



Quindicinale di informazione per gli studi professionali

Anno 2013 - Direttore Responsabile: Marco Scarzella - Reg. presso il Tribunale di Torino n. 5252 del 2.4.99
Editrice: Eutekne s.p.a. Via San Pio V, 27 - 10125 Torino - http://www.eutekne.it

numero 16 del 1.10.2013

NOVITÀ

Soggetti IVA - Aumento dell'aliquota ordinaria dal 21% al 22%	1
Soggetti IRES - Correzione di errori in bilancio - Effetti sul reddito d'impresa	2
Tutti i soggetti - Applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2012	3
Soggetti IRPEF/IRES - Precisazioni sugli interventi volti al recupero del patrimonio edilizio, alla riqualificazione energetica e sul c.d. "bonus arredamento"	4
Soggetti IRPEF - Disciplina fiscale del TFR erogato da un datore di lavoro italiano ad un soggetto non residente	5
Tutti i soggetti - Applicazione dei tributi speciali nella registrazione degli atti	6
Soggetti IRES - Versamento delle imposte per le società di capitali con sede legale od operativa nei Comuni interessati dal sisma del maggio 2012	6
Tutti i soggetti - Deducibilità delle erogazioni liberali effettuate in favore di popolazioni colpite da eventi calamitosi	7
Tutti i soggetti - Istruzioni per richiedere l'incentivo per l'occupazione di donne e giovani di età fino a 29 anni	7
Tutti i soggetti - Istituzione del codice tributo per il versamento delle somme dovute a titolo di sanzione per decadenza da rateazione	9

IN EVIDENZA PER GLI STUDI PROFESSIONALI

Tutti i soggetti - Versamento dell'imposta sulle transazioni finanziarie (c.d. "Tobin tax")	10
--	----

PROCEDURE PRATICHE

Comunicazione delle minusvalenze di importo superiore a 50.000,00 euro - Termine del 14.11.2013	10
--	----

NOVITÀ

Fiscale	AUMENTO DELL'ALIQUTA ORDINARIA IVA DAL 21% AL 22%
comunicato Agenzia Entrate 30.9.2013	A decorrere dalle operazioni (cessioni di beni e prestazioni di servizi) effettuate dall'1.10.2013, in applicazione dell'art. 40 co. 1-ter del DL 6.7.2011 n. 98 (conv. L. 15.7.2011 n. 111), l'aliquota IVA ordinaria passa dal 21% al 22%.
Soggetti IVA	L'Agenzia delle Entrate, con il comunicato stampa 30.9.2013, ha precisato che le fatture erroneamente emesse con l'aliquota del 21% in luogo di quella del 22%, per esigenze tecniche connesse all'adeguamento dei misuratori fiscali e dei software per la fatturazione, possono essere regolarizzate con l'emissione di note di variazione in aumento ex art. 26 del DPR 633/72. La regolarizzazione non comporterà l'applicazione di sanzioni se la maggiore IVA verrà versata entro i termini della liquidazione periodica in cui l'imposta è divenuta esigibile. Per l'individuazione del momento di effettuazione delle operazioni si fa riferimento al disposto dell'art. 6 del DPR 633/72. Pertanto:
Aumento dell'aliquota ordinaria dal 21% al 22%	<ul style="list-style-type: none"> • per le cessioni di beni immobili, l'aliquota del 22% si applica a partire dagli atti notarili stipulati dall'1.10.2013; • per le cessioni di beni mobili, l'aliquota del 22% si applica alle consegne o spedizioni effettuate dall'1.10.2013; • per le prestazioni di servizi, in via generale, l'aliquota del 22% si applica alle operazioni il cui corrispettivo è pagato successivamente all'1.10.2013.
	Per ulteriori approfondimenti, si veda l'Informativa per la clientela 30.9.2013 n. 36.

Fiscale	CORREZIONE DI ERRORI CONTABILI DERIVANTI DALLA MANCATA IMPUTAZIONE DI PROVENTI E ONERI NELL'ESERCIZIO DI COMPETENZA
circ. Agenzia Entrate 24.9.2013 n. 31	Con la circ. 24.9.2013 n. 31, l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti in merito al trattamento fiscale da applicare nell'ipotesi in cui, nel rispetto delle indicazioni contenute nei principi contabili di riferimento (OIC o IAS/IFRS), i contribuenti procedano alla correzione di errori contabili derivanti dalla mancata imputazione di componenti negativi o positivi di reddito nel corretto esercizio di competenza.
Soggetti IRES Correzione di errori in bilancio - Effetti sul reddito d'impresa.	<p>In primo luogo, viene precisato che i componenti di reddito rilevati a seguito della correzione di errori contabili <u>non possono assumere immediato rilievo fiscale</u>, in quanto non presentano i presupposti legittimanti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • né per la deduzione delle sopravvenienze passive ai sensi dell'art. 101 del TUIR; • né per l'assoggettamento a tassazione delle sopravvenienze attive di cui all'art. 88 del TUIR. <p>Viene, poi, analizzato il comportamento che deve essere posto in essere dal contribuente nella fattispecie, richiamando, a tal fine, i principi di capacità contributiva, di buona fede e leale collaborazione, nonché il <u>divieto di doppia imposizione</u>.</p> <p>Periodo d'imposta in cui viene corretto l'errore</p> <p>Nell'ipotesi in cui il contribuente non abbia imputato il componente negativo/positivo nel corretto esercizio di competenza e, in un periodo d'imposta successivo, abbia contabilizzato, al Conto economico, un componente negativo/positivo per dare evidenza all'errore, lo stesso contribuente dovrà operare, in sede di dichiarazione dei redditi riferita al periodo d'imposta in cui registra la correzione, una <u>variazione in aumento/diminuzione</u> per sterilizzare sul piano fiscale il componente transitato al Conto economico.</p> <p>Periodo d'imposta di competenza - Modalità di riconoscimento del componente negativo</p> <p>Laddove l'annualità oggetto di errore sia ancora emendabile ai sensi dell'art. 2 co. 8-<i>bis</i> del DPR 322/98, il contribuente è tenuto a presentare la <u>dichiarazione integrativa</u> per correggere l'annualità in cui è stata omessa l'imputazione.</p> <p>Tale principio trova applicazione anche nel caso in cui l'omissione abbia interessato un'annualità che, per effetto dell'imputazione fiscale del componente negativo al suo originario periodo d'imposta, concretizza una <u>perdita</u> o incrementa la perdita dichiarata nell'anno.</p> <p>Qualora l'annualità oggetto di errore non sia più emendabile, al contribuente deve essere comunque riconosciuta la possibilità di dare evidenza all'elemento di costo non dedotto, attraverso le seguenti modalità:</p> <ul style="list-style-type: none"> • il contribuente <u>riliquida autonomamente</u> la dichiarazione relativa all'annualità dell'omessa imputazione e, nell'ordine, le annualità successive, fino all'annualità emendabile ai sensi del citato art. 2 co. 8-<i>bis</i> del DPR 322/98; • per tale ultima annualità, il contribuente presenta apposita <u>dichiarazione integrativa</u>, in cui devono confluire le risultanze delle precedenti riliquidazioni dallo stesso autonomamente effettuate. <p>A seguito dei controlli automatizzati della predetta dichiarazione integrativa, emergendo importi non coerenti con la dichiarazione del periodo d'imposta precedente, sarà generata una <u>comunicazione di irregolarità</u>, il cui esito sarà comunicato al contribuente, che, in tale sede, dovrà esibire la documentazione idonea ad evidenziare le modalità di rideterminazione delle risultanze che emergono dalla dichiarazione integrativa.</p> <p>Periodo d'imposta di competenza - Modalità di assoggettamento a tassazione del componente positivo</p> <p>Il contribuente che rilevi errori consistenti nell'omessa imputazione di elementi positivi è tenuto a presentare <u>dichiarazione integrativa</u> ai sensi dell'art. 2 co. 8 del DPR 322/98.</p> <p>Qualora l'annualità in cui il componente positivo è stato omesso produca effetti anche con riferimento alle annualità successive, è necessario ricostruire tutte le annualità d'imposta successive a quella per cui è stata presentata dichiarazione rettificativa che siano interessate dall'errore, attraverso apposite dichiarazioni integrative.</p> <p>A tal fine, è necessario che il contribuente sia in possesso di tutta la documentazione idonea a comprovare la puntuale sussistenza dei presupposti sostanziali dell'istanza e che provveda ad esibirla agli uffici nell'ambito della relativa attività istruttoria.</p>

<i>segue</i>	<p>Effetti ai fini IRAP</p> <p>Anche ai fini IRAP, la necessità di garantire il rispetto del principio di competenza “<i>impone di dare rilievo ai fini fiscali esclusivamente alle corrette imputazioni temporali senza consentire l'applicazione di deroghe al principio di competenza stesso come avviene in bilancio nell'ipotesi di contabilizzazione di errori contabili</i>”. L'Agenzia fonda la propria interpretazione sul disposto dell'art. 5 co. 5 del DLgs. 446/97, in base al quale, indipendentemente dalla effettiva collocazione nel Conto economico, i componenti positivi e negativi del valore della produzione sono <u>accertati</u> secondo i criteri di <u>corretta qualificazione</u>, <u>imputazione temporale</u> e <u>classificazione</u> previsti dai principi contabili adottati dall'impresa.</p> <p>Pertanto, anche ai fini del calcolo del valore della produzione netta, così come in ambito IRES, le sopravvenienze attive o passive derivanti dalla correzione di errate registrazioni contabili (di regola imputate, rispettivamente, nelle voci E.20 ed E.21 del Conto economico) non assumono autonoma rilevanza reddituale.</p> <p>Valgono, pertanto, le stesse considerazioni svolte in ambito IRES.</p>
Fiscale	<p>CHIARIMENTI IN RELAZIONE ALL'APPLICAZIONE DEGLI STUDI DI SETTORE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2012</p>
circ. Agenzia Entrate 19.9.2013 n. 30	<p>Con la circ. 19.9.2013 n. 30, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in relazione all'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2012.</p>
<p>Tutti i soggetti</p> <p>Applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2012</p>	<p>Compilazione del quadro T da parte degli ex contribuenti minimi</p> <p>I contribuenti che hanno applicato fino al 31.12.2011 il previgente <u>regime dei contribuenti minimi</u> (ex L. 244/2007) <u>possono non compilare il quadro T</u> dei modelli di comunicazione dei dati rilevanti qualora ivi siano richieste informazioni (il riferimento è, ad esempio, alle rimanenze iniziali e finali di beni 2011 e 2010) relative a periodi nei quali era applicato il regime agevolato, il cui reperimento comporterebbe un difficile lavoro di <u>ricostruzione</u> a posteriori della <u>situazione contabile</u> del contribuente. In ogni caso, l'omessa compilazione del suddetto quadro impedisce agli ex minimi di beneficiare dei correttivi anticrisi relativi all'indicatore di normalità economica “Durata delle scorte” e di quelli specifici e congiunturali individuali, la cui attivazione dipende proprio dalla compilazione del quadro.</p> <p>Cessazione dell'attività prevalente</p> <p>L'impresa esercente due o più attività non rientranti nel medesimo studio di settore che ha <u>cessato di svolgere l'attività prevalente</u> in termini di ricavi beneficia, per il periodo d'imposta di cessazione dell'attività, della <u>causa di esclusione</u> dall'applicazione degli studi di settore per “non normale svolgimento dell'attività” riconducibile all'ipotesi di modifica nel corso del periodo dell'attività esercitata.</p> <p>In tal caso, ai sensi dell'art. 1 co. 19 della L. 296/2006, rimane comunque necessario presentare la comunicazione dei dati rilevanti, utilizzando il modello afferente lo studio di settore relativo all'attività per la quale si sono conseguiti i maggiori ricavi durante il periodo d'imposta, <u>pre-scindendo</u> dalla circostanza che detta attività sia quella cessata.</p> <p>Valenza delle stampe di GE.RI.CO.</p> <p>Il provv. Agenzia delle Entrate 27.5.2013, di approvazione degli studi di settore per il 2012, prevede che i soggetti incaricati della trasmissione telematica della dichiarazione comunichino al contribuente, dopo aver ultimato correttamente l'invio, i dati relativi all'applicazione degli studi di settore, compresi quelli relativi al calcolo della congruità e coerenza. A tal fine è sufficiente la stampa del modello effettuata tramite l'applicativo GE.RI.CO.</p> <p>Non normalità dell'indicatore “Incidenza dei costi residui di gestione sui ricavi”</p> <p>Nel caso in cui la non normalità rispetto a tale indicatore sia dovuta all'indicazione nel rigo F23 - “Altri componenti negativi” del modello studi della quota di IRAP sul costo del lavoro, il contribuente può rimodulare l'indicatore attraverso la sezione “Presenza di <u>cause giustificative del non adeguamento</u> agli indicatori di normalità segnalate dal contribuente” di GE.RI.CO., azzerando il valore relativo a tale deduzione straordinaria. Di ciò è opportuno dare riscontro nell'apposito riquadro “note aggiuntive” di GE.RI.CO.</p> <p>In tal modo, pur risultando il contribuente non normale ai fini dell'applicazione degli studi di settore, “si sterilizzeranno gli effetti” della componente IRAP per l'indicatore in argomento.</p>

Fiscale	CHIARIMENTI SULLE AGEVOLAZIONI PER IL RECUPERO E LA RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI E SUL C.D. "BONUSARREDAMENTO"
circ. Agenzia Entrate 18.9.2013 n. 29	Con la circ. 18.9.2013 n. 29, l'Agenzia delle Entrate ha fornito precisazioni in relazione alle detrazioni per gli interventi volti al recupero del patrimonio edilizio e alla riqualificazione energetica, oltre alla nuova detrazione IRPEF del 50% per l'acquisto di mobili e di determinati elettrodomestici (c.d. " <u>bonus arredamento</u> "), disciplinata dall'art. 16 co. 2 del DL 4.6.2013 n. 63 (conv. L. 3.8.2013 n. 90).
Soggetti IRPEF/IRES Precisazioni sugli interventi volti al recupero del patrimonio edilizio, alla riqualificazione energetica e sul c.d. "bonus arredamento"	<p>Di seguito un riepilogo dei chiarimenti maggiormente significativi.</p> <p>Detrazione IRPEF per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici</p> <p>Interventi di recupero edilizio che consentono di fruire del c.d. "bonus arredamento"</p> <p>Secondo l'Agenzia, il "<u>bonus arredamento</u>" è collegato ai seguenti interventi edilizi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <u>manutenzione ordinaria</u> sulle parti comuni di edificio residenziale (es. guardiole, appartamento del portiere, sala adibita a riunioni condominiali, lavatoi, ecc.); • <u>manutenzione straordinaria</u> su singole unità immobiliari residenziali e sulle parti comuni di edificio residenziale; • <u>restauro</u> e <u>risanamento conservativo</u> su singole unità immobiliari residenziali e sulle parti comuni di edificio residenziale; • ristrutturazione edilizia su singole unità immobiliari residenziali e sulle parti comuni di edificio residenziale; • interventi necessari alla <u>ricostruzione</u> o al <u>ripristino dell'immobile danneggiato</u> a seguito di <u>eventi calamitosi</u>, ancorché non rientranti nelle categorie precedenti, sempreché sia stato dichiarato lo stato di emergenza; • <u>restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia</u> riguardanti <u>interi fabbricati</u>, eseguiti da <u>imprese di costruzione</u> o ristrutturazione immobiliare e da <u>cooperative edilizie</u>, che provvedano entro sei mesi dal termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile. <p>Acquisti di mobili ed elettrodomestici agevolabili</p> <p>La nuova detrazione del 50% si applica in relazione agli acquisti di:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <u>mobili</u> (ad esempio letti, armadi, cassettiere, librerie, scrivanie, tavoli, sedie, comodini, divani, poltrone, credenze, materassi e apparecchi di illuminazione che costituiscono un necessario completamento dell'arredo dell'immobile); • <u>grandi elettrodomestici</u> di classe energetica non inferiore alla "A+", ovvero classe "A" per i forni, in relazione alle apparecchiature per le quali è obbligatoria l'etichetta energetica; • <u>grandi elettrodomestici</u> per i quali non sia ancora previsto l'obbligo di etichetta energetica. <p>Per fruire della detrazione, i suddetti beni devono essere <u>nuovi</u> ed acquistati nel periodo <u>dal 6.6.2013 al 31.12.2013</u> (sono detraibili anche le spese di <u>trasporto</u> e di <u>montaggio</u> dei beni acquistati).</p> <p>Limite di spesa agevolabile riferito alla singola unità immobiliare</p> <p>Il limite di spesa agevolabile fissato a <u>10.000,00 euro</u> è riferito alla <u>singola unità immobiliare</u>, comprensiva delle pertinenze, o alla parte comune dell'edificio oggetto dei lavori edilizi, prescindendo dal numero dei contribuenti che partecipano alla spesa.</p> <p>Il "<u>bonus arredamento</u>" può quindi "moltiplicarsi" in caso di acquisto di mobili ed elettrodomestici destinati all'arredo di più unità immobiliari oggetto dei suddetti interventi di recupero edilizio.</p> <p>Modalità di pagamento delle spese sostenute per l'acquisto di mobili</p> <p>Per usufruire della nuova detrazione i pagamenti possono essere effettuati mediante:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <u>bonifico bancario o postale</u>; • <u>oppure carte di credito o carte di debito</u>. <p>Non è consentito effettuare il pagamento mediante assegni bancari, contanti o altri mezzi.</p> <p>Detrazione IRPEF/IRES del 65% per gli interventi di riqualificazione energetica</p> <p>Il testo originario dell'art. 14 del DL 63/2013 prevedeva che la detrazione IRPEF/IRES del 65% non si potesse applicare alle spese sostenute per:</p> <ul style="list-style-type: none"> • gli interventi di <u>sostituzione di impianti di riscaldamento con pompe di calore ad alta efficienza</u> e con <u>impianti geotermici a bassa entalpia</u>; • la <u>sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria</u>.

<p><i>segue</i></p>	<p>Tale norma, tuttavia, non è stata confermata dalla legge di conversione (L. 90/2013). La circolare in oggetto ha precisato che anche per gli interventi sopraelencati si può beneficiare della detrazione in esame per le spese sostenute <u>dal 6.6.2013</u> al 31.12.2013.</p> <p>Detrazione IRPEF/IRES del 65% per gli interventi antisismici in zone ad alta pericolosità</p> <p>Gli interventi finalizzati all'adozione di <u>misure antisismiche</u>, con riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali, di cui all'art. 16-bis co. 1 lett. i) del TUIR possono beneficiare della detrazione elevata al 65% per le spese sostenute fino al 31.12.2013, al verificarsi di determinate condizioni definite dall'art. 16 co. 1-bis del DL 63/2013 (conv. L. 90/2013).</p> <p>Nello specifico, le unità immobiliari che possono essere oggetto degli interventi agevolabili sono quindi individuate con un duplice criterio:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la <u>localizzazione</u> territoriale in zone sismiche ad alta pericolosità (individuate con i codici 1 e 2 nell'allegato A dell'OPCM 3274/2003); • il tipo di <u>utilizzo</u> (rileva la circostanza che la costruzione sia adibita ad abitazione principale o ad attività produttive). <p>Con la circ. Agenzia delle Entrate 29/2013 è stato precisato che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per <u>abitazione principale</u> si intende l'abitazione nella quale la persona fisica o i suoi familiari dimorano abitualmente, secondo la nozione rilevante in ambito IRPEF; • per <u>costruzioni adibite ad attività produttive</u> si intendono le unità immobiliari in cui si svolgono attività agricole, professionali, produttive di beni e servizi, commerciali o non commerciali. <p>Possono beneficiare della detrazione i <u>soggetti passivi IRPEF e IRES</u> che sostengono le spese per gli interventi agevolabili, se le spese stesse siano rimaste a loro carico, e possiedono o detengono l'immobile in base a un titolo idoneo (diritto di proprietà o altro diritto reale, contratto di locazione, o altro diritto personale di godimento); – agli interventi in questione si applica la <u>disciplina</u> prevista per quelli di cui all'art. 16-bis co. 1 lett. i) del TUIR (rimangono quindi invariate le modalità di pagamento, le modalità di fruizione della detrazione – per cui il beneficio è ripartito in 10 quote annuali costanti e di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi – e la documentazione da conservare).</p>
<p>Fiscale</p> <p>ris. Agenzia Entrate 26.9.2013 n. 61</p> <p>Soggetti IRPEF</p> <p>Disciplina fiscale del TFR erogato da un datore di lavoro italiano ad un soggetto non residente</p>	<p>TASSAZIONE DEL TFR EROGATO DA SOCIETÀ ITALIANA A SOGGETTO NON RESIDENTE IN QUALITÀ DI EREDE DEL DIPENDENTE DECEDUTO</p> <p>Con la ris. 26.9.2013 n. 61, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che il <u>TFR erogato</u> da un datore di lavoro italiano a un <u>soggetto non residente</u> (erede del dipendente deceduto) è soggetto a <u>tassazione in Italia</u> per la parte maturata nel periodo in cui la prestazione di lavoro è stata svolta in Italia. Il principio è applicabile anche all'<u>indennità di mancato preavviso</u>, in quanto fattispecie retributiva analoga.</p> <p>Disciplina nazionale</p> <p><i>In primis</i>, si osserva che la modalità di <u>acquisto iure proprio</u> del diritto al TFR (e all'indennità di mancato preavviso) ai sensi dell'art. 2122 c.c., <u>da parte degli eredi</u> del dipendente deceduto, fa sì che non muti la natura di tali emolumenti e, di conseguenza, la modalità di tassazione dei medesimi.</p> <p>L'art. 23 co. 2 lett. a) del TUIR prevede l'<u>imponibilità in Italia</u>, in relazione alla durata del rapporto di lavoro dipendente, del <u>TFR</u> e dell'<u>indennità di mancato preavviso</u>, qualora corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti in Italia o da stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti. Pertanto, all'atto del pagamento delle somme, il sostituto d'imposta deve applicare la <u>ritenuta alla fonte</u> ex art. 23 co. 2 lett. d) del DPR 600/73.</p> <p>Convenzione contro le doppie imposizioni</p> <p>L'assoggettamento a imposizione in Italia degli emolumenti in esame è confermato dall'applicazione della <u>Convenzione</u> contro le doppie imposizioni stipulata <u>tra l'Italia e lo Stato estero</u> (nella specie, il Regno Unito, ratificata con L. 5.11.90 n. 329).</p> <p>La Convenzione applicabile tra i due Stati (redatta in conformità al modello OCSE di Convenzione contro le doppie imposizioni) non contiene una disposizione specifica per gli emolumenti erogati in unica soluzione. Tuttavia, le somme in questione sono riconducibili ai <u>redditi di lavoro subordinato</u> e, dunque, assoggettate a imposizione sia nello <u>Stato in cui è svolta l'attività</u> sia in quello di <u>residenza del percettore</u>, in applicazione dell'art. 15 co. 1 della Convenzione.</p>

<i>segue</i>	Il <u>sostituto d'imposta italiano</u> che eroga il TFR (o l'indennità di mancato preavviso) dovrà assoggettare a imposizione la quota parte relativa al periodo in cui la prestazione lavorativa è stata svolta in Italia, mediante <u>ritenuta alla fonte</u> . Per contro, al percettore di tale reddito verrà riconosciuta, nello Stato estero ove risiede (Regno Unito), in <u>deduzione dall'imposta ivi assolta</u> , la ritenuta applicata in Italia.
Fiscale	APPLICAZIONE DEI TRIBUTI SPECIALI NELLA REGISTRAZIONE DEGLI ATTI
ris. Agenzia Entrate 26.9.2013 n. 60	Nella ris. 26.9.2013 n. 60, l'Agenzia delle Entrate si è soffermata ad esaminare l'applicabilità dei <u>tributi speciali</u> di cui al DL 533/54, in relazione agli atti del <u>procedimento di registrazione</u> degli atti.
Tutti i soggetti Applicazione dei tributi speciali nella registrazione degli atti	<p>Ratio dei tributi speciali</p> <p>Secondo l'Agenzia, la <i>ratio</i> dei tributi speciali risiede nella necessità di compensare particolari prestazioni rese <u>a richiesta</u> e nell'<u>esclusivo interesse</u> di altri Enti e di <u>privati</u>, ovvero di <u>coprire i costi</u> sostenuti per tali operazioni. Di conseguenza, non sussiste il presupposto impositivo di tali tributi ogniqualevolta l'atto si configuri come <u>fase del processo di registrazione</u>, realizzata in adempimento di un preciso obbligo di legge.</p> <p>Applicazione dei tributi nel procedimento di registrazione</p> <p>Pertanto, secondo l'Agenzia, tali tributi speciali:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <u>sono dovuti per l'attestato di registrazione</u>, in quanto esso configura un atto di natura essenzialmente dichiarativa, contenente i dati identificativi dell'atto registrato, emesso su richiesta dell'interessato; • <u>non sono dovuti per l'annotazione dell'avvenuta registrazione</u>, posta in calce all'atto presentato per la formalità di registrazione (in originale, copie ed eventuali allegati), che configura <u>attività strumentale</u> al procedimento di registrazione; • <u>non sono dovuti per l'emissione del documento scritto</u> che gli uffici dell'Agenzia delle Entrate devono fornire a notai e pubblici ufficiali perché essi possano realizzare l'annotazione della <u>registrazione</u> sugli atti pubblici e le scritture private che la legge impedisce loro di asportare dai locali in cui sono archiviati.
Fiscale	VERSAMENTO DELLE IMPOSTE RISULTANTI DAL MODELLO UNICO PER LE SOCIETÀ DI CAPITALI CON SEDE LEGALE OD OPERATIVA NEI COMUNI INTERESSATI DAL SISMA DEL MAGGIO 2012
ris. Agenzia Entrate 25.9.2013 n. 59	L'Agenzia delle Entrate, con la ris. 25.9.2013 n. 59, ha fornito precisazioni in merito al <u>differimento del termine per l'approvazione dei bilanci</u> relativi all'esercizio 2012 delle società di capitali che hanno subito danni dal <u>sisma del maggio 2012</u> , disposta dalla delibera Consiglio dei Ministri 31.1.2013.
Soggetti IRES Versamento delle imposte per le società di capitali con sede legale od operativa nei Comuni interessati dal sisma del maggio 2012	<p>Proroga del termine per l'approvazione del bilancio 2012</p> <p>Per le <u>società di capitali</u> con sede legale od operativa in uno dei Comuni interessati dal sisma del 20 e 29.5.2012 nelle Province di Bologna, Modena, Ferrara, Rovigo, Reggio Emilia e Mantova che hanno subito danni, in deroga a quanto stabilito dagli artt. 2364 co. 2 e 2478-bis co. 1 c.c., il <u>termine</u> per la convocazione dell'assemblea dei soci per l'approvazione dei bilanci relativi all'esercizio chiuso al 31.12.2012 è stato fissato al <u>30.9.2013</u>.</p> <p>Termine di versamento del saldo 2012 e del primo acconto 2013 IRES e IRAP</p> <p>Di conseguenza, in caso di bilancio approvato nel mese di settembre 2013, il versamento del <u>saldo 2012 e della prima rata di acconto 2013 dell'IRES e dell'IRAP</u> va effettuato entro il <u>16.10.2013</u>, ai sensi dell'art. 17 co. 1 del DPR 435/2001. È possibile, inoltre, eseguire il pagamento con la maggiorazione dello <u>0,40%</u> entro i 30 giorni successivi, cioè entro il <u>15.11.2013</u>. In assenza di una specifica disposizione, invece, i termini di effettuazione del versamento della seconda rata di acconto 2013 rimangono quelli fissati dall'art. 17 co. 3 lett. b) del DPR 435/2001.</p> <p>Differimento dei termini di versamento dei contributi previdenziali dei soci</p> <p>L'Agenzia precisa che il differimento riguarda anche il versamento dei <u>contributi previdenziali</u> dovuti dai <u>soci di srl non trasparenti</u>, artigiane o commerciali, iscritti negli elenchi IVS che, ai fini previdenziali, devono compilare il quadro RR del modello UNICO PF per liquidare i contributi previdenziali dovuti (il differimento interesserà esclusivamente il versamento dei contributi previdenziali, in quanto le imposte da essi dovute rimangono fissate alle scadenze ordinarie). Allo stesso modo, il differimento dei termini di effettuazione dei versamenti opera anche nei confronti dei <u>soci di società di capitali trasparenti</u> che, in assenza di un bilancio approvato della società, non possono conoscere l'ammontare del reddito di propria spettanza, nonché dei con-</p>

<i>segue</i>	<p>tribuenti che, pur essendo iscritti alle Gestioni previdenziali per altra attività, sono soci di società rientranti nella proroga (in tale fattispecie, tuttavia, il socio potrà fruire del differimento dei termini di versamento derivanti dalla dichiarazione dei redditi limitatamente alla quota di versamenti afferente al reddito imputato per trasparenza dalla società che beneficia della posticipazione in argomento).</p> <p>Termine di presentazione della dichiarazione dei redditi</p> <p>In merito al <u>termine per presentare la dichiarazione</u> in materia di imposte sui redditi e di IRAP, l'art. 2 del DPR 322/98, prevede che i soggetti IRES, "presentano la dichiarazione secondo le disposizioni di cui all'articolo 3 in via telematica, entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta".</p> <p>Tale termine non è collegato al momento di approvazione del bilancio, per i soggetti tenuti per legge o per atto costitutivo a tale adempimento, in quanto è sempre riferito al momento di <u>chiusura del periodo d'imposta</u>. Pertanto, in assenza di diversa previsione, il termine per presentare la dichiarazione in materia di imposte sui redditi e di IRAP rimane, anche nel caso delle società per le quali la delibera ha posticipato il termine per l'approvazione del bilancio, quello <u>ordinario</u> precedentemente indicato nell'"ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta".</p>
--------------	---

<p><i>Fiscale</i></p> <p>ris. Agenzia Entrate 25.9.2013 n. 58</p> <p>Tutti i soggetti</p> <p>Deducibilità delle erogazioni liberali effettuate in favore di popolazioni colpite da eventi calamitosi</p>	<p>DEDUCIBILITÀ DELLE EROGAZIONI LIBERALI EFFETTUATE IN FAVORE DI POPOLAZIONI COLPITE DA EVENTI CALAMITOSI</p> <p>L'Agenzia delle Entrate, nella ris. 25.9.2013 n. 58, fornisce chiarimenti in merito all'ambito applicativo della <u>deduzione dal reddito d'impresa</u> delle "<u>erogazioni liberali in denaro effettuate in favore delle popolazioni colpite da eventi di calamità pubblica o da altri eventi straordinari anche se avvenuti in altri Stati, per il tramite di fondazioni, di associazioni, di comitati e di enti</u>", ai sensi dell'art. 27 della L. 133/99.</p> <p>Il caso di specie riguarda un'associazione di categoria che intende costituire un fondo in cui far confluire le <u>erogazioni liberali</u> effettuate da parte di <u>imprese</u>, da destinare alla concessione di <u>contributi</u> a sostegno dell'attività di <u>ricerca industriale</u> delle <u>imprese</u> con sede operativa nei Comuni del territorio colpito dagli <u>eventi sismici</u> del 20 e 29.5.2012 (in particolare, nei Comuni di Bologna, Modena, Ferrara e Mantova), favorendo così il ripristino delle normali condizioni dell'attività produttiva.</p> <p>Condizioni per fruire della deducibilità delle erogazioni liberali</p> <p>Al fine di beneficiare della deducibilità di cui sopra, le erogazioni liberali devono essere effettuate:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per il tramite di fondazioni, di associazioni, di comitati e di enti individuati con decreti dei Prefetti delle rispettive Province; • in favore delle popolazioni colpite da eventi di calamità pubblica o da altri eventi straordinari anche se avvenuti in altri Stati. <p>Deducibilità degli aiuti "Indiretti"</p> <p>Fermo restando che, nella fattispecie in esame, il primo requisito è soddisfatto, con riferimento al secondo requisito il documento di prassi in commento fornisce un'interpretazione estensiva dell'art. 27, includendovi anche <u>aiuti "indiretti"</u> alle popolazioni colpite da eventi calamitosi. In particolare, poiché la <u>ratio</u> del precetto normativo consiste nella volontà di "<u>portare aiuto alle popolazioni colpite da calamità pubbliche</u>", tale aiuto, secondo l'Agenzia delle Entrate, può anche concretizzarsi in <u>contributi alle imprese</u> ubicate nei territori colpiti dagli eventi calamitosi che con la <u>ripresa</u> della normale <u>attività</u> contribuiscono indubbiamente al benessere della popolazione residente negli stessi territori.</p> <p>Per quanto sopra, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che sono <u>deducibili</u> dal reddito d'impresa, in base all'art. 27 della L. 133/99, anche le <u>erogazioni liberali</u> raccolte in <u>fondi</u> gestiti dalle <u>associazioni di categoria</u>, destinate a <u>sostegno della ricerca industriale</u> delle imprese colpite dal sisma del 20 e 29.5.2012.</p>
---	---

<p><i>Fiscale</i></p> <p>circ. INPS 17.9.2013 n. 131 e 27.9.2013 n. 138</p>	<p>ISTRUZIONI PER RICHIEDERE L'INCENTIVO PER L'OCCUPAZIONE DI GIOVANI DI ETÀ FINO A 29 ANNI O PRIVI DI ISTRUZIONE SUPERIORE</p> <p>Facendo seguito alla <u>ripartizione</u> tra i territori nazionali, da parte del Ministero del Lavoro, delle <u>Risorse finanziarie</u> a disposizione (comunicato stampa Min. Lavoro 17.9.2013), l'INPS, con la circ. 17.9.2013 n. 131, ha fornito le istruzioni per la richiesta e la fruizione dell'<u>incentivo</u> istituito,</p>
--	--

<p>Tutti i soggetti</p> <p>Istruzioni per richiedere l'incentivo per l'occupazione di giovani di età fino a 29 anni</p>	<p>in via sperimentale, dall'art. 1 del DL 76/2013 (c.d. DL "Lavoro", conv. L. 99/2013), al fine di <u>promuovere l'occupazione stabile dei giovani fino a 29 anni d'età.</u></p> <p>Lavoratori per i quali spetta l'Incentivo</p> <p>La misura agevolativa in esame è rivolta a giovani lavoratori che <u>abbiano compiuto 18 anni e non abbiano ancora compiuto 30 anni</u> e che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • siano <u>privi d'impiego regolarmente retribuito da almeno 6 mesi</u>, secondo i criteri di individuazione di cui al DM 20.3.2013, richiamato dalla circolare in commento; • ovvero siano <u>privi di diploma di scuola media superiore o professionale.</u> <p>Rapporti Incentivati</p> <p>L'incentivo spetta per:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le <u>assunzioni a tempo indeterminato</u>, anche <i>part time</i>, ivi comprese quelle in forma di <u>apprendistato</u>, con <u>esclusione</u> delle assunzioni con contratto di lavoro intermittente o ripartito, nonché, in ogni caso, delle assunzioni di <u>lavoratori domestici</u>; • le <u>trasformazioni a tempo indeterminato</u> di rapporti di lavoro a termine. <p>Sotto il profilo temporale, sono incentivabili le assunzioni e le trasformazioni effettuate:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <u>a decorrere dal 7.8.2013</u>; • <u>fino all'esaurimento delle risorse stanziare per ogni Regione</u> (di cui verrà data notizia sul sito dell'INPS) o, comunque, <u>fino al 30.6.2015.</u> <p>Misura dell'incentivo</p> <p>L'incentivo, <u>conguagliabile con i contributi dovuti</u>:</p> <ul style="list-style-type: none"> • nella generalità dei casi, è pari, per disposizione di legge, a un <u>terzo della retribuzione mensile lorda</u> imponibile ai fini previdenziali, nella <u>misura massima di 650,00 euro mensili</u> per lavoratore; • in caso di <u>apprendistato</u> o di concorso con <u>altre agevolazioni</u>, consistenti in una riduzione contributiva, può essere mensilmente riconosciuto, secondo l'interpretazione fornita dall'INPS, in <u>misura non superiore alla contribuzione ridotta</u> dovuta per il medesimo lavoratore. <p>Durata dell'incentivo</p> <p>L'incentivo spetta per:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <u>18 mesi</u>, in caso di <u>assunzione a tempo indeterminato</u>; • <u>12 mesi</u>, in caso di <u>trasformazione a tempo indeterminato</u> di rapporti di lavoro a termine. <p>Condizioni di spettanza dell'Incentivo</p> <p>L'accesso all'incentivo è subordinato:</p> <ul style="list-style-type: none"> • alle condizioni di regolarità previste dall'art. 1 co. 1175 ss. della L. 296/2006 (<u>adempimento degli obblighi contributivi</u>, osservanza delle norme poste a tutela delle condizioni di lavoro, rispetto degli accordi e contratti collettivi); • all'applicazione dei <u>principi generali</u> in materia di <u>incentivi per le assunzioni</u>, stabiliti dall'art. 4 co. 12, 13 e 15 della L. 92/2012 (rispetto dei diritti di precedenza, ecc.); • alle <u>condizioni generali di compatibilità con il mercato interno</u> previste dal Regolamento (CE) 800/2008; • alla <u>realizzazione e al mantenimento dell'incremento netto dell'occupazione</u> rispetto alla media della forza occupata nell'anno precedente, valutato in relazione all'<u>intera organizzazione del datore di lavoro</u> e delle eventuali società controllate o collegate o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto, e calcolato sulla base dei criteri esposti nella <u>guida</u> allegata alla circolare in commento. <p>Procedimento per la richiesta dell'Incentivo</p> <p>Il particolare procedimento delineato dalla legge e dalla circ. 131/2013 per la richiesta dell'incentivo si articola nei seguenti passaggi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • presentazione all'INPS, da parte del <u>datore di lavoro</u>, della <u>domanda preliminare di ammissione</u>, da trasmettere mediante il <u>modulo telematico "76-2013"</u>, indicando il nominativo del lavoratore interessato e la Regione di esecuzione della prestazione lavorativa; • <u>entro 3 giorni</u>, <u>verifica</u>, da parte dell'INPS, dell'ammontare delle <u>risorse residue</u> e, in caso di disponibilità, <u>comunicazione</u> dell'Istituto al datore di lavoro, <u>esclusivamente in modalità telematica</u> (all'interno dell'applicazione "DiResCo") della <u>prenotazione</u> in suo favore dell'<u>importo</u> massimo dell'incentivo per il lavoratore indicato;
---	---

<p><i>segue</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • entro il termine perentorio di 7 giorni lavorativi dalla ricezione della comunicazione di prenotazione, <u>stipula del contratto di assunzione o di trasformazione</u>; • entro il termine perentorio di 14 giorni lavorativi dalla ricezione della comunicazione di prenotazione, <u>invio</u> all'INPS da parte del datore di lavoro, <u>in via telematica</u>, mediante l'apposita funzionalità che sarà resa disponibile all'interno dell'applicazione "DiResCo", della <u>comunicazione di avvenuta stipulazione del contratto</u>, con contestuale presentazione dell'<u>istanza di conferma della prenotazione</u>, che vale come <u>domanda definitiva di ammissione al beneficio</u>; • esecuzione, da parte dell'INPS, di <u>alcuni controlli</u> circa i requisiti di spettanza dell'incentivo, il cui <u>esito</u>, positivo o negativo, sarà visualizzabile all'interno del <u>Cassetto previdenziale</u>. Gli altri controlli sui presupposti dell'agevolazione saranno effettuati a posteriori. <p>Moduli telematici per l'istanza di prenotazione Facendo seguito alla circ. 131/2013, con la circ. 27.9.2013 n. 138 l'INPS annuncia che il <u>modulo telematico "76-2013 - prenotazione"</u> è accessibile:</p> <ul style="list-style-type: none"> • dalle ore 15.00 dell'1.10.2013; • all'interno dell'applicazione "DiResCo - Dichiarazioni di Responsabilità del Contribuente" del sito www.inps.it, seguendo il percorso indicato. <p>Nel fornire alcune indicazioni operative per la compilazione dei moduli, l'Istituto spiega, inoltre, che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • nell'ambito dell'applicazione "DiResCo", all'interno della prenotazione da confermare, sarà altresì visualizzabile l'istanza di conferma (modello "76-2013 - conferma"); • gli interessati dovranno porre la massima attenzione nel compilare correttamente i moduli e le comunicazioni telematiche obbligatorie al Centro per l'impiego (modello Unilav) inerenti il rapporto per cui si chiederà la conferma della prenotazione, atteso che una domanda di conferma contenente dati diversi da quelli dell'istanza di prenotazione, così come una domanda di conferma cui risulti associata una comunicazione Unilav <u>non coerente non potrà essere accettata</u>; • tutte le istanze saranno per lo più elaborate e accolte (o rigettate) già il giorno successivo all'invio; • l'<u>istanza di prenotazione dell'incentivo</u>, che dovesse essere inizialmente <u>rigettata per carenza di fondi</u>, rimarrà <u>valida per 30 giorni</u>, mantenendo la priorità di prenotazione in base all'originaria data dell'invio. Se, entro tale termine, si libereranno risorse utili, l'istanza verrà automaticamente accolta; in caso contrario, dopo 30 giorni, essa perderà definitivamente efficacia e dovrà essere presentata una nuova istanza di prenotazione. Si invita, pertanto, l'interessato a visualizzare giornalmente, all'interno dell'applicazione "DiResCo", lo stato dell'istanza di prenotazione anche dopo il suo iniziale rigetto. <p>Fruizione dell'incentivo L'INPS illustra le modalità che i datori di lavoro autorizzati dovranno seguire per esporre nel <u>flusso UNIEMENS</u> le quote mensili dell'incentivo da <u>porre a conguaglio</u>. Regole particolari sono previste per i datori di lavoro agricoli.</p>
---------------------	---

<p>Fiscale</p>	<p>ISTITUZIONE DEI CODICI TRIBUTO PER IL VERSAMENTO DELLE SOMME DOVUTE A TITOLO DI SANZIONE PER DECADENZA DA RATEAZIONE</p>
<p>ris. Agenzia Entrate 16.9.2013 n. 57</p>	<p>Con la ris. 16.9.2013 n. 57, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo "9475", "9476", "9477" e "9478" per il versamento, tramite <u>modello F24</u>, delle somme dovute a titolo di sanzione per decadenza da rateazione (ex art. 29 co. 1 lett. a) del DL 78/2010 conv. L. 112/2010) relativa ai tributi erariali, all'addizionale comunale e regionale IRPEF e all'IRAP.</p>
<p>Tutti i soggetti</p> <p>Istituzione dei codici tributo per il versamento delle somme dovute a titolo di sanzione per decadenza da rateazione</p>	<p>In particolare, i codici tributo sono i seguenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • "9475" denominato "Sanzione per decadenza da rateazione relativa ai tributi erariali - art. 29, c. 1, lett. a) DL n. 78/2010"; • "9476" denominato "Sanzione per decadenza da rateazione relativa all'addizionale comunale all'IRPEF art. 29, c. 1, lett. a) DL n. 78/2010"; • "9477" denominato "Sanzione per decadenza da rateazione relativa all'addizionale regionale all'IRPEF art. 29, c. 1, lett. a) DL n. 78/2010"; • "9478" denominato "Sanzione per decadenza da rateazione relativa all'IRAP art. 29, c.1, lett. a) DL n. 78/2010". <p>I codici tributo devono essere esposti nella sezione "Erario" in corrispondenza degli "Importi a debito versati".</p>

IN EVIDENZA PER GLI STUDI PROFESSIONALI

<i>Fiscale</i>	VERSAMENTO DELL'IMPOSTA SULLE TRANSAZIONI FINANZIARIE (C.D. "TOBIN TAX")
16.10.2013	La disciplina della c.d. "Tobin tax" è stata prevista dall'art. 1 co. 491 - 500 della L. 24.1.2012 n. 228 (legge di stabilità per il 2013).
Tutti i soggetti	L'imposta colpisce tre diverse fattispecie: <ul style="list-style-type: none"> • il <u>trasferimento</u> della proprietà di azioni e strumenti finanziari partecipativi; • le operazioni su <u>derivati</u>; • le operazioni ad "<u>alta frequenza</u>".
Versamento dell'imposta sulle transazioni finanziarie (c.d. "Tobin tax")	Le disposizioni di attuazione sono state fornite dal DM 21.2.2013 e dal provv. Direttore Agenzia delle Entrate 18.7.2013 n. 87896.
	Soggetti obbligati al pagamento Il legislatore individua nell'acquirente delle azioni o degli strumenti partecipativi il soggetto passivo dell'imposta, ma dispone che il versamento sia operato, in linea di principio, dagli intermediari (banche, società fiduciarie, imprese di investimento, ecc.).
	Termine di versamento dell'imposta A seguito delle modifiche introdotte dall'art. 56 del DL 69/2013, il nuovo art. 1 co. 497 della L. 228/2012, dispone che <u>entro il 16.10.2013</u> deve essere versata: <ul style="list-style-type: none"> • l'imposta dovuta sui <u>trasferimenti di azioni e strumenti finanziari partecipativi italiani</u> e sulle <u>operazioni ad altra frequenza</u> aventi ad oggetto i medesimi strumenti intervenuti tra l'1.3.2013 ed il 30.9.2013; • l'imposta dovuta sulle operazioni in <u>derivati</u> anche cartolarizzati aventi come sottostante <u>azioni</u> e strumenti partecipativi italiani e sulle relative operazioni ad alta frequenza, operate <u>dall'1.9.2013 al 30.9.2013</u>.
	Modalità del versamento Con il provv. Agenzia delle Entrate 18.7.2013 n. 87896, sono state definite le modalità di versamento della <i>Tobin tax</i> , nonché gli obblighi dichiarativi e strumentali e le modalità di rimborso dell'imposta. In particolare, l'imposta deve essere versata con <u>modello F24</u> , utilizzando i codici tributo e le istruzioni che saranno fornite con successiva risoluzione dell'Agenzia delle Entrate.

PROCEDURE PRATICHE

COMUNICAZIONE DELLE MINUSVALENZE DI IMPORTO SUPERIORE A 50.000,00 EURO - TERMINE DEL 14.11.2013

Scade il prossimo 14.11.2013 il termine per la presentazione, alle Direzioni Regionali delle Entrate competenti per territorio, della comunicazione relativa alle minusvalenze e alle perdite su partecipazioni quotate nei mercati regolamentati dedotte nel modello UNICO 2013.

Eventuali inadempimenti determinano l'irrogazione di una sanzione amministrativa pari al 10% delle minusvalenze e delle perdite non comunicate, o comunicate in modo incompleto o infedele, con un minimo di 500,00 euro ed un massimo di 50.000,00 euro.

Permanenza dell'obbligo con le consuete modalità e termini in relazione al periodo d'imposta 2012

L'Agenzia delle Entrate ha annunciato che la comunicazione delle minusvalenze su partecipazioni realizzate dai soggetti imprenditori a partire da quelle realizzate nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2013, avverrà all'interno della dichiarazione dei redditi (e, quindi, a partire dal modello UNICO 2014).

Pertanto, in relazione alle minusvalenze realizzate nel periodo d'imposta 2012, l'obbligo in esame deve essere assolto secondo le consuete modalità e termini.

Soggetti tenuti a presentare le comunicazioni

L'obbligo di comunicazione dei dati relativi alle cessioni di partecipazioni in società quotate, che hanno generato minusvalenze e differenze negative, compete a tutti i soggetti che detengono tali beni in regime d'impresa (compresi i soggetti che redigono il bilancio secondo i principi contabili internazionali).

Minusvalenze e differenze negative oggetto di comunicazione

L'obbligo di comunicazione riguarda:

- sia i componenti negativi relativi a partecipazioni immobilizzate (minusvalenze), sia i componenti negativi relativi a partecipazioni iscritte tra l'attivo circolante (altre differenze negative);
- sotto un diverso profilo, le sole minusvalenze e perdite riferibili a partecipazioni quotate nei mercati regolamentati, italiani o esteri (sono, quindi, escluse le componenti negative riguardanti partecipazioni non quotate).

Rientrano nell'obbligo di comunicazione, oltre alle minusvalenze e alle perdite che si originano a seguito della cessione delle partecipazioni quotate, quelle derivanti:

- dalla permuta di azioni;
- dal conferimento di partecipazioni in società;
- dall'assegnazione delle partecipazioni ai soci, o in senso lato dalla loro destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa;
- dal fallimento o dalla liquidazione volontaria della società partecipata.

Cumulo delle cessioni

La comunicazione è obbligatoria anche qualora vi siano più atti di realizzo che determinano minusvalenze di ammontare complessivamente superiore a 50.000,00 euro, anche se le minusvalenze relative a ciascuna operazione non superano tale soglia.

Contenuto delle comunicazioni

La comunicazione si compone dei seguenti elementi:

- dati anagrafici del soggetto che presenta la comunicazione e del legale rappresentante;
- elencazione in ordine cronologico degli atti di disposizione, delle partecipazioni acquistate, dei dividendi percepiti e delle minusvalenze realizzate;
- indicazione del domicilio;
- sottoscrizione.

Dati anagrafici

Per quanto concerne i dati anagrafici, le comunicazioni devono contenere i dati identificativi, il domicilio fiscale, la sede dell'amministrazione e il codice fiscale del soggetto che ha realizzato la minusvalenza o perdita e del suo legale rappresentante.

Atti di disposizione

Con riferimento agli "atti di disposizione", per ciascuno di essi, in ordine cronologico, devono essere indicati:

- la data dell'atto;
- l'azione o titolo quotato oggetto di disposizione;
- la classificazione dell'azione o titolo tra le immobilizzazioni o l'attivo circolante e la data di sua prima iscrizione in bilancio, intendendosi per tale la data dell'operazione di acquisizione;
- il numero delle azioni o dei titoli quotati oggetto di disposizione;
- la tipologia dell'atto realizzativo (es. cessione a titolo oneroso, conferimento, ecc.);
- il corrispettivo complessivo percepito per effetto dell'atto di disposizione;
- l'ammontare della minusvalenza o della differenza realizzata;
- i dati identificativi della controparte, ovvero l'anzianità dei titoli ceduti nonché l'importo dei dividendi percepiti.

Ricordando che l'adempimento riguarda le sole cessioni (ed operazioni equiparate) su partecipazioni quotate (e, quindi, nella gran parte dei casi transazioni sul mercato borsistico, in cui è di fatto impossibile risalire all'identità della controparte), secondo l'orientamento prevalente la comunicazione si considera a tutti gli effetti valida anche se manca l'elemento relativo alla controparte, se questa non è di fatto conoscibile.

Modalità e termini di presentazione

La comunicazione contenente i dati relativi alle minusvalenze e alle differenze negative realizzate relativamente a partecipazioni quotate deve essere indirizzata alla Direzione Regionale delle Entrate competente in relazione al domicilio fiscale del soggetto che la presenta.

Forma della comunicazione

La comunicazione è redatta in carta libera e deve essere presentata a mezzo di consegna diretta o, alternativamente, con spedizione mediante plico raccomandato con avviso di ricevimento.

Termini di presentazione

La comunicazione deve essere presentata entro 45 giorni dalla data di scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale le minusvalenze e le differenze negative sono state realizzate.

Pertanto, facendo riferimento ai soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, quale che sia la data di presentazione effettiva del modello UNICO 2013, la comunicazione in esame deve essere presentata entro il 14.11.2013 (quarantacinquesimo giorno successivo al 30.9.2013).

Sanzioni per l'omessa, tardiva, incompleta o infedele dichiarazione

Per effetto delle modifiche apportate dal DL 16/2012, in caso di comunicazione omessa, tardiva, incompleta o infedele, è dovuta una sanzione amministrativa pari al 10% delle minusvalenze non comunicate, o comunicate in modo irregolare, con un minimo di 500,00 euro ed un massimo di 50.000,00 euro.

Ravvedimento

Per effetto delle modifiche al sistema sanzionatorio operate dal DL 16/2012, per le eventuali violazioni commesse è possibile beneficiare del ravvedimento operoso.

In riferimento alla comunicazione che doveva essere presentata nel 2012 per il 2011, occorre:

- presentare la comunicazione, a suo tempo omessa o irregolare;
- versare la sanzione ridotta pari ad 1/8 del minimo (62,50 euro).

Termine

Se si considera corretta l'ipotesi per cui la regolarizzazione della comunicazione avviene entro un anno dall'omissione o dall'errore, il termine per il ravvedimento scade il 15.11.2013 (un anno dalla scadenza del 15.11.2012 per la comunicazione relativa al 2011).

Esempio di comunicazione

Si riporta nel prosieguo un esempio di comunicazione delle minusvalenze su partecipazioni quotate realizzate dalla società Alfa S.p.A nel periodo d'imposta 2012.

Alfa S.p.A.	
Via	
.....	
A mano	Spett.le Agenzia delle Entrate Direzione Regionale del Corso
Oggetto: Comunicazione delle minusvalenze e delle differenze negative su partecipazioni (art. 5- <i>quinquies</i> co. 3 del DL 30.9.2005 n. 203, convertito nella L. 2.12.2005 n. 248) per il periodo d'imposta 2012.	
La società Alfa S.p.A., con sede legale e amministrativa e domicilio fiscale in, via, codice fiscale, partita IVA e numero di iscrizione al Registro delle imprese n., nella persona del suo legale rappresentante dott., nato a il, C.F., residente in, ma con domicilio eletto ai fini della presente procedura presso la società	
Comunica	
a codesta rispettabile Direzione Regionale delle Entrate i dati previsti dall'art. 5- <i>quinquies</i> co. 3 del DL 30.9.2005 n. 203, convertito nella L. 2.12.2005 n. 248, e dal provv. Agenzia delle Entrate del 29.3.2007, con riferimento alle minusvalenze e alle perdite su partecipazioni relative al periodo d'imposta 1.1.2012 - 31.12.2012.	
Titolo: X S.p.A. azioni ordinarie, quotata alla Borsa valori di Milano, codice ISIN, data di acquisto	

Azioni acquistate e corrispettivo	Iscrizione e valutazione in bilancio	Data realizzo	Tipologia di operazione e controparte	Azioni cedute e corrispettivo	Minusvalenza o perdita	Dividendi percepiti negli ultimi 36 mesi
n. 200.000 azioni × € 10,50 = € 2.100.000,00	Attivo circolante (C.III.4) Criterio: costo medio ponderato	30.5.2012	Cessione a titolo oneroso (operazione in borsa)	n. 120.000 azioni × € 9,90 = € 1.188.000,00	1.188.000,00 – 1.260.000,00 = 72.000,00	n. 120.000 azioni × € 0,50 = € 60.000,00 (29.5.2010)
		10.7.2012	Cessione a titolo oneroso (operazione in borsa)	n. 80.000 azioni × € 10,05 = € 804.000,00	804.000,00 – 840.000,00 = 36.000,00	n. 80.000 azioni × € 0,50 = € 40.000,00 (29.5.2010)
2.100.000,00				1.992.000,00	108.000,00	100.000,00

Titolo: Z S.p.A. azioni ordinarie, quotata alla Borsa valori di Milano, codice ISIN, data di acquisto

Azioni acquistate e corrispettivo	Iscrizione e valutazione in bilancio	Data realizzo	Tipologia di operazione e controparte	Azioni cedute e corrispettivo	Minusvalenza o perdita	Dividendi percepiti negli ultimi 36 mesi
n. 300.000 azioni × € 6,00 = € 1.800.000,00	Attivo circolante (C.III.4) Criterio: costo medio ponderato	30.8.2012	Cessione a titolo oneroso (operazione in borsa)	n. 260.000 azioni × € 5,80 = € 1.508.000,00	1.508.000,00 – 1.560.000,00 = 52.000,00	n. 260.000 azioni × € 0,22 = € 57.200,00 (27.4.2010)
1.800.000,00				1.508.000,00	52.000,00	57.200,00

Voglia l'Amministrazione interpellata effettuare le comunicazioni di legge, ove valutate necessarie, presso la sede sociale di, Via

(Il Presidente del Consiglio di Amministrazione)

dott.

Si allegano:

- contabili bancarie acquisto titoli X S.p.A. e Z S.p.A.
- contabili bancarie vendita titoli X S.p.A. e Z S.p.A.