

Sono circa 3.500 le tigri che rimangono sul nostro pianeta, tra le specie di Amur, di Sumatra, Malesi, Indocinesi e del Bengala, di cui sopravvivono appena poche centinaia di esemplari.

Il 2010, secondo il calendario Cinese, è l'anno della tigre, questo non è l'unico motivo che lega il felino all'anno appena iniziato...

TAX & LEGAL

2010 | Numero 1

BATINI COLOMBO SAOTTINI

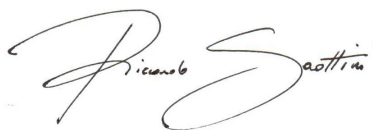
Caro Lettore è con grande piacere che Le presento il primo numero del 2010 della nostra newsletter Tax & Legal, completamente rinnovata come accade ogni nuovo anno.

“Quest’anno, dichiara **Diane Walkington**, il responsabile del programma specie protette per il **WWF** in Inghilterra, è stato proclamato l’**Anno Internazionale della Biodiversità** dalle Nazioni Unite e così abbiamo creato una lista di 10 animali in pericolo che riteniamo possano richiedere un particolare controllo nei prossimi 12 mesi. Quest’anno sarà anche l’anno cinese della Tigre e così l’abbiamo messa in cima alla nostra lista. E avrà una particolare importanza iconica”.

Questa affermazione ci ha indotto a dedicare ciascuno dei 12 numeri della nostra newsletter 2010 ad un animale a rischio di estinzione; con questa scelta vogliamo infatti condividere l’impegno degli ambientalisti nel proteggere l’animale che meglio rappresenta la forza e il coraggio della sfida.

Questo vuole essere il nostro modo per augurare a tutti Voi un 2010 all’insegna dell’intraprendenza e dell’azione. Non ci è dato infatti di sapere se questo sarà l’anno della tanto sperata ripresa, ma sicuramente sarà un anno intenso e impegnativo. Se affrontato con la giusta combinazione di coraggio e prudenza potrà essere un anno di evoluzione e miglioramento per tutti.

Buona lettura.



Riccardo Saottini  
Managing Partner



# Inside

Batini Colombo Saottini

## 1 BATINI COLOMBO SAOTTINI COMPIE 10 ANNI

Nel mese di Febbraio 2010 lo studio festeggerà i 10 anni di attività dalla fondazione.

Da allora la struttura ha visto una crescita costante in termini di Clienti, Professionisti e dimensioni degli uffici che porta oggi lo studio a vantare una Clientela appartenente a molteplici settori di attività, nazionale e internazionale, 24 tra Soci e Collaboratori, e uffici per circa 750 mq, suddivisi tra le sedi di Cassano d'Adda e Monza.

Vorremmo quindi ringraziare tutti coloro che hanno contribuito ad ottenere questo incredibile e inaspettato successo, in primis i nostri Clienti e Collaboratori.

## 2 PER IL 2° ANNO CONSECUTIVO NELLA DIRECTORY DI TOP LEGAL

Il primo numero del 2010 di Top Legal, autorevole mensile in ambito legale ed economico dedica una Speciale Directory, ai professionisti della consulenza, il punto d'incontro tra questi ultimi e le imprese.

È con orgoglio che Vi informiamo che per il 2° anno consecutivo Batini Colombo Saottini è tra gli studi italiani selezionati per il listing.

A testimonianza di ciò, unitamente alla presente newsletter, troverà la pagina a noi dedicata dalla rivista.

## 3 LFCLFA – NASCE IL NUOVO PROGRAMMA DI INTERNAZIONALIZZAZIONE DELLO STUDIO

Nel tentativo di migliorare i servizi offerti dallo studio e per far fronte alla sempre più sentita esigenza dei nostri Clienti, abbiamo avviato un programma di internazionalizzazione denominato “*Leading Financial & Corporate Law Firms Alliance*”, programma basato su accordi di best friendship con selezionati studi in molti paesi che condividono i nostri stessi valori e metodologie di lavoro: primo fra tutti l’aspirazione all’eccellenza in ogni attività. Al momento la diffusione del progetto vede coinvolti 52 Paesi, ma contiamo di estendere ulteriormente la nostra presenza entro la fine del 2010.

# Indice

## 1 NUOVE REGOLE PER LA COMPENSAZIONE DEI CREDITI IVA

## 2 DETASSAZIONE PER GLI AUMENTI DI CAPITALE DELLE SOCIETÀ' – PRECISAZIONI

## 3 POSSIBILITÀ DI COMPENSAZIONE DELLE RITENUTE PER SOCIETÀ' DI PERSONE E PROFESSIONISTI

1 PREMESSA  
pagina 5

2 APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ SULLA DICHIARAZIONE IVA  
pagina 6

3 SOTTOSCRIZIONE DELLA DICHIARAZIONE IVA DA PARTE DEI SOGGETTI CHE ESERCITANO IL CONTROLLO CONTABILE  
pagina 12

4 PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE IVA IN FORMA AUTONOMA  
pagina 12

5 OBBLIGO DI UTILIZZARE I SERVIZI TELEMATICI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE PER LA PRESENTAZIONE DEI MODELLI F24  
pagina 13

1 PREMESSA  
pagina 14

2 BENEFICIARI DELLA DETASSAZIONE  
pagina 15

3 AUMENTI DI CAPITALI RILEVANTI  
pagina 15

4 DETERMINAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE  
pagina 17

5 FRUIZIONE DELL'AGEVOLAZIONE  
pagina 18

6 CUMULABILITÀ CON ALTRE AGEVOLAZIONI  
pagina 18

1 PREMESSA  
pagina 20

2 SOGGETTIVITÀ TRIBUTARIA DELLE SOCIETÀ DI PERSONE E DELLE ASSOCIAZIONI PROFESSIONALI  
pagina 21

3 POSSIBILITÀ DI UTILIZZARE LE RITENUTE SUBITE PER COMPENSARE DEBITI PROPRI DELLE SOCIETÀ DI PERSONE E DELLE ASSOCIAZIONI PROFESSIONALI  
pagina 21

## NUOVE REGOLE PER LA COMPENSAZIONE DEI CREDITI IVA

### 1 PREMESSA

Al fine di contrastare il fenomeno delle compensazioni di crediti inesistenti, l'art. 10 del DL 1.7.2009 n. 78, convertito nella L. 3.8.2009 n. 102, ha introdotto alcuni importanti e rilevanti vincoli in materia di compensazione nel modello F24 dei crediti IVA, a decorrere dall'1.1.2010, in particolare:

- la compensazione dei crediti IVA di importo superiore a 10.000,00 euro annui potrà essere effettuata solo a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale o dell'istanza trimestrale (modello TR) dalla quale emerge il credito;
- l'obbligo, per i soggetti che effettuano la compensazione di crediti IVA superiori a 10.000,00 euro annui, di utilizzare per la presentazione dei modelli F24 esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate;
- l'utilizzo in compensazione di crediti IVA per importi superiori a 15.000,00 euro annui comporta altresì l'obbligo che la dichiarazione annuale IVA, dalla quale emerge il credito, rechi l'apposizione del visto di conformità c.d. "leggero" da parte di un soggetto abilitato (es.

dottore commercialista o esperto contabile), oppure la sottoscrizione del soggetto cui è demandato il controllo contabile di cui all'art. 2409-bis c.c. (es. Collegio Sindacale), attestante la verifica della corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze delle scritture contabili e di queste ultime alla relativa documentazione.

Le novità in esame riguardano i soli crediti IVA che vengono utilizzati nel modello F24 in compensazione con altri debiti tributari o contributivi (c.d. compensazione "orizzontale" o "esterna").

Rimangono quindi ferme le precedenti disposizioni in relazione:

- alla compensazione dei crediti IVA con i versamenti dovuti a titolo di IVA (c.d. compensazioni "interne" o "verticali");
- alla compensazione nel modello F24 degli altri crediti tributari (es. IRPEF, IRES e IRAP), ovvero contributivi (es. eccedenze di contributi INPS e di premi INAIL).

Di seguito si analizza tale disciplina, alla luce:

- del provv. Agenzia delle Entrate 21.12.2009, con il quale sono state definite le modalità attuative relative al suddetto obbligo di utilizzare i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate;

- della circ. Agenzia delle Entrate 23.12.2009 n. 57, con la quale sono stati forniti chiarimenti in relazione al rilascio del suddetto visto di conformità o alla sottoscrizione dell'organo di controllo contabile;
- della circ. Agenzia delle Entrate n. 1/2010.

## 2 APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ SULLA DICHIARAZIONE IVA

Al fine di compensare nel modello F24 crediti IVA di importo superiore a 15.000,00 euro annui, sulla dichiarazione annuale deve essere apposto il visto di conformità, pena lo scarto di tutti gli F24.

### 2.1 RESIDUO CREDITO ANNUALE RELATIVO AL 2008

Il residuo credito IVA annuale del 2008, risultante dalla dichiarazione IVA presentata nel 2009, può quindi continuare ad essere utilizzato in compensazione nel 2010 secondo le precedenti disposizioni:

- anche se di importo superiore a 10.000,00 euro;
- fino a quando non sarà presentata la dichiarazione annuale IVA per il 2009, all'interno della quale il credito dell'anno precedente non ancora utilizzato in compensazione andrà a sommarsi al credito IVA maturato nel 2009.

### 2.2 RESIDUI CREDITI TRIMESTRALI RELATIVI AL 2009

Analogamente, continuano ad essere utilizzabili in compensazione secondo le vecchie regole i residui crediti IVA trimestrali che emergono dai modelli TR presentati nel corso del 2009.

### 2.3 ESCLUSIONI DALL'OBBLIGO DEL VISTO

L'obbligo in esame non si applica in relazione alle:

- richieste di rimborso dei crediti IVA, sia annuali che infrannuali;
- compensazioni nel modello F24 di crediti IVA annuali per un importo non superiore a 15.000,00 euro annui;
- compensazioni nel modello F24 di crediti IVA infrannuali;
- compensazioni di crediti IVA annuali o periodici con i versamenti dovuti a titolo di IVA (c.d. compensazioni "interne" o "verticali").

### 2.2 SOGGETTI LEGITTIMATI AL RILASCIO DEL VISTO DI CONFORMITÀ

Possono rilasciare il visto di conformità sulla dichiarazione IVA:

- gli iscritti nell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili o in quello dei consulenti del lavoro, abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni;

- i soggetti iscritti alla data del 30.9.93 nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle Camere di commercio per la subcategoria tributi, in possesso della laurea in giurisprudenza o economia, o equipollenti, ovvero del diploma di ragioneria, abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni;
- i responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF-imprese, con l'esclusione dei contribuenti soggetti all'IRES (diversi dalle cooperative che fanno riferimento alle associazioni nazionali):
  - tenuti alla nomina del Collegio sindacale (es. spa, sapa, srl con determinati requisiti);
  - oppure ai quali non sono applicabili le disposizioni concernenti gli studi di settore (es. con ricavi superiori a determinate soglie, inizio o cessazione dell'attività nel corso del periodo d'imposta, periodo di non normale svolgimento dell'attività, ecc.).

Il visto di conformità non può quindi essere rilasciato da professionisti diversi da quelli sopra indicati, anche se sono abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni (es. altri soggetti che esercitano abitualmente l'attività di consulenza fiscale, avvocati, dottori agronomi e dottori forestali).

Per poter rilasciare il visto di conformità, i suddetti professionisti (esclusi i responsabili dei CAF-imprese) devono essere iscritti in un apposito

Elenco informatizzato tenuto dall'Agenzia delle Entrate, in seguito:

- alla presentazione alla Direzione regionale delle Entrate (DRE) competente di una specifica comunicazione;
- alla verifica della DRE dei requisiti richiesti.

Se l'iscrizione nel suddetto Elenco è già avvenuta in passato ai fini del rilascio del visto di conformità sui modelli UNICO o sui modelli 730, non occorre presentare una nuova comunicazione alla DRE e i visti possono essere rilasciati anche sulle dichiarazioni IVA.

### 2.3 PRESENTAZIONE DELLA COMUNICAZIONE PREVENTIVA ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE DA PARTE DEI PROFESSIONISTI CHE INTENDONO RILASCIARE I VISTI DI CONFORMITÀ

I professionisti che non sono ancora autorizzati a rilasciare il visto di conformità, in quanto non iscritti nell'apposito Elenco informatizzato, devono presentare una comunicazione alla Direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate:

- territorialmente competente, in ragione del proprio domicilio fiscale;
- a mano o mediante spedizione con raccomandata con ricevuta di ritorno;
- indicando i dati anagrafici, i requisiti professionali, il codice fiscale, la partita IVA, il domicilio e gli altri luoghi in cui viene esercita l'attività professionale.

A tale comunicazione devono essere allegate:

- la copia conforme della polizza assicurativa della responsabilità civile, prevista al fine di garantire ai propri clienti il risarcimento dei danni eventualmente provocati:
  - il cui massimale deve essere adeguato al numero dei contribuenti assistiti e dei visti di conformità, delle asseverazioni e delle certificazioni tributarie rilasciati e, comunque, non inferiore a 1.032.913,80 euro;
  - che non deve contenere franchigie o scoperti, salvo il caso in cui la società assicuratrice si impegni espressamente a risarcire il contribuente danneggiato, riservandosi la facoltà di rivalersi successivamente sul professionista per l'importo rientrante nella franchigia;
  - che deve prevedere, per gli errori commessi nel periodo di validità della polizza stessa, il totale risarcimento del danno denunciato nei cinque anni successivi alla scadenza del contratto, indipendentemente dalla causa che ha determinato la cessazione del rapporto assicurativo;
- la dichiarazione relativa all'insussistenza di provvedimenti di sospensione dell'Ordine professionale di appartenenza;
- la dichiarazione relativa alla sussistenza dei previsti requisiti di onorabilità, ad esempio:
  - non avere riportato condanne, anche non definitive, o sentenze emesse ai sensi dell'art. 444 c.p.p. (c.d. "patteggiamenti"), per reati finanziari;
  - non avere procedimenti penali pendenti nella fase del giudizio per reati finanziari;
  - non avere commesso violazioni gravi e ripetute, per loro natura ed entità, alle disposizioni in materia di imposte sui redditi e IVA;
  - non aver riportato condanne definitive per i delitti di associazione mafiosa, di peculato, di malversazione a danno dello Stato, di concussione, di corruzione, per altri delitti commessi con abuso dei poteri o con violazione dei doveri inerenti ad una pubblica funzione o ad un pubblico servizio;
  - non essere stati oggetto di applicazione, con provvedimento definitivo, di una misura di prevenzione in quanto indiziati di appartenere ad una delle associazioni mafiose.

Le predette dichiarazioni devono essere rese ai sensi degli artt. 46 e 47 del DPR 28.12.2000 n. 445, allegando la fotocopia di un documento d'identità del sottoscrittore.

### 2.3.1 Professionista associato

Nel caso in cui il professionista eserciti l'attività nell'ambito di un'associazione professionale (studio associato), nella predetta comunicazione devono essere indicati anche i dati dell'associazione di cui fa parte.

Tuttavia, l'abilitazione al rilascio dei visti di conformità è strettamente personale e non si estende agli altri professionisti associati, i quali, se intendono rilasciare i visti di conformità e sono in possesso dei previsti requisiti, devono presentare una autonoma comunicazione alla DRE.

### 2.3.2 Professionista che si avvale di società di servizi

Qualora, per lo svolgimento dell'attività, il professionista si avvalga di una o più società di servizi, la comunicazione deve comprendere anche le seguenti informazioni:

- denominazione o ragione sociale delle società di servizi;
- dati anagrafici dei soci e dei componenti del consiglio di amministrazione e, ove previsto, del Collegio sindacale, delle società di servizi;
- indicazione delle specifiche attività da affidare alle società stesse.

### 2.3.3 Comunicazione delle successive variazioni

Per mantenere la propria iscrizione nell'Elenco dei soggetti abilitati al rilascio del visto di conformità, il professionista deve provvedere a comunicare alla DRE competente:

- qualsiasi variazione relativa alle informazioni o ai requisiti contenuti nella comunicazione preventiva, in particolare quelli riguardanti il rinnovo, l'adeguamento e il pagamento dei premi della polizza sulla responsabilità civile;
- entro 30 giorni da quando la variazione si verifica.

## 2.4 TENUTA DELLE SCRITTURE CONTABILI E PREDISPOSIZIONE DELLA DICHIARAZIONE AI FINI DEL RILASCIO DEL VISTO DI CONFORMITÀ

Ai fini del rilascio del visto di conformità, le dichiarazioni e le scritture contabili devono essere state predisposte e tenute dal professionista o dal CAF-imprese.

Le dichiarazioni e le scritture contabili si intendono predisposte e tenute dal professionista anche quando sono predisposte e tenute:

- direttamente dallo stesso contribuente,
- ovvero da una società di servizi di cui uno o più professionisti possiedano la maggioranza assoluta del capitale sociale, a condizione che tali attività siano effettuate sotto il diretto

controllo e la responsabilità dello stesso professionista.

Le dichiarazioni e le scritture contabili si intendono predisposte e tenute dal CAF-imprese anche quando sono predisposte e tenute:

- direttamente dallo stesso contribuente,
- ovvero da una società di servizi il cui capitale sociale sia posseduto a maggioranza assoluta dalle associazioni o dalle organizzazioni che hanno costituito il CAF o dalle organizzazioni territoriali di quelle che hanno costituito il CAF, ovvero sia posseduto interamente dagli associati alle predette associazioni e organizzazioni,
- a condizione che tali attività siano effettuate sotto il diretto controllo e la responsabilità del CAF stesso.

### **Scritture contabili tenute da un soggetto non abilitato al rilascio del visto**

Nelle ipotesi in cui le scritture contabili siano tenute da un soggetto che non può apporre il visto di conformità, il contribuente può comunque rivolgersi a un professionista abilitato o a un CAF-imprese, i quali sono tenuti a:

- svolgere i previsti controlli;
- predisporre la dichiarazione.

## **2.5 CONTROLLI DA EFFETTUARE PER RILASCIARE IL VISTO DI CONFORMITÀ**

Ai fini del rilascio del visto di conformità sulla dichiarazione annuale IVA, deve essere verificata:

- la regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili obbligatorie;
- la corrispondenza dei dati esposti nelle scritture contabili alla relativa documentazione;
- la corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze delle scritture contabili;
- la correttezza formale delle dichiarazioni presentate dai contribuenti.

Pertanto, il contribuente che intende ottenere il rilascio del visto di conformità deve esibire al professionista abilitato o al CAF la documentazione necessaria per consentire la verifica della conformità dei dati esposti o da esporre nella dichiarazione.

### **2.5.1 Controllo dei codici attività**

Ai fini del rilascio del visto di conformità deve essere verificata la corrispondenza, con i dati risultanti dalla documentazione contabile:

- del codice di attività economica prevalente indicato nella dichiarazione IVA, in caso di contabilità unificata;

- dei codici di attività economica indicati nella dichiarazione IVA, in caso di contabilità separate.

### 2.5.2 Check list dei controlli di tipo documentale

Per rilasciare il visto di conformità, deve essere verificata la sussistenza di una delle fattispecie che, in linea generale, sono idonee a generare il credito IVA:

- presenza prevalente di operazioni attive soggette ad aliquote più basse rispetto a quelle gravanti sugli acquisti e sulle importazioni;
- presenza di operazioni non imponibili;
- presenza di operazioni di acquisto o importazione di beni ammortizzabili;
- presenza di operazioni non soggette all'imposta;
- operazioni non imponibili effettuate da produttori agricoli.

#### **Credito IVA pari o superiore al volume d'affari**

Nel caso in cui il credito IVA risultante dalla dichiarazione annuale risulti pari o superiore al volume d'affari, il rilascio del visto di conformità comporta l'integrale verifica della corrispondenza tra la documentazione e i dati esposti nelle scritture contabili.

Ai fini del computo dell'ammontare del credito, si deve tenere conto anche dell'eventuale credito di

anni precedenti non richiesto a rimborso né utilizzato in compensazione (il controllo del credito dei periodi precedenti si limita alla verifica dell'esposizione del credito nella dichiarazione presentata).

#### **Credito IVA inferiore al volume d'affari**

Qualora, invece, il credito IVA sia inferiore al volume d'affari, la verifica dovrà riguardare soltanto la documentazione rilevante ai fini dell'IVA con imposta superiore al 10% dell'ammontare complessivo dell'imposta detratta nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione.

Ad esempio, se l'ammontare complessivo dell'IVA detratta è di 100.000,00 euro, devono essere controllate tutte le fatture con imposta superiore a 10.000,00 euro.

Il soggetto che rilascia il visto di conformità deve conservare:

- la copia della suddetta documentazione;
- la check-list dei controlli svolti.

## 2.6 RILASCIO DEL VISTO DI CONFORMITÀ

Il visto di conformità sulla dichiarazione annuale IVA viene rilasciato mediante l'indicazione, nell'apposito riquadro contenuto nel frontespizio del modello:

- del codice fiscale e della firma del professionista;

- ovvero del codice fiscale e della firma del responsabile del CAF-imprese, nonché del codice fiscale del CAF.

## 2.7 TRASMISSIONE TELEMATICA DELLE DICHIARAZIONI CON VISTO DI CONFORMITÀ

Se il visto di conformità è apposto da un professionista, la trasmissione telematica della dichiarazione può essere effettuata anche da una società di servizi di cui uno o più professionisti possiedano la maggioranza assoluta del capitale sociale, a condizione che tali attività siano effettuate sotto il diretto controllo e la responsabilità dello stesso professionista.

Se il visto di conformità è apposto dal responsabile di un CAF-imprese, la trasmissione telematica della dichiarazione può essere effettuata anche da una società di servizi il cui capitale sociale sia posseduto, a maggioranza assoluta, dalle associazioni o dalle organizzazioni che hanno costituito il CAF o dalle organizzazioni territoriali di quelle che hanno costituito il CAF, ovvero sia posseduto interamente dagli associati alle predette associazioni e organizzazioni, a condizione che tali attività siano effettuate sotto il diretto controllo e la responsabilità del CAF stesso.

## 2.8 REGIME SANZIONATORIO

L'infedele rilascio del visto di conformità è punito con la sanzione amministrativa da 258,00 a 2.582,00 euro.

In caso di:

- ripetute violazioni, ovvero di violazioni particolarmente gravi, è disposta, a carico del professionista o del responsabile del CAF, la sospensione dalla facoltà di rilasciare il visto di conformità, per un periodo da uno a tre anni; si considera violazione particolarmente grave il mancato pagamento della suddetta sanzione amministrativa;
- ripetute violazioni commesse successivamente al periodo di sospensione, è disposta l'inibizione dalla facoltà di rilasciare il visto di conformità.

I provvedimenti di irrogazione delle sanzioni sono trasmessi agli Ordini professionali di appartenenza dei soggetti che hanno commesso la violazione, per l'eventuale adozione di ulteriori provvedimenti di natura disciplinare.

### 3 SOTTOSCRIZIONE DELLA DICHIARAZIONE IVA DA PARTE DEI SOGGETTI CHE ESERCITANO IL CONTROLLO CONTABILE

In alternativa al rilascio del visto di conformità, per poter utilizzare in compensazione i crediti IVA per importi superiori a 15.000,00 euro annui, la dichiarazione annuale deve essere sottoscritta anche dai soggetti che esercitano il controllo contabile di cui all'art. 2409-bis c.c. (Collegio sindacale, revisore contabile o società di revisione).

#### 3.1 ESONERO DA ADEMPIMENTI PRELIMINARI

Ai fini della sottoscrizione della dichiarazione IVA, i soggetti che esercitano il controllo contabile non devono porre in essere gli adempimenti preliminari previsti per il rilascio del visto di conformità, vale a dire:

- la stipulazione di un'apposita polizza assicurativa;
- la comunicazione alla DRE competente;
- l'iscrizione nell'apposito Elenco tenuto dall'Agenzia delle Entrate.

#### 3.2 CONTROLLI DA EFFETTUARE

Ai fini in esame, i soggetti che esercitano il controllo contabile devono effettuare gli stessi

controlli previsti per il rilascio del visto di conformità.

#### 3.3 RILASCIO DELL'ATTESTAZIONE

I soggetti che effettuano il controllo contabile rilasciano l'attestazione sulla dichiarazione annuale IVA mediante l'indicazione, nell'apposito riquadro contenuto nel frontespizio del modello:

- del codice fiscale;
- della firma.

#### 3.4 REGIME SANZIONATORIO

L'infedele attestazione dei soggetti che effettuano il controllo contabile è punita con la sanzione amministrativa da 258,00 a 2.582,00 euro.

In caso di ripetute violazioni, ovvero di violazioni particolarmente gravi, è effettuata un'apposita segnalazione agli organi competenti per l'adozione di ulteriori provvedimenti.

### 4 PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE IVA IN FORMA AUTONOMA

Per evitare eccessivi pregiudizi finanziari, i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione, ovvero chiedere a rimborso, il credito risultante dalla dichiarazione annuale IVA possono presentare la dichiarazione in forma autonoma, a partire dal 1° febbraio, anziché nell'ambito del modello UNICO.

Avvalendosi di tale facoltà, in caso di presentazione della dichiarazione annuale IVA entro il mese di febbraio, la compensazione del credito potrà essere effettuata dal 16 marzo, ferma restando l'eventuale necessità del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di controllo.

#### **Esonero dall'obbligo di presentazione della comunicazione dati IVA**

In caso di presentazione della dichiarazione annuale IVA entro il mese di febbraio, si è esonerati dall'obbligo di presentazione della comunicazione dati IVA.

## **5 OBBLIGO DI UTILIZZARE I SERVIZI TELEMATICI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE PER LA PRESENTAZIONE DEI MODELLI F24**

I contribuenti che intendono effettuare la compensazione dei crediti IVA (annuali o infrannuali) per importi superiori a 10.000,00 euro annui devono utilizzare, per la presentazione dei modelli F24, esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

I modelli F24 devono quindi essere trasmessi:

- direttamente dai contribuenti, mediante i canali Entratel o Fisconline;
- oppure tramite gli intermediari abilitati al servizio Entratel (es. dottori commercialisti ed esperti contabili).

### **5.1 UTILIZZO DEI SERVIZI TELEMATICI DELLE BANCHE E DELLE POSTE**

Per la presentazione telematica dei modelli F24, i servizi di "home banking" e di "remote banking" messi a disposizione dalle banche e dalle Poste possono continuare ad essere utilizzati solo dai contribuenti che effettuano compensazioni di crediti IVA fino a 10.000,00 euro annui.

### **5.2 CONTROLLI SUI MODELLI F24 PRESENTATI**

Il sistema telematico dell'Agenzia delle Entrate provvederà a scartare i modelli F24 presentati, in caso di:

- compensazione di crediti IVA superiori a 10.000,00 euro annui, qualora non sia stata preventivamente presentata la dichiarazione annuale o l'istanza trimestrale (modello TR) da cui emerge il credito;
- compensazione di crediti IVA superiori a 15.000,00 annui, qualora la dichiarazione annuale da cui emerge il credito sia sprovvista del visto di conformità o della

sottoscrizione dell'organo di controllo contabile;

- compensazione di crediti IVA superiori all'importo del credito risultante dalla dichiarazione annuale o dal modello TR, tenendo conto delle precedenti compensazioni.

Ai fini dei suddetti controlli, non sono computate le compensazioni di crediti IVA utilizzate per i versamenti IVA periodici, in acconto e a saldo (cioè le c.d. compensazioni "interne" o "verticali", che siano state evidenziate nel modello F24).

### 5.3 CREDITI MATURATI IN CAPO A SOGGETTI DIVERSI RISPETTO ALL'UTILIZZATORE

Se alla formazione del credito IVA eccedente i 10.000,00 euro concorrono crediti formati in capo ad altri soggetti (es. società incorporata), la compensazione presuppone la presentazione della corrispondente dichiarazione o del modello TR, anche se tali crediti non superino, singolarmente, i 10.000,00 euro.

La compilazione del modello F24, da parte del contribuente che utilizza i predetti crediti, deve rispettare le indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate con la ris. 22.12.2009 n. 286.

*Ideogramma della parola Tigre*



## DETAZZAZIONE PER GLI AUMENTI DI CAPITALE DELLE SOCIETÀ - CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

### 1 PREMESSA

L'art. 5 co. 3-ter del DL 78/2009, convertito nella L. 102/2009, ha introdotto un incentivo fiscale per le società che aumentano il proprio capitale (nel limite massimo di 500.000,00 euro), mediante conferimenti effettuati esclusivamente da soci persone fisiche nel periodo 5.8.2009 - 5.2.2010.

Il beneficio fiscale consiste nel riconoscimento di una riduzione dell'imponibile ai fini IRPEF/IRES e IRAP, pari al 3% annuo dell'importo conferito a titolo di aumento di capitale sociale; la detassazione è applicabile per cinque esercizi (15% in totale).

Con la circ. 21.12.2009 n. 53, l'Agenzia delle Entrate ha fornito rilevanti chiarimenti sulla disciplina in esame, che vengono di seguito riepilogati.

### 2 BENEFICIARI DELLA DETASSAZIONE

L'agevolazione spetta alle:

- società di capitali (spa, sapa, srl);
- società cooperative;
- società di persone commerciali (snc, sas).

Non assume alcuna rilevanza ai fini dell'agevolazione il settore economico di

riferimento o la dimensione delle società beneficiare.

## 2.1 SOCIETÀ IN CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

Qualora la società si avvalga del regime di contabilità semplificata, per fruire dell'agevolazione deve redigere un prospetto di composizione del patrimonio netto con gli elementi rilevanti ai fini della determinazione della misura dell'incentivo.

## 2.2 SOCIETÀ NEOCOSTITUITE

La detassazione compete anche alle società di nuova costituzione.

## 3 AUMENTI DI CAPITALE RILEVANTI

L'art. 5 co. 3-ter del DL 78/2009 prevede l'applicazione dell'agevolazione per i soli aumenti di capitale effettuati da persone fisiche, indipendentemente dal fatto che siano già socie della società e che siano o meno residenti in Italia; sono altresì ammessi i conferimenti effettuati da imprenditori individuali, mediante denaro o beni provenienti dall'impresa.

## 3.1 OPERAZIONI AGEVOLABILI

Assumono rilevanza, ai fini dell'agevolazione, le seguenti operazioni:

- l'aumento di capitale che costituisce un effettivo incremento della dotazione patrimoniale (sia in denaro che in natura), comprensivo dell'eventuale sovrapprezzo; non sono invece agevolabili gli aumenti di capitale effettuati mediante conversione di riserve disponibili;
- i versamenti dei soci a fondo perduto;
- le rinunce dei soci al diritto alla restituzione di crediti vantati nei confronti della società.

L'agevolazione compete per gli importi effettivamente versati dal 5.8.2009 al 5.2.2010, entro un limite massimo di aumento di capitale pari a 500.000,00 euro.

Tale limite deve essere verificato in capo alla società beneficiaria dell'agevolazione; si tratta, quindi, di un limite non vincolante per i singoli soci, i quali possono sottoscrivere aumenti di capitale per un ammontare superiore a 500.000,00 euro, anche a favore di diverse società.

Nell'ipotesi in cui, nel periodo di riferimento, siano perfezionati aumenti di capitale di importo complessivamente superiore al limite massimo, l'agevolazione trova applicazione limitatamente all'importo di 500.000,00 euro.

### 3.1.1 Conferimenti in natura e di crediti

I conferimenti di beni in natura e di crediti, effettuati entro il 5.2.2010, rilevano per l'importo risultante dall'apposita stima.

I conferimenti che prevedono prestazioni d'opera o di servizi a favore della società rilevano nei limiti degli importi corrispondenti alle prestazioni eseguite entro il 5.2.2010 e risultanti da apposita perizia di stima.

### 3.1.2 Versamenti a fondo perduto

I versamenti in denaro a fondo perduto rilevano nei limiti degli importi che risultano versati entro il 5.2.2010.

### 3.1.3 Rinuncia a crediti

La rinuncia incondizionata al diritto alla restituzione di crediti verso la società, entro il 5.2.2010, rileva per l'importo risultante dall'atto di rinuncia.

### 3.1.4 Aumenti di capitale effettuati anche da soggetti diversi dalle persone fisiche

Qualora all'aumento di capitale partecipino anche soggetti diversi dalle persone fisiche:

- è agevolabile solo l'importo dell'aumento di capitale effettuato da persone fisiche;
- il rispetto del limite massimo di 500.000,00 euro deve essere verificato in relazione alla

quota di aumento di capitale imputabile a persone fisiche.

### 3.1.5 Operazioni straordinarie

In caso di fusioni o scissioni non rilevano gli aumenti di capitale sociale delle società incorporanti o beneficiarie, ancorché le relative azioni o quote siano assegnate ai soci persone fisiche delle società incorporate o scisse, o gli eventuali incrementi di patrimonio netto delle società incorporanti o beneficiarie.

## 3.2 PERFEZIONAMENTO DEGLI AUMENTI DI CAPITALE

L'aumento di capitale è agevolabile se "perfezionato" nel periodo 5.8.2009 - 5.2.2010.

In particolare, l'aumento si considera perfezionato:

- alla data di iscrizione della deliberazione di aumento del capitale nel Registro delle imprese;
- qualora la deliberazione di aumento del capitale assegni un termine per la sottoscrizione, alla data in cui gli amministratori depositano nel Registro delle imprese l'attestazione dell'avvenuto aumento di capitale.

### 3.2.1 Società di persone

Per le società di persone, l'aumento di capitale si considera perfezionato alla data di iscrizione nel Registro delle imprese della delibera di modificazione dell'atto costitutivo.

### 3.2.2 Versamenti a fondo perduto

Gli aumenti di capitale eseguiti mediante versamenti di denaro a fondo perduto da parte dei soci persone fisiche si intendono perfezionati alla data in cui il versamento stesso è effettuato.

### 3.2.3 Rinuncia a crediti

Gli aumenti di capitale eseguiti mediante rinuncia incondizionata al diritto alla restituzione di crediti da parte dei soci persone fisiche si intendono perfezionati alla data dell'atto di rinuncia.

## 4 DETERMINAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE

In caso di aumento di capitale agevolabile, è previsto il riconoscimento di un rendimento presunto pari al 3% annuo dell'aumento stesso (entro il previsto tetto massimo di 500.000,00 euro), escluso da imposizione fiscale per il periodo d'imposta in cui si perfeziona l'aumento e per i quattro successivi.

In pratica, l'agevolazione consiste in una variazione in diminuzione da operare nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta di perfezionamento dell'aumento di capitale (e nei quattro periodi d'imposta successivi).

Il beneficio fiscale opera a prescindere dal risultato d'esercizio della società (utile o perdita); pertanto, l'applicazione della detassazione può comportare il formarsi di una perdita fiscale ovvero incrementare una perdita già conseguita, che rileverà secondo le ordinarie disposizioni.

La detassazione opera ai fini delle imposte sui redditi (IRPEF/IRES) e ai fini IRAP, sia per i versamenti in acconto sia per i versamenti a saldo.

In merito al calcolo dell'agevolazione, il rendimento presunto escluso da tassazione (pari al 3% annuo dell'aumento di capitale, entro il previsto tetto massimo di 500.000,00 euro) è calcolato forfetariamente, applicando l'aliquota sull'importo dell'aumento di capitale perfezionato ed effettivamente versato al termine del periodo d'imposta, al netto di ogni riduzione di capitale (salvo quella per perdite).

Pertanto, considerando società "solari":

- in relazione al periodo d'imposta 2009, la determinazione del rendimento presunto deve essere effettuata applicando il 3% sull'importo versato entro il 31.12.2009 per aumenti di capitale perfezionati dal 5.8.2009 al 31.12.2009; l'esclusione da imposizione del rendimento presunto così determinato

opera per i periodi d'imposta 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013;

- in relazione al periodo d'imposta 2010, la determinazione del rendimento presunto deve essere effettuata applicando il 3% sull'importo versato dall'1.1.2010 al 5.2.2010 per aumenti di capitale perfezionati dal 5.8.2009 al 5.2.2010; l'esclusione da imposizione del rendimento presunto così determinato opera per i periodi d'imposta 2010, 2011, 2012, 2013 e 2014.

## 5 FRUIZIONE DELL'AGEVOLAZIONE

Per usufruire dell'agevolazione è necessario che i conferimenti e i versamenti, in qualunque forma, siano effettuati mediante modalità che consentano di verificare con certezza la data in cui sono avvenuti e il relativo importo (ad esempio, mediante versamento nel conto corrente acceso dalla società destinataria presso un istituto di credito).

La fruizione dell'agevolazione non è invece subordinata all'assenso preventivo dell'Agenzia delle Entrate.

## 6 CUMULABILITÀ CON ALTRE AGEVOLAZIONI

Il beneficio fiscale in esame è cumulabile con altre agevolazioni, salvo quanto previsto dalle norme disciplinanti le singole agevolazioni.

In particolare, l'agevolazione in esame è cumulabile con:

- la detassazione degli investimenti in macchinari ed apparecchiature di cui alla divisione 28 della Tabella ATECO 2007 (c.d. "Tremonti-ter");
- il c.d. "bonus aggregazioni" (fruibile per le operazioni straordinarie perfezionate entro il 31.12.2009).

## SOCIETÀ DI PERSONE, ASSOCIAZIONI PROFESSIONALI E SOGGETTI ASSIMILATI - UTILIZZO DELLE RITENUTE SUBITE PER COMPENSARE DEBITI PROPRI

### 1 PREMESSA

Con la circ. 23.12.2009 n. 56, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al trattamento delle ritenute subite da parte delle società ed associazioni di cui all'art. 5 del TUIR.

In particolare, è stata prevista la possibilità di utilizzare le ritenute che residuano dopo lo scomputo dall'IRPEF dovuta dai soci o associati per compensare i debiti propri della società o associazione.

Di seguito si analizzano i chiarimenti in esame.

## 2 SOGGETTIVITÀ TRIBUTARIA DELLE SOCIETÀ DI PERSONE E DELLE ASSOCIAZIONI PROFESSIONALI

### 2.1 IMPOSTE SUI REDDITI

L'art. 5 del TUIR disciplina i redditi prodotti da:

- associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in

forma associata di arti e professioni (c.d. studi associati);

- società di persone (società semplici, società in nome collettivo, società in accomandita semplice);
- società equiparate (società di armamento e società di fatto);
- imprese familiari.

I redditi prodotti dai suddetti soggetti (es. di lavoro autonomo o d'impresa) sono imputati a ciascun socio, associato o partecipante, indipendentemente dall'effettiva percezione, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili (c.d. principio di trasparenza).

Pertanto, ai fini delle imposte sui redditi, alle società ed associazioni in parola non viene riconosciuta una soggettività piena e distinta da quella del socio, dell'associato o del partecipante, nonostante:

- su di esse gravino precisi obblighi contabili e dichiarativi;
- subiscano le ritenute d'acconto, ad esempio sui compensi percepiti per le attività di lavoro autonomo professionale e per taluni ricavi imprenditoriali (es. provvigioni, prestazioni nei confronti di condomini).

### 2.2 ALTRI SETTORI IMPOSITIVI

Tale situazione non trova riscontro in altri settori impositivi, ove i soggetti in esame hanno pieno riconoscimento fiscale.

In particolare, le società ed associazioni indicate nell'art. 5 del TUIR:

- ai fini IVA, soddisfano il presupposto soggettivo e hanno una soggettività distinta da quella dei soci o associati (art. 4 co. 2 n. 1 e art. 5 co. 1 del DPR 633/72);
- in ambito IRAP, rientrano tra i soggetti passivi dell'imposta (art. 3 co. 1 lett. b) e c) del DLgs. 446/97);
- assumono la qualifica di sostituti d'imposta (art. 23 co. 1 del DPR 600/73).

### 3 POSSIBILITÀ DI UTILIZZARE LE RITENUTE SUBITE PER COMPENSARE DEBITI PROPRI DELLE SOCIETÀ DI PERSONE E DELLE ASSOCIAZIONI PROFESSIONALI

Ai sensi dell'art. 22 co. 1 del TUIR, "le ritenute operate sui redditi delle società, associazioni e imprese indicate dell'articolo 5 si scomputano, nella proporzione ivi stabilita, dalle imposte dovute dai singoli soci, associati o partecipanti".

Il tenore letterale della norma sembrerebbe quindi consentire lo scomputo delle ritenute subite esclusivamente dai soci, associati o partecipanti, con la conseguenza, generalmente, di:

- determinare una loro posizione creditoria ai fini IRPEF, in quanto, ad esempio, la ritenuta del 20% sui compensi professionali lordi è superiore all'IRPEF corrispondente al reddito netto;
- dover chiedere tale credito a rimborso, qualora non possa essere compensato con altri versamenti dovuti dalla persona fisica.

Al fine di evitare tali conseguenze, secondo l'Agenzia delle Entrate la suddetta previsione del TUIR deve essere letta in chiave evolutiva e sistematica, alla luce della facoltà di compensazione introdotta dall'art. 17 del DLgs. 241/97.

Pertanto, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le ritenute che residuano, una volta operato lo scomputo dal debito IRPEF dei soci o associati, possono essere "ritrasferite" e utilizzate dalle società o associazioni di cui all'art. 5 del TUIR, in modo tale che il credito ad esse relativo, inevitabilmente maturato dalla società o associazione per assenza di imposta a debito, possa essere dalle stesse utilizzato in compensazione con i pagamenti di altre imposte e contributi (es. IVA, IRAP, contributi INPS e ritenute dei dipendenti), attraverso il modello F24.

A tal fine, sarà istituito uno specifico codice tributo.

### 3.1 AMMONTARE DEL CREDITO DA “RITRASFERIRE”

Al riguardo, dovrà essere chiarito se il socio o associato:

- possa utilizzare le ritenute ricevute per compensare anche altri debiti tributari oltre all'IRPEF (es. le addizionali regionali e comunali);
- possa decidere liberamente l'ammontare del credito residuo da “ritrasferire” alla società o associazione o se sia vincolato alle risultanze della dichiarazione.

### 3.2 REQUISITI PER LA COMPENSAZIONE

Secondo l'Agenzia delle Entrate, la possibilità, da parte della società o associazione, di compensare il credito residuo relativo alle ritenute dalla stessa subite è subordinata al rispetto dei seguenti requisiti:

- assenso dei soci o associati;
- indicazione nella propria dichiarazione dei redditi.

#### 3.2.1 Assenso dei soci o associati

L'utilizzo da parte della società o associazione del residuo credito di ritenute richiede il preventivo assenso dei soci o associati, da manifestare, in alternativa:

- in un apposito atto avente data certa (es. scrittura privata autenticata o registrata, e-

mail certificata, lettera raccomandata senza busta con timbro postale apposto direttamente sul foglio);

- nell'atto costitutivo.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate non chiarisce se sia necessario il consenso di tutti i soci o associati o se ciascuno di essi possa decidere autonomamente; sul punto sono quindi necessarie ulteriori precisazioni, anche se appare preferibile e maggiormente aderente alle finalità della nuova procedura ritenere che ogni socio o associato sia libero di esercitare la facoltà in esame.

L'assenso può essere riferito al credito derivante:

- dalle ritenute subite nel singolo periodo d'imposta; in tale circostanza, è necessario rinnovare annualmente il consenso;
- ovvero, da tutte le ritenute subite, senza limiti di tempo, fino a revoca espressa.

#### 3.2.2 Indicazione nella dichiarazione dei redditi della società o associazione

Affinché la compensazione possa operare, è necessario, inoltre, che ricorra la condizione enunciata dall'art. 17 del DLgs. 241/97, ossia che il credito risulti dalla dichiarazione dei redditi della società o dell'associazione (UNICO SP).

### 3.3 DIVIETO DI ULTERIORE RITRASFERIMENTO AL SOCIO O ASSOCIATO

Una volta che le ritenute sono state attribuite al soggetto collettivo e il relativo credito è stato dal medesimo utilizzato in compensazione con i propri debiti tributari e contributivi, eventuali importi residui di tale credito non possono più essere ritrasferiti ai soci o associati, ma devono essere utilizzati esclusivamente dalla società o associazione in successive compensazioni.

### 3.4 REVOCA DELL'ASSENSO

In ogni caso, l'Agenzia delle Entrate ha previsto la facoltà, da parte dei soci o associati, di revocare l'assenso al "trasferimento" alla società o associazione del credito residuo di ritenute, con un atto avente data certa o con una modifica dell'atto costitutivo.

#### **Efficacia della revoca**

La revoca dell'assenso ha efficacia con riferimento ai crediti derivanti dalle ritenute subite nel periodo d'imposta in cui è effettuata la revoca.

### 3.5 DISTRIBUZIONE DELL'UTILE

All'atto della distribuzione dell'utile, le ritenute residue attribuite dal socio o dall'associato alla società o associazione si tradurranno in una maggiore erogazione in denaro (corrispondente al

mancato esborso dell'ente partecipato per effetto della compensazione delle ritenute ricevute con i versamenti da esso dovuti), senza che ciò costituisca operazione rilevante sul piano fiscale.

### 3.6 DECORRENZA

L'Agenzia delle Entrate non precisa la decorrenza della nuova procedura.

Al riguardo, le nuove regole potrebbero quindi considerarsi già applicabili con riferimento al periodo d'imposta 2009, ma sul punto appare necessaria una conferma dell'Agenzia delle Entrate, anche in considerazione di quanto verrà previsto nei modelli UNICO 2010 in corso di approvazione.

*Antica raffigurazione  
Nepalese della Tigre*



# I prossimi numeri

1

Labor  
2010 | Numero 1  
Gennaio 2010

2

Speciale  
Finanziaria 2010  
Febbraio 2010

3

Tax & Legal  
2010 | Numero 2  
Febbraio 2010

## BATINI COLOMBO SAOTTINI

Dottori Commercialisti | Avvocati | Consulenti del Lavoro

Tax & Accounting | Audit | Merger & Acquisition | Transaction Services  
Labour | Litigation | Advisory | Corporate Finance | Real Estate | Luxury & Hospitality  
Pro-bono

Head Office  
Via Alfredo Tornaghi, 59  
20062 Cassano d'Adda - Milano

Desk  
Via Antonio Gramsci, 5  
20052 Monza - Monza e Brianza

Telefono 0363 - 360254  
Facsimile 0363 - 65099  
info@studiobcs.it  
www.studiobcs.it