

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

## LA MANOVRA DI FERRAGOSTO

a cura del Dott. Vito SARACINO - Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Bitonto (BA)

Con l'approvazione da parte del Consiglio dei Ministri del D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito in legge 14 settembre 2011 n. 148 pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 216 del 16/09/2011, sono state individuate urgenti misure per la stabilizzazione, a favore dello sviluppo, a sostegno dell'occupazione, per la riduzione dei costi della politica, nonché in materia di liberalizzazione. La manovra prevede il recupero di 45,5 miliardi in due anni (20 nel 2012 e i restanti nel 2013). In sede di conversione del decreto sono stati approvati numerosi emendamenti al testo originario. Talune di queste modifiche hanno carattere meramente "correttivo" e si limitano a una revisione delle previsioni originarie della manovra di ferragosto, mentre alcune altre hanno previsto l'introduzione di nuove disposizioni.

Riassumiamo qui di seguito le novità fiscali introdotte dal decreto.

### **CONTRIBUTO SOLIDALE (articolo 1, commi 1 e 2)**

E' in vigore dal 13 agosto 2011 e con effetto retroattivo il contributo di solidarietà posto a carico dei contribuenti titolari di un reddito complessivo superiore a 90mila euro.

Il provvedimento produrrà effetti per 3 anni, dal 2011 al 2013.

Il contributo è prelevato a decorrere dall'imponibile relativo all'anno 2011 e si applica sul reddito complessivo determinato a norma dell'art. 8 del DPR 917/1986 (Tuir), vale a dire sulla sommatoria dei redditi soggetti a Irpef posseduti dal contribuente, al lordo degli oneri deducibili, compreso quindi il reddito catastale della casa di abitazione nella seguente misura:

- 5% sulla parte eccedente i 90mila euro lordi annui;
- 10% sulla parte che eccede 150mila euro lordi annui.

Il calcolo non è però immediato in quanto il contributo è, a sua volta, deducibile dal reddito complessivo, ai sensi dell'art. 10 del Tuir.

Quindi il contributo pagato nel 2012 sarà deducibile dai redditi di tale anno con un risparmio di imposta pari al 43% dell'importo del contributo stesso.

### **ALIQUOTA IVA 21% (Art. 2 comma 2bis)**

Secondo quanto previsto dal testo della manovra di ferragosto, articolo 2 comma 2 bis - l'aliquota IVA ordinaria è stata innalzata di un punto percentuale, pertanto, passa dal 20% al 21%. Non vengono, invece, ritoccate le disposizioni in materia di aliquota agevolata che, pertanto, rimangono invariate ( 4 e 10%).

L'aumento dell'aliquota ha valenza immediata dal 17 settembre 2011. Sotto tale profilo, per individuare le operazioni effettuate a partire da tale data, occorrerà far riferimento ai criteri generali di effettuazione delle operazioni, stabiliti dall' art.6 del D.P.R. 633/1972, ossia al momento:

- della consegna o spedizione, per la cessione di beni mobili;
- della stipula dell'atto di trasferimento della proprietà, per la cessione di beni immobili;
- del pagamento del corrispettivo, per le prestazioni di servizi (es. appalto - subappalto);
- dell'emissione della fattura, se precedente ai tre suddetti presupposti.

Per il settore delle costruzioni, ciò si traduce nell'applicazione della nuova aliquota IVA ordinaria al 21% con riferimento:

- ai rogiti stipulati o, se precedenti, alle fatture emesse a decorrere dall'entrata in vigore della legge di conversione, per le cessioni di immobili;
- alle fatture emesse a decorrere dall'entrata in vigore della legge di conversione, per le locazioni di immobili;
- al pagamento del corrispettivo, o, se precedenti, alle fatture emesse a decorrere dall'entrata in vigore della legge di conversione, per le prestazioni di servizi.

Inoltre, viene introdotta una specifica disposizione (art.2, comma 2-quater) riferita alle operazioni effettuate nei confronti dello Stato, degli Enti pubblici territoriali e degli istituti tassativamente

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

individuati nell'art.6, comma 5, del D.L. 633/1972, per le quali, a regime, il tributo diviene esigibile all'atto del pagamento del corrispettivo (cd. IVA ad esigibilità differita). In particolare, per queste, viene previsto che la maggiorazione dell'aliquota non operi, qualora, al giorno precedente la data di entrata in vigore della legge di conversione, sia stata già emessa e registrata fattura, ma non sia ancora stato pagato il corrispettivo.

#### **LIMITAZIONI USO DENARO CONTANTE (Art. 2 comma 4)**

Al fine di adeguare le disposizioni adottate in ambito comunitario in materia di antiriciclaggio, il previgente limite all'uso del contante e dei titoli al portatore di € 5.000 (applicabile fino al 12.8.2011) è stato portato a € 2.500. Da ciò consegue quindi che:

- il trasferimento di denaro contante, di libretti bancari o postali al portatore e di titoli al portatore è possibile soltanto per importi inferiori a € 2.500; per tali trasferimenti è necessario ricorrere a servizi che garantiscono la tracciabilità dell'operazione, quali quelli forniti da banche, istituti di moneta elettronica o da Poste Italiane S.p.A.;
- gli assegni bancari e postali nonché i vaglia postali e cambiari di importo pari o superiore a € 2.500 devono riportare il nome o la ragione sociale del beneficiario e la clausola di non trasferibilità;
- il saldo dei libretti di deposito bancari o postali al portatore dovranno essere estinti o "riportati" ad importi inferiori alla soglia di € 2.500 entro il 30.9.2011.

#### **OMISSIONE FATTURA PROFESSIONISTI (Art. 2 comma 5)**

Con la manovra di ferragosto il legislatore ha esteso alle libere professioni le misure di verifica e antievasione già in vigore per gli esercenti attività commerciali

Il professionista che non rilascia il documento di certificazione dei corrispettivi ai propri clienti viene sospeso dall'Albo o Ordine. La sospensione può durare da tre giorni a un mese. E' quanto prevede l'articolo 2 del DL 138/2011, che interviene ad apportare correttivi, questa volta in materia di sanzioni accessorie per violazioni alle imposte sui redditi e sul valore aggiunto.

In tal modo, vengono estese alle libere professioni le misure di verifica e antievasione già in vigore per gli esercenti attività commerciali.

In considerazione della eccezionalità della situazione economica internazionale, in particolare della crisi finanziaria di alcuni Paesi della zona euro (tra cui l'Italia) e tenuto conto delle esigenze prioritarie di raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica concordati in sede europea, il DL 138/2011 è intervenuto, tra l'altro, in materia di entrate, provvedendo all'inserimento dei commi 2-*sexies* e 2-*septies*, nell'articolo 12 del decreto che disciplina le sanzioni tributarie non penali (Dlgs 471/1997). In sostanza, la norma rinnovata prevede che, a decorrere dal 13 agosto 2011, qualora siano state contestate a carico di soggetti iscritti in Albi ovvero a Ordini professionali, nel corso di un quinquennio, quattro distinte violazioni dell'obbligo di emettere il documento certificativo dei corrispettivi compiute in giorni diversi, sia disposta dall'Amministrazione finanziaria "in ogni caso" la sanzione accessoria della sospensione dell'iscrizione all'Albo o all'Ordine per un periodo da tre giorni a un mese. In caso di recidiva, la sospensione è disposta per un periodo da quindici giorni a sei mesi.

Per rendere più efficace la disposizione, è previsto che il provvedimento di sospensione è immediatamente esecutivo e di conseguenza, gli atti di sospensione sono comunicati all'Ordine professionale ovvero al soggetto competente alla tenuta dell'Albo affinché ne sia data pubblicazione sul relativo sito internet.

L'irrogazione della sanzione e, quindi, la sospensione dell'attività, è demandata alla direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate competente per territorio, in relazione al domicilio fiscale del contribuente.

In tal caso, gli atti inerenti la sanzione accessoria devono essere notificati all'Albo o all'Ordine, oltre che naturalmente all'interessato, nel termine di sei mesi dalla contestazione dell'ultima violazione. Questa incombenza è prevista a pena di decadenza.

Nel caso in cui tali violazioni siano commesse nell'esercizio in forma associata di attività professionale, la sanzione accessoria, di cui al nuovo comma 2-*septies* dell'articolo 12 del Dlgs 471/1997, è disposta nei confronti di tutti gli associati.

## Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

Alle nuove disposizioni sono interessati i lavoratori autonomi che, a differenza delle imprese, non rilasciano ricevuta o scontrino fiscale, ma emettono regolare fattura all'atto dell'effettuazione della prestazione.

Ciò vuol dire che, mentre per gli esercenti attività commerciali è più facile constatare con immediatezza la mancata emissione dello scontrino e/o della ricevuta fiscale (l'ipotesi usuale è quella del cliente che al controllo viene trovato senza il documento nelle vicinanze dell'esercizio in cui si svolge l'attività), per i professionisti la violazione può essere contestata solo in caso di verifica fiscale e, quindi, anche a distanza di qualche tempo da quando la violazione è stata commessa.

Il legislatore, con la descritta sanzione contenuta nella manovra di ferragosto, ha di fatto esteso ai professionisti le misure finora applicate ai commercianti al minuto che omettono "reiteratamente" il rilascio degli scontrini fiscali; per loro, però, non sussistendo il requisito della licenza per l'esercizio dell'attività, bensì quello dell'iscrizione all'Albo o all'Ordine, è stata prevista la sospensione di quest'ultima.

Trattandosi di un provvedimento così grave, che scatta a seguito della constatazione palese dell'omissione del documento fiscale, la sua decorrenza ha effetto immediato ma non retroattivo: ciò in quanto, ai sensi dell'articolo 3 del Dlgs 472/1997, le norme sanzionatorie non possono avere effetto retroattivo, quindi la sanzione accessoria sarà applicabile solo ove le quattro violazioni siano tutte state commesse a partire dalla data di entrata in vigore del DL 138, ossia dal 13 agosto 2011.

### **TRASFERIMENTI DI DENARO ALL'ESTERO (Art. 2 comma 35 octies)**

A decorrere dal 14 settembre 2011 è istituita un'imposta di bollo sui trasferimenti di denaro all'estero attraverso gli istituti bancari, le agenzie "money transfer" ed altri agenti in attività finanziaria. L'imposta è dovuta:

- in misura pari al 2 per cento dell'importo trasferito con ogni singola operazione,
- con un minimo di prelievo pari a 3 euro.

L'imposta non è dovuta per i trasferimenti effettuati verso i Paesi dell'Unione Europea e sono esentati, inoltre, i trasferimenti effettuati da soggetti muniti di matricola INPS e codice fiscale.

### **CONDONI E SANATORIE (Art. 2 commi 5 bis - 5 ter)**

L'Agenzia delle Entrate e le società del gruppo Equitalia, al fine di recuperare all'entrata del bilancio dello Stato le somme dichiarate e non versate dai contribuenti che si sono avvalsi dei condoni e delle sanatorie di cui alla legge 27 dicembre 2002, n. 289 (condono tombale, concordato, definizione delle liti potenziali o pendenti, rottamazione delle cartelle e sanatoria degli omessi versamenti), anche dopo l'iscrizione a ruolo e la notifica delle relative cartelle di pagamento, provvedono all'avvio, entro e non oltre trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, ad una ricognizione di tali contribuenti.

Nei successivi trenta giorni, le società del gruppo Equitalia provvedono, altresì, ad avviare nei confronti di ciascuno dei contribuenti di cui al periodo precedente, ogni azione coattiva necessaria al fine dell'integrale recupero delle somme dovute e non corrisposte, maggiorate degli interessi maturati, anche mediante l'invio di un'intimazione a pagare quanto concordato e non versato alla prevista scadenza, inderogabilmente entro il termine ultimo del 31 dicembre 2011.

In caso di omesso pagamento delle somme dovute secondo la legge 27 dicembre 2002, n. 289 e iscritte a ruolo, si applica una sanzione pari al 50 per cento delle predette somme e la posizione del contribuente relativa a tutti i periodi di imposta successivi a quelli condonati, per i quali è ancora in corso il termine per l'accertamento è sottoposta a controllo da parte dell'Agenzia delle entrate e della Guardia di Finanza entro il 31 dicembre 2012, anche con riguardo alle attività svolte dal contribuente medesimo con identificativo fiscale diverso da quello indicato nelle dichiarazioni relative al condono.

### **RENDITE FINANZIARIE (articolo 2, commi da 6 a 26).**

## Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

Viene uniformata al 20% la misura della tassazione sulle cosiddette rendite finanziarie. Vale a dire dei proventi realizzati dalle persone fisiche per interessi su titoli, depositi e conti correnti, per dividendi da azioni e partecipazioni sociali "non qualificate" e da capital gain su partecipazioni, titoli e strumenti finanziari, anche attraverso gestioni individuali o collettive. La tassazione al 20% sostituisce quella attualmente prevista in due aliquote:

- 27% per gli interessi su depositi e conti correnti bancari;
- 12,5% per tutte le altre rendite finanziarie.

Resta al 12,5% la tassazione (interessi e capital gain) dei titoli di stato italiani e di Paesi inclusi nella white list, dei titoli di risparmio per l'economia meridionale, del risultato delle forme di previdenza complementare e di piani di risparmio appositamente istituiti.

La nuova misura scatta sui proventi esigibili e sui capital gain realizzati dal 1° gennaio 2012.

I commi da 13 a 25 prevedono poi tutta una serie di norme per armonizzare queste novità ai vari prodotti finanziari. Tra questi si segnala il comma 22 che stabilisce che ai proventi degli strumenti finanziari rilevanti in materia di adeguatezza patrimoniale ai sensi della normativa comunitaria e delle discipline prudenziali nazionali, emessi da intermediari vigilati da Bankitalia o da soggetti vigilati Isvap, e diversi da azioni e titoli similari, si applica il regime fiscale di cui al decreto legislativo 1° aprile 1996, n. 239. Le remunerazioni dei predetti strumenti finanziari sono in ogni caso deducibili ai fini della determinazione del reddito del soggetto emittente. La presente disposizione si applica con riferimento agli strumenti finanziari emessi a decorrere dal 20 luglio 2011. Il comma 26 invece specifica che per gli interessi e altri proventi soggetti all'imposta sostitutiva di cui al decreto legislativo 1° aprile 1996, n. 239, gli intermediari provvedono a effettuare addebiti e accrediti del conto unico alla data del 31 dicembre 2011, per le obbligazioni e titoli similari senza cedola o con cedola avente scadenza non inferiore a un anno dalla data del 31 dicembre 2011, o in occasione della scadenza della cedola o della cessione o rimborso del titolo, per le obbligazioni e titoli similari diversi dai precedenti. Per i titoli espressi in valuta estera si tiene conto del valore del cambio alla data del 31 dicembre 2011. Con decreto del Tesoro saranno comunque stabilite le modalità di svolgimento delle operazioni di addebito e di accredito del conto unico.

### **ACCERTAMENTO DA STUDI DI SETTORE (Art. 2 comma 35)**

Come noto l'art. 10, comma 4-bis, Legge n. 146/98 stabilisce la preclusione dall'accertamento basato su presunzioni semplici nei confronti dei soggetti congrui, anche per effetto di adeguamento, e che abbiano indicato correttamente i dati nel modello studi.

Tuttavia, tale copertura, il c.d. "premio di congruità", del quale il contribuente beneficia, non è più attivabile laddove, nonostante l'allineamento a Gerico, l'ammontare delle attività non dichiarate, come emergenti dall'accertamento presuntivo, siano superiori al 40% dell'ammontare dei ricavi o compensi dichiarati, e in ogni caso entro il limite, in valore assoluto, di € 50.000.

Il Decreto interviene aggiungendo, quale ulteriore condizione per beneficiare della preclusione dall'accertamento, la congruità anche per l'anno precedente a quello interessato.

Il livello di congruità, per entrambi gli anni, è quello derivante dall'analisi di congruità e normalità economica, eventualmente al netto dei correttivi anticrisi riconosciuti. E' invece richiesto il rispetto della coerenza agli indicatori economici solo per il periodo d'imposta precedente.

Inoltre l'attività di revisione da parte dell'Amministrazione finanziaria degli studi di settore, che deve essere ultimata entro il 31.3 dell'anno successivo a quello cui gli stessi si riferiscono, ricomprende anche la possibilità di istituire o aggiornare gli indicatori di normalità economica di cui all'art. 10-bis, Legge n. 146/98.

### **CONTRIBUTO UNIFICATO SUGLI ATTI GIUDIZIARI (articolo 2, commi 35-bis e 35-septies)**

Nel contenzioso tributario è stato introdotto già con il decreto 98/2011 (c.d. "decreto sviluppo"), il contributo unificato, ossia un tributo da pagare quando si presenta un ricorso.

Vi sono state delle correzioni di alcuni aspetti con la manovra di ferragosto.

# Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

Il contributo unificato è dovuto in base al valore della causa, determinato con riferimento alla maggiore imposta richiesta dall'ente impositore, non conteggiando né le sanzioni né gli interessi.

Il contributo unificato deve essere corrisposto sulla base della seguente tabella:

Valore della causa	Importo del contributo
Fino a 2.582,28	30,00 euro
Oltre 2.582,28 e fino a 5.000,00 euro	60,00 euro
Oltre 5.000,00 e fino a 25.000,00 euro	120,00 euro
Oltre 25.000,00 e fino a 75.000,00 euro	250,00 euro
Oltre 75.000,00 e fino a 200.000,00 euro	500,00 euro
Oltre 200.000,00 euro	1.500,00 euro

Se il difensore omette di indicare negli atti del ricorso il proprio indirizzo di posta elettronica e il proprio recapito di fax, comporterà una maggiorazione pari alla metà del contributo unificato dovuto.

Al riguardo, il DL 138/2011 convertito ha previsto che:

- se la parte omette di indicare, in fondo al ricorso in Commissione tributaria, il valore della causa, il contributo unificato può essere preteso nella misura massima di 1.500,00 euro;
- per le cause di valore indeterminabile (es. ricorso contro la revoca della partita IVA inattiva), il contributo è dovuto nella misura di 120,00 euro.

## Modalità di pagamento del contributo unificato

Il pagamento del contributo dovrà avvenire con le seguenti modalità: versamento ai concessionari utilizzando il modello F23, codice tributo 941-T., anche in via telematicamente; versamento presso gli uffici postali utilizzando l'apposito conto corrente postale intestato alla sezione di Tesoreria dello Stato competente per provincia; versamento presso le rivendite di generi di monopolio e di valori bollati. Il Ministero ha, inoltre, precisato che le suddette modalità di pagamento prevedono anche il rilascio di una ricevuta da allegare al ricorso al momento del deposito.

## Nota di iscrizione a ruolo del contenzioso tributario

Quando il contribuente, dopo aver notificato il ricorso all'ente impositore, provvede al suo deposito presso la segreteria della Commissione tributaria, deve ora depositare, oltre ai consueti documenti, anche la nota di iscrizione a ruolo, che contiene varie informazioni sul contenzioso (atto impugnato, valore della lite, generalità delle parti).

I documenti che il contribuente deve depositare in occasione della costituzione in giudizio, quindi, sono:

- la copia del ricorso notificato all'ente impositore;
- la ricevuta di deposito o di spedizione del ricorso con avviso di ricevimento;
- il provvedimento impugnato;
- gli eventuali documenti che si intende produrre;
- la documentazione relativa al pagamento del contributo unificato (es. modello F23 codice tributo 941T);
- la nota di iscrizione a ruolo, la cui bozza è scaricabile gratuitamente dal sito internet del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

## Decorrenza

L'obbligo di deposito della nota di iscrizione a ruolo è in vigore dal 17.9.2011.

## SOCIETA' COOPERATIVE (Art. 2 commi 36 bis- ter- quater)

Prevista la riduzione delle agevolazioni attualmente riconosciute alle cooperative. La norma, in particolare, prevede la modifica del comma 1, dell'art. 6, del dl n. 63/2002, con la sostituzione delle parole "si applica

in ogni caso alla quota degli utili netti annuali" con "non si applica alla quota del 10 per cento degli utili annuali".

Tale modifica interviene in modo sostanziale sui contenuti dell'art. 12, della legge n. 904/1977 che attualmente dispone la non concorrenza alla formazione del reddito imponibile delle quote di utili netti annuali destinati alla riserva indivisibile, che il citato comma 1, dell'art. 6, dl 15/04/2002 n. 63 individua nella riserva minima obbligatoria.

Per quanto appena indicato si deve far riferimento, necessariamente, alla riserva legale, di cui all'articolo 2545-quater c.c., che, a prescindere dall'ammontare della stessa, il legislatore civilistico ha previsto di incrementare annualmente con almeno il 30% degli utili netti annuali.

La modifica che interviene sul comma 1, dell'art. 6, del dl n. 63/2002, riduce del 10 per cento l'attuale esclusione dalla formazione del reddito imponibile dell'ammontare degli utili netti annuali destinati alla riserva minima obbligatoria per le cooperative a mutualità prevalente e per quelle diverse da quelle a mutualità prevalente.

### **SOCIETA' DI COMODO (articolo 2, commi 36-quinquies - 36 septies)**

Vengono considerate società di comodo, pur non ricorrendo tutti i presupposti previsti dall'art. 30, L. 724/1994, le società che, alternativamente, presentano dichiarazioni con perdite fiscali per:

- tre periodi d'imposta consecutivi;
- due periodi d'imposta, oltre ad un periodo d'imposta in cui abbiano dichiarato un reddito inferiore a quello minimo previsto per le società di comodo.

La norma in esame ha introdotto la presunzione in base alla quale, pur in assenza dei presupposti di legge, la società che presenta la dichiarazione in perdita per 3 anni consecutivi è considerata "non operativa" a decorrere dal successivo quarto periodo d'imposta. In presenza delle specifiche cause è comunque possibile "ricorrere" alla disapplicazione della disciplina delle società di comodo.

La nuova presunzione si applica dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione (2012, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

Per contrastare il fenomeno dell'intestazione di beni usati da persone fisiche a società, viene aumentata l'aliquota Ires sul reddito delle società non operative del 10,5%, applicato (in aggiunta all'aliquota ordinaria del 27,5%) sul reddito minimo delle società di comodo.

Le nuove disposizioni, inoltre, inseriscono una «presunzione d'inoperatività» per tutte le società che per tre esercizi consecutivi dichiarano una perdita.

Quanto all'aumento dell'aliquota Ires, la norma prevede che questa si applichi dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione (2012, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

Nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo d'imposta di prima applicazione si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando la nuova disciplina.

Per evitare che i soggetti interessati sfuggano all'innalzamento dell'aliquota Ires, sono prese particolari disposizioni per coloro che hanno esercitato l'opzione per la trasparenza fiscale:

- se la società di comodo ha optato quale partecipata, deve assoggettare autonomamente il proprio reddito imponibile alla maggiorazione, provvedendo al relativo versamento;
- se la società di comodo ha optato quale partecipante, deve assoggettare il proprio reddito imponibile alla maggiorazione, senza tener conto del reddito imputato dalla partecipata. Analoghe disposizioni sono prese in ipotesi di adesione al consolidato fiscale.

### **BENI AZIENDALI (Art. 2 comma 36 terdecies)**

Viene modificata la disciplina concernente i beni della società concessi in godimento a soci o familiari dell'imprenditore. Secondo la nuova disciplina, infatti:

- viene considerato reddito diverso, ai fini IRPEF, la differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo per la concessione in godimento dei beni dell'impresa;

- i costi relativi ai beni dell'impresa concessi in godimento a soci o familiari dell'imprenditore per un corrispettivo annuo inferiore al valore di mercato del diritto di godimento non sono in ogni caso ammessi in deduzione dal reddito imponibile.

Inoltre, al fine di garantire l'attività di controllo, l'impresa concedente ovvero il socio o il familiare dell'imprenditore devono comunicare all'Agenzia delle entrate i dati relativi ai beni concessi in godimento. Le modalità attuative di tale disposizione, saranno stabilite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate da emanarsi entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto n. 138/2011.

Per l'omissione della comunicazione, ovvero per la trasmissione della stessa con dati incompleti o non veritieri, è dovuta, in solido, una sanzione amministrativa pari al trenta per cento della differenza tra corrispettivo per il godimento del bene e valore di mercato dello stesso.

### **REATI FISCALI (Art. 2 comma 36 - vicies semel)**

Tra le misure anti evasione è stata compresa anche l'estensione dei casi di applicazione dei reati fiscali. La norma, in particolare, apporta alla disciplina in vigore le seguenti modifiche.

Con l'abrogazione dell'art. 2, comma 3 del DLgs. n. 74/2000 viene eliminata l'ipotesi sanzionatoria più mite che prevede la reclusione da sei mesi a due anni se l'ammontare degli elementi passivi fittizi indicati in dichiarazione risulta inferiore a 154.937,07 euro. Con l'abrogazione di tale disposizione, quindi, in caso di dichiarazione fraudolenta mediante utilizzo in dichiarazione di fatture relative a operazioni inesistenti, la pena sarà la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni, secondo la fattispecie prevista dal comma 1 dello stesso articolo.

Viene abrogata, inoltre, la previsione contenuta dall'articolo 8 comma 3 del D.Lgs. n. 78/2000 concernente il reato di emissione di fatture relative a operazioni inesistenti. Il comma 3, in particolare, stabilisce che "se l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti è inferiore a lire trecento milioni per periodo di imposta, si applica la reclusione da sei mesi a due anni". Con l'eventuale cancellazione della previsione di cui al comma 3 verrebbe applicata, in tutti i casi di emissione di fatture relative a operazioni inesistenti, l'ipotesi sanzionatoria del comma 1 dello stesso articolo, la quale prevede la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni.

È stata abbassata, inoltre, la soglia di punibilità prevista dai reati fiscali del D.Lgs. n. 78/2000.

In particolare è previsto che:

- la soglia di punibilità della dichiarazione fraudolenta con altri artifici (art. 3 del DLgs. 74/2000), passa da 77.468,53 a 30.000 euro;
- l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, in valore assoluto, passa da 1.549.370,70 a 1 milione di euro;
- l'ammontare della soglia per dichiarazione infedele (art. 4 del DLgs.) passa da 103.291,38 a 50.000 euro;
- viene abbassata la soglia legata all'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, in valore assoluto che scende da 2.065.827,60 a 2 milioni di euro;
- per la fattispecie di omessa dichiarazione (art. 5 del DLgs.), per la pena di reclusione da uno a tre anni, l'imposta evasa dovrà superare 30.000 euro e non più 77.468,53 euro, con riferimento ad ognuna delle singole imposte.

Per tutte le fattispecie penali tributarie le pene potranno essere diminuite non più fino alla metà, ma solo fino ad un terzo, se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari relativi ai fatti costitutivi dei delitti tributari vengono estinti mediante pagamento, anche a seguito delle speciali procedure conciliative o di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie.

L'applicazione del patteggiamento previsto all'art. 444 c.p.p., potrà essere chiesta dalle parti solo qualora il contribuente abbia estinto i debiti tributari. A differenza delle vigenti disposizioni, quindi, i contribuenti potranno accedere al patteggiamento solo qualora abbiano estinto il proprio debito tributario.

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

La sospensione condizionale della pena non troverà applicazione qualora ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni:

- l'importo dell'evasione sia superiore a 3 milioni di euro;
- l'ammontare dell'imposta evasa è superiore al 30% del volume d'affari;

### **SISTRI (articolo 6, commi 2 e 3)**

L'articolo 6 commi 2-3 del Decreto legge 13 agosto 2011, n. 138 aveva abrogato il Sistri (Sistema di tracciabilità informatica dei rifiuti).

Invece, le modifiche contenute nella legge 14 settembre 2011 n. 148, pubblicata sulla G.U. n. 216 del 16/09/2011, recante "conversione in legge con modificazioni del decreto-legge del 13 agosto 2011 n. 138" lo rendono operativo dal 9 febbraio 2012.

Il Sistri è stato istituito con il DM 17 dicembre 2009 che ne prevedeva la operatività dal 13 luglio e dal 12 agosto 2010 (in ragione delle dimensioni aziendali).

Tuttavia, a seguito di varie proroghe non è mai divenuto obbligatorio.

Questo non ha impedito agli obbligati di iscriversi, di pagare i contributi e di ritirare i dispositivi informatici.

Dal 9 febbraio 2012 gli obbligati partiranno tutti insieme senza gli scaglionamenti previsti dal DM 26 maggio 2011, ormai superato dalla nuova legge.

Il nuovo termine non riguarda tuttavia i piccoli produttori di rifiuti pericolosi con meno di 10 dipendenti. Questi, come previsto dalla per legge 106 del 12 luglio 2011 (c.d. "decreto sviluppo") inizieranno da un futuro termine previsto da un apposito Dm, ma non anteriore al 1° giugno 2012.

La legge 14 settembre 2011 stabilisce inoltre, tra le altre cose, che:

- al fine di garantire un adeguato periodo transitorio per consentire l'entrata in operatività del sistema nonché garantire l'efficacia del funzionamento delle tecnologie connesse al Sistri il Ministero dell'Ambiente assicura, attraverso il concessionario Sistri, sino al 15 dicembre la verifica delle componenti software e hardware anche ai fini dell'eventuale implementazione di tecnologie di utilizzo più semplice rispetto a quelle attualmente previste. A tal fine sono previsti test del funzionamento da organizzare in collaborazione con le associazioni di categoria.
- con apposito decreto del Ministero dell'Ambiente, da emanare entro 90 giorni, sono individuate specifiche tipologie di rifiuti alle quali in assenza di specifiche caratteristiche di criticità ambientale sono applicate ai fini del Sistri le procedure previste per i rifiuti non pericolosi.

### **REVISORI DEI CONTI (articolo 16, comma 25)**

A decorrere dal primo rinnovo dell'organo di revisione, i revisori dei conti degli enti locali saranno scelti mediante estrazione da un elenco nel quale possono essere inseriti, a richiesta, i soggetti iscritti, a livello regionale, nel registro dei revisori legali di cui al decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39 nonché gli iscritti all'ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili.

Con un successivo decreto del Ministro dell'Interno da emanarsi entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore del decreto (ovvero entro il 12 ottobre 2011), saranno stabiliti i criteri per l'inserimento degli interessati nell'elenco, nel rispetto dei seguenti principi:

- rapporto proporzionale tra anzianità di iscrizione negli albi e popolazione di ciascun comune;
- previsione della necessità di aver in precedenza avanzato richiesta di svolgere la funzione nell'organo di revisione degli enti locali;
- possesso di specifica qualificazione professionale in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria degli enti pubblici territoriali.

**Dott. Vito SARACINO**

Dottore Commercialista in Bitonto (BA)

[info@studiosaracino.it](mailto:info@studiosaracino.it)

[www.studiosaracino.it](http://www.studiosaracino.it)