

TeamSystem Review

Poste Italiane S.p.A.
Spedizione in abbonamento postale D.L. 353/2003 (conv. in L. 27/02/2004 N.46), art. 1, comma 1, DCB Pesaro

n. 175

IN QUESTO NUMERO

Pag	
	Sommario
1	Spesometro (elenchi clienti e fornitori) – i chiarimenti delle entrate
2	Amministratori soci di SRL – doppia iscrizione INPS al vaglio della Corte Costituzionale
2	Amministratori – rinuncia al trattamento di fine mandato (TFM) – conseguenze in capo agli amministratori soci
3	INPS – iscrizione d'ufficio per i soci "operativi"
3	Redditometro – da presunzione legale a presunzione semplice
4	Contabilita' presso terzi – comunicazioni solo a carico del contribuente
4	Dispositivi medici – detraibilita' solo in presenza della marcatura "CE"
7	Focus 17 Studi di settore: gestione dati soci amministratori
14	Focus 18 Studi di settore: distruzione beni e beni strumentali inferiori a euro 516,46
17	Focus 19 Studi di settore: compilazione quadro X quando mancano i dati anni precedenti
18	Focus 20 Risposte a quesiti da parte dell'Agenzia delle Entrate
21	Focus 21 Cedolare secca - chiarimenti
	Scadenze
27	Agosto 2011
29	Settembre 2011

TeamCommunity

La comunità con il Cliente al centro

Entra nella TeamCommunity:

Un servizio gratuito per professionisti e aziende!

Tutte le novità per la tua attività ed un mondo di Vantaggi!

Iscriviti su: www.teamcommunity.it

ARCHIVIA Plus per Studi Commerciali

ARCHIVIA Plus per Studi Commerciali

Archiviazione e conservazione sostitutiva documenti fiscali

Archivia Plus è il software per la conservazione sostitutiva che consente la gestione dell'archivio informatico. Offre la possibilità di inserire in un unico contenitore, opportunamente organizzato, una molteplicità di file di vari formati e di varia natura in grado di rappresentare in maniera completa e inoppugnabile ogni documento emesso, ricevuto, inviato o prodotto.

Archivia Plus nello Studio commerciale

All'interno dello Studio, Archivia Plus aiuta ad affrontare e migliorare la gestione di diverse problematiche operative, dalla produzione dei documenti fiscali fino alla conservazione informatica delle fatture dei clienti:

- conservazione delle stampe fiscali, conformemente alle normative in vigore, grazie al modulo Firm@
- conservazione delle dichiarazioni e delle ricevute di trasmissione
- scansione massiva degli allegati cartacei, grazie al modulo ArchiScan
- conservazione delle ricevute Entratel, grazie al nuovo modulo ArchiTel
- archivio bozze per proteggere i file e consolidare i documenti
- protocollo, notifica e fascicolazione documenti inviati e ricevuti
- fascicolo ditte
- conservazione documenti contabili registrati

www.teamsystem.com

TeamSystem

the way ahead for your business

TeamSystem
Review

Periodico di informazione fiscale

Editrice TeamSystem
Sede: Via Yuri Gagarin, 205 - 61122 Pesaro
Direttore Responsabile: Anna Maria Della Fera
Reg. Trib. Pesaro n° 426/96

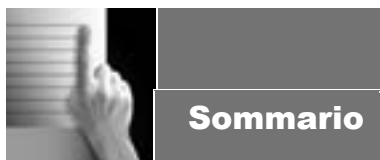
Redazione:

Fabio Bertuccioli, Marco Manganiello,
Domenico Petruzzi, Paolo Pieri, Roberto Ranocchi

S.E. o O.

Riproduzione
vietata

Stampa: Bieffe - Recanati (MC)



SPESOMETRO (ELENCHI CLIENTI E FORNITORI) – I CHIARIMENTI DELLE ENTRATE

Agenzia Entrate
Circ. 30.5.2011
n. 24

Con la circolare indicata a margine l’Agenzia delle Entrate chiarisce alcuni aspetti controversi del complesso adempimento; la **novità positiva**, introdotta in via interpretativa dalla circolare, è l’**esclusione** dagli elenchi **delle operazioni intracomunitarie già monitorate dai modelli Intrastat**;

la **novità negativa** è che l’esclusione dagli elenchi delle operazioni quando il pagamento avviene con carte di credito **vale solo per le carte di credito emesse in Italia** da operatori soggetti alla rilevazione richiesta dalla normativa interna; ne consegue che per i pagamenti superiori a 3.600 euro, effettuati con carte di credito emesse all’estero (per altro anche difficilmente distinguibili da quelle emesse in Italia), magari da turisti stranieri, occorrerà rilevare comunque tutti i dati anagrafici dell’acquirente ai fini della esatta compilazione dell’elenco in oggetto.

Di seguito, in sintesi, conferme e novità:

Operazioni da monitorare:

- Operazioni rilevanti ai fini IVA (nel rispetto dei requisiti soggettivi, oggettivi e territoriali)
- Operazioni interne delle triangolazioni comunitarie ed extracomunitarie
- Cessioni ad esportatori abituali
- Operazioni soggette a reverse charge
- Operazioni soggette al margine
- Acquisti da privati pagati con carte di credito estere

Operazioni escluse

- Operazioni fuori campo IVA
- Operazioni intracomunitarie da includere nei modelli Intrastat
- Passaggi interni di beni
- Operazioni effettuate o ricevute da contribuenti soggetti al regime dei minimi
- Acquisti da privati pagati con carte di credito nazionali.

Scadenze: 1° luglio e il 31 ottobre sono le prime scadenze per i nuovi obblighi di comunicazione dello "spesometro".

A dire il vero gli operatori - almeno quelli obbligati all'emissione della fattura - avrebbero dovuto già realizzare alcuni adattamenti operativi a partire dal 31 maggio 2010 (data di entrata in vigore del DI 78/2010) con riferimento alle operazioni poste in essere nel periodo d'imposta 2010.

L'ambito di applicazione dello "spesometro" è stato modificato notevolmente:

Dal 1° luglio 2011 sono inclusi nell'obbligo anche i commercianti al dettaglio e gli artigiani che solitamente certificano i corrispettivi con ricevute e scontrini fiscali. Fino al 30 giugno 2011 la comunicazione era dovuta solo per gli operatori obbligati all'emissione di fattura.

Sotto questo profilo, però, l'agenzia delle Entrate - con circolare 24 del 30 maggio ha chiarito che sono obbligati alla comunicazione, già a partire dal 2010, anche coloro che, pur potendo emettere in luogo della fattura scontrini e ricevute, per certificare i corrispettivi incassati hanno emesso fatture.

Pur con questa specificazione, comunque, gli operatori che certificano i corrispettivi con ricevute e scontrini dovranno monitorare le operazioni superiori a 3.600 euro solo a partire dal 1 luglio 2011 e solo per le operazioni effettuate a partire da quella data.

AMMINISTRATORI SOCI DI SRL – DOPPIA ISCRIZIONE INPS AL VAGLIO DELLA CORTE COSTITUZIONALE

Corte di Appello
di Genova

Ord. 22.11.2010

Com'è noto una norma di interpretazione autentica – articolo 12, comma 11 del D.L. 78/2010 – in contrasto con il parere espresso dalla Corte di Cassazione a sezioni unite (sentenza n. 3240/2010 – cfr. Sommario del n. 160 di questa rivista) ha sancito l'obbligo della doppia contribuzione INPS in capo ai soci amministratori che svolgono attività lavorativa nell'ambito della società.

Si sottolinea, inoltre, come la qualificazione di “interpretativa” attribuita alla norma in questione comporti che l'obbligo della doppia iscrizione non incida solo sulle future controversie, ma sia applicabile anche alle posizioni previdenziali del passato (cfr. Sommario del n. 170 di questa rivista).

La storia sembrava conclusa, ma non è così. La Corte di Appello di Genova, investita della questione, nutrendo forti dubbi sulla costituzionalità del citato articolo 12 del D.L. 78/2010, ha ritenuto di sospendere il giudizio e di trasmettere gli atti alla Corte Costituzionale.

Tra le motivazioni addotte per il rinvio spicca quella del contrasto della dichiarata natura interpretativa (leggi efficacia retroattiva) del citato articolo 12 del D.L. 78/2010 con l'articolo 6 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo.

Quest'ultima norma, nella sua interpretazione corrente, consente l'emanazione di norme aventi efficacia retroattiva, ma solo quando ciò sia giustificato da “superiori motivi di interesse generale”. Ma le esigenze di “cassa” dell'INPS, da cui il più volte citato articolo 12 del D.L. 78/2010 ha, inequivocabilmente, avuto origine, non possono certamente essere confuse con i “superiori motivi di interesse generale” di cui sopra.

E' utile ribadire che con quella norma si è voluto semplicemente impedire che l'INPS risultasse soccombente nelle numerosissime richieste di rimborso, avanzate dai soggetti colpiti dalla doppia iscrizione, validamente supportate dalla inequivocabile sentenza n. 3240/2010 della Corte di Cassazione a sezioni unite che ha dichiarato inammissibile la doppia contribuzione.

AMMINISTRATORI – RINUNCIA AL TRATTAMENTO DI FINE MANDATO (TFM) – CONSEGUENZE IN CAPO AGLI AMMINISTRATORI SOCI

Agenzia Entrate

Ris. 152/E/2002

In tempi di vacche magre l'erogazione del trattamento di fine mandato, accantonato a favore degli amministratori nei precedenti esercizi, può risultare un onere finanziario insostenibile per molte imprese. Al tempo stesso la rinuncia al credito da parte dell'amministratore, costituendo sopravvenienza attiva per la società, può aiutare ad alleggerire (o annullare) il “rosso” di molti conti economici.

L'operazione si sviluppa con le sopradescritte modalità e senza riflessi negativi in campo fiscale quando la rinuncia al TFM proviene da **amministratori non soci**: in questo caso, infatti, la società realizza una sopravvenienza attiva soggetta ad imposizione, in quanto consegue un provento a fronte di un onere dedotto nei precedenti esercizi (art. 88, comma 1 del TUIR), mentre in capo all'amministratore non si realizza alcun compenso da assoggettare a tassazione, stante la mancata percezione dell'emolumento.

Al contrario quando l'**amministratore è anche socio** le cose si complicano, infatti, secondo la risoluzione dell'Agenzia delle Entrate indicata a margine in capo alla società non si determina alcuna sopravvenienza attiva, in quanto la rinuncia dell'**amministratore-socio** trova causa non nella “remissione” di un debito da parte di un terzo estraneo alla compagine sociale, bensì nella volontà del socio di patrimonializzare la società stessa; ne consegue che la rinuncia del credito

costituisce per la società un sopravvenienza attiva non tassata (art. 88, comma 4 del TUIR – conforme il principio contabile dell'OIC n. 28) che, come tale, non dovrebbe transitare nel conto economico ma dovrebbe essere iscritta direttamente in una riserva di patrimonio netto quale conferimento da parte del socio (quest'ultimo vedrebbe, in tal modo, incrementato il costo della partecipazione per un importo pari al credito rinunciato). In capo all'amministratore socio la rinuncia determina la "presunzione di incasso giuridico del credito" (C.M. 73/E/94, risposta 3.20), secondo la quale: "la rinuncia ai crediti correlati a redditi che vanno acquisiti per cassa (quali, ad esempio, i compensi agli amministratori) presuppone l'avvenuto incasso giuridico del credito e quindi l'obbligo di sottoporre a tassazione il loro ammontare, anche con applicazione della ritenuta fiscale".

INPS – ISCRIZIONE D'UFFICIO PER I SOCI "OPERATIVI"

INPS

Messaggio
12698/2011

Con l'operazione *Poseidone* l'INPS ha individuato circa diecimila soggetti non iscritti ad alcuna gestione previdenziale per i quali ha provveduto alla iscrizione d'ufficio alla gestione Artigiani o Commercianti: si tratta, in prevalenza di soci di società di persone per i quali, **nell'elenco soci di UNICO 2007 della società di appartenenza, risulta barrata la casella "attività prevalente"**.

Secondo il messaggio INPS indicato a margine l'errata compilazione di questa casella può determinare la cancellazione dell'iscrizione a patto che la dichiarazione in questione sia stata rettificata e la persona interessata produca la dichiarazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate dalla quale risulti che l'Ufficio ha accettato la modifica.

Gli altri motivi elencati nel messaggio che possono giustificare la cancellazione sono:

- **svolgimento di altra attività lavorativa**; in questo caso occorrerà produrre copia del contratto di lavoro e l'annullamento scatterà solo in presenza di contratti a tempo pieno, mentre per le attività non continuative l'obbligo di versamento alla gestione Commercianti resta per i periodi scoperti da altra contribuzione.
- **inattività della società**; da dimostrare mediante esibizione delle dichiarazioni IVA e dei quadri RF o RG di UNICO SP dai quali dovrà risultare l'assenza di costi e di ricavi in capo alla società.

REDDITOMETRO – DA PRESUNZIONE LEGALE A PRESUNZIONE SEMPLICE

Il Sole 24 Ore
19.6.2011

Le ultime sentenze della Cassazione (n. 21661 del 22 ottobre 2010 e 13289 del 17 giugno 2011) in materia di "redditometro" sembrano decisamente orientate a considerare lo strumento una "presunzione semplice"; in altri termini l'accertamento basato sul redditometro entrerebbe a far parte del gruppo degli accertamenti "standardizzati", che ai fini dell'accertamento, come già acclarato per gli studi di settore, necessitano di ulteriori conferme da acquisire nel corso del contraddittorio obbligatorio con il contribuente.

Se confermata la nuova impostazione è di quelle da considerare epocali, infatti, tutte le sentenze precedenti della stessa Cassazione erano orientate a considerare le risultanze da "redditometro" (la ricostruzione del reddito attraverso i famigerati moltiplicatori applicati agli indici di capacità contributiva: auto, casa, mutui, incrementi patrimoniali, ecc.) presunzioni legali inattaccabili sotto il profilo della quantificazione del reddito alle quali il contribuente poteva opporre soltanto la eventuale presenza di redditi esenti o soggetti ad imposta sostitutiva.

Al contrario, con la nuova impostazione, il contribuente al quale, sulla base del redditometro, viene contestato un reddito presunto superiore a 80mila euro -



accertabile 60mila euro - (possesto di un'auto diesel di 21CV fiscali, oltre ad una abitazione in proprietà di 185mq sulla quale grava un mutuo che "costa" 10mila euro all'anno) a fronte di un reddito dichiarato di 40mila euro, in sede di contraddittorio ben potrà eccepire che il costo effettivo dell'abitazione, sulla base della documentazione esibita, comprensivo delle rate di ammortamento del mutuo non supera i 25mila euro all'anno, mentre il costo dell'auto per una percorrenza di 6mila Km all'anno comprensivo di bollo, assicurazione ed eventuali riparazioni difficilmente supera i 5/6mila euro.

Lungi dal rappresentare uno stravolgimento del sistema vigente la nuova impostazione ricondurrebbe il redditometro a strumento per determinare l'effettiva capacità contributiva dei singoli contribuenti, cancellando il ricordo di uno strumento matematico astratto basato su incomprensibili coefficienti moltiplicatori che trasformano il possesto di un'auto, magari di grossa cilindrata, ma spesso vecchia e con la quale si percorrono solo pochi chilometri, in una pretesa di reddito anche superiore a 50mila euro; per non parlare di un mutuo sull'abitazione che costa 10mila euro all'anno e che da solo legittima la pretesa di un reddito di 40mila euro.

Ma prima di affermare che il "redditometro" è ora una presunzione semplice, e che l'incubo per molti contribuenti è veramente finito, occorrerà attendere ulteriori conferme da parte della giurisprudenza.

CONTABILITA' PRESSO TERZI – COMUNICAZIONI SOLO A CARICO DEL CONTRIBUENTE

Agenzia Entrate
Ris. 65/E/2011

Con la risoluzione indicata a margine l'Agenzia chiarisce che il **cambiamento** del luogo di **conservazione** delle **scritture contabili** deve essere comunicato all'Amministrazione finanziaria, a cura del **contribuente**, mentre **non** è previsto alcun **obbligo** dichiarativo da parte del **depositario uscente**, il quale può altresì pretendere, per effetto della cessazione del rapporto con il depositante, che quest'ultimo fornisca la prova dell'avvenuto assolvimento di tale incombenza. Per le comunicazioni in questione dovrà essere utilizzato il modello **AA7/10**, qualora il contribuente non sia una persona fisica, oppure **AA9/10** negli altri casi (imprese individuali e lavoratori autonomi), ogni qualvolta si verifichi una variazione dei dati in precedenza comunicati. I modelli potranno essere trasmessi direttamente dall'interessato in via telematica, o tramite raccomandata, oppure mediante persona appositamente delegata. La risoluzione precisa, inoltre, che i soggetti tenuti all'iscrizione presso il Registro delle Imprese, ovvero alla denuncia al REA di cui al DPR n. 581/95, eseguono tale incombenza tramite la **Comunicazione Unica**, ai sensi dell'art. 9, comma 7 del DL n. 7/2007, anche nel caso in cui si debba dichiarare la variazione del luogo di tenuta delle scritture contabili, **senza** che siano dovuti i **diritti di segreteria**, né l'**imposta di bollo** (risoluzione n. 24/2010).

DISPOSITIVI MEDICI – DETRAIBILITA' SOLO IN PRESENZA DELLA MARCATURA "Ce"

Agenzia Entrate
Circ. 20/E/2011

Con la circolare indicata a margine l'Agenzia delle Entrate fornisce importanti chiarimenti su diverse agevolazioni fiscali, in particolare oneri deducibili e detraibili, in vista dell'imminente appuntamento con i pagamenti di UNICO 2011.

A proposito della detraibilità del 19% sull'acquisto di **dispositivi medici** la circolare rinvia agli elenchi esemplificativi e non esaustivi contenuti nei Decreti Legislativi n. 46/97 e n. 332/2000 e riportati in allegato nella stessa circolare: *Lenti oftalmiche correttive dei difetti visivi - Montature per lenti correttive dei difetti visivi - Occhiali premontati per presbiopia - Apparecchi acustici - Cerotti, bende, garze e medicazioni avanzate - Siringhe - Termometri - Apparecchio per aerosol -*

Apparecchi per la misurazione della pressione arteriosa - Penna pungidito e lancette per il prelievo di sangue capillare ai fini della misurazione della glicemia - Pannoloni per incontinenza - Prodotti ortopedici (ad es. tutori, ginocchiere, cavigliere, stampelle e ausili per la deambulazione in generale ecc.) - Ausili per disabili (ad es. cateteri, sacche per urine, padelle ecc.) - Lenti a contatto - Soluzioni per lenti a contatto - Prodotti per dentiere (ad es. creme adesive, compresse disinfettanti ecc.) - Materassi ortopedici e materassi antidecubito - Contenitori campioni (urine, feci) - Test di gravidanza - Test di ovulazione - Test menopausa - Strisce/Strumenti per la determinazione del glucosio - Strisce/Strumenti per la determinazione del colesterolo totale, HDL e LDL - Strisce/Strumenti per la determinazione dei trigliceridi - Test autodiagnostici per le intolleranze alimentari - Test autodiagnosi prostata PSA - Test autodiagnosi per la determinazione del tempo di protrombina (INR) - Test per la rilevazione di sangue occulto nelle feci - Test autodiagnosi per la celiachia)

La detraibilità in questione, secondo l'Agenzia spetta a condizione che:

- dallo scontrino o dalla fattura appositamente richiesta risulti il soggetto che sostiene la spesa e la **descrizione del dispositivo medico** (non è sufficiente la descrizione generica "disp. medic.");
- **si sia in grado di comprovare che il dispositivo medico o la relativa confezione siano contrassegnati dalla marcatura CE che ne attesti la conformità alle direttive europee 93/42/CEE, 90/385/CEE e 98/79/CE.**

Occorrerà, in pratica, conservare per almeno cinque anni oltre allo scontrino o fattura anche la confezione di ogni dispositivo medico per il quale si è chiesta la detrazione in dichiarazione.

STUDI DI SETTORE: GESTIONE DATI SOCI AMMINISTRATORI

Agenzia Entrate
Circ. 28.6.2011
n. 30

Il Focus, prendendo spunto dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 30/2011, analizza come devono essere comunicati i dati relativi ai soci-amministratori nell'ambito degli Studi di Settore.



Focus

17

STUDI DI SETTORE: DISTRUZIONE BENI E BENI STRUMENTALI INFERIORI A EURO 516,46

Agenzia Entrate
Circ. 28.6.2011
n. 30

Il riquadro F (elementi contabili) degli studi di settore delle imprese, quest'anno presenta una novità riservata ai contribuenti che nel corso del 2010 hanno sostenuto:

- Una perdita e distruzione delle materie prime, semilavorati, prodotti finiti e merci a seguito di eventi fortuiti o accidentali
- Costi relativi ai "beni strumentali di valore inferiore a 516,46 euro".

Tali costi provocano una distorsione nella determinazione del ricavo puntuale e/o negli indici di normalità economica, quindi meritano di una particolare attenzione.



Focus

18

STUDI DI SETTORE: COMPILAZIONE QUADRO X QUANDO MANCANO I DATI ANNI PRECEDENTI

Agenzia Entrate
Circ. 28.6.2011
n. 30

Il Focus analizza alcune situazioni particolari di compilazione del quadro X.



Focus

19

RISPOSTE A QUESITI DA PARTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Agenzia Entrate

Circ. 27.6.2011
n. 29

L'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 29/E del 27 giugno 2011 fornisce le risposte ai quesiti posti in occasione del corso del Modulo di aggiornamento professionale (MAP) del 26 maggio 2011.

Poiché ha un riflesso immediato sulle registrazioni contabili, si segnala la novità relativa alla registrazione delle fatture ricevute da un soggetto non residente.

 Focus 20

CEDOLARE SECCA - CHIARIMENTI

Agenzia Entrate

Circ. 1.6.2011
n. 26

Come abbiamo già avuto modo di illustrare (Focus 10/2011) a decorrere **dal 2011** è stata introdotta una **nuova modalità di tassazione dei canoni di locazione**, in capo alle **persone fisiche**, relativamente agli **immobili abitativi** (c.d. "**cedolare secca**").

Trattasi di un'**imposta sostitutiva** della ordinaria tassazione (diretta e indiretta) che grava sulle locazioni abitative (IRPEF, relative addizionali, imposta di registro e imposta di bollo), pari al **21%** del canone di locazione annuo; l'aliquota è ridotta al **19%** nel caso di contratti a **canone concordato** ex L. 431/1998.

Il nuovo regime di tassazione delle locazioni abitative è facoltativo (**opzione**), pertanto i contribuenti hanno l'interesse ad effettuare **calcoli di convenienza** circa l'adozione della nuova "cedolare secca" o, in alternativa, continuare ad applicare l'imposizione ordinaria.

Sulle **modalità di esercizio dell'opzione**, nonché di **versamento dell'acconto** della cedolare per gli anni **2011 e 2012**, è stato emanato un Provvedimento da parte del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (Prot. 2011/55394 del 7.04.2011).

Per chiarire i numerosi dubbi (specie operativi) al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha emanato la **circolare n. 26/E del 1° giugno 2011** che andremo nel prosieguo ad analizzare e ad evidenziare i punti di maggiore interesse.

 Focus 21

**17****Focus**

STUDI DI SETTORE: GESTIONE DATI SOCI AMMINISTRATORI

Rif.: Circolare Agenzia delle Entrate 28.6.2011 n. 30/E

STUDI DI SETTORE

Premessa

Per gli **studi di settore evoluti** per il periodo d'imposta **2010**, come già avvenuto per il 2009, è stata introdotta una **nuova modalità di stima dell'apporto dei soci amministratori** ai fini della determinazione presuntiva dei ricavi basata sugli studi di settore (vedi par. 2.4 "La gestione dei soci amministratori" della circolare n. 34/E del 18 giugno 2010).

In pratica, per i suddetti studi, la **metodologia di stima** applicata si fonda sulle **"teste", normalizzate in base alla percentuale di lavoro svolto**, invece che sulle "spese" sostenute per la remunerazione dell'attività prestata, senza tener conto del rapporto che lega i soci amministratori con la società (collaborazione coordinata e continuativa, ecc.).

Alcune **eccezioni** sono previste per i seguenti studi:

- **UG41U** (Ricerche di mercato e sondaggi di opinione) e **UG93U** (Design e styling relativo a tessuti, abbigliamento, calzature, gioielleria, mobili e altri beni personali e per la casa): per questi due studi la metodologia di stima si fonda sulle "ore settimanali e settimane di lavoro nell'anno", in luogo di quella fondata sulle "spese" sostenute per la remunerazione dell'attività prestata;
- **UK26U** (Attività delle guide turistiche e degli accompagnatori turistici) e **UK28U** (Attività nel campo della recitazione e della regia): per questi due studi, applicabili sia alle imprese che ai lavoratori autonomi, la nuova modalità di stima dell'apporto dei soci amministratori è fondata sulla base delle "giornate dedicate all'attività".

La circolare dell'Agenzia delle entrate n. 30/E del 28 giugno 2011 richiama quanto già riportato dalla circolare n. 34 del 18.6.2010, che, con riferimento ai **nuovi studi evoluti** precisava quanto segue: "Nell'ambito di tali studi, indipendentemente dalla modalità di relazione intrattenuta dai soci amministratori con la società (collaborazione coordinata e continuativa, ecc.), è stata adottata la metodologia di **stima fondata sulle "teste"**, normalizzate in base alla percentuale di lavoro prestato, in luogo di quella fondata **sulle "spese" sostenute** per la remunerazione dell'attività da essi prestata".

Quindi, i soci amministratori di SRL vengono trattati al pari dei soci-lavoratori delle Società di persone.

QUADRO A

Naturalmente, anche il **quadro A** è stato **ristrutturato** al fine di adeguarlo alla nuova metodologia di stima dei soci amministratori, apportando le seguenti modifiche:

- introduzione di **due nuovi rigi** denominati **"Soci amministratori"** e **"Soci non amministratori"**, in luogo dei precedenti "Soci con occupazione prevalente nell'impresa" e "Soci diversi da quelli di cui al rigo precedente";
- introduzione del **nuovo rigo "Associati in partecipazione"**, che sostituisce quelli presenti in precedenza, denominati "Associati in partecipazione che apportano lavoro prevalentemente nell'impresa" e "Associati in partecipazione diversi da quelli di cui al rigo precedente".

Nel quadro A la **percentuale di lavoro prestato dal socio amministratore** deve tener conto, **oltre che dell'attività svolta quale socio amministratore**, anche di quella



eventualmente svolta sulla base di un rapporto contrattuale, **per le quali non sono corrisposti compensi**.

In quest'ultima ipotesi, l'apporto di lavoro prestato dal socio amministratore sarà valorizzato dal software GERICO esclusivamente sulla base della percentuale indicata nel quadro A. Ad esempio, se il socio amministratore svolge per il 60% l'attività di amministratore e per il 40% altra attività non retribuita la percentuale che si dovrà indicare è pari al 100% (vedi: par. 7.4.2, Circ. n. 32/E del 21.6.2005; par. 5.1 della Circ. n. 23/E del 22.6.2006 e par. 10.2, della Circ. n. 44/E del 29.5.2008).

Comunque, nel rigo A10 (Soci amministratori) vanno indicati tutti i soci amministratori, indipendentemente dall'occupazione prevalente o meno nella società.

QUADRO F

Coerentemente con le modifiche apportate al predetto quadro A, introdotte al fine di consentire la nuova modalità di stima dell'apporto dei soci amministratori per la determinazione presuntiva dei ricavi basati sugli studi di settore (in base alle "teste" e non in base alle "spese" sostenute), sono state effettuate alcune **modifiche al quadro F** degli studi evoluti per il periodo d'imposta 2010 (come già avvenuto per quelli evoluti del 2009):

- è stata **eliminata la sezione relativa ai "Soci amministratori"** nel prospetto degli "Ulteriori elementi";
- è stato **introdotto il campo interno 2 del rigo F16** (Spese per acquisti di servizi – Società ed enti soggetti all'Ires) e **il campo interno 5 del rigo F19** (Spese per lavoro dipendente e per altre prestazioni diverse da lavoro dipendente afferenti l'attività d'impresa – Società di persone) con le informazioni di dettaglio "di cui per compensi corrisposti ai soci per l'attività di amministratore".

L'effetto principale di dette modifiche è quello che ai fini della determinazione presuntiva dei ricavi, **le variabili "Spese per acquisti di servizi" e "Spese per lavoro dipendente [...]" saranno utilizzate** dal software GERICO **al netto degli importi indicati nei suddetti campi interni**.

A riguardo le nuove **istruzioni ministeriali** al quadro F prevedono quanto segue:

- relativamente al **rigo F16** è previsto che, nel campo 2, l'ammontare delle spese per "compensi" corrisposti ai soci per l'attività di amministratore da parte di società ed enti soggetti all'IREs, sono **comprensivi dei contributi previdenziali e assistenziali, nonché dei rimborsi spese**;
- in corrispondenza del **rigo F19** è chiesto di indicare, nel campo 5, l'ammontare delle spese per "compensi" corrisposti ai soci per l'attività di amministratore da parte di società di persone, **comprensivi dei contributi previdenziali e assistenziali, nonché dei rimborsi spese**, indipendentemente dalla tipologia di rapporto in essere.

L'importo da indicare nei campi citati deve essere riferito al **solo compenso corrisposto ai soci per l'attività di amministratore** (vedi circ. n. 34/E del 18.6.2010). Ne deriva che, nel caso in cui l'impresa corrisponda al socio amministratore **compensi ad altro titolo**, ad esempio perché **il socio svolge anche altra attività in base a un contratto di collaborazione coordinata e continuativa**, **detti compensi non devono essere compresi** nell'importo da indicare nel campo 2 del rigo F16, ovvero nel campo 5 del rigo F19.

Occorre peraltro rammentare che gli importi indicati nel campo 5 del rigo F19, qualora derivino da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, devono essere indicati



anche nel precedente campo 4 del medesimo rigo, secondo le modalità previste dalle relative istruzioni.

ASPETTO OPERATIVO

Va premesso, innanzitutto, che i soci amministratori, ad esempio, di SRL, generalmente sono inquadrati con un contratto di collaborazione coordinata e continuativa e i conti del Piano dei Conti TeamSystem generale (80) da utilizzare, per la registrazione del relativo costo, sono:

68	05	150	COMPENSI AMMINISTRATORI COLL. COOR. CONT. (SOCI di SPA-SRL) ¹
68	05	199	CONTR. INPS AMMIN. - CO.CO.CO. (SOCI DI SpA-Srl)
68	05	218	CONTRIBUTI INAIL AMMINISTRATORI COCOCO (SOCI DI SPA-SRL)

Per quanto riguarda gli Studi di Settore evoluti (anni 2009 e 2010) tali costi confluiscono nel rigo **F16** campo 1 e nel nuovo campo 2, che rappresenta un “di cui” del campo 1.

F16 Spese per acquisti di servizi	1	00
di cui per compensi corrisposti ai soci per l'attività di amministratore (società ed enti soggetti all'Ires)	1	00

Per i “vecchi” studi non viene previsto tale dettaglio.

N.B.: si ricorda che la procedura “DIRED” della TeamSystem in caso di studio di settore evoluto nel 2010 riporta in automatico i dati in oggetto del quadro A dell’anno precedente, comunque è opportuno un controllo da parte di ciascun operatore.

Per facilitare la compilazione dei nuovi rigi riportiamo i casi più frequenti.

CASO N. 1

SOCIO AMMINISTRATORE CHE NON SVOLGE NESSUN ALTRA ATTIVITA' ALL'INTERNO DELL'AZIENDA

Prendiamo, ad esempio, una Srl rientrante nello **Studio di settore VG61D evoluto 2010** (Cluster 13 - agente monomandatario), il cui compenso dell’amministratore unico (tra l’altro, anche socio) è pari a euro 80.000.

In questo caso GERICO provvede a **sottrarre** euro 80.000 dalle **spese per acquisti di servizi** e prende in considerazione quanto indicato nel quadro A – Personale addetto all’attività.

Vediamo come dovrà essere compilato il quadro A – Personale addetto all’attività

¹ I **rimborsi spese** corrisposti ai soci amministratori con contratto di collaborazione coordinata e continuativa potranno essere registrati in uno specifico conto creato “duplicando” il conto 68.05.150.



QUADRO A Personale addetto all'attività		Numero personale addetto	Percentuale di lavoro prestato
A01	Dipendenti a tempo pieno		
A02	Dipendenti a tempo parziale, assunti con contratto di lavoro intermittente, di lavoro ripartito		
A03	Apprendisti		
A04	Assunti con contratto di formazione e lavoro, di inserimento, a termine, lavoratori a domicilio, personale con contratto di somministrazione di lavoro		
A05	Collaboratori coordinati e continuativi che prestano attività prevalentemente nell'impresa		
A06	Collaboratori coordinati e continuativi diversi da quelli di cui al rigo precedente		
A07	Collaboratori dell'impresa familiare e coniuge dell'azienda coniugale		
A08	Familiari diversi da quelli di cui al rigo precedente che prestano attività nell'impresa		
A09	Associati in partecipazione		
A10	Soci amministratori	1	100
A11	Soci non amministratori		
A12	Amministratori non soci		

Con riferimento all'amministratore **nulla** deve essere indicato ai rigi **diversi dal rigo A10**, nonostante che l'incarico di amministratore rientri nei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

F16	Spese per acquisti di servizi di cui per compensi corrisposti ai soci per l'attività di amministratore (società ed enti soggetti all'iva)	1	80.000,00	2	0,00
-----	---	---	-----------	---	------

Nel rigo F16 il compenso già compreso nel campo 1, deve essere evidenziato anche nel campo 2 per la relativa sterilizzazione.

Difatti, poiché la **funzione di ricavo** prende in considerazione il “**numero dei soci escluso il primo**”, il vantaggio è che il socio amministratore unico non viene considerato né come compenso (euro 80.000) né come “**testa**” (in quanto il primo socio viene sempre escluso).

NB: si segnala che se i soci amministratori fossero stati due (percentuale di lavoro prestata 200%), ad esempio, con un compenso complessivo lordo di euro 100.000, l'importo del **ricavo determinato da “GERICO”** sarebbe stato influenzato per **euro 27.237** (importo previsto per un socio dalla nota tecnica e metodologica), anziché per euro 100.000 (peraltro, da moltiplicare per il relativo coefficiente).

CASO N. 2

SOCIO AMMINISTRATORE DI SRL CON RAPPORTO DI LAVORO DIPENDENTE A TEMPO PIENO

Il socio amministratore, ad esempio, di una Srl, all'interno della società potrebbe svolgere **altra attività** (diversa da quella di amministratore) per la quale percepisce un compenso (lavoro dipendente, collaborazione coordinata e continuativa, lavoro autonomo), nessun compenso viene stabilito per la qualifica di amministratore.

La percentuale deve essere coerente fra le diverse attività svolte. Ad esempio se vi è un rapporto di **lavoro dipendente a tempo pieno** (non di amministrazione):

- al **rigo A10 campo 2** non si dovrà riportare alcuna percentuale (mentre va compilato il campo 1);



- come pure, nulla dovrà essere indicato al rigo **F16 campo 2** (oppure al rigo **F19 campo 5** in caso di società di persone).

In tale ipotesi l’apporto di lavoro prestato dal socio amministratore sarà valorizzato dal software GERICO secondo il seguente criterio:

- con riguardo all’attività **inerente la qualifica di socio amministratore**, sulla base della percentuale indicata al **rigo A10 campo 2** (quindi zero);
- con riguardo all’attività di **lavoro dipendente** sulla base della retribuzione indicata nel **rigo F16**, campo 1; nulla dovrà essere indicato nel **campo 2** (oppure al rigo **F19 campo 5** in caso di società di persone).

QUADRO A Personale addetto all'attività		Numero personale addetto	
A01	Dipendenti a tempo pieno		
A02	Dipendenti a tempo parziale, assunti con contratto di lavoro intermittente, di lavoro ripartito		
A03	Apprendisti		
A04	Assunti con contratto di formazione e lavoro, di inserimento, a termine, lavoratori a domicilio; personale con contratto di somministrazione di lavoro		
		Numero	
A05	Collaboratori coordinati e continuativi che prestano attività prevalentemente nell'impresa		
A06	Collaboratori coordinati e continuativi diversi da quelli di cui al rigo precedente		
		Percentuale di lavoro prestato	
A07	Collaboratori dell'impresa familiare e coniuge dell'azienda coniugale		
A08	Familiari diversi da quelli di cui al rigo precedente che prestano attività nell'impresa		
A09	Associati in partecipazione		
A10	Soci amministratori	1	
A11	Soci non amministratori		
A12	Amministratori non soci		

CASO N. 3

SOCIO AMMINISTRATORE ISCRITTO ALLA GESTIONE SEPARATA INPS E ALLA GESTIONE PREVIDENZIALE ARTIGIANI O COMMERCianti (quale occupazione prevalente)

Il quadro A degli studi di settore dovrà essere compilato nel seguente modo:

A10	Soci amministratori	1	100
A11	Soci non amministratori		

In pratica la “percentuale di lavoro prestato” deve tener conto anche delle **altre attività non retribuite**, svolte nell’ambito della società.

Nulla dovrà essere indicato nei precedenti rigi del quadro A.

Se il socio amministratore svolge per il 60% l’attività di amministratore con compenso prestabilito e per il 40% altra attività non retribuita la percentuale che si dovrà indicare è pari al 100%.

Nel **quadro F**, a seconda del tipo di società, bisogna riportare il compenso di amministratore al rigo **F16 campo 2** (per le società ed enti soggetti all’IRES) oppure al rigo **F19 campo 5** (per le società di persone), ai fini della relativa sterilizzazione.

**CASO N. 4****SOCIO AMMINISTRATORE CHE NON PERCEPISCE ALCUN COMPENSO**

Il **quadro A** degli studi di settore dovrà essere compilato nel seguente modo:

A10 Soci amministratori	1	100
A11 Soci non amministratori		

Ovviamente la percentuale “100” indica che si tratta dell’unica attività svolta dal socio amministratore.

Nel **quadro F**, nulla deve essere indicato sia al rigo **F16 campo 2** (per le società ed enti soggetti all’IRES) sia al rigo **F19 campo 5** (per le società di persone).

VECCHI STUDI

Purtroppo i vecchi studi di settore **non prevedono** il “di cui” al rigo **F16** dove indicare i compensi corrisposti ai soci amministratori di SRL.

Ciò comporta che il software GERICO, nel calcolo dei ricavi congrui, prende in considerazione le spese sostenute creando un effetto distorsivo dei predetti ricavi.

L’Agenzia delle entrate ha avuto modo di **precisare** che “in relazione ai possibili effetti “distorsivi” sulla stima dei ricavi operata da GERICO, l’Ufficio sarà chiamato a operare in **contraddittorio** un’attenta valutazione delle eventuali argomentazioni addotte dai soggetti societari circa la **possibilità che un risultato di non congruità possa essere ricondotto all’imputazione di importi rilevanti connessi a spese per compensi corrisposti a soci amministratori**.

Simili cause giustificative possono essere rappresentate e descritte all’interno delle “**Note aggiuntive**” rese disponibili dal software GERICO.

In tali circostanze l’Ufficio, **in sede di contraddittorio**, potrà verificare il risultato mediante la seguente simulazione: **eliminazione dal quadro F** della voce di costo rappresentata dall’importo delle spese per compensi corrisposti ai predetti soci amministratori e **imputazione, nel quadro A, del numero dei soci amministratori dichiarati**, con una percentuale di lavoro prestato pari al 100% per ciascuno di essi”.

Quindi per i “vecchi” studi di settore il contribuente potrà far emergere l’effetto distorsivo relativo ai compensi ai soci amministratori solo in contraddittorio.

Vediamo come dovrà essere compilato il quadro A – Personale addetto all’attività



		Numero	Percentuale di lavoro prestato
A05	Collaboratori coordinati e continuativi che prestano attività prevalentemente nell'impresa		
A06	Collaboratori coordinati e continuativi diversi da quelli di cui al rigo precedente		
A07	Collaboratori dell'impresa familiare e coniuge dell'azienda coniugale		
A08	Familiari diversi da quelli di cui al rigo precedente che prestano attività nell'impresa		
A09	Associati in partecipazione che apportano lavoro prevalentemente nell'impresa		
A10	Associati in partecipazione diversi da quelli di cui al rigo precedente		
A11	Soci con occupazione prevalente nell'impresa		
A12	Soci diversi da quelli di cui al rigo precedente		

In presenza di compensi amministratori corrisposti ai soci, a differenza dei nuovi studi evoluti, i contribuenti che utilizzano i “vecchi studi” devono compilare il rigo “A05” e non il rigo A11.

Si segnala che, se il contribuente dovesse compilare anche il rigo A11, il socio verrebbe considerato due volte nella funzione di ricavo.

Si precisa che il compenso al socio amministratore è **indicato**:

- nel rigo F16
- nel prospetto “ulteriori elementi”

Soci amministratori				
Tipologia di rapporto		Numero di soci amministratori	Percentuale di lavoro prestato per l'attività di amministratore	Spese per compensi corrisposti ai soci per l'attività di amministratore
F40	Rapporto di collaborazione coordinata e continuativa			00
F41	Rapporto di lavoro dipendente			00
F42	Altri rapporti			00

La compilazione di tale riquadro consentirà all'Ufficio di tener conto degli effetti distorsivi di compensi amministratori elevati.

ANNOTAZIONE

Verificato che la “**non congruità**” dai compensi corrisposti ai soci amministratori, è opportuno segnalare nel riquadro dipende annotazioni degli studi di settore quanto segue:

STUDIO DI SETTORE NON CONGRUO PER EFFETTO DELL'ELEVATO COMPENSO AMMINISTRATO
 RE CONFLUITO NEL RIGO F16. IL CONTRIBUENTE SAREBBE CONGRUO SE IL SOFTWARE
 STERILIZZASSE IL COSTO RELATIVO AGLI AMMINISTRATORI INSERENDO NELLA FUNZIONE
 RICAVO L'IMPORTO DEI SOCI (ESCLUSO IL PRIMO) AL PARI DELLE SOCIETA' DI PERSO
 COSTI COME SUGGERITO DALLA CIRCOLARE 41/E DEL 29 MAGGIO 2008

SOCIO AMMINISTRATORE CHE NON PERCEPISCE ALCUN COMPENSO

In mancanza di un compenso amministratori il quadro A degli studi di settore dovrà essere compilato nel seguente modo:

A11	Soci con occupazione prevalente nell'impresa	1	100
A12	Soci diversi da quelli di cui al rigo precedente		

Ovviamente la percentuale “100” indica che si tratta dell'unica attività svolta dal socio.

**18****Focus****STUDI DI SETTORE: DISTRUZIONE BENI E BENI STRUMENTALI INFERIORI A EURO 516,46**

Rif.: Circolare Agenzia delle Entrate 28.6.2011 n. 30/E

STUDI DI SETTORE

Il riquadro F (elementi contabili) degli studi di settore delle imprese, quest'anno presenta una novità riservata ai contribuenti che nel corso del 2010 hanno sostenuto:

- Una perdita e distruzione delle materie prime, semilavorati, prodotti finiti e merci a seguito di eventi fortuiti o accidentali
- Costi relativi ai "beni strumentali di valore inferiore a 516,46 euro".

Tali costi provocano una distorsione nella determinazione del ricavo puntuale e/o negli indici di normalità economica.

Perdita e distruzione delle materie prime, semilavorati, prodotti finiti e merci a seguito di eventi fortuiti o accidentali

Al fine di comprendere la "distorsione" provocata a seguito di tale accadimento si riporta una esemplificazione



Studio di settore UD09A (fabbricazione di mobili per arredo domestico). Materie prime e prodotti finiti distrutti a seguito di incendio per euro 55.223. Risarcimento assicurativo liquidato pari a euro 35.540.

Tenendo conto di tutti i dati contabili, GERICO, presenta le seguenti risultanze:

Esito | Indici Coerenza | Normalità

Attivo dal: 2008 Congruita' al Puntuale con indicatori normalita'

Comprendivo di Normalita' economica

Ricavo minimo	546.638	Ricavo puntuale	612.838
Ricavo dichiarato			579.539
Maggior ricavo			33.299

Aliquota media IVA
Adeguamento IVA

In caso di congruita' o adeguamento
ricavo non accertabile : 662.838

v. 092011.2.1

Esito: NON CONGELIO | NON NORMALE | NON COERENTI | Adeguamento al RICAPO PUNTUALE

Tale risultanza è scaturita tenendo conto del seguente costo del venduto:

F11	Costi per acquisto prod. soggetti ad aggio o ricavo fisso	
F12	Esistenze iniziali merci, prodotti finiti, servizi non ultrannuale	411.863
F13	Rimanenze finali merci, prodotti finiti, servizi non ultrannuale	346.151
F14	Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati, merci	276.580
F15	Costi per la produzione di servizi	7.305



Come si può notare dall'esempio prospettato gli "effetti distorsivi" nella determinazione della "congruità" è duplice, in quanto:

1. il valore del **costo del venduto comprende anche i beni distrutti, partecipando alla determinazione del ricavo puntuale**, senza che questi possano produrre i relativi ricavi.
2. il **risarcimento assicurativo** non viene considerato come "**ricavo rilevante ai fini della congruità**" del contribuente (il risarcimento viene indicato al rigo F02 che non rappresenta un ricavo rilevante ai fini degli studi di settore).

Elementi contabili	F01 Ricavi di cui alle lettere a) b) art.85 comma 1 del TUIR	579.539
	F02 Altri proventi considerati ricavi di cui lett. f) art.85 del TUIR	35.540

L'effetto distorsivo si rifletterà anche sugli **indici di coerenza**.

Quando si presenta tale situazione è opportuno verificare quale sarebbe stato il ricavo congruo senza tener conto dei beni distrutti, nel caso specifico si è operato nel seguente modo:

1. al rigo F14 (costi per l'acquisto di materia prima, semilavorati e merci) è stato indicato l'importo di euro 221.357 anziché euro 276.580
2. al rigo F23 (altri componenti negativi) è stato aggiunto l'importo dei beni distrutti ossia euro 55.223

A questo punto GERICO propone il seguente risultato:

Comprendivo di normalità economica	
Ricavo minimo	Ricavo puntuale
510.122	576.119
Ricavo dichiarato	579.539
Maggior ricavo	

La conseguenza è che il contribuente sarebbe **congruo** se il costo del venduto fosse valutato correttamente.

Purtroppo tale "anomalia" nell'applicazione degli studi di settore non può essere "corretta" direttamente modificando i dati contabili ma, come viene indicato nella circolare dell'AdE n. 30 del 28.6.2011, solo "**segnalata**". L'Agenzia delle Entrate dovrà tener conto di tale accadimento nelle seguenti fasi:

- **selezione** dei soggetti da sottoporre a controllo
- **contraddittorio**, dove il contribuente potrà fornire giustificazione dello scostamento se l'Ufficio non ne avrà già tenuto conto nella fase di rideterminazione dei ricavi stimati.

La "segnalazione" viene effettuata indicando nei nuovi rigi F36, F37 ed F38 l'importo dei beni distrutti. Le istruzioni ministeriali precisano che deve essere indicato il valore dei predetti beni al lordo dell'eventuale risarcimento assicurativo, così come già riportato nel rigo F12, se trattasi di beni indicati tra le esistenze iniziali, ovvero, il relativo costo di acquisto così come già riportato nel rigo F14 se, invece, trattasi di beni acquistati nel corso dell'esercizio. Nell'ambito dei prodotti distrutti sono compresi anche quelli avviati allo **smaltimento** tramite le imprese a tal fine specializzate.

Si precisa che **non rilevano** le distruzioni di beni non dipendenti dalla volontà dell'imprenditore o dall'eccezionalità dell'operazione, normalmente connesse a situazioni



ricorrenti, quali sfridi, cali naturali, alterazioni, ecc. o le operazioni di distruzioni collegate ad operazioni di trasformazione di beni che rientrano nell'attività propria dell'impresa. Riprendendo l'esempio proposto il riquadro viene così compilato:

Ulteriori elementi contabili		
	Materie prime, sussidiarie, semilavorati, merci e prodotti finiti	
F36	Beni distrutti o sottratti (esclusi quelli soggetti ad aggio e ricavo fisso)	55.223
F37	Beni soggetti ad aggio e ricavo fisso distrutti o sottratti	
	Esistenze iniziali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale di cui all'art. 93, comma 5, del TUIR	
F38	Beni distrutti o sottratti	

Costi relativi ai “beni strumentali di valore inferiore a 516,46 euro”

Il costo dei beni strumentali di valore inferiore a 516,46 euro, sia che vengano ammortizzati al 100% e sia che vengano direttamente spesi a conto economico, devono essere indicati:

- al rigo F20 (quote di ammortamento)
- al rigo F29 (beni strumentali)

Se il valore dei predetti beni è rilevante si avrà un malfunzionamento dell'indice di normalità economica “**Incidenza degli ammortamenti per beni mobili strumentali rispetto al valore storico degli stessi**”. Tale indice è stato introdotto per valutare situazioni di sottovalutazione del valore dei beni strumentali rispetto alle quote di ammortamento.

Compilando il rigo F39 viene data la possibilità all'Agenzia delle Entrate di tener conto di tale situazione in fase di selezione o nella fase del contraddittorio con il contribuente.

Beni strumentali mobili		
F39	Spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore a 516,46 euro	

Altre situazioni di “Malfunzionamento” dell'indice di normalità economica

Anche nel quadro G, relativo ai professionisti, sono stati aggiunti nuovi rigi (G20, G21 e G22) per tener conto del malfunzionamento dell'indice di normalità economico “Incidenza delle altre componenti negative sui compensi” e “Incidenza degli ammortamenti per beni mobili strumentali rispetto al valore storico” .

Ulteriori elementi contabili	Altre componenti negative	
Confluiscono al rigo G12 – Altri componenti negativi	G20	Canoni di locazione finanziaria e non finanziaria relativi a beni immobili
	G21	Canoni di locazione finanziaria e non finanziaria relativi a beni strumentali mobili
	Beni strumentali mobili	
	G22	Spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore a 516,46 euro

In particolare, un importo elevato dei canoni leasing (soprattutto immobiliari vista la deducibilità degli stessi per i contratti stipulati nel triennio 2007/2009), provocherà il malfunzionamento dell'indice “Incidenza delle altre componenti negative sui compensi”. Compilando tali rigi viene data la possibilità all'Agenzia delle Entrate di tener conto di tale situazione in fase di selezione o nella fase del contraddittorio con il contribuente.



19

Focus

STUDI DI SETTORE: COMPILAZIONE QUADRO X QUANDO MANCANO I DATI ANNI PRECEDENTI

Rif.: Circolare Agenzia delle Entrate 28.6.2011 n. 30/E

STUDI DI SETTORE

La compilazione del quadro X consente, se ricorrono i presupposti di “crisi economica”, di “correggere” l’importo dei ricavi puntuali.

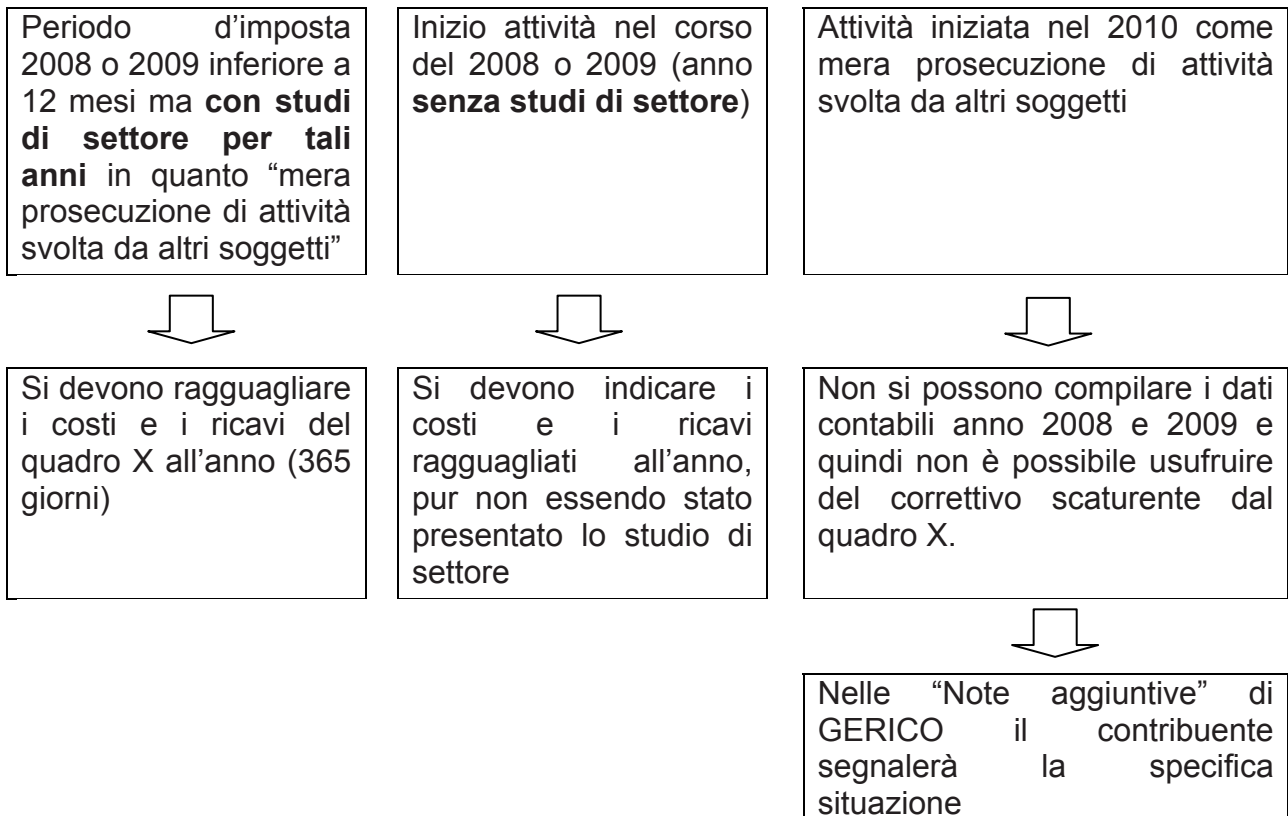
dell'applicazione degli studi di settore		2008	2009
X04	Esistenze iniziali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale (escluse quelle relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso)	00	00
X05	Esistenze iniziali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale di cui all'art. 93, comma 5, del TUIR	00	00
X06	Rimozioni fiscali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale (escluse quelle relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso)	00	00
X07	Rimozioni fiscali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale di cui all'art. 93, comma 5, del TUIR	00	00
X08	Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci (escluse quelli relativi a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso)	00	00
X09	Costo per la produzione di servizi	00	00
X10	Spese per acquisti di servizi	00	00
X11	Altri costi per servizi	00	00

Nell’ambito della procedura TeamSystem DIREDD11, la compilazione del quadro X è “**automatica**”, in quanto consente di recuperare i dati necessari dagli archivi presenti in DIREDD10 E DIREDD09.

Invece, occorre intervenire “**manualmente**” nelle seguenti ipotesi:

- **Attività esclusa** dalla compilazione degli studi di settore per gli anni 2008 e 2009
- Anni 2008 o 2009 con **periodo d’imposta inferiore all’anno**.

Al riguardo **la circolare n. 30/E del 28.06.2011** ha fornito i seguenti chiarimenti:



**20****Focus****RISPOSTE A QUESITI DA PARTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Rif.:Circolare Agenzia delle Entrate 27.6.2011 n. 29/E

VARIE

L'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 29/E del 27 giugno 2011 fornisce le risposte ai quesiti posti in occasione del corso del Modulo di aggiornamento professionale (MAP) del 26 maggio 2011.

In particolare i chiarimenti sono riferiti al reddito d'impresa e all'IVA.

Riportabilità interessi passivi eccedenti

In caso di **trasformazione di una SRL in Snc** (cd trasformazione regressiva) in presenza di **eccedenze di interessi passivi riportabili** l'Agenzia delle Entrate è dell'avviso che **non si rende applicabile l'art. 96, comma 4 del TUIR** e quindi che **tali interessi non possano essere utilizzati in deduzione dalla società**.

Al contrario **si renderanno applicabili le regole previste nell'art. 61 del Tuir**.

Deducibilità di un costo relativo a clausola penale

L'Agenzia affronta il tema della **corretta individuazione della competenza in tema di deducibilità di un costo** relativo ad una clausola penale.

Il caso affrontato è quello di **un'impresa** la quale nell'ambito di un rapporto contrattuale con un ente pubblico **ha violato degli specifici obblighi contrattuali**.

In particolare:

- a) la **violazione risale al 2010**;
- b) **alla data del 31.12.2010** l'azienda **non aveva ancora** ricevuto alcun atto in cui venisse **contestata** la **violazione** stessa;
- c) era **ravvisabile la certezza del costo al 31.12.2010** da parte dell'azienda vista la natura pubblica della controparte, che gli avrebbe richiesto il pagamento della penale;
- d) il **costo** alla data del **31.12.2010** era **oggettivamente determinabile** in quanto, sulla base del contratto, si avevano tutti gli elementi per determinare con precisione l'ammontare della penale.

L'azienda a **gennaio 2011 riceveva la richiesta** da parte dell'ente pubblico del pagamento della penale.

Ciò premesso l'Agenzia delle Entrate è dell'avviso che ci siano **già per il 2010 tutti i presupposti per imputare e conseguentemente dedurre il costo avendo l'azienda sia la certezza che la determinabilità oggettiva dell'onere**.

Pertanto i suddetti requisiti (certezza e determinabilità) vanno ricercati al 31.12.2010, senza che possano rilevare eventuali accadimenti successivi a tale data, anche se anteriori alla redazione del bilancio.

A **nulla rileva** l'eventualità che negli anni successivi l'azienda possa ottenere, a seguito di opposizione dinanzi all'autorità giudiziaria, una **pronuncia favorevole con conseguente restituzione delle somme pagate**: in tale circostanza la stessa dovrà rilevare una **sopravvenienza attiva**.

Contabilità Iva separata – in corso d'anno

Ai sensi dell'art. **36** del DPR 633/1972, **il contribuente Iva può optare per la tenuta separata della contabilità IVA**.

Le motivazioni possono essere le più disparate, una su tutte non essere tenuto alla determinazione del pro-rata di detraibilità in presenza di attività imponibili ed esenti.



Tale **opzione**, chiarisce l'Agenzia delle Entrate, deve però essere **esplicitata all'inizio dell'anno o dell'attività**, attraverso il **comportamento concludente e corredata dalla relativa comunicazione**. Pertanto, non è possibile in corso d'anno procedere alla separazione della contabilità IVA.

Unica **eccezione** è data dall'ipotesi di **operazioni di ristrutturazioni aziendali** che comportano **modifiche sostanziali soggettive** (confluenza in un unico soggetto di attività diverse, imponibili ed esenti, in precedenza svolte singolarmente dalla capogruppo o dalle singole controllate).

Autofattura mensile cumulativa

L'Agenzia delle Entrate affronta il caso di **più servizi forniti dallo stesso prestatore non residente nell'arco temporale di un mese**.

In tale caso il **soggetto passivo nazionale** potrà **emettere** (su opzione) – **un'unica autofattura anticipata rispetto al momento di effettuazione dell'operazione** (momento del pagamento del corrispettivo).

In tale caso l'autofattura dovrà **riportare il totale delle prestazioni ricevute nel mese di riferimento, distinto per singola prestazione**.

Modalità di registrazione dell'autofattura

Nel caso di **emissione dell'autofattura** (art. 17, comma 2 del DPR 633/1972) e della conseguente registrazione nel registro delle fatture emesse l'Agenzia delle Entrate chiarisce che **l'obbligo di registrazione può essere assolto utilizzando dei registri sezionali, ovvero annotando i documenti sugli stessi registri delle fatture di vendita e di acquisto, utilizzando, tuttavia, distinte progressioni numeriche** e nel rispetto dell'ordine progressivo sequenziale di ciascuna seriazione.

In questo secondo caso, **la prima pagina di ciascun registro dovrà contenere l'indicazione delle serie numeriche adottate**.

Procedura TeamSystem - MULTI

La suddetta procedura consente, al fine di una corretta gestione della registrazione della fattura ricevuta da soggetti passivi non residenti, di **attivare appositi registri sezionali**.

Iva su immobile all'estero - Costi di progettazione

L'Agenzia delle Entrate torna ad affrontare la tematica dell'Iva sulle **prestazioni di servizi da soggetti non residenti**.

Si ricorda che dal 1° gennaio 2010 a seguito del recepimento della direttiva n. 8 del 12 gennaio 2008 (che dovrà avvenire con apposito D.Lgs come previsto dalla legge n. 88 del 2009) **il principio generale per l'individuazione del luogo di tassazione Iva fa riferimento, come regola generale, al "luogo in cui avviene il consumo effettivo"**.

Tale regola generale fa riferimento alle cd operazioni rese fra soggetti passivi Iva (cd business to business).

Rispetto al passato quindi **la regola viene rovesciata**, in quanto **il luogo di imposizione diviene, di norma, quello in cui avviene il consumo effettivo e non il luogo in cui ha avuto luogo la prestazione di servizi**.

Quindi:

- la sede nella quale il committente ha stabilito la propria attività economica;
- la stabile organizzazione del committente, se la stessa è fissata in un luogo diverso rispetto alla sede dell'attività economica dello stesso;
- il domicilio o residenza del committente, in caso di mancanza di sede o stabile organizzazione.



L'imposizione avviene attraverso il meccanismo **dell'inversione contabile** della doppia registrazione.

La regola sopra evidenziata va applicata in tutti i casi delle cd **prestazioni generiche** (art. 7 ter) in quanto sono comunque presenti delle **deroghe** (art. 7 quater e 7 quinquies).

Come ribadito dalla Corte di Giustizia UE e ricordato dall'Agenzia delle Entrate le deroghe previste devono necessariamente **essere interpretate in maniera restrittiva**.

In particolare, all'art. **7 quater** sono ricomprese delle particolare prestazioni che derogando al principio generale.

Alla **lett. a)** si prevede che la **prestazioni di servizi relativi agli immobili si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando l'immobili è situato nello stesso**.

In aggiunta sono ricomprese anche in tali prestazioni anche le **perizie** relative a beni immobili, sia le prestazioni inerenti alla **preparazione e al coordinamento dell'esecuzione dei lavori immobiliari**.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce ulteriormente che si intendono ricomprese, in particolare, le **prestazioni** – rese da **ingegneri, architetti** o altri professionisti abilitati – relative alla **progettazione** e alla **direzione di lavori immobiliari** di uno specifico immobile, nonché quelle relative alla **progettazione degli interni e degli arredamenti**.

Sono invece **escluse** da questo ambito, quindi confluendo nelle cd prestazioni generiche, la **progettazione non riferita ad immobili specificamente individuati**, e i servizi di **consulenza e assistenza tecnica o legale** che **non afferiscono** direttamente alla **preparazione e al coordinamento dei lavori immobiliari**, anche se riferiti a un dato immobile. Pertanto, la **progettazione** effettuata da un **ingegnere** di un **complesso immobiliare individuato e sito in un Paese non black list rientra pienamente nella deroga di cui all'art. 7 quater lettera a)**, con la conseguenza che la **prestazione di servizi non è territorialmente rilevante in Italia**.

Pertanto, la società committente italiano non dovrà effettuare alcun adempimento ai fini IVA.

Firma delle istanza all'Agenzia delle Entrate – rappresentante legale

L'Agenzia delle Entrate affronta il delicato tema di chi spetti il compito di **firmare le istanze** presentate all'Agenzia delle Entrate.

Il tema non è di poco conto se si considera ad esempio che un **interpello** se **sottoscritto da un soggetto non abilitato è "inammissibile"**.

Infatti, l'Agenzia delle Entrate ricorda che tali istanze **devono essere sottoscritte dal "legale rappresentante"**.

In caso di società (soggetti diversi delle persone fisiche) occorre rifarsi alle **disposizioni civilistiche**, che prevedono che il potere di rappresentanza è, in generale, il potere di manifestare all'esterno la volontà dell'ente, nei rapporti con i terzi ed in giudizio.

Qualora un adempimento fiscale venga attribuito *ex lege* al **rappresentante legale**, questi **può però trasferire il suo potere di rappresentanza ad un terzo**, previo conferimento di **procura speciale** ovvero di altro **atto da cui risulti la delega conferita**.

**21****Focus**

CEDOLARE SECCA - CHIARIMENTI

Rif.: art. 3, D.Lgs. n. 23 del 14.03.2011; Provv. Direttore Agenzia Entrate Prot. 2011/55394 del 7.04.2011; Circ. Ag. Entrate n. 26/E del 1°.06.2011

VARIE

Come abbiamo già avuto modo di illustrare (Focus 10/2011) a decorrere **dal 2011** è stata introdotta una **nuova modalità di tassazione dei canoni di locazione**, in capo alle **persone fisiche**, relativamente agli **immobili abitativi** (c.d. “**cedolare secca**”).

Trattasi di un'**imposta sostitutiva** della ordinaria tassazione (diretta e indiretta) che grava sulle locazioni abitative (IRPEF, relative addizionali, imposta di registro e imposta di bollo), pari al **21%** del canone di locazione annuo; l'aliquota è ridotta al **19%** nel caso di contratti a **canone concordato** ex L. 431/1998.

Il nuovo regime di tassazione delle locazioni abitative è facoltativo (**opzione**), pertanto i contribuenti hanno l'interesse ad effettuare **calcoli di convenienza**¹ circa l'adozione della nuova “cedolare secca” o, in alternativa, continuare ad applicare l'imposizione ordinaria. Sulle **modalità di esercizio dell'opzione**, nonché di **versamento dell'acconto** della cedolare per gli anni **2011** e **2012**, è stato emanato un Provvedimento da parte del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (Prot. 2011/55394 del 7.04.2011).

Per chiarire i numerosi dubbi (specie operativi) al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha emanato la **circolare n. 26/E del 1° giugno 2011** che andremo nel prosieguo ad analizzare e ad evidenziare i punti di maggiore interesse.

Soggetti

Possono avvalersi del nuovo regime della “cedolare secca” i locatori, persone fisiche, titolari del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento.

Di **tale reddito** occorrerà **tenerne conto** altresì ai fini della determinazione dell'IRPEF in termini di riconoscimento della spettanza o di determinazione:

- di **deduzioni / detrazioni fiscali**;
- **altri benefici** anche di natura **non tributaria** (ad es. **ISEE**);
- concorrerà altresì nel computo del reddito complessivo ai fini della determinazione del limite di detraibilità delle **erogazioni liberali** ex art. 15, co. 1, i), Tuir (max 2% del reddito complessivo);
- **non influenzerà** invece le **detrazioni del 36%** e del **55%**, tali detrazioni potranno essere scomputate solo dall'IRPEF e non anche dalla cedolare secca.

Soggetti esclusi

Risultano pertanto **esclusi**:

- le società di persone;
- le società di capitali;
- gli enti commerciali;
- **gli enti non commerciali**;
- **persone fisiche** che, nell'ambito **dell'esercizio di attività d'impresa o di arti / professioni**, affittano immobili per quanto ad “uso abitativo” (sono quindi escluse le locazioni di immobili da parte di imprenditori o professionisti ai propri dipendenti).

Immobili posseduti in quota

Per gli **immobili posseduti in quota**, purché abitativi, è possibile **esercitare l'opzione** per la cedolare secca **disgiuntamente** da ciascun titolare del diritto di proprietà (o altro diritto di godimento); può quindi essere applicato anche in relazione ad una quota dell'immobile locato.

Oggetto

Possono essere oggetto di opzione per la “cedolare secca” i **contratti di locazione** aventi ad oggetto **immobili ad uso abitativo** locati per **finalità abitative** e le relative **pertinenze**.

¹ Da alcune simulazioni la **soglia di convenienza** viene sostanzialmente posta:

- dal II° scaglione IRPEF (27%), cioè reddito imponibile annuo oltre i 15.000 euro, nel caso di contratti di locazione a canone di mercato e cedolare secca del 21%;
- dal III° scaglione IRPEF (38%), cioè reddito imponibile annuo oltre i 28.000 euro, nel caso di contratti di locazione a canone concordato con cedolare secca del 19%.



Categoria catastale: i fabbricati devono essere **censiti al catasto** fabbricati come “abitativi”, cioè **categoria catastale A**, ad esclusione dell’A/10, ovvero deve essere stata presentata domanda di accatastamento con tipologia “abitativa”.

Utilizzo del locatario: ai fini dell’accesso al regime è determinante altresì l’**attività esercitata dal locatario** ed l’**utilizzo dell’immobile** locato; sono **esclusi** dal regime in oggetto i contratti conclusi con **conduttori** che agiscono nell’esercizio di **attività d’impresa** o di **lavoro autonomo**.

Sono pertanto **escluse** le locazioni di immobili accatastati come abitativi ma **locati per uso ufficio o promiscuo**.

Enti pubblici o privati: possono costituire oggetto di opzione i contratti di locazione conclusi con **conduttori “enti pubblici o privati”** (enti non commerciali), in quanto è determinante che tali soggetti **non agiscano nell’esercizio di imprese / professioni** purché, ovviamente, la destinazione sia abitativa.

Contratti promiscui: in caso di contratti di locazione che abbiano ad oggetto immobili ad **uso abitativo** e immobili **strumentali** sarà possibile optare per la cedolare secca solo in relazione alla **quota di canone** relativa alla **locazione dell’immobile abitativo**; qualora il canone sia unitario dovrà essere ripartito in proporzione alla rendita catastale di ciascuna unità.

Pluralità di locazione per un’unica unità abitativa: in caso di una **pluralità di contratti** di locazione riferiti ad **un’unica unità abitativa** l’opzione potrà essere esercitata con riferimento **all’unità stessa**, quindi potrà riguardare o tutti i contratti di locazione ad essa riferibili oppure nessuno di essi.

Pertinenze: il regime dell’opzione è valido anche per le pertinenze, sia che siano locate con il **medesimo contratto** dell’unità abitativa che con **contratto separato e successivo**, a condizione che il rapporto locativo intercorra tra le **medesime parti contrattuali** (nel contratto relativo alla pertinenza occorre fare riferimento al contratto di locazione dell’unità abitativa ed evidenziare la sussistenza del vincolo pertinenziale).

Opzione

Il **regime** di tassazione della **cedolare secca** ha carattere **facoltativo**, pertanto la sua applicazione è subordinata **all’esercizio di un’opzione** da parte del locatore.

In generale l’opzione deve essere **esercitata** in sede di **registrazione del contratto** di locazione ed esplica effetti per l’**intera durata** del contratto, salvo **revoca**.

Proroga: in caso di proroga, anche tacita, del contratto di locazione l’opzione per il regime della cedolare secca deve essere esercitata entro il termine di versamento dell’imposta di registro, ossia **entro 30 gg dalla proroga** tramite presentazione del **mod. 69**.

Mancato esercizio dell’opzione in sede di registrazione o di proroga: in tali ipotesi è **possibile optare** per accedere al regime per le **annualità successive** entro il termine previsto per il versamento dell’imposta di registro dovuta annualmente, cioè **entro 30 gg dalla scadenza di ciascuna annualità**; le imposte di registro e di bollo già versate non possono essere oggetto di rimborso.

Contratti non soggetti a registrazione: i contratti di locazione di immobili di **durata complessiva nell’anno non superiore a 30 gg non sono soggetti all’obbligo di registrazione** (possono essere registrati in caso d’uso). Per tali contratti l’**opzione** si esercita **in sede di dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d’imposta nel quale è prodotto il reddito; qualora il contratto sia **volontariamente registrato prima** della presentazione della dichiarazione dei redditi l’opzione va esercitata **in sede di registrazione del contratto**. In entrambe le ipotesi il locatore è comunque tenuto al versamento dell’acconto della cedolare secca.

Comunicazione dell’opzione al conduttore

L’**opzione** per la cedolare secca deve essere **inderogabilmente preceduta** dalla **comunicazione al conduttore** (o a ciascun conduttore in caso di più conduttori) con la quale il locatore **rinuncia alla facoltà** di richiedere l’**aggiornamento del canone** (incluso l’aggiornamento ISTAT); è esclusa la possibilità di “consegna a mano” della raccomandata. **Comproprietari:** per gli immobili posseduti in comproprietà, l’**opzione** esercitata da **un solo locatore**, comporta la **rinuncia agli aggiornamenti del canone anche** da parte dei **comproprietari che non hanno optato** per regime della cedolare secca.

**Modello SIRIA**

E' stata introdotta una **nuova modalità semplificata di registrazione** dei **contratti di locazione** che può essere facoltativamente utilizzata dai locatori che intendono contestualmente **esercitare l'opzione** per la cedolare secca; si tratta del **nuovo modello telematico** denominato **SIRIA**.

Può essere utilizzato **solo se il contratto di locazione** presenta le seguenti **caratteristiche**:

- **n° di locatori** non superiore a **3**;
- **tutti i locatori** esercitano **l'opzione** per la **cedolare secca**;
- **n° di conduttori** non superiore a **3**;
- **una sola unità abitativa** e max 3 pertinenze;
- tutti gli immobili devono essere **censiti** con **attribuzione di rendita**;
- contiene esclusivamente la disciplina del rapporto di locazione e **non comprende ulteriori pattuizioni** (ad es. fidejussioni, locazioni congiunte, ecc.).

Modalità di presentazione

Il modello è presentato **esclusivamente in via telematica** all'Agenzia delle entrate:

- **direttamente dai contribuenti abilitati** ai servizi telematici,
- ovvero tramite gli **intermediari abilitati**

Modello 69

Modello per la richiesta di registrazione degli atti e per gli adempimenti successivi (mod. 69)

E' stato altresì approvato il **modello 69** che deve esse utilizzato:

- a) per la **registrazione dei contratti di locazione** nei casi non previsti dal mod. SIRIA;
- b) per la registrazione degli **adempimenti successi** dei contratti di locazione (cessioni, risoluzioni e proroghe anche tacite);
- c) può essere utilizzato **anche in alternativa al mod. SIRIA**.

Il presente modello può sostituire il modello Comunicazione Dati Catastali (CDC) per gli adempimenti ad esso connessi previsti nel Provv. Dir.Ag.Entrate del 25.06.2010.

Modalità di presentazione

Il modello è presentato in **modalità cartacea**, in duplice copia, **agli uffici dell'Agenzia delle entrate**.

Proroga

In generale, **in caso di proroga** del contratto di locazione, occorre procedere al **versamento dell'imposta di registro entro 30 gg** dal verificarsi dell'evento.

Il locatore che intende **esercitare l'opzione per la cedolare secca** in occasione della proroga deve effettuare la scelta tramite presentazione del **mod. 69** presso gli uffici dell'Agenzia delle Entrate **entro 30 gg dal momento della proroga**.

Contratti con pluralità di immobili

Nell'ipotesi di un contratto di locazione che abbia ad oggetto una **pluralità di unità immobiliari abitative**, per alcune delle quali è **esercitata l'opzione** per la cedolare secca e **per altre no**, l'imposta di registro deve essere corrisposta solo sui corrispettivi relativi a queste ultime unità immobiliari (cioè quelle per le quali non si è optato per la cedolare secca).

Nel caso in cui nel contratto sia indicato un **canone unitario**, il canone dovrà essere ripartito tra le diverse unità immobiliari (oggetto di differenti scelte fiscali) in **misura proporzionale alla rendita catastale**.

Base imponibile

La base imponibile della cedolare secca è costituita dal **canone di locazione annuo** stabilito dalle parti; sul canone **non** possono essere **operati abbattimenti** in particolare quello forfettario generico del 15% (né quello del 30% per le locazioni a canone concordato ex L. 431/98). In ogni caso il reddito assoggettato a cedolare secca **non** può essere **inferiore** a quello risultante dalla **rendita catastale** rivalutata del 5% ex art. 37, co. 1, Tuir (in caso di opzione per una frazione d'anno la rendita deve essere rapportata al periodo di tempo interessato).

Qualora per una frazione di anno l'unità immobiliare risulta **non locata** sarà **tassata** in base ai **criteri catastali** (rendita catastale rivalutata) e sarà soggetta necessariamente ad IRPEF e relative addizionali (la cedolare secca è applicabile solamente ai canoni di locazione).

Canoni non percepiti: anche in caso di opzione per la cedolare secca, qualora i



relativi **canoni** (in tutto o in parte) **non siano stati percepiti**, devono essere ugualmente **tassati** (salvo che entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi non sia concluso il procedimento di sfratto per morosità del conduttore; al locatore spetterà un credito d'imposta commisurato all'importo della cedolare secca sui canoni non percepiti).

Aliquota ridotta Beneficiano **dell'aliquota ridotta del 19%** anche i contratti a **canone concordato** effettuati a favore di **studenti universitari** ex art. 8, co. 3, L. 431/1998.

Versamenti In generale i versamenti della cedolare secca seguono le medesime **modalità** e gli stessi **termini** dei **versamenti IRPEF** (acconti e saldo); si applicano altresì le **stesse regole** per quanto riguarda la **liquidazione**, le **sanzioni**, gli **interessi**, il **contenzioso** e le **compensazioni**.

Per il versamento della cedolare secca sono stati istituiti (Ris. n. 59/E del 25.05.2011) i seguenti **codici tributo**:

- **1840** – acconto I^a rata;
- **1841** – acconto II^a rata;
- **1842** – saldo.

Acconti L'acconto è dovuta nella misura complessiva del **95%** (85% per il 2011) e deve essere versato in **2 rate**:

- I^a rata pari al **40%**, entro il 16 giugno,
- II^a rata pari al **60%** (o unica rata se importo inferiore a € 257,52), entro il 30 novembre.

L'acconto **non è dovuto** se di importo inferiore a **51,65** euro.

Può essere utilizzato anche il **metodo previsionale**, pertanto l'acconto non si considera carente se di importo almeno pari al 95% della cedolare secca calcolata per l'anno in cui si è prodotto il reddito.

L'acconto della cedolare secca è **unitario** quindi, per verificare l'importo dovuto, occorre **sommare tutti gli importi** della cedolare secca dovuta per ogni contratto di locazione per cui sia stata registrata la relativa opzione.

Sanzioni **Ravvedimento**: l'Agenzia chiarisce che in caso di **tardiva registrazione** del contratto di locazione (cioè oltre i 30 gg previsti per il pagamento dell'imposta di registro), si rende applicabile l'istituto del **ravvedimento operoso** (ex art. 13, D.Lgs. 472/97) con conseguente applicazione delle **sanzioni in misura ridotta**.

Anche **in sede di registrazione tardiva** (e quindi di ravvedimento) è **possibile esercitare l'opzione per la cedolare secca**. In ogni caso, cioè anche in quello di opzione per la cedolare secca, le **sanzioni** sono **commisurate all'imposta di registro** calcolate sul **corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto**, anche se il pagamento dell'imposta di registro sia sostituito, per via dell'opzione, con il pagamento dal pagamento della cedolare secca.

ESEMPIO

Contratto di locazione stipulato in data 30.12.2010, i cui termini di registrazione scadevano il 29.01.2011

Corrispettivo pattuito per l'intera durata contrattuale 48.000 (12.000 x 4 anni)

Registrazione tardiva in data 31.07.2011 con esercizio dell'opzione per la cedolare secca per l'intera durata del contratto (4 annualità)

Sanzione base (min) = 120% dell'ipotetica imposta di registro

= 120% x 48.000 x 2% = 1.152 euro

*Tenuto conto che l'adempimento è stato sanato entro 1 anno (e quindi è ravvedibile), ed essendo la violazione stata commessa prima del 1°.02.2011, la **sanzione è ridotta ad 1/10** (1/8 dal 1°.02.2011).*

Sanzione da ravvedimento = 1.152 x 1/10 = 115,20.

Per i **contratti** di locazione i cui **termini** di registrazione erano **già scaduti** alla data del **1°.01.2011**, le parti restano comunque tenute al **pagamento dell'imposta di registro** (oltre che delle sanzioni e degli interessi).

**Contratti non registrati – registrati per importo inferiore – comodato fittizi**

In caso di **omessa registrazione** di un contratto di locazione, ovvero nel caso di registrazione di un contratto di **comodato fittizio**, anche una delle parti contraenti può procedere alle formalità di registrazione, pur in **assenza** di un apposito **contratto scritto**. Allo stesso modo, nel caso in cui le parti intendano **denunciare un canone di locazione più elevato** rispetto a quello indicato nel contratto già registrato, **non è necessario** che venga prodotto (all'Agenzia delle Entrate) un **atto scritto**.

In tali ipotesi, il soggetto che procede alla registrazione deve presentare all'ufficio **apposita denuncia** in doppio originale unitamente al **mod. 69**.

DISPOSIZIONI TRANSITORIE – APPLICAZIONE PER IL 2011**Opzione in sede di dichiarazione – Registrazione ante 7.04.2011**

In generale il regime della cedolare secca è applicabile a partire dal periodo d'imposta 2011, in particolare ai **contratti di locazione in corso al 1° gennaio 2011** (anche se scaduti o oggetto di risoluzione prima del 7.04.2011).

Per tali contratti (in corso al 1° 01.2011)² l'opzione per la cedolare può avvenire direttamente in sede di **dichiarazione dei redditi** da presentare nel 2012 per i redditi del 2011; durante il 2011 saranno versati gli acconti (o l'acconto).

In sede di **dichiarazione l'opzione** può riguardare:

- entrambe le annualità** che interessano il 2011 (cioè sia quella che scade nel 2011 che quella che decorre dal 2011);
- solamente l'**annualità** che **scade nel 2011** (I^a frazione del 2011);
- solamente la II^a **annualità** che **decorre dal 2011** (II^a frazione del 2011).

ESEMPIO

Contratto quadriennale dal 1.04.2010 al 31.03.2014

Scadenza I^a annualità: 31.03.2011

Decorrenza II^a annualità: 1.04.2011

Diverse possibilità di opzione per la cedolare secca:

a) entrambe le annualità (cioè l'intero anno solare 2011)

- periodo 01.01.2011 – 31.03.2011 (annualità 2010-11);

- periodo 01.04.2011 – 31.12.2011 (annualità 2011-12).

b) solo l'annualità che scade nel 2011:

- periodo 01.01.2011 – 31.03.2011 (annualità 2010-11);

c) solo l'annualità che decorre dal 2011:

- periodo 01.04.2011 – 31.12.2011 (annualità 2011-12);

Se l'opzione è riferita anche ai canoni relativi **all'annualità 2011-12**, dovranno essere **assoggettati a cedolare secca** anche i **canoni 01.01-31.03.2012**, in quanto l'opzione espressa in sede di dichiarazione dei redditi riguarda **l'intera annualità contrattuale**, compresa quindi la **parte di annualità** ricadente nel **successivo periodo d'imposta**. Per l'annualità **decorrente dal 1° 04.2012** (01.04.2012 – 31.03.2013), l'opzione per la cedolare secca deve invece essere espressa con il **mod. 69 entro 30 gg** dalla data di rinnovo dell'annualità, cioè entro il 30.04.2012.

Opzione in sede di registrazione del contratto – Registrazione a partire dal 7.04.2011

Per i contratti **registrati** a partire dal **7.04.2011**, l'opzione per la cedolare secca **deve** essere **esercitata in sede di registrazione** del contratto, o con il mod. SIRIA (telematico) o con il mod. 69 (cartaceo). L'opzione, esercitata in sede di **registrazione**, esplica effetti per **l'intera durata del contratto**, salvo revoca.

Proroghe

Per i **contratti prorogati**, per i quali al **7.04.2011 non** è ancora **decorso il termine di versamento dell'imposta di registro**, l'opzione per la cedolare secca può essere **esercitata esclusivamente** tramite presentazione del **mod. 69** (regola generale per l'esercizio dell'opzione in caso di proroga).

Registrazione scadente entro il 6.06.2011

In via agevolata, è previsto che i contratti i cui **termini di registrazione** scadono **tra il 07.04.2011 ed il 06.06.2011**, la **registrazione** con eventuale **esercizio dell'opzione** può essere effettuata **entro il 06.06.2011**.

² Lo stesso criterio si applica ai **contratti prorogati prima del 7.04.2011** per i quali, alla stessa data, è già stato effettuato il versamento dell'imposta di Registro.

**Versamento
acconti**

In generale, l'**acconto** dovuto per la cedolare secca per l'anno **2011** è pari all'**85%** dell'imposta dovuta; essendo il 1° periodo di applicazione il calcolo deve essere obbligatoriamente effettuato su **base previsionale**.

I **termini** di versamento, tenuto conto della generale proroga di 20 gg concessa per il 2011, sono:

- per la **I^a rata**, pari al **40%**, entro il **6.07.2011** (oppure entro il 5.08.2011 con lo 0,40% di maggiorazione), è possibile anche avvalersi della rateizzazione;
- per la **II^a rata**, pari al **60%**, entro il **30.11.2011**.

Solo per il 2011 i contribuenti che ricorrono all'**assistenza fiscale** (che presentano cioè il **mod. 730**), non potendo avvalersi di tale assistenza anche per gli acconti della cedolare secca, **devono** effettuare il relativo **versamento** con il **mod. F24** entro gli ordinari termini previsti per l'acconto IRPEF.

Contratti in corso al 31.05.2011: per i contratti in corso al 31.05.2011 si rendono dovuti i versamenti dei **2 acconti** entro il **06.07.2011** ed entro il **30.11.2011**, salvo la verifica dei limiti minimi di cedolare secca che non rendono dovuta la I^a rata di acconto (euro 257,52) o l'acconto totale (euro 51,65).

Contratti con decorrenza successiva al 31.05.2011: è dovuto un **unico acconto** pari all'**85%** della cedolare secca prevista per il 2011 da versare in **un'unica rata entro il 30.11.2011**; nulla è dovuto a titolo di acconto se l'importo su cui calcolare la cedolare secca non supera euro 51,65.

Contratti con decorrenza successiva al 1°11.2011: **non** è dovuto l'**acconto** e la cedolare secca deve essere **interamente versata a saldo**.

ESEMPIO

Contratto dal 1°07.2010 al 30.06.2014 (durata 4 anni)

(contratto in essere al 1°01.2011, quindi opzione per la cedolare secca in sede di dichiarazione Unico 2012 – redd. 2011)

Canone annuo euro 12.000

a) opzione per la cedolare secca per entrambe le annualità:

- annualità 2010/11, cioè per periodo 01.01.2011 – 30.06.2011

- annualità 2011/12, cioè periodo 01.07.2011 – 30.06.2012

Acconto per 2011 in 2 rate:

- I^a rata (6.07.2011) = 12.000 x 21% x 85% x 40% = 856,80 euro

- II^a rata (30.11.2011) = 12.000 x 21% x 85% x 60% = 1.285,20 euro

b) opzione per la cedolare secca solo per:

- annualità 2011/12, cioè periodo 01.07.2011 – 30.06.2012

Acconto per 2011 in 2 rate:

- I^a rata (6.07.2011) = 6.000 x 21% x 85% x 40% = 428,40 euro

- II^a rata (30.11.2011) = 6.000 x 21% x 85% x 60% = 642,60 euro

Acconto IRPEF

Per il **2011**, essendo previsto l'obbligo di versamento in acconto dell'85% della cedolare secca, l'**acconto IRPEF** è ritenuto correttamente determinato se pari al **99% dell'IRPEF** dovuta sulla base della **dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta precedente (redditi **2010**), assumendo il relativo reddito **senza considerare il reddito fondiario** (prodotto nel **2010**) dagli **immobili** per i quali nel 2011 si è **optato per la cedolare secca**. Nel caso in cui l'opzione abbia riguardato **solo una parte del 2011 non si dovrà considerare** il reddito fondiario prodotto dai medesimi immobili nella **corrispondente parte** del periodo d'imposta **2010**.

**Comunicazione
di rinuncia agli
aggiornamenti**

Per il 2011 si ritiene che la **condizione di preventiva comunicazione** al conduttore di **rinuncia agli aggiornamenti** del canone si ritiene soddisfatta qualora sia **comunicata al conduttore** con lettera raccomandata (no raccomandata a mano) *nel termine* previsto per il versamento del 1° (o dell'unico) **acconto** dovuto (6.07.2011 oppure 30.11.2011 in caso di unico acconto). Per i contratti di locazione nei quali è **espressamente disposta la rinuncia agli aggiornamenti del canone, non è necessario inviare** al conduttore la comunicazione in questione.



PRINCIPALI SCADENZE AGOSTO 2011

LUNEDI'
1°
AGOSTO¹

IMPOSTA DI REGISTRO²: versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione³ la cui annualità decorre dal 1° luglio 2011.

IVA: invio telematico della Comunicazione operazioni con paesi "black-list" relativa al mese di giugno (mensili) e al 2° trimestre (trimestrali).

I.N.P.S.: presentazione telematica della denuncia (**Modello UNIEMENS**) relativa ai versamenti dei contributi **lavoratori dipendenti** e dei compensi relativi ai **collaboratori** e **lavoratori autonomi occasionali** (reddito annuo + 5.000 Euro) del mese di giugno.

RATEIZZAZIONE II.DD.: versamento della rata delle imposte per i **soggetti non titolari di partita IVA** che hanno scelto la rateizzazione in sede di dichiarazione dei redditi.

VENERDI'
5⁴

MODELLO UNICO 2011 – VERSAMENTO UNITARIO (Modello F24⁵):

- 1) **Società di capitali, Enti commerciali ed equiparate⁶:** saldo IRES ed IRAP sul reddito definitivo dell'anno 2010 e 1° acconto IRES ed IRAP per l'anno 2011.
- 2) **Società di persone ed equiparate:** saldo IRAP sul reddito definitivo dell'anno 2010 e 1° acconto IRAP per l'anno 2011.
- 3) **Persone fisiche:** saldo IRPEF (ed IRAP per imprese e professionisti) sul reddito definitivo dell'anno 2010, 1° acconto IRPEF (ed IRAP per imprese e professionisti) per l'anno 2011 e 1° acconto cedolare secca.
- 4) **IVA:** termine per il pagamento relativo al 4° trimestre (con maggiorazione dell'1,2%).
- 5) **ADDIZIONALE REGIONALE e COMUNALE IRPEF:** autoliquidazione da parte delle persone fisiche sui redditi dell'anno 2010 diversi da quelli di lavoro dipendente ed assimilati.
- 6) **I.N.P.S.:**
 - **commercianti ed artigiani:** versamento contributi IVS relativi al conguaglio anno 2010 ed eventuale 1^a rata di acconto (50%) per l'anno 2011;
 - **lavoratori autonomi:** versamento contributi "gestione separata" relativi al conguaglio anno 2010 ed eventuale 1^a rata di acconto per l'anno 2011.
- 7) **CCIAA:** versamento del diritto camerale annuale, da parte dei soggetti iscritti alla sezione ordinaria del registro delle imprese e dei soggetti iscritti nelle sezioni speciali.

LUNEDI'
22⁷

VERSAMENTO UNITARIO (Modello F24⁵):

- 1) **IVA:** liquidazione e versamento contribuenti mensili e trimestrali.
- 2) **II.DD.:** versamento ritenute IRPEF lavoratori autonomi, dipendenti e

¹ Termine normale non lavorativo (domenica 31 luglio) prorogato al 1° giorno successivo lavorativo.

² Termine normale non lavorativo (sabato 30 luglio) prorogato al 1° giorno successivo lavorativo.

³ Sono esclusi dall'imposta di registro i contratti per i quali è stata eseguita l'opzione per la cedolare secca.

⁴ Proroga del precedente termine del 16 luglio disposto dal DPCM del 12.05.2011 ad esclusione delle società soggette ai parametri e delle società per le quali operano: 1) cause di esclusione dagli studi di settore (diverse da quella rappresentata dal superamento del limite dei ricavi o compensi, cioè 5.164.569 euro), 2) cause di inapplicabilità degli studi di settore.

⁵ Dall'1.1.2007, tutti i soggetti con partita IVA, sono obbligati ad effettuare i versamenti con "F24 telematico". Il mod. F24 deve essere inviato anche nel caso in cui a seguito di compensazione il saldo sia zero.

⁶ Queste scadenze valgono per coloro il cui periodo d'imposta si chiude al 31/12/2010 ed approvano il bilancio entro il 30/05/2011.

LUNEDI'
22⁸

assimilati, comprese le relative addizionali regionali e comunali, trattenute nel mese di luglio.

3) I.N.P.S.:

- versamento contributi **lavoratori dipendenti**, relativi al mese di luglio;
- versamento contributi "gestione separata"⁹ sui compensi corrisposti nel mese di luglio per le **collaborazioni/associazioni in partecipazione**;
- **commercianti ed artigiani**: versamento contributo fisso IVS 2^a rata anno 2011.

4) I.N.A.I.L.: versamento 3^a rata premio INAIL 2011.**5) RATEIZZAZIONE II.DD.:** versamento della rata delle imposte per i soggetti titolari di partita IVA che hanno scelto la rateizzazione in sede di dichiarazione dei redditi.**6) RATEIZZAZIONE II.DD.:** versamento della rata delle imposte per i **soggetti non titolari di partita IVA** che hanno scelto la rateizzazione in sede di dichiarazione dei redditi.

DICHIARAZIONI D'INTENTO ricevute da ESPORTATORI ABITUALI: comunicazione telematica all'Agazia delle Entrate dei dati relativi alle dichiarazioni ricevute nel mese di giugno.

MODELLO 770/2010 Semplificato e Ordinario: invio telematico diretto o, in alternativa, **tramite intermediari abilitati**.

CONAI: presentazione al Conai della denuncia mensile, riferita al mese precedente, da parte dei produttori o importatori di imballaggi che nell'anno 2010 erano tenuti al versamento di un contributo ambientale complessivo, per singolo materiale, di importo superiore a Euro 31.000.

E.N.A.S.A.R.CO.: versamento trimestrale aprile-giugno 2011.

GIOVEDI'
25

IVA: invio telematico dei mod. INTRASTAT relativi al mese di luglio (mensili).

MARTEDI'
30

IMPOSTA DI REGISTRO: versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione¹⁰ la cui annualità decorre dal 1° agosto 2011.

MERCOLEDI'
31

IVA: invio telematico della Comunicazione operazioni con **paesi "black-list"** relativa al mese di luglio (mensili).

I.N.P.S.: presentazione telematica della denuncia (**Modello UNIEMENS**) relativa ai versamenti dei contributi **lavoratori dipendenti** e dei compensi relativi ai **collaboratori e lavoratori autonomi occasionali** (reddito annuo + 5.000 Euro) del mese di luglio.

RATEIZZAZIONE II.DD.: versamento della rata delle imposte per i **soggetti non titolari di partita IVA** che hanno scelto la rateizzazione in sede di dichiarazione dei redditi.

⁷ Termine disposto dal DPCM del 12.05.2011.

⁸ Termine disposto dal DPCM del 12.05.2011.

⁹ Anno 2011: per i soggetti iscritti ad altre forme di previdenza obbligatorie o titolari di pensione indiretta o diretta (anzianità, invalidità o vecchiaia) l'aliquota è pari al 17%, mentre per i soggetti non iscritti ad altre forme previdenziali l'aliquota è pari al 26,72%.

¹⁰ Sono esclusi dall'imposta di registro i contratti per i quali è stata eseguita l'opzione per la cedolare secca.



PRINCIPALI SCADENZE SETTEMBRE 2011

VENERDI' 16	VERSAMENTO UNITARIO (Modello F24¹): 1) IVA: liquidazione e versamento contribuenti mensili. 2) II.DD.: versamento ritenute IRPEF lavoratori autonomi, dipendenti e assimilati, comprese le relative addizionali regionali e comunali, trattenute nel mese di agosto. 3) I.N.P.S.: <ul style="list-style-type: none">- versamento contributi lavoratori dipendenti, relativi al mese di agosto;- versamento contributi "gestione separata"² sui compensi corrisposti nel mese di agosto per le collaborazioni/associazioni in partecipazione. 4) RATEIZZAZIONE II.DD.: versamento della rata delle imposte per i soggetti titolari di partita IVA che hanno scelto la rateizzazione in sede di dichiarazione dei redditi. DICHIARAZIONI D'INTENTO ricevute da ESPORTATORI ABITUALI: comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi alle dichiarazioni ricevute nel mese di agosto.
MARTEDI' 20	CONAI: presentazione al Conai della denuncia mensile, riferita al mese precedente, da parte dei produttori o importatori di imballaggi che nell'anno 2010 erano tenuti al versamento di un contributo ambientale complessivo, per singolo materiale, di importo superiore a Euro 31.000.
LUNEDI' 26 ³	IVA: invio telematico dei mod. INTRASTAT relativi al mese di agosto (mensili).
VENERDI' 30	IMPOSTA DI REGISTRO: versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione ⁴ la cui annualità decorre dal 1° settembre 2011. IVA: invio telematico della Comunicazione operazioni con paesi "black-list" relativa al mese di agosto (mensili). I.N.P.S.: presentazione telematica della denuncia (Modello UNIEMENS) relativa ai versamenti dei contributi lavoratori dipendenti e dei compensi relativi ai collaboratori e lavoratori autonomi occasionali (reddito annuo + 5.000 Euro) del mese di luglio. RATEIZZAZIONE II.DD.: versamento della rata delle imposte per i soggetti non titolari di partita IVA che hanno scelto la rateizzazione in sede di dichiarazione dei redditi. INVIO TELEMATICO da parte dei soggetti abilitati delle seguenti dichiarazioni: <ul style="list-style-type: none">- UNICO2011 Persone fisiche,- UNICO2011 Società di persone,- UNICO2011 Società di capitali,- UNICO2011 Enti non commerciali,- IRAP2011,- IVA2011 Autonoma. ICI: termine per la presentazione o spedizione della dichiarazione, in caso di invio dell'Unico telematico per i suddetti contribuenti. RAVVEDIMENTO OPEROSO: termine per regolarizzare i versamenti non effettuati nel periodo d'imposta precedente.

¹ Dall'1.1.2007, tutti i soggetti con partita IVA, sono obbligati ad effettuare i versamenti con "F24 telematico". Il mod. F24 deve essere inviato anche nel caso in cui a seguito di compensazione il saldo sia zero.

² Anno 2011: per i soggetti iscritti ad altre forme di previdenza obbligatorie o titolari di pensione indiretta o diretta (anzianità, invalidità o vecchiaia) l'aliquota è pari al 17%, mentre per i soggetti non iscritti ad altre forme previdenziali l'aliquota è pari al 26,72%.

³ Termine normale non lavorativo (domenica 25 settembre) prorogato al 1° giorno successivo lavorativo.

⁴ Sono esclusi dall'imposta di registro i contratti per i quali è stata eseguita l'opzione per la cedolare secca.



UFFICIO OVUNQUE

In ufficio con un click

Ufficio Ovunque è l'innovativa soluzione TeamSystem che, utilizzando un browser Internet e senza necessità di alcuna installazione, consente ai clienti dello Studio un accesso sicuro, semplice ed immediato:

- **ai propri documenti generati dalle procedure gestionali** (situazioni contabili, elaborati fiscali, cedolini, F24, CUD, DM10, pratiche di assunzione, etc.)
- **direttamente agli applicativi** installati presso lo Studio, per compiere attività di compilazione prima nota, di elaborazione della contabilità, di fatturazione, di inserimento delle presenze, etc.
- **ad una serie di utili funzionalità**, quali la bacheca, la rubrica clienti/fornitori, un sistema di messaggistica interna, etc.

Ufficio Ovunque si rivolge agli Studi i cui Clienti desiderino un accesso alle informazioni che risiedono presso lo Studio, o ai clienti di piccole dimensioni che possono iniziare a gestire la propria azienda utilizzando un gestionale installato presso lo Studio, con minore investimento di tempo e denaro.

www.teamsystem.com

TeamSystem
the way ahead for your business