

STUDIO MARCOZZI

DOTTORI COMMERCIALISTI

20121 MILANO - VIA FOSCOLO, 4

TEL. 02-874163 FAX 02-72023745

email: studio.marcozzi@tin.it

Luigi Marcozzi, Revisore Contabile
Attilio Marcozzi, Revisore Contabile

Milano, 14 gennaio 2010

CIRCOLARE N. 3/2010

Legge Finanziaria 2010 (L. 23.12.2009 n. 191) e decreto mille proroghe Principali novità in materia fiscale

INDICE

PREMESSA E SINTESI DELLE NOVITÀ TRIBUTARIE DI FINE ANNO	3
NOVITÀ FISCALI DI FINE ANNO PER L'IVA.....	3
IVA RIDOTTA AL 10%	3
COMPENSAZIONI DEI CREDITI IVA DAL 2010.....	3
MODIFICHE IVA CON L'ESTERO DAL 2010	3
NOVITÀ FISCALI DI FINE ANNO PER LE PERSONE FISICHE E LE FAMIGLIE	3
RIDUZIONE ACCONTI IRPEF PER IL 2009	3
SCUDO FISCALE: PROROGA	3
RIVALUTAZIONE AREE E PARTECIPAZIONI: RIAPERTURA	3
ULTERIORE PROROGA DETRAZIONI 36%	4
RIDUZIONE ALIQUOTA IVA SU MANUTENZIONI FABBRICATI	4
NUOVI CRITERI PER IL GODIMENTO DELL'INDENNITÀ DI DISOCCUPAZIONE.....	4
MOBILITÀ E TRATTAMENTO SOSTITUTIVO DELLA MOBILITÀ.....	4
LAVORATORI A PROGETTO ED INDENNITÀ PER PERDITA DI LAVORO	4
LAVORO OCCASIONALE E ACCESSORIO	4
DETASSAZIONE DEL SALARIO DI PRODUTTIVITÀ.....	4
NOVITÀ FISCALI DI FINE ANNO PER L'ACCERTAMENTO	4
STUDI DI SETTORE	4
RAVVEDIMENTO OPEROSO.....	4
RADDOPPIO DEI TERMINI PER L'ACCERTAMENTO PER ATTIVITÀ ESTERE	4
RAVVEDIMENTO SU QUADRO RW PER LAVORATORI ESTERI	5
APPROFONDIMENTI	5
RIAPERTURA DEI TERMINI PER LA RIDETERMINAZIONE DEL COSTO FISCALE DELLE PARTECIPAZIONI NON QUOTATE E DEI TERRENI.....	5
PROROGA DELLO SCUDO FISCALE FINO AL 30 APRILE 2010.....	5
MODIFICA DEL TASSO LEGALE ALL'1%.....	5

STUDIO MARCOZZI

POSSIBILITÀ DI CESSIONE DELLE RITENUTE ECCEDENTI NEGLI STUDI ASSOCIATI	6
INTERVENTI PER LA RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA (55%) A CAVALLO DEL 2009/2010: OBBLIGO DI COMUNICAZIONE TELEMATICA ALL' AGENZIA DELLE ENTRATE	7
NOVITÀ IN MATERIA DI INTERVENTI EDILIZI	7
<i>Proroga della detrazione IRPEF del 36% per gli interventi di recupero edilizio.....</i>	<i>7</i>
<i>Proroga della detrazione IRPEF del 36% per l'acquisto di immobili ristrutturati da imprese.....</i>	<i>7</i>
<i>Proroga "a regime" dell'aliquota IVA ridotta sulle manutenzioni edilizie</i>	<i>7</i>
PROROGA DELLA DESTINAZIONE DEL CINQUE PER MILLE DELL' IRPEF	8

PREMESSA E SINTESI DELLE NOVITÀ TRIBUTARIE DI FINE ANNO

La presente informativa intende fornire una sintesi delle novità di maggior interesse contenute nei provvedimenti di fine anno.

In particolare la **Manovra finanziaria (L. 23 dicembre 2009 n. 191)**, entrata in vigore il 1 gennaio 2010, si presenta “leggera” dal punto di vista delle disposizioni tributarie, mentre i maggiori contributi si registrano sul versante della materia lavoristica.

Successivamente, in data 30 dicembre 2009, è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il **decreto n.194/09 (c.d. decreto mille proroghe)**, che contiene taluni interventi in campo fiscale ed è entrato in vigore il giorno stesso della pubblicazione.

Nel prosieguo si fornisce un’elencazione delle novità di maggior rilievo, suddivise per aree di interesse.

NOVITÀ FISCALI DI FINE ANNO PER L’IVA

IVA ridotta al 10%

Entra a regime, in quanto compatibile con le disposizioni comunitarie in tema di attività ad alta intensità di manodopera, la riduzione dell’aliquota IVA sulle prestazioni di manutenzione ordinaria e straordinaria, poste in essere su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata.

La riduzione si applica anche alla manutenzione dei “beni significativi” (ascensori e montacarichi; infissi esterni e interni; caldaie; video citofoni; apparecchiature di condizionamento e riciclo dell’aria; sanitari e rubinetteria da bagni; impianti di sicurezza), purché il valore degli stessi non costituisca una parte significativa del valore complessivo della prestazione.

Gli interventi di natura superiore (restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica) godevano già della riduzione dell’aliquota a regime.

Compensazioni dei crediti IVA dal 2010

Si richiama l’attenzione sul fatto che, dal 1 gennaio 2010, entrano formalmente in vigore le disposizioni sulle nuove cautele da osservare nella compensazione dei crediti IVA di importo superiore, in un anno, ad €10.000 o €15.000.

Modifiche IVA con l’estero dal 2010

Va anche segnalato che, a decorrere dal 2010, trovano applicazione le nuove disposizioni emanate a livello comunitario in tema di territorialità delle prestazioni di servizi, di rimborso da parte dei non residenti e di presentazione dei modelli Intrastat.

NOVITÀ FISCALI DI FINE ANNO PER LE PERSONE FISICHE E LE FAMIGLIE

Riduzione acconti IRPEF per il 2009

La Finanziaria riprende i contenuti del D.L. n.168/09 che ha disposto la riduzione del 20% della misura degli acconti Irpef per l’anno 2009 e che, probabilmente, decadrà senza conversione; tutti gli effetti sono comunque fatti salvi.

Scudo fiscale: proroga

Il decreto Legge Milleproroghe prevede una riapertura delle disposizioni sullo Scudo fiscale, esattamente identiche alle precedenti se non per l’incremento del costo.

Rivalutazione aree e partecipazioni: riapertura

La Finanziaria concede nuovamente la possibilità di incrementare il valore fiscalmente riconosciuto di partecipazioni (non quotate) e di aree (edificabili e non edificabili) mediante il pagamento di un’imposta sostitutiva del 2% (partecipazioni non qualificate) o del 4% (partecipazioni qualificate o aree).

Per accedere al beneficio è necessario:

- possedere i beni alla data dell'1.01.10;
- predisporre apposita perizia giurata di stima (con riferimento al valore all'1.01.10) entro la data del 31.10.10;
- pagare l'intera imposta (o la prima delle tre rate annuali) entro la data del 31.10.10.

Il provvedimento è utile per coloro che intendessero cedere le aree o le partecipazioni, realizzando redditi diversi, di cui all'art.67 del Tuir.

Ulteriore proroga detrazioni 36%

Il beneficio del 36% per le spese sostenute per il recupero del patrimonio edilizio è stato prorogato sino al 31.12.12, alle medesime condizioni già attualmente vigenti; parimenti, ha subito la medesima proroga anche la possibilità di godere indirettamente dell'agevolazione acquistando (con rogito entro il 30.06.13) un'unità facente parte di un fabbricato ristrutturato ad opera di imprese edili o cooperative edilizie.

Riduzione aliquota IVA su manutenzioni fabbricati

Inserita a regime la riduzione dell'aliquota IVA al 10% per gli interventi di natura minore (manutenzione ordinaria e straordinaria) effettuati su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata e con la limitazione dei beni significativi.

Nuovi criteri per il godimento dell'indennità di disoccupazione

Per l'anno 2010, al fine di ampliare le situazioni in cui è possibile godere del trattamento d'indennità di disoccupazione, si possono considerare anche i periodi di lavoro con contratti a progetto (per un massimo di 13 settimane), al fine di verificare l'esistenza delle 52 settimane lavorative nell'ultimo biennio.

Mobilità e trattamento sostitutivo della mobilità

Ai lavoratori non destinatari dell'indennità di mobilità, licenziati o dimissionari, può essere erogato un trattamento equivalente (nella misura dell'80%), con riconoscimento della contribuzione figurativa.

Prorogata l'iscrizione nelle liste di mobilità dei dipendenti licenziati per ingiustificato motivo da imprese con meno di 15 dipendenti.

Lavoratori a progetto ed indennità per perdita di lavoro

Incrementata la misura dell'indennità da erogarsi, al ricorrere di particolari condizioni, ai lavoratori a progetto che perdono il lavoro; l'importo è ora pari al 30% del reddito percepito nell'anno precedente, con un massimo di €4.000.

Lavoro occasionale e accessorio

La materia del lavoro occasionale ed accessorio è soggetta ad una serie di ampliamenti di natura oggettiva e soggettiva, registrando l'ampliamento ai settori della Pubblica Amministrazione e degli enti locali.

Detassazione del salario di produttività

Prorogata per il 2010 la disposizione che propone la tassazione agevolata (imposta sostitutiva del 10%) delle somme erogate a titolo di premio produzione per un limite massimo di €6.000 e solo nei confronti dei soggetti che producono reddito di lavoro dipendente per ammontare non superiore a €35.000 annui.

NOVITÀ FISCALI DI FINE ANNO PER L'ACCERTAMENTO

Studi di settore

Il Decreto Milleproroghe differisce al 31 marzo 2010 e 2011 il termine entro il quale gli Studi di settore debbono essere pubblicati sulla Gazzetta Ufficiale, rispettivamente per il periodo 2009 e 2010. Si ricorda che il termine a regime è quello del 30 settembre dell'anno di applicazione.

Ravvedimento operoso

Un apposito D.M. ha ridotto la misura del tasso di interesse legale dal 3% al 1%; pertanto, variano i conteggi del ravvedimento operoso, applicando le differenti misure ai vari periodi di ritardo. Sul punto si veda anche l'approfondimento n. 5.

Raddoppio dei termini per l'accertamento per attività estere

Dopo che l'art.12 del D.L. n.78/09 ha introdotto la presunzione relativa di evasione per le attività estere costituite in paradisi fiscali in violazione degli obblighi di monitoraggio, il Milleproroghe interviene a raddoppiare i termini concessi all'Agenzia per l'effettuazione degli accertamenti e per la irrogazione delle sanzioni in tali ipotesi.

Ravvedimento su quadro RW per lavoratori esteri

Viene concessa una proroga sino al 30.04.10 per la presentazione del quadro RW originariamente omissivo dai lavoratori dipendenti all'estero che non avevano segnalato, ai fini del monitoraggio, il possesso di conti correnti bancari fuori Italia, sui quali affluivano gli accrediti di stipendi e compensi per prestazioni lavorative estere.

APPROFONDIMENTI

Riapertura dei termini per la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni non quotate e dei terreni

La Finanziaria 2010 ha disposto la riapertura dei termini per la rideterminazione del costo o del valore di acquisto delle partecipazioni detenute in società non quotate e dei terreni (sia agricoli che edificabili) posseduti alla data del 1.1.2010 da soggetti che non operano in regime d'impresa (es. persone fisiche, società semplici e soggetti equiparati, enti non commerciali) con il versamento di un'imposta sostitutiva commisurata al valore espresso da un'apposita perizia giurata di stima.

Redazione e asseverazione della perizia giurata

La rideterminazione del costo o valore d'acquisto dovrà avvenire sulla base del valore della partecipazione o del terreno risultante da apposita perizia giurata di stima redatta da un professionista abilitato (es. da parte di un dottore commercialista o esperto contabile) entro il 31.10.2010.

A seguito della rideterminazione, il costo fiscalmente rilevante delle partecipazioni o dei terreni verrà assunto nella misura indicata nella perizia di stima: l'operazione, quindi, permetterà di ridurre le plusvalenze tassabili in seguito ad eventuali cessioni.

Versamento dell'imposta sostitutiva

L'imposta sostitutiva, che dovrà essere versata entro il 31.10.2010, dovrà essere calcolata sull'intero valore di perizia nelle seguenti misure:

- del 4%, per le partecipazioni "qualificate" e per i terreni;
- del 2%, per le partecipazioni "non qualificate".

In alternativa al pagamento in un'unica soluzione è possibile optare per il pagamento rateale in tre quote costanti con scadenza al 31.10.2010, al 31.10.2011 e al 31.10.2012 (sulla seconda e terza rata sono dovuti gli interessi del 3% annuo).

Proroga dello scudo fiscale fino al 30 aprile 2010

Il "Milleproroghe" consente di accedere allo Scudo fiscale fino al 30 aprile 2010, allungando così il precedente termine del 15 dicembre 2009.

Le modalità di accesso allo scudo in proroga implicano tuttavia un incremento dell'imposta dovuta, originariamente prevista al 5% dei valori oggetto di emersione.

Infatti, per le operazioni eseguite tra il 16 dicembre 2009 e il 28 febbraio 2010 l'aliquota è stabilita nella misura del 6%, mentre per quelle eseguite tra il 1° marzo e il 30 aprile, l'aliquota sale al 7%.

Modifica del tasso legale all'1%

A decorrere dal 1° gennaio 2010, la misura del tasso legale di interesse è scesa dal 3% all'1%, per effetto del D. M. del 4.12.09, pubblicato nella G.U. n.291 del 15.12.09.

L'intervento, che rientra nelle indicazioni dell'art.1284 c.c., comporta una serie di riflessi di natura

civilistica e tributaria di cui sarà bene tenere conto.

Innanzitutto, è bene rammentare che la nuova misura del tasso di interesse interesserà tutti i crediti certi, liquidi ed esigibili per cui le parti non abbiano disposto diversamente o in relazione ai quali non si applichi il disposto del D.Lgs. n.231/02 in tema di interessi di mora.

Dal punto di vista tributario e previdenziale, invece, la suddetta variazione comporterà, tra gli altri:

- una variazione nel calcolo degli interessi dovuti in sede di **ravvedimento operoso**, in relazione ai quali – per i periodi a cavallo del 2009 e 2010 – sarà necessario effettuare un conteggio separato in relazione ai giorni di ritardo del vecchio e nuovo anno;
- una variazione nei calcoli da utilizzare per la quantificazione fiscale dell'**usufrutto e delle rendite** (art.14 e 17 D.Lgs. n.346/90), secondo i coefficienti stabiliti dal D.M. 23.12.09, pubblicato sulla G.U. n.303 del 31/12/2009;
- una differente misura di applicazione della **presunzione di fruttuosità dei capitali dati a mutuo**, di cui all'art.45, co.2 del Tuir;
- una variazione degli interessi connessi alle procedure di **riscossione di debiti per tributi fiscali e locali**, ove non diversamente stabilito dalle singole leggi di imposta.

Possibilità di cessione delle ritenute eccedenti negli studi associati

Con interpretazione del tutto innovativa, l'Agenzia delle Entrate (con C.M. n.56/E del 23 dicembre scorso), ha mutato il proprio orientamento in relazione all'utilizzo delle ritenute d'acconto subite da soggetti trasparenti (studi associati tra professionisti, società di persone e società di capitali in trasparenza).

Nel prosieguo, si mettono a confronto la previgente impostazione e quella che deriva dalla nuova presa di posizione dell'Amministrazione Finanziaria, prendendo ad esempio la situazione di uno studio associato (soggetti che sono maggiormente interessati dalla modifica).

Impostazione previgente

Le ritenute subite dallo studio associato sulle prestazioni incassate venivano attribuite, a fine d'anno, a ciascun socio in relazione alla quota di partecipazione al reddito.

Il socio utilizzava tali ritenute nella propria dichiarazione dei redditi e, in caso di incapienza di imposta, restava a credito, dovendo riportare lo stesso alle annualità successive oppure richiederne il rimborso.

Se, nel frattempo, lo studio associato doveva pagare dei tributi propri, non poteva utilizzare tale eccedenza.

Nuova impostazione

Secondo la nuova interpretazione, il ragionamento logico deve essere così ricostruito:

- lo studio associato subisce le ritenute in corso d'anno; alla fine del periodo, le stesse ritenute sono imputate ai soci sulla base della quota di attribuzione del reddito;
- il socio inserisce le ritenute nella propria dichiarazione ed utilizza la quota necessaria per azzerare le proprie imposte;
- in caso di eccedenza, il socio può "restituire" allo studio associato la parte non utilizzata, in modo che lo stesso ne possa beneficiare per effettuare la compensazione (è in corso di istituzione uno specifico codice tributo); una volta restituita l'eccedenza, la stessa non potrà più essere nuovamente attribuita al socio;
- lo studio associato eroga al socio un importo in denaro esattamente corrispondente alle ritenute ricevute.

Con la nuova impostazione, il sistema viene strutturato in modo da rendere subito utilizzabili dei crediti che, diversamente, restavano immobilizzati in capo alla persona fisica, magari per alcuni anni.

Condizioni per l'applicazione dello scambio di ritenute

Al fine di consentire la restituzione dei crediti eccedenti, l'Agenzia richiede un assenso dei partecipanti, da manifestarsi con modalità che possano evidenziare una data certa; al riguardo, si esemplifica il caso dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata, ma si è in attesa di chiarimenti.

Ovviamente, è concessa anche la possibilità di revoca, trattandosi di un credito tributario che è nella disponibilità del singolo socio, da manifestarsi sempre con atto con data certa.

Interventi per la riqualificazione energetica (55%) a cavallo del 2009/2010: obbligo di comunicazione telematica all'Agenzia delle entrate

Per gli interventi di riqualificazione energetica che danno diritto al cosiddetto bonus 55%, è previsto l'obbligo, a partire dal 4 gennaio 2010, di comunicare telematicamente i lavori che si protraggono oltre l'anno d'imposta.

La comunicazione riguarda solo le spese agevolabili sostenute nei periodi d'imposta precedenti a quello in cui i lavori sono terminati e viaggia esclusivamente in via telematica, grazie al software dedicato, già disponibile sul sito dell'Agenzia.

Per gli interventi effettuati e non terminati nel 2009, le comunicazioni dovranno essere inviate all'Agenzia delle Entrate, esclusivamente in via telematica, entro il 31 marzo 2010, indicando le spese sostenute nel 2009.

La comunicazione non deve essere inviata nel caso di lavori iniziati e conclusi nel medesimo periodo d'imposta, né con riferimento ai periodi d'imposta in cui non sono state sostenute spese.

Resta fermo che i contribuenti che vogliono beneficiare della detrazione del 55% sono, comunque, tenuti a trasmettere all'ENEA, entro 90 giorni dalla fine dei lavori, i dati relativi agli interventi effettuati e devono conservare i tre documenti necessari per poter ottenere l'agevolazione fiscale:

- l'asseverazione, rilasciata da un tecnico abilitato, che permette di dimostrare che l'intervento rispecchia i requisiti tecnici imposti dalla norma agevolativa;
- l'attestato di certificazione o qualificazione energetica, redatto da un tecnico abilitato, che comprende tutti i dati relativi all'efficienza energetica propria dell'edificio;
- la scheda informativa degli interventi realizzati.

Novità in materia di interventi edilizi

Proroga della detrazione IRPEF del 36% per gli interventi di recupero edilizio

La detrazione IRPEF del 36% delle spese relative a taluni interventi di recupero edilizio sugli immobili residenziali viene ulteriormente prorogata in relazione alle spese sostenute entro il 2012.

L'agevolazione compete:

- nel limite di 48.000,00 euro per unità immobiliare;
- a condizione che il costo della manodopera sia indicato separatamente in fattura.

Proroga della detrazione IRPEF del 36% per l'acquisto di immobili ristrutturati da imprese

È stata ulteriormente prorogata di un anno anche la detrazione IRPEF del 36% delle spese sostenute per l'acquisto o l'assegnazione di unità immobiliari abitative (e relative pertinenze) site in fabbricati interamente recuperati da imprese di costruzione o ristrutturazione, oppure da cooperative edilizie, mediante interventi di restauro, risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia.

La detrazione compete quindi a condizione che:

- l'intervento di recupero sia eseguito nel periodo dall'1.1.2008 al 31.12.2012;
- l'atto notarile di acquisto o di assegnazione sia stipulato entro il 30.6.2013.

L'agevolazione compete:

- sul 25% del corrispettivo di acquisto o di assegnazione, fino a concorrenza del tetto massimo di 48.000,00 euro per unità immobiliare;
- a condizione che il costo della manodopera sia indicato separatamente in fattura.

Proroga "a regime" dell'aliquota IVA ridotta sulle manutenzioni edilizie

Viene prorogata agli anni successivi l'aliquota IVA ridotta del 10% (anziché del 20%) per le prestazioni di servizi rese nell'ambito di interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria effettuati su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata. L'agevolazione, pertanto, da misura a carattere temporaneo, diviene "norma a regime".

L'agevolazione compete indipendentemente dal fatto che il costo della manodopera sia indicato separatamente in fattura (diversamente da quanto avviene per la detrazione IRPEF del 36% per le ristrutturazioni edilizie e per la detrazione IRPEF/IRES del 55% per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici).

Proroga della destinazione del cinque per mille dell'IRPEF

La Finanziaria 2010 ha prorogato la facoltà di destinare il 5 per mille dell'IRPEF anche per le dichiarazioni dei redditi relative al 2009 (730/2010 e UNICO 2010 PF):

- secondo le modalità che saranno definite con un successivo DPCM;
- nel limite massimo di spesa di 400 milioni di euro.

Rispetto agli scorsi anni, la Finanziaria 2010 non provvede ad individuare direttamente le finalità e le categorie di soggetti che possono beneficiare della destinazione del 5 per mille dell'IRPEF (es. sostegno del settore no-profit, della ricerca scientifica e sanitaria, ecc.) e sarà quindi necessario attendere l'emanazione del previsto provvedimento attuativo.

* * *

A Vostra disposizione per ulteriori chiarimenti, porgiamo cordiali saluti.