



**CONVERSIONE IN LEGGE DELLA MANOVRA D'ESTATE 2009
(D.L. N° 78 del 1 luglio 2009)**

Il decreto legge n° 78/2009, la c.d. Manovra d'estate 2009, ha introdotto una serie di misure volte a contrastare l'attuale congiuntura economica sfavorevole. Di seguito vengono esposte le principali misure fiscali emanate.

DETAZZAZIONE DEL 50% DEGLI UTILI REINVESTITI DALLE IMPRESE IN MACCHINARI

L'art. 5, commi da 1 a 3bis, del D.L. 78/2009 ha previsto **la detassazione dal reddito d'impresa (escludendo, quindi, quali beneficiari i lavoratori autonomi!) del 50% del valore degli investimenti effettuati negli acquisti di determinati macchinari e apparecchiature, nuove di fabbrica, effettuati dalla data di entrata in vigore dello stesso decreto (cioè dal 01.07.2009) e fino al 30.06.2010 (a tal fine rileva la data di consegna effettiva del bene e non la data di pagamento o di fatturazione).**

La c.d. "Tremonti Ter" prevede quali **beni oggetto di investimento agevolabile** solo i **NUOVI** macchinari e apparecchiature specificamente individuate nella **divisione 28 della Tabella Ateco 2007**, la quale include *"...la fabbricazione di macchinari e apparecchiature comprese le rispettive parti meccaniche che intervengono meccanicamente o termicamente sui materiali o sui processi di lavorazione...."*, risultano escluse le autovetture e gli automezzi in genere.

L'incentivo in oggetto si sostanzierà in una riduzione della base imponibile del reddito d'impresa del **periodo di imposta di effettuazione dell'investimento in sede di versamento del saldo delle imposte sui redditi** (il che significa che per i beni acquistati nel 2009 la detassazione sarà fatta valere al 16.06.2010 mentre per i beni acquistati nel 2010 al 16.06.2011), attuata mediante una variazione in diminuzione da indicare nella dichiarazione dei redditi, la quale, in presenza di un reddito imponibile positivo, comporterà una diminuzione delle imposte mentre in presenza di un reddito imponibile negativo comporterà il generarsi di una perdita fiscale da riportare negli esercizi successivi.

L'incentivo fiscale in oggetto, come previsto dal comma 3 dell'art. 5 D.L. 78/2009, sarà oggetto di **revoca** qualora i beni oggetto degli investimenti siano ceduti a terzi o siano destinati a finalità estranee all'esercizio d'impresa prima del secondo periodo d'imposta successivo all'acquisto degli stessi **ovvero se ceduti, in qualsiasi momento e, dunque senza limitazione temporale, a soggetti aventi stabile organizzazione in Paesi non aderenti allo Spazio economico europeo.**

Si segnala che i contribuenti che svolgono attività considerate come "a rischio di incidenti sul lavoro" ex D.Lgs. 334/1999, possono beneficiare dell'incentivo in esame solo qualora in possesso della documentazione attestante l'adempimento degli obblighi e delle prescrizioni previste da tale norma.

DETAZZAZIONE DEL 3% DELL'INCREMENTO PATRIMONIALE DELLE SOCIETA'

L'art. 5, comma 3ter, del D.L. 78/2009 ha previsto, **per gli aumenti di capitale di società perfezionati da persone fisiche per importi fino ad € 500.000 effettuati mediante conferimento ai sensi degli articoli 2342 e 2464 del Codice Civile (vale a dire sia mediante conferimento in natura che in denaro) operati nei sei mesi successivi dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. 78/2009 (cioè dai primi di agosto 2009 ai primi di febbraio 2010), una detassazione del 3% dell'incremento patrimoniale stesso.**

L'esclusione dall'imposizione fiscale si perfeziona per il periodo di imposta in corso alla data di perfezionamento dell'aumento di capitale e per i quattro periodi di imposta successivi.

**PREVISIONE DELLA REVISIONE DEI COEFFICIENTI DI AMMORTAMENTO
DEI BENI STRUMENTALI D'IMPRESA**

L'art. 6 del D.L. 78/2009 ha previsto **entro il 31.12.2009 la revisione di alcuni coefficienti di ammortamento individuati dal decreto del D.M. del 31/12/1988 per tener conto della mutata incidenza sui processi produttivi dei beni a più avanzata tecnologia o che producono risparmio energetico.**

RIPRODUZIONE VIETATA



Tale revisione sarà compensata dalla variazione dei coefficienti di ammortamento dei **beni a minor incidenza strategica** nei processi produttivi.

RIORGANIZZAZIONE DELLE MODALITÀ DI COMPENSAZIONE ORIZZONTALE DEI CREDITI FISCALI

Al fine del contrasto agli abusi al sistema delle compensazioni di crediti fiscali l'art. 10 del D.L. 78/2009 ha previsto le seguenti novità:

a) COMPENSAZIONE ORIZZONTALE DEL CREDITO IVA SUPERIORE AD €.10.000,00:

La compensazione del credito IVA annuale o trimestrale di importo superiore ad €.10.000,00 è **prevista a partire** rispettivamente **dal 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale ovvero dalla presentazione dell'istanza da cui il credito emerge.**

Al fine di anticipare la compensazione del credito IVA ovvero la sua richiesta di rimborso, è consentito ai contribuenti di far fuoriuscire dal modello UNICO la dichiarazione IVA in modo da anticiparne la sua trasmissione telematica. Qualora la dichiarazione annuale IVA singola venga presentata entro il mese di febbraio il contribuente risulta esonerato dalla presentazione della Comunicazione annuale IVA.

La norma, inoltre prevede che per le compensazioni del credito IVA per importi superiori ad €.10.000,00 si debbano **utilizzare esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate** e, per le **compensazioni del credito IVA di importi superiori ad € 15.000, vi è l'obbligo dell'apposizione del visto di conformità relativamente alle dichiarazioni dalle quali emerge il credito, oppure in alternativa la sottoscrizione liberatoria da parte del soggetto che svolge l'attività di controllo contabile, al fine di certificare lo svolgimento di controlli in merito alla regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili** oltre che alla corrispondenza dei dati tra scritture contabili e dichiarazione (il rilascio del visto infedele determina l'applicazione della sanzione da €258,00 a €2.582,00).

Si segnala che le nuove disposizioni sulle compensazioni dei crediti IVA **decorreranno dal 01.01.2010.**

b) Aumenti limiti crediti compensabili

Il D.L. 78/2009 dispone che, a decorrere dal 01.01.2010, il limite massimo annuo delle compensazioni dei crediti può essere elevato con decreto del Ministero dell'Economia fino ad €700.000,00.

MISURE PER CONTRASTARE OPERAZIONI ELUSIVE/EVASIVE OPERATE IN PAESI CON FISCALITÀ PRIVILEGIATI (I COSÌ DETTI "PARADISI FISCALI")

Al fine di contrastare le evasioni ed elusioni fiscali effettuate nei Paesi a fiscalità privilegiata l'art. 12 del D.L. 78/2009 ha previsto le seguenti misure:

- a) **l'istituzione di una "unità speciale investigativa"** per l'acquisizione di informazioni utili all'individuazione dei fenomeni di evasione ed elusione internazionale;
- b) previsione di una **"presunzione di evasione"**; infatti l'art. 12 del D.L. 78/2009 in deroga ad ogni disposizione di legge vigente ha previsto che gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute negli Stati o territori a fiscalità privilegiata in violazione degli obblighi di Dichiarazione nel modello UNICO (Quadro RW), ai fini fiscali si presumono, salva prova contraria, costituite mediante redditi sottratti a tassazione. In tal caso le sanzioni previste per l'omessa o infedele dichiarazione sono raddoppiate.

POSSIBILITÀ DELLA RATEIZZAZIONE DEL VERSAMENTO DELL'IVA DA ADEGUAMENTO DA STUDI DI SETTORE

L'art. 15 D.L. 78/2009 ha previsto che per i periodi d'imposta in cui trova applicazione lo Studio di settore, ovvero le modifiche conseguenti alla revisione del medesimo, **l'adeguamento al volume di affari risultante dall'applicazione degli studi di settore è operato, ai fini IVA, senza l'applicazione di sanzioni e interessi, effettuando il versamento della relativa imposta entro il termine del versamento a saldo dell'imposta sul reddito e con le modalità previste per i pagamenti rateali** delle somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte (art. 20 del D.Lgs. 241/1997).

In questo modo è venuta meno la disparità di trattamento che era riservato ai versamenti delle imposte da adeguamento agli Studi di settore.

RIPRODUZIONE VIETATA



PROCESSI VERBALI DI CONSTATAZIONE E INVITI AL CONTRADDITTORIO: NUOVI MODELLI

Con provvedimento del 3.08.2009, l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato il nuovo modello per la comunicazione dell'adesione ai processi verbali di constatazione in materia di imposte sui redditi e di IVA ed agli inviti al contraddittorio. Le comunicazioni presentate entro il 5 settembre 2009 potranno ancora essere predisposte sul precedente modello (a suo tempo approvato con Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 10.09.2008), mentre **le comunicazioni di adesione ai pvc e agli inviti ai contraddittori presentate dal 6 settembre 2009 dovranno obbligatoriamente utilizzare il nuovo modello.**

SPESE FARMACEUTICHE: NUOVE MODALITA' DI INDICAZIONE DEL PRODOTTO SUGLI SCONTRINI

Ai fini della deduzione/detrazione IRPEF delle spese relative all'acquisto di medicinali, a decorrere dal 1.07.2007, è previsto a carico dei contribuenti l'obbligo di documentare il relativo onere tramite fattura o scontrino fiscale "parlante" (ovvero recante l'indicazione della natura, quantità e qualità dei medicinali acquistati ed il codice fiscale del destinatario). Il Garante della Privacy, a seguito di numerose segnalazioni in merito al trattamento di dati personali sulla salute dei contribuenti e della relativa "lesione della riservatezza e della dignità degli interessati" da parte dei soggetti che prestano l'attività fiscale per la compilazione della dichiarazione dei redditi, dovute alla necessità dell'indicazione della qualità del medicinale acquistato e quindi all'indicazione della denominazione commerciale del farmaco, ha concluso che: *"deve ritenersi che ogni lecita forma di controllo sul bene venduto da parte degli organi preposti può essere utilmente effettuata mediante l'utilizzo del numero di autorizzazione all'immissione in commercio (AIC) in luogo della denominazione commerciale dello stesso"*. (Provvedimento 29.04.2009, pubblicato sulla GU 11.05.2009 n. 107). L'Agenzia delle Entrate ha "recepito" le indicazioni del Garante della Privacy attraverso la Circolare n. 40/E del 30.07.2009, disponendo che per poter usufruire della deduzione/detrazione IRPEF **gli scontrini fiscali dovranno contenere:**

- **natura** ("medicinale" o "farmaco") e **quantità** del bene acquistato;
- **codice alfanumerico AIC** posto sulla confezione del bene;
- **codice fiscale** del destinatario del medicinale.

La **decorrenza** della nuova disposizione può essere sintetizzata nel seguente modo:

INDICAZIONE DELLA QUANTITA' DEL PRODOTTO ACQUISTATO SULLO SCONTRINO FISCALE PARLANTE		
FINO AL 30.07.2009	⇒	Denominazione commerciale in chiaro del prodotto acquistato
DAL 31.07.2009 AL 31.12.2009	⇒	Denominazione commerciale in chiaro del prodotto acquistato oppure Codice dell'autorizzazione all'immissione in commercio (codice AIC)
DAL 1.01.2010	⇒	Codice dell'autorizzazione all'immissione in commercio (codice AIC)

CREDITO D'IMPOSTA AUTOTRASPORTATORI

L'Agenzia delle Entrate, con Provvedimento del 6.08.2009, ha **approvato il modello per la presentazione** della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà **da parte degli autotrasportatori di merci** che intendono usufruire del **Credito d'imposta ex art. 15, comma 8-septies, DL n. 78/2009 corrispondente ad una quota parte della tassa automobilistica 2009 corrisposta per ciascun veicolo di massa complessiva non inferiore a 7,5 tonnellate.**

IMMATRICOLAZIONE AUTO UE: NUOVO MODELLO F24

Con Provvedimento del 7.08.2009 l'Agenzia delle Entrate ha sostituito il modello "F24 IVA immatricolazione auto UE" con il **nuovo modello "F24 Versamenti con elementi identificativi"**. Fermo restando l'obbligatorietà delle modalità di compilazione del nuovo modello "F24 Versamenti con elementi identificativi", al fine di tener conto dei tempi tecnici per l'adeguamento delle procedure informatiche, esclusivamente nei casi di utilizzo dei servizi on-line delle banche e delle Poste la documentazione prodotta secondo la forma del precedente modello "F24 IVA immatricolazione auto UE" resta valida fino all'11.01.2010.

RIPRODUZIONE VIETATA



RIMBORSO FORFETTARIO IRAP: ULTERIORE PROROGA

L'Agenzia delle Entrate, con Comunicato stampa del 2.09.2009, ha annunciato che è in corso di approvazione uno specifico provvedimento che **differisce ulteriormente i termini di presentazione dell'Istanza di rimborso** delle maggiori imposte (IRES/IRPEF) corrisposte per gli anni 2004-2005-2006 e 2007 a seguito del riconoscimento della parziale deducibilità dell'IRAP, forfettariamente riferita all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi ed oneri assimilati ovvero alle spese per il personale dipendente e assimilato.

In particolare la proroga della scadenza del 14.09.2009 è resa necessaria per **individuare le soluzioni tecniche più idonee per eliminare alcuni inconvenienti connessi all'attuale meccanismo telematico di presentazione delle istanze di rimborso.**

Alla data attuale **non sono noti i nuovi termini per la presentazione dell'istanza di rimborso**, che saranno stabiliti da un prossimo Provvedimento, con il quale saranno indicati altresì nuovi e "più equi" criteri per l'attribuzione del rimborso agli aventi diritto.

SOGGETTO		TERMINE PER LA PRESENTAZIONE DELL'ISTANZA DI RIMBORSO		
		Termine Originale	Termine prorogato (Provvedimento 12.6.2009)	NUOVO TERMINE PROROGATO
Contribuente che al 29/11/2008 ha già presentato istanza di rimborso		Dal 12/06/2009 al 11/08/2009	Dal 14/09/2009 al 13/11/2009	DA DEFINIRSI CON APPOSITO PROVVEDIMENTO IN CORSO DI EMANAZIONE
Contribuente che al 29/11/2008 non ha presentato istanza di rimborso	Per i versamenti IRES/IRPEF per i quali il termine di 48 mesi dalla data di versamento decade tra il 29/11/2008 e i 60 giorni successivi al momento in cui è possibile presentare l'istanza di rimborso (ad esempio per i versamenti del saldo Ires/Irpef 2004 e degli acconti 2004)	Dal 12/06/2009 al 11/08/2009	Dal 14/09/2009 al 13/11/2009	
	Per i versamenti IRES/IRPEF per i quali il termine di 48 mesi dalla data di versamento decade dopo il 60° giorno successivo all'attivazione della trasmissione dell'istanza di rimborso (ad esempio per i versamenti del saldo Ires/Irpef 2005 e degli acconti 2005)	Dal 12/06/2009 ed entro la scadenza dei 48 mesi dalla data di versamento	Dal 14/09/2009 ed entro la scadenza dei 48 mesi dalla data di versamento	

CESSIONE DEL DIRITTO DI RICOLLOCAZIONE

La cessione a terzi da parte di una persona fisica del diritto di ricostruire, in un'altra area nello stesso Comune di proprietà del contribuente, un immobile che deve essere demolito o la cui esistenza è incompatibile con la realizzazione di opere pubbliche (il così detto **Diritto di Ricollocazione**) **determina l'emersione di una plusvalenza** ex art. 67, comma 1, lettera b) del TUIR.

La plusvalenza è determinata quale differenza tra il corrispettivo di cessione del diritto di ricollocazione e il valore iniziale dello stesso, individuato mediante apposita perizia di stima che stabilisca il valore della volumetria edificabile rispetto al valore del terreno. (Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 233/E del 28.08.2009)

RIPRODUZIONE VIETATA



PEX E REQUISITO DELLA COMMERCIALITA'

Non è configurabile il requisito della commercialità, e pertanto non è applicabile il regime della PEX ai sensi dell'art. 87 del TUIR (esenzione del 95% delle plusvalenze realizzate relativamente ad azioni o quote di partecipazioni in società ed enti indicati nell'art. 5, escluse le società semplici ed enti ad esse equiparate, in possesso di specifici requisiti), **in caso di cessione di una partecipazione detenuta in una società che si limita al mero sfruttamento economico di marchi di proprietà** essendo tale attività limitata al percepimento di royalties conseguenti alla concessione in licenza d'uso. (Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 226/E del 18.08.2009).

LAVORO AUTONOMO: CESSAZIONE ATTIVITA'

L'Agenzia delle Entrate, con Risoluzione n. 2328/E del 20.08.2009, ha sancito che qualora un professionista intenda cessare la propria attività **pur avendo ancora delle fatture ad esigibilità differita da incassare**, non può procedere alla chiusura della partita IVA, salvo che non **provveda al versamento anticipato dell'imposta indicata in tali fatture**.

IVA PER AUTOCONSUMO/CESSIONI GRATUITE E FRINGE BENEFIT AI DIPENDENTI: NUOVE REGOLE

La Legge Comunitaria 2008, recentemente pubblicata in Gazzetta Ufficiale, ha introdotto una serie di novità, tra le quali **nuovi criteri di determinazione della base imponibile IVA** per le operazioni relative a:

- **Cessioni gratuite, autoconsumo, assegnazioni ai soci e prestazioni gratuite;**
- **Messa a disposizione ai dipendenti di autovetture e di telefoni cellulari** (fringe - benefit).

I nuovi criteri possono essere sintetizzati nel seguente modo:

BASE IMPONIBILE IVA PER OPERAZIONI GRATUITE, AUTOCONSUMO E ASSEGNAZIONI

La base imponibile ai fini IVA per le operazioni di cessioni di beni e di prestazioni di servizi effettuati in occasione di:

- ⇒ **Cessioni gratuite di beni** (operazioni di cui all'art. 2, comma 2, n. 4 DPR 633/1972);
- ⇒ **Destinazione di beni all'uso o al consumo personale o familiare dell'imprenditore** (operazioni di cui all'art. 2, comma 2, n. 5 DPR 633/1972);
- ⇒ **Assegnazioni ai soci** (operazioni di cui all'art. 2, comma 2, n. 6 DPR 633/1972);
- ⇒ **Prestazioni gratuite** (operazioni di cui all'art. 3, comma 3, secondo periodo, DPR 633/1972).

non è più individuata facendo riferimento al valore normale (prezzo o corrispettivo mediamente praticato per beni o servizi della stessa specie o similari in condizione di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui è stata effettuata l'operazione o nel tempo e nel luogo più prossimi) ma bensì con riferimento al **prezzo di acquisto o, in mancanza, al prezzo di costo dei beni o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano le operazioni (ossia al momento dell'autoconsumo)**.

Per le prestazioni di servizi gratuite per la determinazione della base imponibile IVA va ora fatto riferimento alle **spese sostenute dal soggetto per l'esecuzione dei servizi stessi**.

BASE IMPONIBILE IVA PER	Disciplina previgente	NUOVA DISCIPLINA
Cessioni gratuite Autoconsumo Assegnazione ai soci	Valore normale	Prezzo di acquisto, o in mancanza prezzo di costo dei beni o di beni similari, <u>determinati al momento dell'operazione.</u>
Prestazioni di servizi gratuiti		Spese sostenute per l'esecuzione della prestazione.

BASE IMPONIBILE IVA PER VEICOLI CONCESSI AD USO PROMISCUO AI DIPENDENTI

Il trattamento IVA da applicare alla **concessione di autoveicoli ad uso promiscuo ai dipendenti** è differente a seconda che la messa a disposizione avvenga a titolo gratuito o con addebito di un corrispettivo specifico.

Nel caso di **messa a disposizione di veicoli ad uso promiscuo a titolo gratuito**, le autovetture sono considerate

RIPRODUZIONE VIETATA



non utilizzate esclusivamente nell'esercizio dell'attività e dunque l'Iva relativa all'acquisto è detraibile nella misura forfettaria del 40%.

Gli **autoveicoli concessi ad uso promiscuo ai dipendenti a fronte del pagamento di un corrispettivo** sono, invece, considerati utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'attività e dunque con detrazione totale dell'Iva sull'acquisto e con **corrispettivo, derivante dalla concessione dell'auto ad uso promiscuo al dipendente, rilevante ai fini Iva con conseguente addebito dell'Iva al dipendente.**

Al fine di evitare possibili distorsioni derivanti dalla detrazioni integrale dell'Iva, la normativa vigente prevede che qualora per la messa a disposizione di un veicolo a favore di un dipendente sia concordato un corrispettivo specifico inferiore al **valore normale** (corrispondente al fringe benefit previsto ai fini reddituali dell'art. 51, comma 4, lett. a) del Tuir e pari al 30% dell'ammontare corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 Km calcolato sulla base del costo chilometrico desumibile dalle tabelle ACI, al netto dell'Iva ivi inclusa) **la base imponibile non è costituita dal corrispettivo concordato ma dal valore normale, al lordo delle somme trattenute al dipendente e al netto dell'Iva inclusa nello stesso.**

A tal proposito la Legge Comunitaria 2008 ha mantenuto fermo il riferimento al "valore normale" quale importo minimo da assoggettare ad IVA, ma ha previsto che **con un apposito DM da emanarsi entro 120 giorni dall'entrata in vigore della Legge Comunitaria saranno individuati nuovi criteri per l'individuazione dello stesso valore normale.**

CONTRATTO PRELIMINARE PER PERSONA DA NOMINARE

L'Agenzia delle Entrate, con Risoluzione n. 212/E del 11.08.2009, ha sancito che **in caso di stipula di un contratto preliminare per persona da nominare, la mancata indicazione di una data certa per la nomina del terzo, determina di fatto il perfezionamento di un'operazione di rivendita, rendendo pertanto non possibile procedere all'emissione di una nota di variazione in diminuzione ai fini IVA ex art. 26 DPR n. 633/1972 al fine di tener conto della diversa aliquota IVA applicabile nei confronti del terzo rispetto a quella applicata nei confronti dello stipulante.**

Il caso esaminato dall'Agenzia delle Entrate riguarda un soggetto che stipula un contratto preliminare per l'acquisto di un'immobile, con applicazione dell'aliquota IVA del 10%, riservandosi la facoltà di nominare all'atto del rogito il terzo contraente, il quale, avendone i requisiti, può beneficiare dell'aliquota IVA del 4%. Il riferimento alla data del rogito, per la stipula del quale non è prevista una scadenza fissa, rende il termine di nomina del terzo del tutto incerto.

A disposizione per eventuali chiarimenti.

RIPRODUZIONE VIETATA