



NOVITA' TRIBUTARIE E SOCIETARIE 2012
(dal D.L. 1/2012 al D.L. 83/2012)

TORINO 30 OTTOBRE 2012

STUDIO PERINETTO LORENZO & PARTNERS
DOTTORI COMMERCIALISTI E CONSULENTI DEL LAVORO
TORINO - CORSO MATTEOTTI 44 - TEL. 011 5623588 (3 LINEE R.A.) - FAX 011 5624225

Indice

- Nuovo regime IVA per cassa 3
- Novità in materia di IVA sugli immobili14
- Le nuove tipologie di società a responsabilità limitata19
- Deducibilità perdite su crediti20
- Riduzione deducibilità costi auto26
- Nuovi obblighi nella disciplina degli appalti33

IVA PER CASSA

Finalità della norma

Le nuove disposizioni sull'“IVA per cassa” hanno la finalità di non fare anticipare il versamento dell'IVA fino a quando non è stato incassato il corrispettivo da parte del cliente, titolare di partita IVA, ponendo tuttavia il limite massimo di differimento di un anno dall'effettuazione dell'operazione.

Entrata in vigore della norma

Operazioni dal 1° dicembre 2012

Chi è interessato

Sono interessati tutti i soggetti passivi di imposta che nell'esercizio precedente hanno realizzato (o in caso di inizio attività prevedono di realizzare) fino a 2 milioni di euro (rapportati al periodo di attività nel caso di inizio).

Tali soggetti potranno optare per il regime "IVA per cassa" secondo le modalità operative che saranno stabilite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

CHI ADOTTA IL REGIME IVA PER CASSA

Emissione fattura

IVA a debito

Chi emette una fattura con “IVA per cassa” liquida l’IVA, relativa alla cessione di beni o prestazione di servizi effettuate nei confronti di cessionari o committenti (clienti) che esercitano attività di impresa, arte o professione (titolari di partita IVA), **nel momento dell’incasso del corrispettivo** relativo all’operazione di cessione di beni o prestazione di servizi.

L’IVA diviene comunque esigibile decorso un anno dal momento di effettuazione dell’operazione (salvo che il cliente nel frattempo non sia stato assoggettato a procedure concorsuali), ancorché non sia stato incassato il corrispettivo.

Ricevimento fattura

IVA a credito

Chi emette fatture con “IVA per cassa” **detrae l’IVA** nel momento del pagamento dei beni acquistati o del servizio ricevuto.

L’IVA diviene comunque detraibile decorso un anno dal momento di effettuazione dell’operazione ancorché non sia stato pagato il corrispettivo.

CHI RICEVE UNA FATTURA DA CHI HA ADOTTATO IL REGIME IVA PER CASSA

IVA a credito

Chi acquista beni o riceve servizi da soggetti che hanno adottato il regime “IVA per cassa” ma che ha mantenuto il regime ordinario IVA, **detrae l’IVA** in ogni caso al momento di effettuazione dell’operazione (che normalmente coincide con il ricevimento della fattura) indipendentemente da quando viene pagato il corrispettivo.

CHI EMETTE UNA FATTURA NEI CONFRONTI DI CHI HA ADOTTATO IL REGIME IVA PER CASSA

IVA a debito

Chi vende beni o presta servizi nei confronti di soggetti che hanno adottato il regime “IVA per cassa” ma che ha mantenuto il regime ordinario IVA, **versa l’IVA** in ogni caso nel momento di effettuazione dell’operazione (che normalmente coincide con l’emissione della fattura) indipendentemente da quando viene incassato il corrispettivo.

INCASSO O PAGAMENTO PARZIALE DI UNA FATTURA – REGIME IVA PER CASSA

Nel caso in cui venga incassato parzialmente o pagato parzialmente il corrispettivo relativo ad un'operazione da parte di un soggetto che ha adottato “l'IVA per cassa”, l'imposta diviene esigibile o detraibile nella liquidazione periodica relativa all'incasso o al pagamento, limitatamente all'ammontare incassato o pagato.

OPERAZIONI ATTIVE ESCLUSE DAL REGIME IVA PER CASSA

Sono escluse dal differimento del versamento IVA per cassa le seguenti operazioni attive:

- operazioni effettuate nell’ambito di regimi speciali (regime agricolo, regime del margine, regime editori, ecc...);
- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di soggetti che non agiscono nell’esercizio di imprese, arti e professioni (privati ed enti non commerciali);
- operazioni nei confronti di soggetti che assolvono l’IVA mediante il meccanismo dell’inversione contabile (fatture emesse ex art. 17 D.P.R. 633/1972);
- operazioni effettuate nei confronti di Stato ed Enti pubblici per i quali è già previsto un regime IVA ad esigibilità differita.

OPERAZIONI PASSIVE ESCLUSE DAL REGIME IVA PER CASSA

Sono escluse dal differimento della detraibilità IVA per cassa le seguenti operazioni passive:

- acquisti di beni o servizi soggetti all'assolvimento dell'imposta mediante il meccanismo dell'inversione contabile (fatture ricevute ex art. 17 D.P.R. 633/1972);
- gli acquisti intracomunitari;
- le importazioni di beni;
- le estrazioni di beni dai depositi IVA.

EMISSIONE DELLA FATTURA DA PARTE DI CHI OPTA PER IL REGIME IVA PER CASSA

La fattura deve riportare l'annotazione che si tratta di:

“operazione con IVA per cassa ai sensi dell’art. 32-bis del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83”.

La mancata indicazione della dicitura costituirà, ai fini delle sanzioni, una violazione formale.

IN CASO DI USCITA DAL REGIME IVA PER CASSA

Se viene oltrepassata la soglia dei 2 milioni di euro di volume d'affari nel corso dell'anno, il contribuente optante deve uscire dal regime dell'IVA per cassa e applicare il regime ordinario a partire dal mese successivo a quello in cui è avvenuto il superamento del limite.

LOCAZIONE FABBRICATI ABITATIVI (dal 26.06.2012)				
Tipo operazione	Caratteristiche del locatore	Caratteristiche del conduttore o del fabbricato	Regime IVA	Registro
LOCAZIONE E LEASING DI FABBRICATI ABITATIVI Art. 10, punto 8 DPR N. 633/1972	Qualsiasi soggetto titolare di partita IVA	Indifferentemente soggetto IVA o privato	Esenti	2%
	Costruttori e/o ristrutturatori	Indifferentemente soggetto IVA o privato	10%	€ 67

LOCAZIONE FABBRICATI STRUMENTALI (dal 26.06.2012)				
Tipo operazione	Caratteristiche del locatore	Caratteristiche del conduttore o del fabbricato	Regime IVA	Registro
LOCAZIONE E LEASING DI FABBRICATI STRUMENTALI Art. 10, punto 8 DPR N. 633/1972	Qualsiasi soggetto titolare di partita IVA	In ogni caso se il locatore ha manifestato l'opzione per l'imponibilità	21%	1%
		se il locatore NON ha manifestato l'opzione per l'imponibilità	Esenti	1%

CESSIONE FABBRICATI ABITATIVI (dal 26.06.2012)					
Tipo operazione	Cedente	Acquirente	Regime IVA	Registro	Ipo/Catastali
CESSIONE DI FABBRICATI ABITATIVI Art. 10, punto 8-bis DPR N. 633/1972	Costruttori /ristrutturatori entro 5 anni da fine lavori	Chiunque	4% - 10% - 21%	168	€ 168 + € 168
	Costruttori /ristrutturatori oltre 5 anni da fine lavori (opzione)	Chiunque	4% - 10% - 21%	168	€ 168 + € 168
	Costruttori /ristrutturatori oltre 5 anni da fine lavori (senza opzione) e altri soggetti passivi	Chiunque	Esenti	3% (prima casa) 7% (seconda casa)	€ 168 + € 168 oppure 2%+1%=3%

CESSIONE FABBRICATI STRUMENTALI (dal 26.06.2012)					
Tipo operazione	Cedente	Acquirente	Regime IVA	Registro	Ipo/Catastali
CESSIONE DI FABBRICATI STRUMENTALI Art. 10, punto 8-ter DPR N. 633/1972	Costruttori /ristrutturatori entro 5 anni da fine lavori	Chiunque	10% (ripristino immobile) 21%	€ 168	3%+1%=4%
	Chiunque con opzione	Chiunque	10% (ripristino immobile) 21%	€ 168	3%+1%=4%
	Chiunque senza opzione	Chiunque	Esenti	€ 168	3%+1%=4%

REVERSE CHARGE IMMOBILI

ART. 17 comma 6 del D.P.R. 633/1972

il meccanismo dell'inversione contabile si applica anche

alle cessioni di fabbricati o porzione di fabbricato abitativo o strumentale per le quali nel relativo atto il cedente (venditore) abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione

S.R.L. A CONFRONTO

	S.r.l. ordinaria	S.r.l. semplificata	S.r.l. a capitale ridotto
Normativa	Art. 2463 C.C.	Art. 2463-bis C.C.	Art. 44 D.L. 83/2012
Soci	Persone fisiche o soggetti diversi dalle persone fisiche	Persone fisiche che non abbiano compiuto 35 anni alla data della costituzione	Persone fisiche (con più o meno di 35 anni)
Forma	Atto pubblico (contratto o atto unilaterale)	Atto pubblico (contratto o atto unilaterale)	Atto pubblico (contratto o atto unilaterale)
Statuto e atto costitutivo	Libero Elementi indicati nell'art. 2463 C.C. ⁽¹⁾	Conforme al modello standard tipizzato con decreto ministeriale Elementi indicati nell'art. 2463-bis, c. 2 C.C. ⁽²⁾	Libero Elementi indicati nell'art. 2463-bis, c. 2 C.C.
Denominazione	S.r.l.	S.r.l.s. Deve contenere l'indicazione che si tratta di una S.r.l. semplificata	S.r.l. a c.r. Deve contenere l'indicazione che si tratta di una S.r.l. a capitale ridotto
Amministratori	Persona fisica o soggetto diverso dalle persone fisiche	Uno o più soci	Persone fisiche , anche non soci (anche di età inferiore a 35 anni)
Capitale sociale	Minimo € 10.000 In denaro o in natura	Da € 1 a € 9.999,99 Solo in denaro	Da € 1 a € 9.999,99 Solo in denaro
Versamento del capitale iniziale	In banca, almeno il 25% del capitale in denaro	Interamente versato nelle mani degli amministratori	Interamente versato nelle mani degli amministratori
Spese di costituzione	Ordinarie	Esenzione da bolli, diritti di segreteria e onorari notarili	Ordinarie
Cessione delle quote	Libera	Vietata verso soggetti che non siano persone fisiche di età inferiore a 35 anni	Vietata verso soggetti che non siano persone fisiche

PERDITE SU CREDITI

Perdite su crediti nei confronti di soggetti ammessi a ristrutturazioni del debito o piani attestati

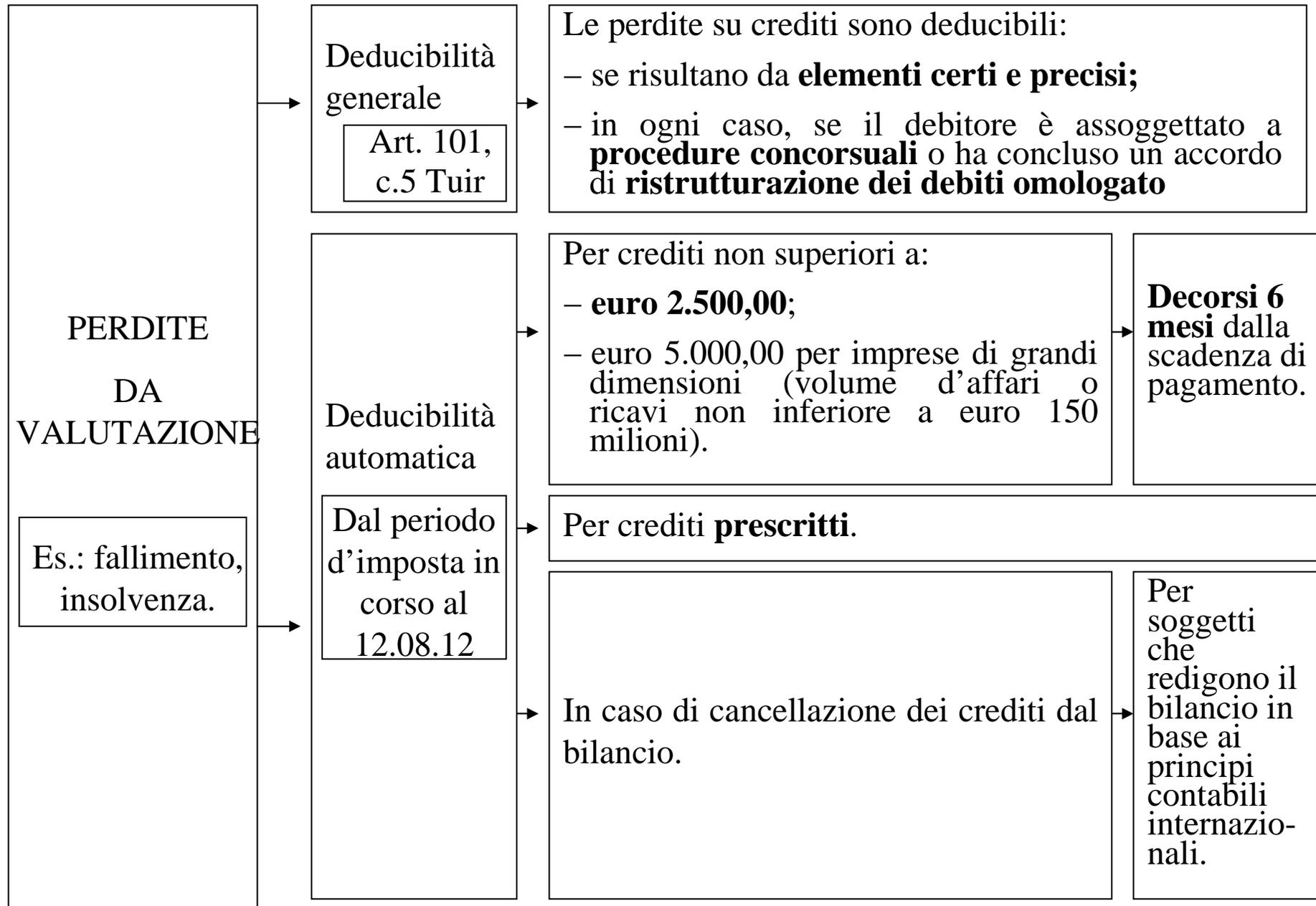
Con la modifica al co. 5 dell'art. 101 Tuir le perdite su crediti sono deducibili anche quando il debitore abbia concluso un accordo di ristrutturazione omologato. Per completezza si ricorda che il citato articolo prevede la deducibilità delle perdite sui crediti anche a partire:

- dalla sentenza dichiarativa del fallimento;
- dal provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa;
- dal decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo;
- dal decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.

Crediti di modesta entità e crediti prescritti

Viene stabilito che gli elementi certi e precisi per la deduzione delle perdite su crediti sussistono in ogni caso quando:

- il credito sia di modesta entità, ossia quando non è superiore ad euro 5.000,00 per le imprese di cui all'art. 27, co. 10, del D.L. n. 185/08, con un fatturato non inferiore a 150 milioni di euro. Per le altre imprese il credito è di modesta entità quando non è superiore ad euro 2.500,00. Inoltre per accedere alla deduzione dei crediti di modesta entità è necessario che gli stessi siano scaduti da un periodo di sei mesi alla data di chiusura dell'esercizio;
- quando è prescritto, in via ordinaria decennale, il diritto alla riscossione del credito.



CERTEZZA DELLE PERDITE SU CREDITI

Perdite certe

Le perdite su crediti sono deducibili in tutti i casi in cui, da parte dell'impresa, siano adottati elementi, certi e precisi, tali da far ritenere che il credito non sia più in tutto o in parte recuperabile, per l'insolvenza totale o parziale del debitore; si ritiene che ciò potrà risultare, indipendentemente dall'esaurimento delle procedure coattive individuali o di quelle concorsuali, quando si sia in presenza dei casi sotto riportati:

1) Atto di rinuncia unilaterale del creditore

R.M. 6.09.1980, n. 9/517

Atto con il quale il creditore procede alla remissione totale o parziale del debito, in conformità a quanto previsto dall'art. 1236 C.C., **purchè ciò risponda, ovviamente, a una scelta di convenienza economica operata dall'azienda.**

Cass. 29.08.2001, n. 11329

Deve essere deliberata dagli organi societari e, nel caso di inconsistenza patrimoniale del debitore, non è condizionata al modesto importo del credito.

2) Accordo transattivo

- Con il quale si addivenga ad una riduzione del debito originario.
- Si è in presenza di una rettifica di un ricavo oppure di una sopravvenienza passiva (se relativa ad esercizi precedenti), anziché di una vera e propria perdita su crediti relativa alla fase di recupero del credito.

3) Prescrizione dei crediti

Termine ordinario (art. 2946 C.C.)

Salvi i casi in cui la legge dispone diversamente, i diritti si estinguono per prescrizione con il decorso di 10 anni.

Rapporti particolari

- Si prescrivono in **5 anni**:
 - le pigioni delle case, i fitti dei beni rustici e ogni altro corrispettivo di locazioni (art. 2948 C.C.);
 - gli interessi e, in generale, tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno in termini più brevi.

- Si prescrivono in **1 anno** i crediti relativi a:
 - provvigioni spettanti al mediatore (art. 2950 C.C.);
 - corrispettivi di spedizione e trasporto nazionale (18 mesi se il trasporto inizia o termina al di fuori dell'UE – art. 2951 C.C.);
 - premi di assicurazione (art. 2952 C.C.).

I crediti prescritti sono automaticamente deducibili a prescindere dal relativo importo.

AUTO AZIENDALI – RIDUZIONE DELLA PERCENTUALE DI DEDUCIBILITA' DEI COSTI

Per effetto delle modifiche apportate all'art. 164, co.1, lett. b) e b-bis) del Tuir, riducendo dal 40% al 27,5% (20% secondo quanto inserito nel disegno di legge di stabilità) la quota di deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi relativi ad autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, che non sono utilizzati esclusivamente come beni strumentali all'attività d'impresa, e riducendo dal 90% al 70% la percentuale di deducibilità prevista per le auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta. I nuovi limiti di deducibilità entreranno in vigore a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della Legge, quindi dal 1° Gennaio 2013.

LIMITE COSTO D'ACQUISTO DEDUCIBILE

Si ricorda, inoltre, che il costo di acquisto massimo sul quale applicare le percentuali del 40% - 27,5% - 20% è pari ad euro **18.075,99**. L'importo eccedente tale limite è totalmente indeducibile.

Si precisa che nel costo d'acquisto iniziale bisogna considerare anche la quota parte di IVA indetraibile (60%).

CHE COSA CAMBIA PER L'AUTO A DISPOSIZIONE DELL'AZIENDA?

Autovettura di proprietà tenuta a disposizione (non in benefit); costo di acquisto euro 25.000,00; quota annua di ammortamento euro 6.250,00; spese sostenute nell'anno (carburanti, manutenzioni, assicurazione eccetera) euro 10.000,00

REGIME ATTUALE

Importi deducibili:

$(10.000,00 \times 40\%) = 4.000,00$ spese

$(18.076,00 \times 25\%) \times 40\% = 1.808,00$ ammortamento calcolato sul valore fiscale

$(4.000,00 + 1.808,00) = 5.808,00$ totale

Importi indeducibili:

$(10.000,00 + 6.250,00) - 5.808,00 = 10.442,00$

Autovettura di proprietà tenuta a disposizione (non in benefit); costo di acquisto euro 25.000,00; quota annua di ammortamento euro 6.250,00; spese sostenute nell'anno (carburanti, manutenzioni, assicurazione eccetera) euro 10.000,00

REGIME LEGGE FORNERO

Importi deducibili:

$(10.000,00 \times 27,5\%) = 2.750,00$ spese

$(18.076,00 \times 25\%) \times 27,5\% = 1.243,00$ ammortamento calcolato sul valore fiscale

$(2.750,00 + 1.243,00) = 3.993,00$ totale

Importi indeducibili:

$(10.000,00 + 6.250,00) - 3.993,00 = 12.257,00$

Maggior Ires rispetto a regime attuale:

$(12.257,00 - 10.442,00) \times 27,5\% = 499,00$

Autovettura di proprietà tenuta a disposizione (non in benefit); costo di acquisto euro 25.000,00; quota annua di ammortamento euro 6.250,00; spese sostenute nell'anno (carburanti, manutenzioni, assicurazione eccetera) euro 10.000,00

REGIME DDL STABILITA'

Importi deducibili:

$(10.000,00 \times 20\%) = 2.000,00$ spese

$(18.076,00 \times 25\%) \times 20\% = 904,00$ ammortamento calcolato sul valore fiscale

$(2.000,00 + 904,00) = 2.904,00$ totale

Importi indeducibili:

$(10.000,00 + 6.250,00) - 2.904,00 = 13.346,00$

Maggior Ires rispetto a regime attuale:

$(13.346,00 - 10.442,00) \times 27,5\% = 799,00$

CHE COSA CAMBIA SE L'AUTO E' A DISPOSIZIONE DEL DIPENDENTE?

Autovettura di proprietà in uso promiscuo a dipendente; costo di acquisto euro 25.000,00; quota annua di ammortamento euro 6.250,00; spese sostenute nell'anno (carburanti, manutenzioni, assicurazione, eccetera) euro 10.000,00

REGIME ATTUALE

Importi deducibili:

$(10.000,00 \times 90\%) = 9.000,00$ spese

$(25.000,00 \times 25\%) \times 90\% = 5.625,00$ ammortamento calcolato sul costo effettivo

$(9.000,00 + 5.625,00) = 14.625,00$ totale

Importi indeducibili:

$(10.000,00 + 6.250,00) - 14.625,00 = 1.625,00$

Autovettura di proprietà in uso promiscuo a dipendente; costo di acquisto euro 25.000,00; quota annua di ammortamento euro 6.250,00; spese sostenute nell'anno (carburanti, manutenzioni, assicurazione, eccetera) euro 10.000,00

REGIME LEGGE FORNERO E DDL STABILITA'

Importi deducibili:

$(10.000,00 \times 70\%) = 7.000,00$ spese

$(25.000,00 \times 25\%) \times 70\% = 4.375,00$ ammortamento calcolato sul costo effettivo

$(7.000,00 + 4.375,00) = 11.375,00$ totale

Importi indeducibili:

$(10.000,00 + 6.250,00) - 11.375,00 = 4.875,00$

Maggior Ires su regime attuale:

$(4.875,00 - 1.625,00) \times 27,5\% = 894,00$

RESPONSABILITA' SOLIDALE NEI CONTRATTI DI APPALTO

- L'art. 13-ter del D.L. 83/2012 che ha riformulato l'art. 35 comma 28 del D.L. 223/2006 esplica efficacia a decorrere dalla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale, ossia il 12 Agosto 2012.
- E' quindi applicabile ai contratti stipulati da tale data.

ART. 35 C. 28 D.L. 223/06

“In caso di appalto di opere o servizi, l'appaltatore risponde in solido con il subappaltatore, *nei limiti del corrispettivo dovuto*, del versamento all'erario delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e del versamento dell'imposta sul valore aggiunto dovuto dal subappaltatore all'erario in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto.

La responsabilità viene meno se l'appaltatore verifica, acquisendo la documentazione prima del versamento del corrispettivo, che gli adempimenti di cui al periodo precedente, scaduti alla data del versamento, sono stati correttamente eseguiti dal subappaltatore. L'attestazione dell'avvenuto adempimento degli obblighi di cui al primo periodo può essere rilasciata anche attraverso un'asseverazione dei soggetti di cui all'art. 35 (commercialisti, consulenti del lavoro)...

Per l'appaltatore responsabilità solidale con il subappaltatore

- nei limiti dell'ammontare del corrispettivo dovuto;
- del versamento all'Erario delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente;
- del versamento dell'IVA dovuta dal subappaltatore all'Erario in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto.

Per il committente

La nuova formulazione del comma 28 bis dell'art. 35 D.L. 223/06 prevede che il committente provveda al pagamento del corrispettivo dovuto all'appaltatore, previa esibizione da parte di quest'ultimo della documentazione attestante che gli adempimenti di cui al comma 28 scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dagli *eventuali* subappaltatori.

L'inosservanza delle modalità di pagamento previste a carico del committente è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria da euro 5.000,00 ad euro 200.000,00

Il fac-simile

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI CERTIFICAZIONE
(articolo 46, Dpr n. 445 del 28/12/2000)

Il/La sottoscritto/a nato/a a (..) il, residente in (..) Via n., in qualità di della ditta avente sede legale a (..) in Via n., Partita Iva, consapevole che, in caso di mendaci dichiarazioni, il Dpr n. 445/2000 prevede sanzioni penali e decadenza dai benefici (artt. 76 e 75)

DICHIARA

ai sensi dell'articolo 35, commi 28, 28-bis e 28-ter, del Dl n. 223/06, come modificato dall'art.13-ter del Dl n. 83/12, che per, le seguenti fatture emesse:

- n. del
- n. del
- n. del

riferite al contratto di appalto/subappalto/fornitura di beni o servizi in essere con la Società, con sede a (..), in Via n., C.F. e P.Iva n.,

l'Iva non è ancora stata contabilizzata e liquidata, non essendo ancora scaduti i relativi termini di legge;

l'Iva è stata contabilizzata nella liquidazione relativa al mese di ovvero al trimestre, che si è chiusa con un debito di Euro

- il mod.F24 con cui è stata versata o compensata l'Iva è stato presentato il con n.protocollo; credito di Euro

l'Iva non è ancora stata contabilizzata e liquidata in quanto è stato applicato il Regime dell'Iva per cassa (art.7 Dl n.185 del 2008 o art.32 bis Dl n. 83/12);

l'Iva non è stata contabilizzata e liquidata in quanto è stata applicata la disciplina del reverse charge (art.17, comma 6, lett. a, del Dpr n. 633 del 1972).

In merito alle ritenute sui redditi di lavoro dipendenti inerenti le prestazioni rese nell'ambito del contratto di cui sopra, tali ritenute (dopo l'eventuale scomputo di Euro) sono state versate come segue:

- mod.F24 presentato in data con n. protocollo di importo pari ad Euro (in caso di più modelli proseguire sul retro);

tali ritenute non sono state versate perché:

non sono ancora scaduti i relativi termini di legge;

il contratto non ha ancora originato alcuna prestazione di lavoro dipendente;

le prestazioni di cui al contratto non sono state effettuate da lavoratori dipendenti.

Si allega copia del documento di identità.

Si dichiara altresì, di essere informato, giusta art.13 del Dlgs n. 196/03, che i dati personali raccolti saranno trattati, anche con strumenti informatici, esclusivamente nell'ambito del procedimento per il quale la presente dichiarazione viene resa.

Luogo e data

Il dichiarante

.....