di ordini antecedenti alla consegna dei prodotti.

La presenza di un contratto **non è necessaria** se i relativi elementi essenziali sono riportati:

- nel documento di trasporto / consegna;
- nella fattura;

in tali casi nei predetti documenti deve essere riportata la seguente annotazione:

"Assolve gli obblighi di cui all'articolo 62, comma 1 del decreto legge 24 gennaio 2012, n.1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, 27".

Le violazioni di tale disposizione sono punite con la **sanzione da 516 euro a 20.000 euro** (in relazione al valore dei beni ceduti), salvo che il fatto costituisca reato.

Per **i contratti in essere alla data del 24 ottobre 2012**, l'art. 8 del DM 19 ottobre 2012 stabilisce che debbano essere **adeguati** alle disposizioni contenute nel **comma 1 entro il 31 dicembre 2012**.

Fanno **eccezione** all'obbligo della forma scritta, stabilito dall'art. 62 comma 1:

- **le cessioni effettuate al consumatore finale.**
- **i conferimenti** di prodotti agricoli/alimentari alle cooperative, ex art. 1, comma 2 D.lgs. n.228/2001, da parte dei soci delle cooperative stesse.;
- **i conferimenti** di prodotti agricoli/alimentari effettuati **alle organizzazioni di produttori**, ex D.Lgs. n. 102/2005, da parte dei soci delle organizzazione stesse;
- **i conferimenti** di prodotti ittici effettuati **tra imprenditori ittici**, ex art. 4, D.Lgs. n. 4/2012;
- **le cessioni** di prodotti agricoli e alimentari istantanee, con contestuale consegna e pagamento del prezzo pattuito.

Il comma 2, invece, **vieta** le **pratiche commerciali sleali** che potrebbero riguardare i suddetti contratti (ad esempio è vietato imporre direttamente o indirettamente condizioni di acquisto, di vendita o altre condizioni contrattuali ingiustificatamente gravose, nonché condizioni extracontrattuali e retroattive, è vietato subordinare la conclusione, l'esecuzione dei contratti e la continuità e regolarità delle medesime relazioni commerciali all'esecuzione di prestazioni da parte dei contraenti che, per loro natura e secondo gli usi commerciali, non abbiano alcuna connessione con l'oggetto degli uni e delle altre, è vietato conseguire indebite prestazioni unilaterali, non giustificate dalla natura o dal contenuto delle relazioni commerciali o adottare ogni ulteriore condotta commerciale sleale che risulti tale anche tenendo conto del complesso delle relazioni commerciali che caratterizzano le condizioni di approvvigionamento).

Il contraente che viola tali disposizioni è punito con la sanzione da **516 euro a 3.000 euro**.

Infine, per gli stessi contratti il **corrispettivo** deve essere **pagato**:

- **entro 30 giorni** per le merci **deteriorabili** (il comma 4 dell'art. 62 del DL n. 1/2012 fa un elenco di quali prodotti alimentari debbano considerarsi deteriorabili);
- **entro 60 giorni per tutte le altre merci**.

Il calcolo dei giorni **decorre dall'ultimo giorno del mese di ricevimento della fattura**. Così, ad esempio, per una fattura emessa, spedita e ricevuta nel mese di novembre 2012, il termine per il pagamento scadrà il 29 dicembre (30 giorni) se ha per oggetto prodotti deteriorabili, oppure il 28 gennaio 2013 (60 giorni) se ha per oggetto altri prodotti. La locuzione "dall'ultimo giorno del mese di ricevimento della fattura" ci porta a dover iniziare il conteggio da tale giorno (nel nostro esempio il 30 novembre) e non, invece, dal giorno successivo, che corrisponderebbe al 1° del mese (1° dicembre).

Sul punto, l'art. 5 del DM 19 ottobre 2012, attuativo dell'art. 62 in oggetto, precisa che il cedente deve emettere **fattura separata** per cessioni di prodotti assoggettate a **termini di pagamento differenti**.

In caso di ritardo nel pagamento, la **data di ricevimento** della fattura è validamente **certificata** soltanto nel caso di :

- **consegna a mano**;
- di invio a mezzo di **raccomandata A.R.**;
- di **PEC** o di impiego della **fattura elettronica** con il sistema EDI (*Electronic Data Interchange*) o altro mezzo equivalente.

In assenza di una data certa di ricevimento, al fine della decorrenza dei giorni, si presume che la stessa coincida con la data di consegna dei prodotti, salvo prova contraria.

Il mancato rispetto dei termini di pagamento sarà punito con la **sanzione da 500 euro a 500.000 euro** (la misura della sanzione sarà determinata in ragione del fatturato dell'azienda, della ricorrenza e della misura dei ritardi).

Inoltre, dal giorno successivo al termine per il pagamento decorreranno automaticamente gli **interessi** al tasso maggiorato di due punti percentuali, oltre alla componente fissa pari a 7 punti percentuali, e la componente variabile stabilita dalla banca Centrale Europea pari ad un punto percentuale.

Ciò comporta che, ad esempio, al **mancato pagamento di un fornitura** di prodotti agricoli/alimentari **scadente nel 2 semestre 2012** sono applicabili gli **interessi di mora nella misura del 10%** (1%+7%+2%).

Stampa dei libri sociali e dei registri contabili obbligatori

Il 31 dicembre scade il termine 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.

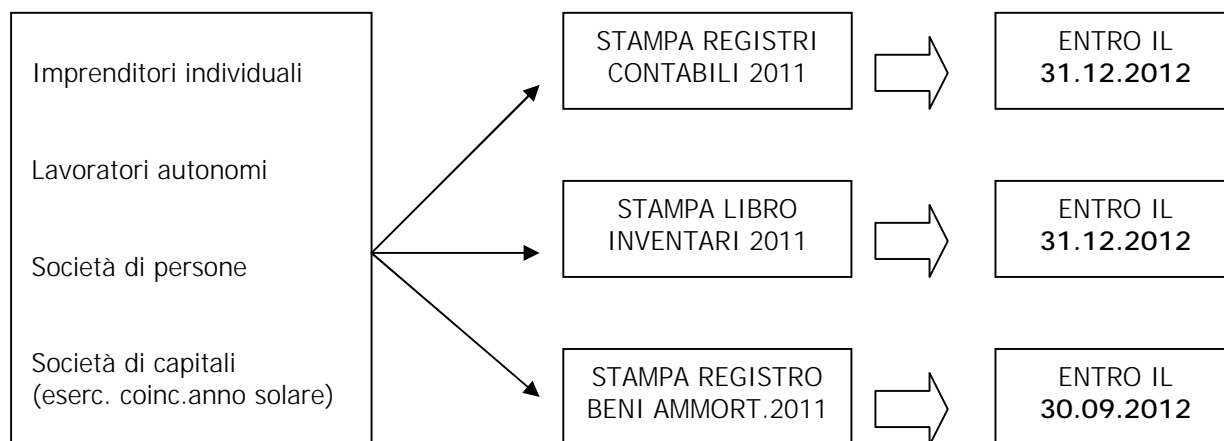
Resta inteso che in sede di controllo i registri devono comunque risultare aggiornati e stampati contestualmente alla richiesta avanzata dal verificatore.

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 2011, poiché il termine di presentazione di UNICO 2012 è stata il 30.09.2012, la stampa va effettuata entro il 31.12.2012.

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 2011, **entro il 30.09.2012.**

Riassumendo:



ASSOLVIMENTO IMPOSTA DI BOLLO

Si ricorda che sul libro giornale e sul libro degli inventari è richiesto l'assolvimento dell'imposta di bollo:

- per **le società di capitali**: euro 14,62 ogni 100 pagine o frazione di esse;
- per gli **imprenditori individuali**, le **società di persone** e gli **altri soggetti**: euro 29,24 ogni 100 pagine o frazione di esse.

L'imposta di bollo va assolta prima di effettuare le annotazioni e deve essere apposta sulla prima delle 100 pagine.

Si rammenta infine che i registri contabili devono essere **numerati** all'atto del loro utilizzo e per ciascuna annualità con l'indicazione dell'anno su ogni pagina. L'anno da indicare è quello a cui si riferisce la contabilità e non quello in cui è effettuata la stampa.

Il regime fiscale degli omaggi – Imposte sui redditi, IRAP e IVA

Gli omaggi sono rappresentati da tutte le varie forme di erogazione liberale effettuate dall'azienda a favore di personale dipendente, lavoratori autonomi, clienti o altro, che hanno il requisito della gratuità per il beneficiario, nonché l'autoconsumo di beni oggetto dell'impresa o strumentali. Per individuare il corretto trattamento fiscale degli omaggi ai fini delle imposte dirette ed ai fini Iva è necessario individuare le diverse casistiche:

- omaggio di beni oggetto dell'attività dell'impresa;
- omaggi di beni non oggetto dell'attività dell'impresa;
- caratteristiche del soggetto ricevente (cliente, fornitore o dipendente)

1. Soggetti esercenti attività di impresa:

disciplina ai fini delle imposte dirette IRES/IREPE

l'onere sostenuto per un omaggio può assumere per l'impresa diversa natura reddituale a seconda che il bene venga ceduto ai clienti o ai dipendenti e soggetti fiscalmente assimilati (co.co.pro., etc..).

Omaggi ai clienti: in linea generale, gli oneri sostenuti per omaggi distribuiti ai clienti rientrano tra le "spese di rappresentanza". Rientrano tra le spese di rappresentanza anche quelle sostenute per la distribuzione gratuita di calendari, agende, penne, etc...che in precedenza potevano essere ricondotte tra le spese di pubblicità.

A seguito delle modifiche apportate dalla Finanziaria 2008 all'art. 108, comma 2 del TUIR, gli omaggi sono deducibili ai fini delle imposte sui redditi:

- **interamente**, se di valore unitario **non superiore a 50,00 euro**;
- **nell'esercizio di sostenimento** nel rispetto dei requisiti di **congruità e di inerenza**, se il valore unitario **supera i 50,00 euro**.

Al fine di determinare il valore unitario dell'omaggio occorre fare riferimento **al regalo nel suo complesso** e non ai singoli beni che lo compongono, ed al costo di acquisto o di produzione del bene, comprensivo degli oneri accessori (Iva indetraibile, costi di trasporto, etc..). Se il valore così determinato sia superiore ai 50,00 euro, le spese "inerenti" (effettuate con finalità promozionali e secondo criteri di ragionevolezza) possono essere dedotte interamente nell'esercizio di competenza nel rispetto dei seguenti limiti di congruità:

- **1,3%** dei ricavi e proventi della gestione caratteristica, fino a 10 milioni di euro;
- **0,5%** dei suddetti ricavi e proventi, per la parte compresa tra 10 e 50 milioni di euro;
- **0,1%** dei suddetti ricavi e proventi, per la parte eccedente i 50 milioni di euro.

Omaggi ai dipendenti: in linea generale, il costo sostenuto dal datore di lavoro per l'acquisto di beni da destinare in omaggio ai dipendenti e ai soggetti fiscalmente assimilati è **deducibile dal reddito di impresa** secondo le norme relative ai costi per le prestazioni di lavoro di cui all'art. 95 del TUIR. Per i **dipendenti**, invece, le erogazioni liberali **non concorrono a formare reddito di lavoro dipendente**, qualora esse **non superino (insieme all'ammontare degli altri *fringe benefits*) l'importo di euro 258,23** per ciascun periodo di imposta.

Disciplina ai fini IRAP

Omaggi ai clienti: per i soggetti IRES e per i soggetti IRPEF che hanno optato per il regime della base imponibile sulla base del bilancio, le spese per omaggi **sono deducibili per l'importo stanziato a conto economico**.

Omaggi ai dipendenti: I costi sostenuti per l'acquisto di beni da destinare ad omaggio dei dipendenti rientrano tra i "**costi del personale**". Tale categoria di costi non concorre alla formazione della base imponibile IRAP, neppure se tali spese sono allocate in voci diverse dalla B.9. In buona sostanza, i **costi sostenuti per l'acquisto di beni omaggio per i dipendenti, sono indeducibili ai fini IRAP** indipendentemente dalla natura giuridica del datore di lavoro e dalla metodologia di calcolo adottata (metodo di bilancio o fiscale).

2. Esercenti arti e professioni:

Omaggi ai clienti: ai sensi dell'art. 54, comma 5 del TUIR, il costo dei beni oggetto di cessione gratuita od omaggio alla clientela è **deducibile dal reddito del professionista a titolo di spesa di rappresentanza**, nel limite **dell'1%** dei compensi percepiti nel periodo di imposta.

Omaggi ai dipendenti e collaboratori: tali costi non sono specificamente disciplinati dal TUIR, pertanto, la tesi prevalente, è quella di considerarli **completamente deducibili** per analogia con la disciplina dell'art. 95.

Disciplina ai fini IRAP

Per i professionisti gli omaggi ai clienti ed ai propri dipendente e collaboratori **non sono mai deducibili** ai fini IRAP.

3. Regime Iva

Ai fini IVA le cessioni gratuite di beni seguono la disciplina generale dell'art. 2, comma 2, n. 4 del DPR 26.10.1972, n. 633, il quale **le considera assimilate alle cessioni di beni in senso stretto e come tali imponibili Iva**. Di conseguenza, **l'Iva a monte è detraibile**. Tuttavia, lo stesso articolo 2 prevede un'eccezione alla regola generale dell'imponibilità degli omaggi, considerando **fuori campo Iva i beni la cui produzione o il cui commercio non rientri nell'attività propria dell'impresa se di costo unitario non superiore ad euro 25,82 e quelli per i quali non sia stata operata all'atto**

dell'acquisto la detrazione dell'imposta.

L'Amministrazione finanziaria ha chiarito che per attività propria dell'impresa si debba intendere "ogni attività compresa nell'ordinario campo di azione dell'impresa e cioè nell'oggetto proprio e istituzionale della stessa, con la sola esclusione di quelle attività che risultino svolte non in via principale, ma in via meramente strumentale, accessoria ed occasionale.

La C.M. 16.7.98 ha spiegato che:

- Gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa costituiscono sempre spese di rappresentanza;
- Gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o commercio rientra nell'attività propria dell'impresa non costituiscono spese di rappresentanza.

Beni rientranti nell'attività propria dell'impresa:

Come sopra indicato, **tali beni non costituiscono spese di rappresentanza**. Pertanto, **l'Iva assolta all'atto dell'acquisto è detraibile e la cessione gratuita degli stessi imponibile**, indipendentemente dal loro costo unitario. Per le cessioni in esame, dal 27.9.2009, come base imponibile deve essere assunto o il **prezzo di acquisto dei beni**, oppure (in mancanza) il **prezzo di costo**. La rivalsa dell'Iva non è obbligatoria e, in assenza di rivalsa, la cessione può essere certificata alternativamente con emissione di autofattura (specificando che si tratta di autofattura per omaggi), oppure annotando su apposito registro degli omaggi l'ammontare globale dei prezzi di acquisto o di produzione dei beni ceduti gratuitamente.

Beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa:

Gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o commercio non rientra tra le attività proprie dell'impresa, costituiscono **sempre spese di rappresentanza**, indipendentemente dal costo unitario dei beni.

Per le spese di rappresentanza, l'art. 19-bis, comma 1, lett. h) del DPR 633/72 prevede **l'indetraibilità dell'Iva, salvo** che per quella assolta sui beni di **costo unitario non superiore ad euro 25,82**. La cessione gratuita di tali beni, invece, è sempre esclusa da Iva.

Se l'omaggio è rappresentato da una confezione di beni, ai fini dell'individuazione del regime Iva applicabile, occorre avere riguardo al **costo dell'intera confezione**, anziché al costo dei singoli beni.

Omaggi ai dipendenti:

I beni acquistati per essere ceduti a titolo di omaggio ai propri dipendenti non sono inerenti all'attività di

impresa e non possono neppure essere considerati spese di rappresentanza. Di conseguenza **la relativa Iva è indetraibile e la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell'Iva**. Se gli omaggi, al contrario, sono rappresentati da beni oggetto dell'attività di impresa, spetta la detrazione dell'imposta, mentre la cessione gratuita è imponibile.

Omessi versamenti Iva 2011: rilevanza penale

L'omesso versamento Iva risultante dalla dichiarazione annuale IVA ha rilevanza penale

L'art.10-ter del D.Lgs. n.74/2000, introdotto dall'art.35, comma 7, DL n.223/2006, introduce la rilevanza penale per l'omesso versamento IVA risultante dalla dichiarazione annuale ed in particolare la **reclusione da 6 mesi a 2 anni**.

La rilevanza penale del mancato versamento IVA è subordinata al verificarsi di 2 condizioni:

CONDIZIONE TEMPORALE

Il reato si verifica nel momento in cui l'omesso versamento dell'IVA dovuta in base alla dichiarazione annuale si protrae **oltre il termine per il versamento dell'acconto IVA** relativo al periodo di imposta successivo.

CONDIZIONE QUANTITATIVA

L'omesso versamento IVA assume rilevanza penale soltanto qualora, trascorso il termine sopra indicato, **l'imposta non versata ecceda la somma di Euro 50.000,00** per ciascun periodo di imposta.

Non assumono rilevanza penale gli omessi versamenti relativi a:

- ü saldi delle liquidazioni IVA periodiche (mensili o trimestrali). Gli omessi versamenti originano rilevanza penale qualora non regolarizzati e dunque concorrenti alla determinazione del saldo annuale IVA;
- ü saldo IVA per un importo di ammontare pari o inferiore ad Euro 50.000,00;
- ü saldo IVA per il quale si provvede al relativo versamento entro il 27.12 dell'anno successivo a quello cui si riferisce l'IVA annuale.

Con riferimento dunque al saldo IVA 2011, il mancato versamento assume rilevanza penale qualora l'importo superiore ad Euro 50.000,00 non venga versato entro il 27.12.2012.

In particolare:

- ü fino al 01.10.2012, il contribuente poteva regolarizzare l'omesso versamento usufruendo della

riduzione della sanzione mediante l'istituto del ravvedimento operoso;

- ü dal 02.10.2012, ancorché non sia più possibile regolarizzare l'omesso versamento mediante l'istituto del ravvedimento operoso, il versamento "spontaneo" del contribuente entro il 27.12.2012 in modo da scendere sotto il limite di Euro 50.000,00, consente di evitare sanzioni di carattere penale.

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

LS LexJus Sinacta - Avvocati e Commercialisti Associati