

## **Le principali novità al DL 112/2008 dopo la conversione in legge del 05.08.2008**

Con la conversione in legge della manovra d'estate sono state pressoché confermate tutte le novità fiscali contenute nel Decreto originario, come ad esempio:

- l'abolizione degli elenchi clienti e fornitori;
- la soppressione delle disposizioni in materia di tracciabilità dei compensi per i lavoratori autonomi;
- l'innalzamento del limite all'uso del contante;
- **l'inasprimento delle regole di tassazione delle società cooperative.**

Tra le novità si segnala, invece il nuovo regime, sia ai fini IVA che ai fini reddituali, previsto per le prestazioni alberghiere e le somministrazioni di alimenti e bevande.

**Di seguito illustriamo le principali disposizioni fiscali contenute nel DL 25.6.2008, n. 112 contenente "Disposizioni urgenti per lo sviluppo economico, la semplificazione, la competitività, la stabilizzazione della finanza pubblica e la perequazione tributaria", dopo la conversione in legge dello stesso.**

### **SOCIETÀ COOPERATIVE (art. 82, commi da 25 a 29)**

Sono state purtroppo confermate le novità introdotte per le cooperative. In particolare:

- le cooperative a mutualità prevalente, che espongono in bilancio un debito per finanziamenti contratti con i soci superiore a 50 milioni di euro e al patrimonio netto contabile (compreso l'utile d'esercizio) sono tenute a destinare il 5% dell'utile netto annuale ad un Fondo di solidarietà per i cittadini meno abbienti, con le modalità ed i termini che saranno stabiliti con un apposito Decreto. Tale disposizione è applicabile all'utile risultante dal bilancio dell'esercizio in corso al 25.6.2008 e a quello successivo ossia, per le cooperative con esercizio coincidente con l'anno solare, all'utile dell'esercizio 2008 e 2009;
- è aumentata dal 12,50% al 20% la ritenuta a titolo d'imposta, prevista dall'art. 6, DL n. 63/2002, sugli interessi corrisposti ai soci persone fisiche sui prestiti da questi concessi alla società. In merito appare opportuno sottolineare che per effetto delle modifiche introdotte nell'iter di conversione, tale disposizione **riguarda soltanto le cooperative e loro consorzi che non soddisfano le condizioni per essere considerate piccole e micro imprese di cui alla Raccomandazione 6.5.2003, n. 2003/361/CE;**
- per le cooperative di consumo e loro consorzi è ridotta dal 70% al 45% la percentuale di utile d'esercizio accantonato a riserva indivisibile esente da IRES. Pertanto, la quota di utile tassabile passa dal 30% al 55%. È previsto che:
  - tale disposizione si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 25.6.2008;
  - in sede di versamento della seconda o unica rata di acconto IRES 2008, da corrispondere, per le cooperative con esercizio coincidente con l'anno solare, entro l'1.12.2008, sarà necessario rideterminare l'imposta del periodo precedente (2007) per tener conto della riduzione dell'esenzione.

**N.B.** Per le cooperative diverse da quelle di consumo (ad esempio, cooperative di produzione e lavoro), la quota di utile netto tassabile rimane fissata al 30% (20% per le cooperative agricole).

### **NOVITÀ IVA E IL.DD. PER PRESTAZIONI ALBERGHIERE E SOMMINISTRAZIONI (art. 83, commi da 23-bis a 28-quinquies)**

Con l'aggiunta, in sede di conversione in legge, del nuovo comma 28-bis nell'art. 83, il Decreto abroga il regime di indetraibilità dell'IVA relativa alle prestazioni alberghiere e alle somministrazioni di alimenti e bevande previsto dall'art. 19-bis 1, lett. e), DPR n. 633/72.

A partire dalle operazioni effettuate a decorrere dall'1.9.2008, pertanto, l'IVA relativa alle predette operazioni diviene integralmente detraibile.

Al fine di "compensare" tale modifica (resasi necessaria per adeguare la normativa nazionale a quella comunitaria), è stato introdotto un regime di parziale deducibilità delle corrispondenti spese nell'ambito del reddito d'impresa e del reddito di lavoro autonomo. In particolare:

- per quanto riguarda le imprese, in base al novellato comma 5 dell'art. 109, TUIR le spese relative a prestazioni alberghiere e somministrazioni di alimenti e bevande, diverse da quelle sostenute per le trasferte di dipendenti e collaboratori, sono deducibili in misura pari al 75%;
- per quanto riguarda i lavoratori autonomi, in base al novellato comma 5 dell'art. 54, TUIR le spese relative a prestazioni alberghiere e somministrazioni di alimenti e bevande, sono deducibili in misura pari al 75%, fermo restando il limite del 2% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.

Le nuove regole di deducibilità si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2008 (in generale, dal 2009).

Nella determinazione degli acconti dovuti per il 2009, l'imposta del periodo precedente è determinata considerando le nuove disposizioni.

### **ESENZIONE DELLE PLUSVALENZE DA CAPITAL GAIN (art. 3)**

È confermata l'introduzione del nuovo comma 6-bis all'art. 68, TUIR, che disciplina la determinazione del "capital gain", in base al quale le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni:

- in società costituite da non più di 7 anni;
- possedute da almeno 3 anni;

non concorrono alla formazione del reddito imponibile e sono quindi da considerarsi esenti:

- a condizione che entro 2 anni dal conseguimento della plusvalenza, la stessa sia reinvestita (mediante la sottoscrizione del capitale sociale ovvero l'acquisto di partecipazioni) in una società, costituita da non più di 3 anni, che svolge la medesima attività;

- per un importo pari alla plusvalenza reinvestita e comunque non superiore al quintuplo del costo sostenuto, nei 5 anni precedenti alla cessione, dalla società le cui partecipazioni sono oggetto di cessione, per l'acquisizione o realizzazione di beni materiali ammortizzabili (diversi dagli immobili), di beni immateriali ovvero per spese di ricerca e sviluppo.

#### **GAZZETTA UFFICIALE TELEMATICA (art. 27)**

È confermato che a decorrere dall'1.1.2009, al fine di ridurre l'utilizzo della carta, la Gazzetta Ufficiale sarà diffusa in via telematica.

#### **SEMPLIFICAZIONI ADEMPIMENTI PRIVACY (art. 29)**

L'art. 29, che dispone alcune semplificazioni degli adempimenti previsti in materia di privacy, in sede di conversione è stato in parte riformulato.

Per quanto riguarda il venir meno dell'obbligo di tenere il DPS, in sostituzione del quale è sufficiente un'autocertificazione da parte del titolare del trattamento dei dati, attestante l'osservanza delle misure di sicurezza richieste dal Codice della privacy, il nuovo testo del comma 1-bis, aggiunto all'art. 34, D.Lgs. n. 196/2003, individua quali possibili beneficiari di tale semplificazione i *"soggetti che trattano dati personali non sensibili, e che trattano come unici dati sensibili quelli costituiti dallo stato di salute o malattia dei propri dipendenti e collaboratori anche a progetto senza indicazione della relativa diagnosi, ovvero all'adesione a organizzazioni sindacali o a carattere sindacale"*.

Per quanto riguarda la previsione di apportare ulteriori semplificazioni, in particolare con riferimento alla redazione del DPS relativo ai trattamenti effettuati per le correnti finalità amministrativo-contabili, è confermata l'emanazione a breve di un apposito Decreto, mentre è soppresso il comma in base al quale, la mancata emanazione di tale Decreto nei prossimi 60 giorni, permetteva anche in tali casi di considerare sufficiente l'autocertificazione in luogo del DPS.

È confermata la semplificazione introdotta con il nuovo comma 2 dell'art. 38, riguardante la notifica del trattamento dei dati al Garante della privacy di cui all'art. 38, del citato D.Lgs. n. 196/2003.

Conseguentemente, mediante l'apposito modello (del quale verrà predisposta un'adeguata nuova versione), al Garante è sufficiente fornire i seguenti dati:

- dati identificativi del titolare del trattamento, dell'eventuale rappresentante, nonché del responsabile del trattamento (se designato);
- le finalità del trattamento;
- la descrizione delle categorie di persone interessate e dei dati/categorie di dati relativi alle stesse;
- i destinatari o le categorie di destinatari ai quali i dati possono essere comunicati;
- i trasferimenti di dati previsti verso Paesi terzi;
- la descrizione generale che permetta di valutare l'adeguatezza delle misure adottate per garantire la sicurezza dei dati trattati.

All'articolo 29 in esame è infine stato aggiunto il comma 5-bis, con il quale viene modificato l'art. 44, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 196/2003, che, per il trasferimento dei dati verso un Paese extraUE, prevede la necessità di ottenere l'autorizzazione preventiva del Garante sulla base di adeguate garanzie per i diritti dell'interessato. In base alla nuova formulazione del citato art. 44, tali garanzie possono essere individuate dal Garante, oltre che in relazione a garanzie prestate con un contratto anche *"mediante regole di condotta esistenti nell'ambito di società appartenenti a un medesimo gruppo. L'interessato può far valere i propri diritti nel territorio dello Stato, in base al presente Codice, anche in ordine all'inosservanza delle garanzie medesime"*.

#### **LIMITI ALL'USO DEL CONTANTE E DEGLI ASSEGNI (art. 32, comma 1)**

L'art. 32, comma 1 del Decreto in esame dispone che a decorrere dal 25.6.2008, il nuovo limite all'uso del contante è fissato in € 12.500.

Conseguentemente:

- fino al 29.4.2008 il limite vale per Importi superiori a € 12.500;
- dal 30.4.2008 al 24.6.2008 il limite vale per importi pari o superiori a € 5.000
- dal 25.6.2008 il limite è stato riportato ad un importi pari o superiori a € 12.500

**Sono confermate anche le modifiche apportate alla normativa che, a decorrere dal 30.4.2008, disciplina l'uso degli assegni.**

**Con decorrenza 25.6.2008, infatti:**

- gli assegni bancari e postali sono trasferibili se emessi per importi inferiori a € 12.500 anziché € 5.000;
- ferma restando la necessità di pagare l'imposta di bollo di € 1,50 per ciascun assegno trasferibile, a decorrere dal 25.6.2008, non è più necessario, per ogni girata, indicare il codice fiscale del girante.

Va segnalato che l'innalzamento a € 12.500 del limite concerne anche il saldo dei libretti di deposito bancari o postali al portatore.

#### **TRACCIABILITÀ DEI COMPENSI PER I LAVORATORI AUTONOMI (art. 32, comma 3)**

Con decorrenza 25.6.2008, i lavoratori autonomi non sono più obbligati a:

- tenere uno o più c/c sui quali far confluire gli incassi/proventi professionali;
- incassare i compensi di importo pari o superiore al limite fissato (fino al 30.6.2008) a € 1.000, esclusivamente mediante strumenti finanziari tracciabili (assegni, bonifici, carte di credito, POS, ecc.).

#### **STUDI DI SETTORE (art. 33, commi 1 e 2 e art. 83, commi 19 e 20)**

È confermata la modifica dell'art. 1, comma 1, DPR n. 195/99, a seguito della quale è previsto che, ferma restando la possibilità di effettuare accertamenti basati sugli studi di settore dal periodo d'imposta in cui gli stessi entrano in vigore e la possibilità (ex art. 10, comma 9, Legge n. 146/98) di stabilire con specifici regolamenti tempi e modalità diversi di applicazione, gli studi di settore devono essere pubblicati, anziché entro il 31.3 dell'anno successivo:

- per il 2008, entro il 31.12.2008;
- a partire dal 2009, entro il 30.9 del periodo d'imposta nel quale entrano in vigore.

È inoltre confermata la previsione che, a decorrere dal 2009, gli studi di settore saranno elaborati anche su base regionale o comunale, con modalità attuative da definire con apposito Decreto, che prevederà, tra l'altro, la gradualità fino al 2013 dell'elaborazione su base regionale o comunale nonché la partecipazione dei Comuni.

#### **ABROGAZIONE DEGLI ELENCHI CLIENTI E FORNITORI (art. 33, comma 3)**

È confermata soppressione dell'obbligo di presentazione degli elenchi clienti e fornitori. Tale novità decorre dagli elenchi relativi al 2008.

Contestualmente è stato modificato anche il comma 6 del citato art. 8-bis riguardante le sanzioni per l'omessa, incompleta o non veritiera presentazione degli elenchi clienti e fornitori. In merito si evidenzia che la soppressione del regime sanzionatorio si riflette anche sulle eventuali irregolarità degli elenchi clienti fornitori presentati nel 2007 (relativi al 2006) e nel 2008 (relativi al 2007).

#### **TRASFERIMENTO DI PARTECIPAZIONI DI SRL (art. 36, comma 1-bis)**

Il nuovo comma 1-bis, aggiunto all'art. 36 nell'iter di conversione in legge del Decreto in esame, prevede che il trasferimento di quote di srl può essere effettuato con atto sottoscritto con firma digitale, da depositare entro 30 giorni presso l'Ufficio del registro delle imprese a cura di un intermediario abilitato di cui all'art. 31, comma 2-quater, Legge n. 340/2000, ossia da un soggetto iscritto nell'albo dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali, munito della firma digitale.

#### **SEMPLIFICAZIONI AMMINISTRATIVE PER L'INIZIO DELL'ATTIVITÀ (art. 38)**

Al fine di semplificare gli adempimenti amministrativi previsti per l'inizio dell'attività, dopo l'introduzione della "Comunicazione unica per la nascita d'impresa" con il DM 2.11.2007 è confermata la previsione di emanare un apposito regolamento per l'ulteriore semplificazione ed il riordino della disciplina dello "sportello unico per le attività produttive", che dovrà rappresentare l'unico punto di riferimento per l'espletamento delle procedure amministrative da parte del soggetto che intende iniziare un'attività (c.d. "impresa in un giorno").

#### **5% dell'IRPEF (art. 63-bis)**

Viene riproposta per il 2009, secondo modalità analoghe a quelle previste per il 2007 e 2008, la possibilità, in base alla scelta espressa dal contribuente nella dichiarazione dei redditi relativa al 2008 (mod. 730/UNICO 2009), di destinare una quota pari al 5% dell'IRPEF:

- a) al sostegno del volontariato, delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) ex art. 10, D.Lgs. n. 460/97, delle associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale, regionale o provinciale ex art. 7, commi da 1 a 4, Legge n. 383/2000, delle associazioni riconosciute che operano nei settori di cui all'art. 10, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 460/97 (assistenza sociale e socio-sanitaria, beneficenza, istruzione, formazione, sport dilettantistico, tutela/conservazione/promozione del patrimonio storico e artistico);
- b) al finanziamento della ricerca scientifica e dell'Università;
- c) al finanziamento della ricerca sanitaria;
- d) al sostegno delle attività sociali svolte dal comune di residenza;
- e) al sostegno di associazioni sportive dilettantistiche riconosciute dal CONI, alle quali è riconosciuta una rilevante attività di interesse sociale.
- f)

#### **STOCK OPTION (art. 82, commi da 23 a 24-bis)**

È confermata l'abrogazione del regime agevolato previsto dall'art. 51, comma 2, lett. g-bis), TUIR per le azioni assegnate ai dipendenti (stock option) a decorrere dal 25.6.2008.

Con il nuovo comma 24-bis, introdotto nell'iter di conversione in legge, è inoltre prevista, con riferimento alle azioni assegnate ai dipendenti dalla data di entrata in vigore della legge di conversione, l'esclusione dalla base imponibile contributiva dei redditi di lavoro dipendente derivanti dall'esercizio dei piani di stock option.

#### **ACCERTAMENTO IN BASE AL REDDITOMETRO (art. 83, commi da 8 a 11)**

È confermata l'attuazione, per il triennio 2009 – 2011, di un piano straordinario di controlli sulla base del redditometro, da effettuarsi prioritariamente nei confronti dei contribuenti che in dichiarazione dei redditi non hanno evidenziato un debito d'imposta e per i quali esistono elementi segnaletici di capacità contributiva.

Alla realizzazione di tali controlli sono chiamati a partecipare anche i Comuni, segnalando eventuali situazioni, di cui siano a conoscenza, rilevanti per la determinazione sintetica del reddito.

#### **TRASFERIMENTO RESIDENZA ALL'ESTERO (art. 83, commi 16 e 17)**

I Comuni avranno il compito di comunicare all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente in base all'ultimo domicilio fiscale, entro i 6 mesi successivi alla richiesta di iscrizione all'anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE), che il richiedente ha effettivamente cessato la residenza nel territorio italiano.

La disposizione si applica nei confronti delle persone fisiche che hanno richiesto il trasferimento della residenza all'estero dall'1.1.2006.

#### **ADESIONE AI PVC (art. 83, commi da 18 a 18-quater)**

È confermata l'introduzione nel D.Lgs. n. 218/97, relativo all'accertamento con adesione, del nuovo istituto dell'"Adesione ai verbali di constatazione" di cui all'art. 5-bis, che disciplina la possibilità per il contribuente di definire un processo verbale (pvc) contenente rilievi che consentono l'emissione di accertamenti parziali in materia II.DD. e IVA, ottenendo una riduzione delle sanzioni (1/8) e la possibilità di versamento rateizzato senza necessità di prestare garanzie.

In particolare è previsto che l'adesione in esame deve riguardare il contenuto integrale del pvc e deve essere effettuata entro 30 giorni dalla consegna dello stesso, mediante comunicazione all'Ufficio e alla GdF. Entro i 60 giorni successivi a tale comunicazione, l'Ufficio notifica al contribuente l'atto di definizione dell'accertamento parziale.

Nell'iter di conversione del Decreto in esame, è stato altresì stabilito che:

- in caso di mancato pagamento delle somme dovute per l'adesione, l'Ufficio provvede all'iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle stesse;
- il nuovo istituto ex art. 5-bis trova applicazione con riferimento ai pvc consegnati dal 25.6.2008;
- in sede di prima applicazione delle nuove disposizioni:
  - o il termine per la comunicazione dell'adesione da parte del contribuente, per i pvc consegnati fino alla data di entrata in vigore della legge di conversione, è comunque fissato al 30.9.2008;
  - o il termine per la notifica dell'atto di definizione dell'accertamento parziale relativo ai pvc consegnati al contribuente entro il 31.12.2008 è prorogato fino al 30.6.2009;
- le modalità di effettuazione della comunicazione dell'adesione da parte del contribuente sono stabilite con apposito Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, da emanarsi entro 30 giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione.

#### **RIMBORSI SUI RUOLI (art. 83, commi 21 e 22)**

Le somme versate in eccesso dal contribuente rispetto a quanto iscritto a ruolo, decorsi 3 mesi dalla notificazione della comunicazione di restituzione senza che l'interessato si sia attivato per accettarne la restituzione, se di importo almeno pari a € 50, ovvero decorsi 3 mesi dal pagamento se di importo inferiore a € 50, sono riversate all'Ente creditore ovvero al bilancio dello Stato, fermo restando il diritto per il contribuente di richiedere la restituzione a tali ultimi Enti entro gli ordinari termini di prescrizione.

#### **GARANZIE PER LA RATEAZIONE DEI RUOLI (art. 83, comma 23)**

Non viene più richiesta la prestazione di garanzie fideiussorie per richiedere la rateizzazione del pagamento delle imposte iscritte a ruolo di importo superiore a € 50.000.

#### **VERSAMENTI OMESSI (art. 83, comma 23-bis)**

Per effetto del nuovo comma 3-bis aggiunto all'art. 28, DPR n. 602/73 nell'iter di conversione in legge del Decreto in esame, si considerano omessi i versamenti effettuati:

- mediante assegno, qualora lo stesso risulti scoperto o non pagabile;
- mediante carta di credito, se il gestore della carta non fornisce la relativa provvista.
- 

#### **DISPOSIZIONI A FAVORE DEGLI AUTOTRASPORTATORI (art. 83 - bis)**

L'art. 83-bis introduce una serie di disposizioni a favore degli esercenti attività di autotrasporto di cose in conto terzi.

Innanzitutto, è disciplinato in modo specifico il meccanismo di adeguamento dei corrispettivi dovuti all'autotrasportatore, in ragione dell'aumento dei costi del carburante così come periodicamente determinato dall'Osservatorio sulle attività di autotrasporto. Inoltre:

- sono stanziati appositi fondi per la rideterminazione dell'importo della deduzione forfetaria relativa a trasferte effettuate dai dipendenti fuori dal territorio comunale di cui all'art. 95, comma 4, TUIR e della quota dell'indennità di trasferta percepita nel 2008 dai dipendenti addetti alla guida che non concorre alla formazione del reddito di lavoro dipendente ex art. 51, comma 5, TUIR, nonché per la detassazione (sia fiscale che contributiva) degli straordinari dei medesimi dipendenti;
- è riconosciuto un credito d'imposta di ammontare corrispondente a quota parte dell'importo pagato nel 2008 quale tassa automobilistica per ciascun veicolo di massa complessiva non inferiore a 7,5 t.

Le modalità attuative di tali disposizioni saranno fissate dall'Agenzia delle Entrate con appositi Provvedimenti.