



CON IL PATROCINIO DI:



ORDINE
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI
CONTABILI
BRESCIA

Lunedì 30 Gennaio
“Novità Fiscali 2012”



BCC DEL GARDA

Lunedì 30 Gennaio 2012 – GARDAFORUM – Via Trieste, 62 Montichiari



CON IL PATROCINIO DI:



ORDINE
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI
CONTABILI
BRESCIA

Lunedì 30 Gennaio
“Novità Fiscali 2012”

Relazione del Dott. Paolo Meneghetti
Pubblicista - Dottore Commercialista, Collaboratore de “Il Sole 24 Ore”



BCC DEL GARDA

Indice dell'intervento

- 1) Le misure di sostegno alle imprese nella manovra Monti: ACE e Deduzione Irap costo del lavoro
- 2) Il nuovo regime di riporto delle perdite d'impresa alla luce dei chiarimenti dell'Agenzia
- 3) Il nuovo regime dei minimi
- 4) La comunicazione dei beni sociali in godimento ai soci

Dott. Paolo Meneghetti

MANOVRA MONTI ACE

Dott. Paolo Meneghetti

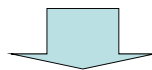
ACE E PRECEDENTI: DIT E BONUS CAPITALIZZAZIONI

- Bonus capitalizzazioni (d.l. 78/09) agevolava l'aumento di capitale con riduzione della base imponibile, ma con importo massimo (€ 500.000), limitato nel tempo (cinque anni) ed escludendo la destinazione dell'utile a riserva

Dott. Paolo Meneghetti

ACE: AMBITO SOGGETTIVO

- Società di capitali (73, lett. a) Tuir)
- Enti commerciali (73 lett. b) Tuir)
- Società ed enti esteri che abbiano in Italia Stabile organizzazione (73 lett. d) Tuir)



Esclusi enti non commerciali a prescindere dalla circostanza
Che svolgano o meno esercizio di impresa

Dott. Paolo Meneghetti

ACE: AMBITO SOGGETTIVO

Soggetti Irpef imprese sono incluse nel beneficio ma con regole che verranno chiarite in

**Circ. 76/98 > era richiesta una opzione irrevocabile
Per la contabilità ordinaria**

Dott. Paolo Meneghetti

CONTENUTO DELL'AGEVOLAZIONE

- NUOVO CAPITALE PROPRIO (INCREMENTO)
- RENDIMENTO NOZIONALE (3%)
- VARIAZIONE DIMINUTIVA DEL REDDITO

ESEMPIO:
INCREMENTO CAPITALE 100.000 X 3%
3000 € È LA VARIAZIONE DIMINUTIVA

QUANTIFICAZIONE MATEMATICA DEL VANTAGGIO > **0,825%**
DELL'INCREMENTO

Dott. Paolo Meneghetti

CONTENUTO DELL'AGEVOLAZIONE

- IL VANTAGGIO AUMENTA PROGRESSIVAMENTE POICHÉ L'INCREMENTO VIENE CALCOLATO OGNI ANNO AVENDO COME RIFERIMENTO IL PATRIMONIO NETTO DEL 2010

LA SCELTA DEL RENDIMENTO NOZIONALE DOVREBBE ESSERE ESEGUITA CONSIDERANDO 3 PUNTI PERCENTUALI IN PIU' RISPETTO AL RENDIMENTO MEDIO DEI TITOLI DI STATO
QUINDI PER I PRIMI TRE ANNI SI IPOTIZZA CHE IL BOND ITALIANO ABBIA UN RENDIMENTO PARI A ZERO !!!!???

Dott. Paolo Meneghetti

CONTENUTO DELL'AGEVOLAZIONE

- Non è prevista alcuna clausola di salvaguardia sul reddito minimo quindi la variazione diminutiva potrebbe anche azzerare interamente il reddito imponibile, e un eventuale surplus sarebbe riportabile a nuovo senza limiti di tempo (articolo 1, comma 4 del D.L. 201/11)

Es 1). redd. Impon. 2011 €60.000. Incremento del capitale proprio €2.000.000 x 3% = 60.000, variazione diminutiva = 60.000, reddito imponibile del 2011 = zero.
 Es 2). redd. Impon. 2011 €50.000. Incremento del capitale proprio €2.000.000 x 3% = 60.000, variazione diminutiva = 60.000, reddito imponibile del 2011 = zero, riporto a nuovo della variazione diminutiva = 10.000



Fiscalità differita attiva

Dott. Paolo Meneghetti

CONTENUTO DELL'AGEVOLAZIONE

- RILEVANZA AI SOLI FINI IRES NON IRAP

- RILEVANZA AI FINI SOCIETA' DI COMODO (circ. 53/09)

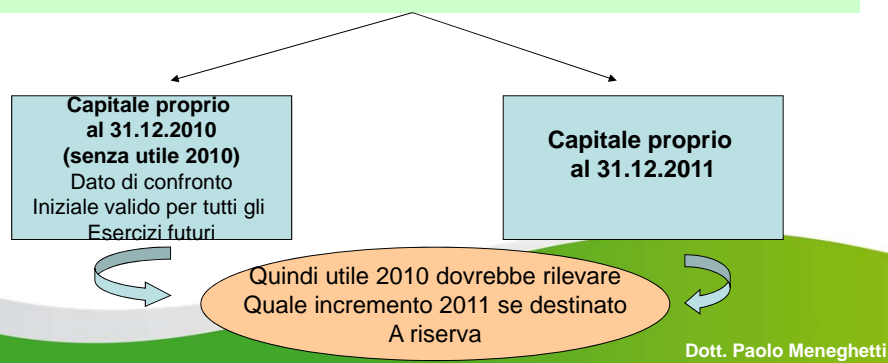


- ESEMPIO: REDDITO MINIMO SOC. DI COMODO = 100, VARIAZIONE DIMINUTIVA ACE = 50 > la società è di comodo ma il reddito minimo è di 50

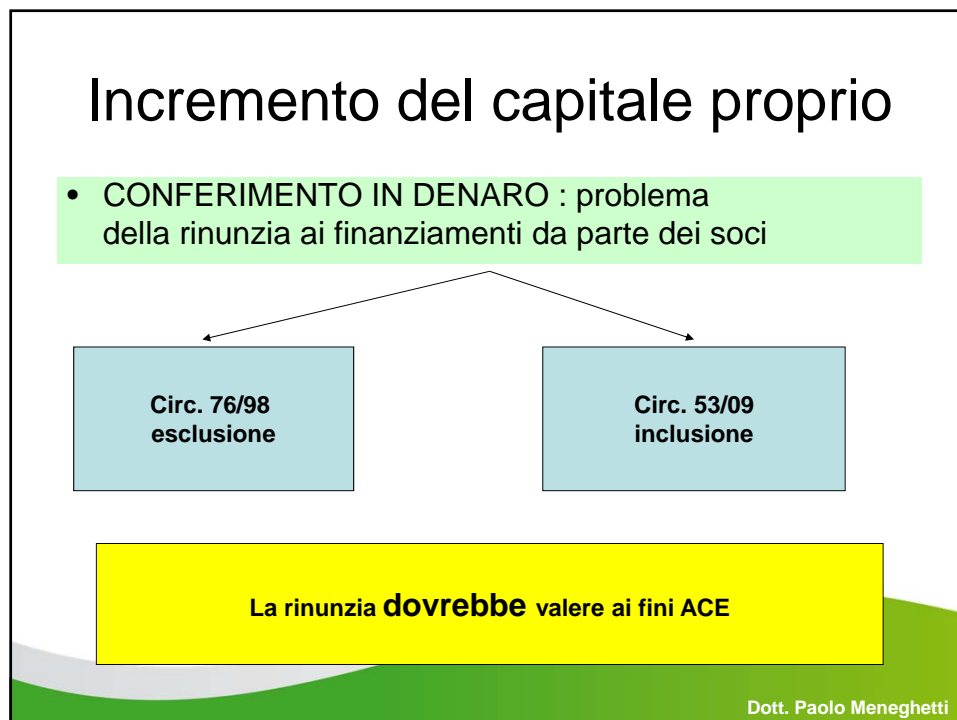
Dott. Paolo Meneghetti

Incremento del capitale proprio

- Due ipotesi:
- Conferimento in denaro
- Destinazione dell'utile a riserva

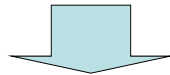


Dott. Paolo Meneghetti



Incremento del capitale proprio

- DESTINAZIONE DELL'UTILE A RISERVA

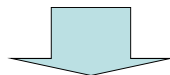


**AD ESCLUSIONE DELL'UTILE DESTINATO
A RISERVE NON DISPONIBILI**
(differenza con DIT che escludeva solo le riserve ex articolo 2426
punto 4 derivante da valutazione della partecipazione
Con equity method)

Dott. Paolo Meneghetti

Incremento del capitale proprio

- DESTINAZIONE DELL'UTILE A RISERVA
- Ipotesi non rilevanti



- Riserve da acquisto di azioni proprie (2359 C.C. che viene Svincolata quando tali azioni sono cedute)
- Rivalutazione volontaria cui è collegata una riserva indisponibile Fino al momento in cui il valore rivalutato non è recuperato
- > Riserva da utili su cambi, 2426 8 bis C.C. disponibile dal momento Del realizzo della posta in valuta

Dott. Paolo Meneghetti



Riduzioni effettive

- La riduzione del capitale proprio senza attribuzione ai soci (copertura di perdite) non genera riduzione ai fini ACE
- Non vi è nell'ACE la stessa norma presente nella DIT (limite incremento dittabile pari al netto di fine esercizio), quindi l'intero conferimento in denaro a copertura perdite rileva ai fini ACE

Esempio: nell'esercizio 2011 la società subisce una perdita di 50 che ha azzerato il patrimonio netto, esistente per 50 al 31.12.2010. I soci nel 2011 eseguono un versamento a copertura di 60 con un patrimonio netto di 10 a fine esercizio

- La riduzione per perdita non rileva, mentre dovrebbe rilevare il versamento di 60 (pro rata temporis in relazione al giorno di esecuzione) anche per la quota di 50 che eccede il patrimonio netto finale al 31.12.2011.

Dott. Paolo Meneghetti

Riduzioni figurative

- Acquisto di partecipazioni in società controllate (vecchia norma citava acquisto di titoli e valori mobiliari diversi da partecipazioni): ma la variazione diminutiva scatta quando l'acquisto avviene in società già controllata, o anche se il controllo avviene tramite l'acquisto?
- Acquisto di azienda: vecchia norma limitava la riduzione alle aziende detenute da società appartenenti alla stesso gruppo, mentre ora la nuova norma non prevede tale passaggio

Dott. Paolo Meneghetti

Momento rilevanza (articolo 1, comma 6 del D.L. 201/11)

- Incrementi per conferimenti in denaro: dal giorno in cui sono eseguiti (calcolo pro rata temporis)
- Incrementi per destinazione dell'utile a riserva: dall'inizio dell'esercizio in cui avviene la delibera (per passaggio da riserve indisponibili a riserve indisponibili dovrebbe essere il momento in cui si verifica la conversione, ma l'incremento del netto deve essersi verificato dal 2011 o anche prima e solo la conversione deve essersi realizzata dal 2011?)

Dott. Paolo Meneghetti

Momento rilevanza (articolo 1, comma 6 del D.L. 201/11)

- Decremento per attribuzione di parti del patrimonio netto: dall'inizio dell'esercizio (da notare che la norma non distingue la tipologia del decremento)

Dott. Paolo Meneghetti

Momento rilevanza (articolo 1, comma 6 del D.L. 201/11)

- Società neocostituite: è rilevante l'intero capitale di costituzione, e sembrerebbe senza calcolo pro rata temporis
- Da notare, tuttavia, che i conferimenti in natura sono comunque esclusi anche in questo caso (circ. 76/98, par. 14)

Dott. Paolo Meneghetti

Deduzione irap sul costo del lavoro (art. 2 del D.L. 201/11)

Ambito Soggettivo

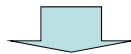
- 1) Società di capitali e enti commerciali
- 2) Società di persone e imprese individuali
- 3) Banche
- 4) Imprese di assicurazione
- 5) Persone fisiche e associazioni professionali che esercitano arti e professioni

* Spetta anche a soggetti diversi da quelli sopra citati per il reddito d'impresa prodotto (es. enti non commerciali per la parte commerciale)

Dott. Paolo Meneghetti

Deduzione irap sul costo del lavoro

Oggetto della deduzione
Irap relativa alla spese per il personale dipendente e assimilato (**telefisco 2012 : compresi co.co.co**)



Citato l'articolo 99 del TUIR, quindi criterio di cassa

Dott. Paolo Meneghetti

Deduzione IRAP con criterio di cassa (circ. 16/09)

- L'irap versata a saldo è interamente computabile
- L'irap versata in acconto nel limite dell'imposta dovuta per l'anno in relazione al quale viene versato l'acconto

Dott. Paolo Meneghetti

Modifica alla disciplina della deduzione del 10% dell'IRAP

- La deduzione del 10% dell'Irap spetta con riferimento ad un unico parametro : interessi passivi (eliminato il parametro costo del lavoro)

Unico 2012:
Deduzione 10% regole
originarie
> interessi passivi
> costo del lavoro

Unico 2013:
Deduzione 10% regole
nuove
> interessi passivi

Dott. Paolo Meneghetti

Procedura per calcolo deduzione Irap

Per il saldo 2011:

- estrapolare l'Irap sul costo del lavoro nell'Irap dovuta per il 2011
- determinare la percentuale di incidenza dell'Irap relativa al costo del lavoro sull'Irap totale
- applicare la percentuale di incidenza sopra determinata al saldo Irap, individuando così nel saldo la quota relativa al costo del lavoro

Dott. Paolo Meneghetti

Procedura per calcolo deduzione Irap

Per l'acconto 2012:

- estrapolare l'Irap sul costo del lavoro nell'Irap dovuta per il 2012
- determinare la percentuale di incidenza dell'Irap relativa al costo del lavoro sull'Irap totale
- applicare la percentuale di incidenza sopra determinata all'acconto Irap, individuando così nell'acconto totale la quota relativa al costo del lavoro

Dott. Paolo Meneghetti

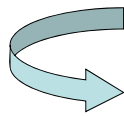
Procedura per calcolo deduzione Irap

Nel caso in cui l'acconto versato nel 2012 per il 2013 sia superiore all'Irap dovuta per il 2012 (e calcolata a giugno 2013), sarà necessario assumere come massimo importo l'Irap dovuta per il 2012 e su tale importo applicare la stessa percentuale di incidenza determinata come sopra.

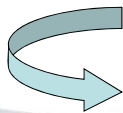
Dott. Paolo Meneghetti

Procedura per calcolo deduzione Irap

Potrebbe prospettarsi il caso dell'assenza del costo del lavoro o nell'anno 2011, o nell'anno 2012.



2011 > no costo del lavoro : deduzione art. 2
Solo per acconto



2012 > no costo del lavoro : deduzione art. 2
Solo per saldo

Dott. Paolo Meneghetti

Esempio 1) Alfa S.r.l. che presenta nel 2012 sia costo del lavoro sia interessi passivi

Base imponibile Irap relativa al 2011 = 1.400.000

- di cui 1.000.000 costo del personale
- di cui 200.000 oneri finanziari
- di cui 400.000 differenza tra valore e costo della produzione

•Ipotizziamo deduzioni da cuneo per 500.000.

•L'incidenza della base imponibile costo lavoro sulla base imponibile totale è $500.000/900.000$ **Percentuale di incidenza 2011 = 55,55%**

Base imponibile Irap relativa al 2012 = 1.400.000

- di cui 800.000 costo del personale
- di cui 400.000 oneri finanziari
- di cui 600.000 differenza tra valore e costo della produzione

•Ipotizziamo deduzioni da cuneo per 500.000.

•L'incidenza della base imponibile costo lavoro sulla base imponibile totale è $300.000/900.000$

•**Percentuale di incidenza = 33,33%**

•**Calcolo deduzione con saldo giugno 2012 pari a €8.500 ed acconti giugno e novembre 2012 pari a €55.000**

Dott. Paolo Meneghetti

Esempio 1) Alfa S.r.l. che presenta nel 2012 sia costo del lavoro sia interessi passivi

- Sul saldo relativo al 2011, ipotizzandolo di 8.500, dovremmo poter applicare entrambe le deduzioni:
- quella forfetaria per € 850 (8.500 x 10%);
- quella sul costo del personale, applicando la percentuale di incidenza dell'Irap sul personale rispetto l'Irap di competenza 2011 cioè il 55,55%; la deduzione ammonterà ad € 4.721.
- Totale deduzione saldo $4721 + 850 = 5571$ (una ipotesi alternativa potrebbe essere il calcolo della deduzione del 10% solo sul residuo $8500 - 4721 = 3779$ x 10% = 377)
- Bisogna poi calcolare la deduzione spettante sugli acconti versati nel 2012.
- Per fare questo determiniamo, come precedentemente sul saldo, l'incidenza dell'imposta sul costo del lavoro rispetto alla totale, pari al 33,33%. Applichiamo quindi tale percentuale sugli acconti versati (55.000), per ottenere una deduzione per € 18.331. (più 5.500 cioè la quota del 10%)
- **Totale deduzione 2012 = $4721 + 850 + 18.331 + 5.500 = 29.402$**
- **Oppure con ipotesi alternativa $4721 + 377 + 18.331 + 3666 = 27.095$**

Dott. Paolo Meneghetti

Esempio 2) Alfa S.r.l. che presenta nel 2011/2012 solo costo del lavoro

- **Base imponibile Irap relativa al 2011 = 1.400.000**
- di cui 1.000.000 costo del personale
- di cui 400.000 differenza tra valore e costo della produzione
- ipotizziamo deduzioni da cuneo per 500.000.
- L'incidenza della base imponibile costo lavoro sulla base imponibile totale è $500.000/900.000$
- **Percentuale di incidenza 2011 = 55,55%**
- **Base imponibile Irap relativa al 2012 = 1.400.000**
- di cui 800.000 costo del personale
- di cui 600.000 differenza tra valore e costo della produzione
- ipotizziamo deduzioni da cuneo per 500.000.
- L'incidenza della base imponibile costo lavoro sulla base imponibile totale è $300.000/900.000$
- **Percentuale di incidenza = 33,33%**
- **Calcolo deduzione con saldo giugno 2012 pari a € 8.500 ed acconti giugno e novembre 2012 pari a € 55.000**

Dott. Paolo Meneghetti *segue*

Esempio 2) Alfa S.r.l. che presenta nel 2011/2012 solo costo del lavoro

- Sul saldo relativo al 2011, ipotizzandolo di 8.500, applichiamo solo la deduzione da D.L. 201/11:
- quella sul costo del personale, applicando la percentuale di incidenza dell'Irap sul personale rispetto l'Irap di competenza 2011 cioè il 55,55%; la deduzione ammonterà ad €4721.
- Totale deduzione saldo 4721 =4721
- Bisogna poi calcolare la deduzione spettante sugli acconti versati nel 2012.
- Per fare questo determiniamo, come precedentemente sul saldo, l'incidenza dell'imposta sul costo del lavoro rispetto alla totale), pari al 33,33%.
Applichiamo quindi tale percentuale sugli acconti versati (55.000), per ottenere una deduzione per € 18.331.
- **Totale deduzione 2012 = €23.052**

Dott. Paolo Meneghetti

Esempio 3) Alfa S.r.l. che presenta nel 2011 costo del lavoro e interessi passivi mentre nel 2012 ha solo interessi passivi

- **Base imponibile Irap relativa al 2011 = 1.400.000**
- di cui 1.000.000 costo del personale
- di cui 200.000 oneri finanziari
- di cui 400.000 differenza tra valore e costo della produzione
- Ipotizziamo deduzioni da cuneo per 500.000.
- L'incidenza della base imponibile costo lavoro sulla base imponibile totale è 500.000/900.000
- **Percentuale di incidenza 2011 = 55,55%**
- **Calcolo deduzione con saldo giugno 2012 pari a €8.500 ed acconti giugno e novembre 2012 pari a €55.000**

segue

Dott. Paolo Meneghetti

Esempio 3) Alfa S.r.l. che presenta nel 2011 costo del lavoro e interessi passivi mentre nel 2012 ha solo interessi passivi

- Sul saldo relativo al 2011, ipotizzandolo di 8.500, dovremmo poter applicare entrambe le deduzioni:
- quella forfetaria per € 850 (8.500 x 10%);
- quella sul costo del personale, applicando la percentuale di incidenza dell'Irap sul personale rispetto l'Irap di competenza 2011 cioè il 55,55%; la deduzione ammonterà ad € 4721.
- Totale deduzione saldo 4721 + 850 = 5571 (oppure 4721 + 377 in base all'ipotesi alternativa dell'esempio n. 1, quindi totale 5098)
- Bisogna poi calcolare la deduzione spettante sugli acconti versati nel 2012.
- Non essendovi costo del lavoro si ritiene che non spetti la deduzione ex articolo 2 D.L. 201/11, mentre spetta solo quella per interessi passivi, pari al 10% di 55.000, cioè 5.500
- **Totale deduzione 2012 = €11.071 (oppure 10.598 nell'ipotesi alternativa)**

Dott. Paolo Meneghetti

Modifiche al cuneo fiscale

- Fino al 2011:
- Al Centro Nord :€ 4600 per ciascun dipendente assunto a tempo indeterminato (su base annua) più contributi previdenziali e assistenziali
- Al Sud : € 9.200 per ciascun dipendente assunto a tempo indeterminato (su base annua) più contributi previdenziali e assistenziali

Dott. Paolo Meneghetti

Modifiche al cuneo fiscale

- Dal 2012:
- Al Centro Nord :€ 4600 per ciascun dipendente assunto a tempo indeterminato (su base annua) piu contributi previdenziali e assistenziali; **€ 10.600 per lavoratrici e giovani inferiori 35 anni**
- Al Sud : € 9.200 per ciascun dipendente assunto a tempo indeterminato (su base annua) piu contributi previdenziali e assistenziali **€ 15.200 per lavoratrici e giovani inferiori 35 anni**

Dott. Paolo Meneghetti

Criterio di deduzione ris 265/09

- Cassa per esercenti arte o professione
- Competenza per imprese

Dott. Paolo Meneghetti



Decorrenza

- Dalla relazione d'accompagnamento emerge che le vecchie regole si applicano alle perdite maturate prima dell'entrata in vigore del D.L. 98, cioè 6 luglio 2011.
- Si dovrebbe intendere, quindi, che per le perdite derivanti da periodi d'imposta chiusi entro il 5 luglio 2011 si applicano le vecchie regole
- ***In assenza di un regime transitorio, il riporto delle perdite maturate prima dell'entrata in vigore della modifica normativa deve avvenire secondo le disposizioni dell'articolo 84 ante modifica. (relazione accompagnamento)***

- LA DIVERSA TESI DELLA CIRC. 53/11: le perdite vecchie non utilizzate assumono immediatamente le nuove regole, QUINDI:
- Le perdite maturate fino al 2010 si riportano a nuovo nel 2011 già utilizzando il limite dell'80%
- Il riporto delle perdite maturate fino al 2010 non prevede limiti temporali
- La norma si applica per le perdite il cui quinquennio di riporto non sia già scaduto al 5 luglio 2011, per periodi d'imposta solari si tratta delle perdite generate dal 2006

Dott. Paolo Meneghetti

Esempio di applicazione del nuovo riporto delle perdite

Caso 1) La SRL Alfa ha maturato nel 2011 una perdita per € 100.000. Nel 2012 genera un utile pari a € 50.000.

Nel modello Unico 2013, redditi 2012 la perdita potrà essere compensata per € 40.000, con riporto a nuovo illimitato nel tempo di € 60.000. Sul reddito residuo pari a € 10.000 la società determina normalmente le imposte dovute

Caso 2) La SRL Beta ha maturato nel 2011 una perdita per € 50.000. Nel 2012 genera un utile pari a € 100.000.

Nel modello Unico 2013, redditi 2012 la perdita potrà essere compensata per l'importo totale poiché l'80% del reddito, pari a € 80.000 è superiore alla perdita riportata. Sul reddito residuo pari a € 50.000 la società determina normalmente le imposte dovute

Caso 3) La SRL Gamma ha maturato nel 2010 una perdita per € 50.000, nel 2011 una perdita di € 70.000.

La perdita del 2010 si somma a quella del 2011 e l'utilizzo avviene sulla massa complessiva

Dott. Paolo Meneghetti

Esempio di compensazione contemporanea di vecchie e nuove perdite

- Società ALFA SRL presenta una perdita generata nel 2009 (**terzo anno di attività**) pari a € 50.000 ed una perdita generata nel 2011 pari a € 50.000. Nel 2012 presenta un reddito pari a € 100.000. Nel 2012 eseguirà la compensazione dell'intera perdita del 2009 per € 50.000 ma occorre determinare il calcolo corretto dell'80% del reddito per l'ulteriore compensazione. Al riguardo si potrebbe:
 - A) determinare l'80% sul residuo reddito, cioè $50.000 \times 80\% = 40.000$ riportando a nuovo parte della perdita 2011, per € 10.000.
 - B) l'80% si calcola sul reddito ante compensazione, quindi € 80.000, il che significa che la perdita 2011 è interamente compensabile. Nel primo caso avremmo nel 2012 un imponibile pari a € 10.000 mentre nel secondo caso l'imponibile 2012 sarebbe zero. (**la tesi b è stata avallata a Telefisco 2012**)

Dott. Paolo Meneghetti

Ambito soggettivo

- Viene modificato l'articolo 84 commi 1 e 2, ne consegue che sono interessati **solo i soggetti Ires**
- Per i soggetti Irpef vale sempre l'articolo 8 del Tuir che è autonomo rispetto all'articolo 84
- Quindi soggetti Irpef due casi:
 - imprese contabilità ordinaria: riporto a nuovo nel quinquennio e compensazione al 100% o imputazione ai soci per trasparenza e compensazione (anche intersoggettiva) con redditi d'impresa
 - Imprese in contabilità semplificata: utilizzo diretto o imputazione per trasparenza in compensazione orizzontale con tutti i redditi di periodo, vietato riporto a nuovo
 - Regime dei minimi: perdita riportabile a nuovo nel quinquennio e utilizzabile per reddito d'impresa o esercizio arte o professione (art. 1, comma 108 L. 244/07)

Dott. Paolo Meneghetti

LE MODIFICHE AL REGIME DEI MINIMI Alla luce del D.M. 22-12-2011

a cura di **P. Meneghetti**

Dott. Paolo Meneghetti

QUADRO DI SINTESI DELLE NOVITÀ DEL DL 98/11

- **Durata** limitata del regime
- Introduzione del requisito della “**novità**” → SUPERMINIMI
- Il regime dei superminimi diventa **più conveniente (5%)**
(le regole e gli altri requisiti di applicazione rimangono immutati)
- È previsto un regime specifico per chi **fuoriesce** → EX MINIMI
- Decorrenza 1.1.**2012**
- Concentrazione regimi: abrogazione art. 13 L. 388/00???

Dott. Paolo Meneghetti

SUPER MINIMI: DURATA ART. 27 C. 1 DL 98/11

Requisito soggettivo

- Inizio nuova attività dal 2012
- Inizio nuova attività dal 2008

Nuovi minimi

Vecchi minimi che possono
mantenere il regime

Dott. Paolo Meneghetti

- 1** → Attività iniziate nel **2012**

Durata:
→ 5 periodi d'imposta (*senza vincoli di età*)
→ comunque oltre i 5 anni fino a **35 anni** di età

- 2** → Attività iniziate dopo il 31.12.2007

Durata:
→ 5 periodi d'imposta, fino al compimento del quinquennio

Dott. Paolo Meneghetti

REQUISITO DELLA NOVITÀ

- a) il contribuente non abbia esercitato negli ultimi tre anni (**anni solari non periodi di imposta – Telefisco 2012-**) attività artistica o professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- b) l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso del praticantato (**l'ex dipendente che dia prova d'aver perso il lavoro per cause non dipendenti dalla sua volontà non determina mai una situazione di mera prosecuzione D.M. 22.12.2011, art 2., comma 2)**)
- c) qualora venga proseguita un'attività d'impresa svolta in precedenza da altro soggetto l'ammontare dei relativi ricavi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non sia superiore a € 30.000

Dott. Paolo Meneghetti

CONCETTO DI MERA PROSECUZIONE EX CIRC. 8/2001

- *“È da ritenersi certamente mera prosecuzione dell'attività in precedenza esercitata quell'attività che presenta il carattere della novità unicamente sotto l'aspetto formale ma che viene svolta in sostanziale continuità, **utilizzando, ad esempio, gli stessi beni dell'attività precedente, nello stesso luogo e nei confronti degli stessi clienti.***
- *L'indagine diretta ad accertare la novità dell'attività intrapresa va operata caso per caso, con riguardo al contesto generale in cui la nuova attività viene esercitata*

Dott. Paolo Meneghetti

ATTIVITÀ PRECEDENTEMENTE ESEGUITA

- Ris. 239 del 26.8.09 attività precedentemente svolta a titolo **occasionale** non costituisce ostacolo al regime delle neo attività
- Ris. 140 del 14.12.2006 attività di **agricoltore** svolta precedentemente non ostacola regime neo attività a condizione che sia stato prodotto solo reddito agrario
- Circ. 59/01 Essere stato socio **accomandante di una sas o socio di una srl** nel triennio precedente non costituisce ostacolo al regime (ma non è possibile applicarlo se perdura la partecipazione in sas ex art. 1 comma 99 L. 244/07)

Dott. Paolo Meneghetti

IL REGIME DEI SUPER MINIMI

Chi rispetta tutti i requisiti (*commi 96-99, novità, durata*), potrà applicare il nuovo regime uguale a quello vecchio salvo che per:

Durata: **max cinque anni** compresi quelli di attività quale vecchio minimo, oppure fino al compimento del 35 anno di età

Aliquota imposta sostitutiva: 5%

→ **Non si applica la ritenuta d'acconto (d.m. 22.12.2011, art.5, comma 2)**

Dott. Paolo Meneghetti

IL REGIME DEI SUPER MINIMI

Esempi

minimo ha aderito nel 2010 non avendo in precedenza svolto attività, età 24 > nuovo regime applicabile fino al 35° anno (2022)

minimo ha aderito nel 2010 non avendo in precedenza svolto attività, età 45 > nuovo regime applicabile fino al 2014

minimo ha aderito nel 2010 non avendo in precedenza svolto attività, età 34 > nuovo regime applicabile fino al 2014, anche dopo il 35° anno

Dott. Paolo Meneghetti

CASI PARTICOLARI

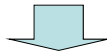
Il contribuente ha aderito al regime dei minimi avendone i requisiti, ma essendo già in attività (prima del 2008) nell'anno di adesione al regime dei minimi. Questa ipotesi è quella in cui **nel 2012** il regime dei minimi dovrà essere necessariamente abbandonato per carenza del requisito dell'inizio di nuova attività > accesso al super semplificato

Dott. Paolo Meneghetti

CASI PARTICOLARI

Contribuente ha iniziato l'attività nel 2008 o anni seguenti non potendo nel primo anno accedere al regime dei minimi per carenza di requisiti, mentre successivamente, nel 2010, ha aderito a quest'ultimo regime poiché i requisiti si sono manifestati.

Quali conseguenze???



D.M. 22.12.2011, art. 2, comma 2.3: chi ha optato per regime ordinario o neo attività può applicare regime superminimi ma considerando gli anni a tutti gli effetti nel quinquennio (problema del I anno di attività)

D.M. 22.12.11, art. 3, comma 3.3. : chi cessa il regime superminimi per scelta o per carenza requisiti non rientra più anche se successivamente ripresenta i requisiti

Dott. Paolo Meneghetti

D.M. 22.12.2011 : una volta entrati nel regime dei superminimi, l'eventuale uscita per scelta o per venir meno dei requisiti rende impossibile rientrare anche se i requisiti fossero soddisfatti successivamente

Dott. Paolo Meneghetti

CASI PARTICOLARI

Contribuente inizia l'attività nel 2012. In tale situazione si potrà ancora scegliere il regime delle neo attività, posto che nessuna norma lo ha esplicitamente abrogato???

Dott. Paolo Meneghetti

Punti controversi disciplina società di comodo

- 1) Confronto tra reddito minimo e reddito effettivo : per reddito effettivo si intende RN 1 o RN 6?
- 2) Situazione delle società che non detengono beni sensibili al test e che negli anni precedenti non hanno compilato il test segnalando codice 1 della casella Casi Particolari

Dott. Paolo Meneghetti

Punti controversi disciplina società di comodo

- 3) Perdite a riporto nell'anno di non operatività > nel caso di reddito effettivo superiore a quello minimo 80% va calcolato su differenza o su totale reddito effettivo (risolto a telefisco 2012)
- 4) Decorrenza dei limiti alla compensazione del credito Iva: secondo circ. 25/07 e ris. 225/07 scattano dall'anno successivo a quello in cui la società diventa non operativa, quindi sarebbe il 2013, ma la nuova fattispecie di non operatività da perdita comporta che il blocco scatti già al 1.1.2012?

Dott. Paolo Meneghetti

Punti controversi disciplina società di comodo

- 5) Cause di disapplicazione sono efficaci anche nel triennio di perdita?
- 6) Società di comodo e operazioni straordinarie : se operazione è avvenuta nel triennio di monitoraggio perdite si sommano utili e perdite delle partecipanti?
- 7) Società di comodo e operazioni straordinarie : se operazione avviene dopo il triennio quali riflessi derivano dalla scelta di dare efficacia retroattiva o meno?

Dott. Paolo Meneghetti

Utilizzo dei beni da parte dei soci

a cura di **Paolo Meneghetti**

Dott. Paolo Meneghetti

Reddito diverso imputato ai soci

Art. 2 c.36-terdecies e 36-quinquiesdecies DL 138/11

Introdotta lett. h-ter all'art. 67 TUIR

Costituisce reddito diverso ... *“la **differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo** annuo per la concessione in godimento di beni dell'impresa a soci o familiari dell'imprenditore”*

- Disposizione analoga a art. 4 c. 5 DPR 633/72
- godimento continuato o saltuario?
- socio amministratore?
- quali sono i familiari?

Dott. Paolo Meneghetti

D.L. 138/11 società non operative per concessione di beni in godimento ai soci

- Attuale disciplina > art. 4, comma 5 DPR 633/72: possesso o gestione di:
- 1) Immobili abitativi
- 2) unità da diporto, aereomobili, mezzi di trasporto ad uso privato
- 3) complessi sportivi

Da parte di società o enti

Che permettano ai partecipanti utilizzo di tali beni per corrispettivo inferiore Al valore normale

Sono operazioni fuori campo Iva, quindi Iva acquisti indebitabile

Indeducibilità costi

Art. 2 c.36-quaterdecies DL 138/11

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.

→ rapporto con le indeducibilità del TUIR

Dott. Paolo Meneghetti

esempio

- SRL Alfa concede in uso il proprio natante al socio per un corrispettivo annuo pari a 100 mentre quello di mercato è pari a 1000. Costi imputati a C.E. 300.
- 1) Socio $1000 - 100 = 900$ reddito diverso che prescinde dal principio di cassa
- 2) Società : risultato civilistico - 200, risultato fiscale + 100 > imponibile emerso

$$900 + 300 = 1200$$

Dott. Paolo Meneghetti

esempio

- SRL Alfa concede in uso il proprio natante al socio per un corrispettivo annuo pari a 1000 mentre quello di mercato è pari a 1000. Costi imputati a C.E. 300.
- 1) Socio $1000 - 1000 = \text{zero}$ nessun reddito da dichiarare
- 2) Società : risultato civilistico = 700, risultato fiscale = **700** (a cui deve aggiungersi eventuale il dividendo al socio per “restituire” il versamento del canone, quantificabile in circa 239, quindi totale **939 contro 1200** ipotesi precedente)

Dott. Paolo Meneghetti

comunicazione

Art. 2 c.36-sexiesdecies DL 138/11

Obbligo di **comunicazione** all'A.E. dei **beni in godimento** ai soci o familiari.
Termini e modalità da definire con apposito decreto.

- Sanzioni (proporzionale 30% o fissa)
- Solidarietà della sanzione
- comunicazione anche nel caso di utilizzo a valore normale?

Dott. Paolo Meneghetti

Provvedimento 16.11.11

- Dati anagrafici dei soci (anche per partecipazione indiretta), dei familiari dell'imprenditore, dei familiari dei soci (compresa l'ipotesi di soci o familiari di altra società del gruppo)

Dott. Paolo Meneghetti

Provvedimento 16.11.11

- Oggetto comunicazione:
- Ogni bene concesso in godimento (quindi non solo quelli concessi in godimento a condizioni favorevoli)
- Ogni finanziamento (**Telefisco 2012: non deve essere necessariamente collegato al bene in godimento e vanno rilevati per il 2011 tutti i finanziamenti esistenti al 17.11.2011, non solo quelli eseguiti nel 2011**)

Dott. Paolo Meneghetti

Provvedimento 16.11.11

- Distinta analitica dei beni:
- Autoveicoli
- Unità di diporto
- Aereomobili
- Immobili
- altro

Ma esclusi i beni in costo al netto di Iva non sia
Superiore a € 3000

Dott. Paolo Meneghetti

Provvedimento 16.11.11

- Vanno segnalati anche i beni il cui godimento si è avuto nel 2011, anche se cessato nel 2011
- Data di invio telematico della comunicazione > 31.3.2012
- Obbligo assolto alternativamente da società, socio o familiare

Dott. Paolo Meneghetti

controllo

Art. 2 c.36-septiesdecies DL 138/11

Controllo sistematico delle posizioni interessate dalla disposizione

decorrenza

Art. 2 c.36-duodevicies DL 138/11

→ Dal 2012
→ rilevanza anche per l'acconto 2012

Dott. Paolo Meneghetti

D.L. 138/11 società non operative per concessione di beni in godimento ai soci

- **RIFLESSI IRAP**

BASE IMPONIBILE EX ARTICOLO 5 > DERIVAZIONE DAL BILANCIO,
NESSUN RIFLESSO

BASE IMPONIBILE DI CUI ARTICOLO 5 BIS > SOCIETA' DI PERSONE
E IMPRESE INDIVIDUALI > **INDEDUCIBILITA' DERIVATA**

Dott. Paolo Meneghetti

Problematiche particolari

1) utilizzo automezzo

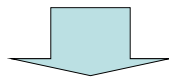
- Tesi di dottrina: Dato che il veicolo dà luogo a deduzione limitata è già stato considerato dalla legge l'utilizzo promiscuo, quindi tale utilizzo non genera alcun reddito diverso
- Possibile obiezione: non considerata la ratio della norma: se così fosse l'utilizzo di auto di lusso non darebbe luogo ad alcuna conseguenza, mentre questa è proprio la fattispecie che il nuovo articolo 67 comma h ter) intende disciplinare

Dott. Paolo Meneghetti

Problematiche particolari

1) utilizzo automezzo

- Utilizzo in capo al socio amministratore già assoggettato a tassazione: art.51, c. 4, lett. a) Tuir : 30% importo corrispondente a percorrenza annua di KM 15.000 (ma senza deduzione al 90% in capo alla società)



In tale situazione non può esservi reddito diverso
Poiche il reddito diverso è categoria residuale
Che si attua solo in assenza di diverse
Categorie reddituali (reddito lav. Dipe.)

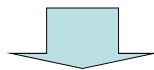
Il valore sopra citato può ritenersi coerente con
Il valore di mercato, quindi nessuna indeducibilità
In capo alla società?

Dott. Paolo Meneghetti

Problematiche particolari

1) utilizzo immobile

- Se il socio è amministratore si genera un reddito assimilato a lavoro dipendente ex art. 51, comma 4, lett. c), pari al valore della rendita catastale aumentata della spese (comprese utenze) non a carico dell'utilizzatore, meno ciò che egli eventualmente corrisponde (eventualmente ridotta al 30% se c'è obbligo di dimora > custode)



Può ritenersi rispettata la condizione di utilizzo a valori
Coerenti con il mercato quindi nessuna indeducibilità
Per la società?

Dott. Paolo Meneghetti

La nuova IMU

- Dovuta da:
- Proprietario di edifici, terreni, aree edificabili
- Titolare di diritto reale
- Utilizzatore di leasing
- Concessionario di beni demaniali

Dott. Paolo Meneghetti

Il calcolo

- Aliquota base è 0,76% (comuni possono incrementare o decrementare di 0,3%)
- Riduzione allo 0,4% per abitazione principale (ove si dimora abitualmente e vi è residenza anagrafica)
- Rendita x 5% x 160 (A e C2,C6,C7) x aliquota determinata dal comune
- Detrazione 200 euro abit. Princ. Più 50 euro per ciascun figlio fino a max 400 (max 8 figli)

Dott. Paolo Meneghetti

riscossione

- Possibile ottenere una dilazione in presenza di rateizzazione già concessa, per max 72 mesi provando il peggioramento della situazione economica

Dott. Paolo Meneghetti



CON IL PATROCINIO DI:
 ORDINE
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI
CONTABILI
BRESCIA

Grazie per l'attenzione



Lunedì 30 Gennaio 2012 – GARDAFORUM – Via Trieste, 62 Montichiari