

Conversione in legge della “Manovra di ferragosto 2011”

21 Settembre 2011

Sulla *Gazzetta Ufficiale* n.216 del 16 settembre 2011 è stata pubblicata la **Legge 14 settembre 2011 n.148**, di conversione, con modificazioni, del Decreto Legge 13 agosto 2011, n.138 (cd. “Manovra di ferragosto 2011”), recante “*Ulteriori misure urgenti per la stabilizzazione finanziaria e per lo sviluppo*”.

Dal 17 settembre 2011 entrano in vigore le disposizioni introdotte in fase di conversione in legge del D.L. 138/2011, ossia, tra le altre, l'aumento dell'aliquota ordinaria IVA al 21%.

Gli effetti finanziari complessivi della “Manovra di ferragosto 2011”, in termini di maggiori entrate, sono stati stimati in circa 36 miliardi di euro tra il 2012 ed il 2013[1].

Per quanto riguarda l'aumento di gettito connesso alle disposizioni fiscali d'interesse per il settore, si rimanda allo **[schema riepilogativo in allegato](#)**.

AUMENTO DELL'ALIQUTA ORDINARIA IVA AL 21%

L'art.2, comma 2-bis, del D.L. 138/2011, inserito in sede di conversione in legge, stabilisce l'**aumento** di un punto percentuale dell'**aliquota ordinaria dell'IVA**, che dal 20% passa **al 21%**[2].

L'aumento incide anche sul settore delle costruzioni, per quanto riguarda l'acquisto delle materie prime e dei semilavorati, l'acquisto di immobili strumentali e delle abitazioni cd. “di lusso”.

In ogni caso, come richiesto dall'ANCE, è stato evitato un aumento delle attuali aliquote ridotte del 4% (prevista, tra l'altro, per la cessione delle abitazioni cd. “prima casa”) e del 10% (stabilita, ad esempio, per le prestazioni di servizi, effettuate mediante appalto, per il recupero edilizio dei fabbricati).

La **nuova aliquota** è **applicabile** per le **operazioni effettuate dal 17 settembre 2011**, data di entrata in vigore della legge 148/2011 (art.2, comma 2-ter).

Sotto tale profilo, per individuare le operazioni eseguite a partire da tale data, occorrerà far riferimento ai criteri generali di “*effettuazione delle operazioni*” ai fini IVA, stabiliti dall'art.6 del D.P.R. 633/1972, ossia al momento:

- della consegna o spedizione, per la cessione di beni mobili;
- della stipula dell'atto di trasferimento della proprietà, per la cessione di beni immobili;
- del pagamento del corrispettivo, per le prestazioni di servizi;
- dell'emissione della fattura, se precedente ai tre suddetti presupposti.

Per il settore delle costruzioni, ciò si traduce nell'applicazione della nuova aliquota IVA ordinaria al 21% con riferimento:

- ai rogiti stipulati o, se precedenti, alle fatture emesse a decorrere dal 17 settembre u.s., per le cessioni di immobili;
- al pagamento del corrispettivo, o, se precedenti, alle fatture emesse a decorrere dal 17 settembre u.s., per le prestazioni di servizi (ad esempio, appalto, subappalto e locazione di immobili);
- alla consegna o spedizione del bene o, se precedenti, alle fatture emesse a decorrere dal 17 settembre u.s., per i contratti di fornitura con posa in opera di beni, per i quali non siano applicabili le aliquote IVA ridotte (ad esempio, materie prime e semilavorati)[3].

Inoltre, l'art.2, comma 2-quater, del D.L. 138/2011 interviene sulle operazioni effettuate nei confronti dello Stato, degli Enti pubblici territoriali e degli istituti tassativamente individuati nell'art.6, comma 5, del D.P.R. 633/1972, per le quali, a regime, il tributo diviene esigibile all'atto del pagamento del corrispettivo (cd. “*IVA ad esigibilità differita*”).

In particolare, per queste, viene previsto che la maggiorazione dell'aliquota non operi, qualora, al 16 settembre 2011, sia stata già emessa e registrata fattura[4], ma non sia ancora stato pagato il corrispettivo.

Si ricorda inoltre, che, con il **Comunicato Stampa del 16 settembre 2011**, l'Agenzia delle Entrate ha fornito prime istruzioni operative in ordine all'applicazione pratica della nuova aliquota IVA al 21%, affermando che, nella fase di prima applicazione, qualora ragioni tecniche impediscano un rapido aggiornamento dei software di fatturazione, gli operatori potranno regolarizzare le fatture eventualmente emesse in modo non corretto effettuando la variazione in aumento ai sensi dell'art. 26, comma 1, del D.P.R. 633/1972.

La regolarizzazione non comporterà alcuna sanzione se la maggiore imposta collegata all'aumento dell'aliquota verrà comunque versata nella liquidazione periodica in cui l'IVA è esigibile.

Con riferimento agli effetti derivanti dall'aumento dell'aliquota IVA ordinaria per le operazioni eseguite nel settore delle costruzioni (acquisto delle materie prime e dei semilavorati, di immobili strumentali e di abitazioni cd. “*di lusso*”), si rimanda ad un apposito documento di prossima pubblicazione.

RIDUZIONE DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI VIGENTI

L'art.1, comma 6, del D.L. 138/2011 interviene sulla disposizione introdotta dall'art.40, commi 1-ter ed 1-quater, del D.L. 98/2011, convertito, con

modificazioni, dalla legge 111/2011 (cd. "Manovra correttiva 2011"), in materia di riduzione delle agevolazioni fiscali attualmente vigenti[5].

In tal ambito, l'art.1, comma 6, lett.a, della "Manovra di ferragosto 2011" **anticipa** di un anno[6] la **riduzione** generalizzata di **tutti i regimi di esenzione, esclusione e favore fiscale**, in misura pari al:

- **5% per il 2012 (anzichè per il 2013)**,
- **20% a decorrere dal 2013 (anzichè dal 2014)**.

In alternativa, anche solo parziale, alla suddetta riduzione, **la medesima disposizione del D.L. 138/2011 stabilisce** che possa essere **disposta**, mediante DPCM, su proposta del Ministro dell'economia e finanze, la **rimodulazione** delle **aliquote** delle **imposte indirette**, ivi compresa l'accisa.

Allo stesso modo, anticipando di un anno il termine contenuto nella "Manovra correttiva 2011", l'art.1, comma 6, lett.b, del D.L. 138/2011 prevede che i citati tagli ai benefici fiscali non diventino efficaci se, **entro il 30 settembre 2012**[7], vengano **adottati provvedimenti** legislativi in materia fiscale ed assistenziale aventi ad oggetto il **riordino della spesa in materia sociale (si tratta della "Delega per la riforma fiscale ed assistenziale" all'esame del Parlamento - atto n.4566/C)**.

Sotto tale profilo, il D.L. 138/2011 riscrive la disposizione della "Manovra correttiva 2011" riferita agli effetti finanziari derivanti dalla revisione del sistema fiscale ed assistenziale[8], stabilendo che le misure di riordino dovranno assicurare effetti positivi, ai fini dell'indebitamento netto, pari a:

- **4 miliardi di euro** per l'anno **2012**[9];
- **16 miliardi di euro** per l'anno **2013**;
- **20 miliardi di euro** a decorrere dal **2014**.

A tal riguardo, si evidenzia che l'aumento dell'IVA al 21% concorrerà in misura rilevante al raggiungimento dei citati obiettivi di finanza pubblica, atteso che, a seguito dell'introduzione della misura, è stato stimato un maggior gettito per l'Erario pari a circa 4,23 miliardi di euro annuali per il triennio 2012-2014[10].

DETRAZIONE IRPEF DEL 36%

In materia di detrazione IRPEF del 36% per le ristrutturazioni edilizie delle abitazioni (legge 449/1997, e s.m.i.), l'art.2, commi 12-bis e 12-ter, della "Manovra di ferragosto 2011", introduce una novità nell'ipotesi di vendita di un'abitazione su cui siano stati eseguiti gli interventi di recupero.

In particolare, si prevede la facoltà per il venditore di scegliere tra:

- **continuare ad utilizzare** in prima persona **la detrazione**;
- **trasferirla all'acquirente**.

Tale facoltà viene prevista per le vendite effettuate a decorrere dal 17 settembre 2011, data di entrata in vigore della legge 148/2011.

Pertanto, la disposizione previgente, che stabiliva obbligatoriamente il trasferimento dell'agevolazione all'acquirente, si è resa applicabile per le cessioni di abitazioni effettuate fino al 16 settembre 2011.

In merito alle corrette modalità operative della scelta, da parte del venditore, se trasferire, o meno, l'agevolazione all'acquirente, si attendono i necessari chiarimenti ministeriali.

Nelle more degli stessi, si ritiene opportuno che, in sede di rogito, venga espressamente esercitata l'opzione, esplicitando la volontà di mantenere il beneficio in capo al venditore, ovvero quella di trasferirlo all'acquirente.

Infine, si ricorda che la detrazione IRPEF del 36% è applicabile per le spese di recupero del patrimonio edilizio esistente sostenute fino al 31 dicembre 2012 (art.2, commi 10 - 11, legge 191/2009 - Finanziaria 2010).

NOVITÀ NELLA TASSAZIONE DELLE CD. "SOCIETÀ DI COMODO" ED ESTENSIONE ALLE SOCIETÀ IN PERDITA

In materia di "società di comodo"[11], a partire dal periodo d'imposta 2012, l'art.2, comma 36-quinquies, del D.L. 138/2011, convertito dalla legge 148/2011, prevede una maggiorazione del 10,5% dell'aliquota IRES, per un prelievo complessivo pari al 38%.

In caso di opzione di tali società per la "tassazione di gruppo", ovvero per la "trasparenza fiscale" (artt.115-117 D.P.R. 917/1986 - TUIR), viene previsto che il reddito debba essere assoggettato alla citata maggiorazione autonomamente (ossia, rispettivamente, da ciascuna delle società, in caso di "tassazione di gruppo", ovvero dai soci, in caso di "trasparenza fiscale").

Allo stesso modo, le citate società, ovvero i soci (a seconda del regime fiscale da questi adottato) devono provvedere, in modo autonomo, al versamento della maggiorazione[12].

Il medesimo art.2, ai commi 36-decies e 36-undecies, stabilisce l'estensione della disciplina delle "società di comodo" anche alle imprese che, alternativamente, per 3 periodi d'imposta consecutivi (arco temporale triennale):

- risultino sempre in perdita fiscale;
- siano in perdita per 2 periodi d'imposta, e nell'altro periodo d'imposta abbiano dichiarato un reddito inferiore a quello determinato in base ai meccanismi di calcolo di cui all'art.30 della legge 794/1994. Anche in tale ipotesi, i 3 periodi d'imposta devono essere consecutivi.

Per tale fattispecie, viene previsto che:

- il regime delle società non operative operi a partire dal quarto periodo d'imposta;
- restino, comunque, confermate le cause di non applicazione della disciplina delle "società di comodo"[\[13\]](#).

Vengono stabilite, inoltre, disposizioni specifiche per quanto riguarda il calcolo dell'acconto per il 2012, primo periodo d'imposta di applicazione della maggiorazione IRES del 10,5%.

In tal caso, nella determinazione dell'acconto, l'imposta dovuta per il periodo d'imposta 2011 dovrà essere assunta includendo la citata maggiorazione.

Fermi restando i casi di esclusione, l'estensione della disciplina delle società di comodo alle imprese in perdita preoccupa il settore delle costruzioni che, per la tipicità dell'attività esercitata e per l'oggettiva situazione di crisi che sta vivendo, potrebbe conseguire perdite fiscali per 3 esercizi, subendo così l'ulteriore aggravio della tassazione su redditi presunti non conseguiti.

BENI CONCESSI IN GODIMENTO A SOCI O FAMILIARI

L'art.2, comma 36-terdecies e seguenti del D.L. 138/2011, convertito dalla legge 148/2011, prevede norme antielusive per i beni d'impresa concessi in godimento a soci o familiari dell'imprenditore.

In particolare, dal 2012, i costi relativi a tali beni non potranno essere dedotti dal reddito imponibile e, per i soci e familiari, la differenza tra il valore di mercato ed il corrispettivo annuo costituisce plusvalenza tassabile ai fini IRPEF.

Inoltre, viene previsto che il socio o il familiare dell'imprenditore devono comunicare all'Agenzia delle Entrate, secondo modalità che verranno determinate da un apposito Provvedimento, i dati relativi ai beni concessi in godimento.

La stessa Agenzia delle Entrate controllerà sistematicamente la posizione delle persone fisiche che hanno utilizzato i beni concessi in godimento, e terrà conto, ai fini della ricostruzione sintetica del reddito, di qualsiasi forma di finanziamento o capitalizzazione effettuata nei confronti della società.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI STRUMENTI DI PAGAMENTO

Limitazioni all'uso del contante

Ai fini del contrasto al terrorismo ed al riciclaggio, l'art.2, comma 4, del Decreto riduce ulteriormente da 5.000 euro a 2.500 euro la soglia massima per l'utilizzo del contante e dei titoli al portatore, prevista dall'art.49 del D.Lgs. 231/2007.

In merito, si ricorda che il limite era stato già abbassato da 12.500 a 5.000 euro dall'art.20 del D.L. 78/2010, convertito, con modificazioni, dalla legge 122/2010[\[14\]](#).

Di conseguenza, a seguito di quest'ulteriore modifica, per i pagamenti di importi superiori a 2.500 euro devono essere utilizzati mezzi "tracciabili" (assegni, moneta elettronica, bonifici etc).

In tal ambito, nella fase di conversione in legge del D.L. 138/2011 è stata prevista, altresì, la non applicabilità delle sanzioni amministrative per le violazioni commesse nel periodo dal 13 agosto al 31 agosto 2011.

Le sanzioni amministrative sono, pertanto, applicabili a decorrere dal 1° settembre 2011 (art.2, comma 4-bis).

Incentivi all'uso di strumenti di pagamento diversi dal contante

In tal ambito, l'art.2, comma 36-vicies bis, del D.L. 138/2011, prevede la riduzione alla metà delle sanzioni amministrative, per le imprese con ricavi inferiori a 5 milioni di euro, che effettuino tutte le operazioni (pagamenti e incasso di corrispettivi) con strumenti diversi dal contante e che, nella dichiarazione dei redditi e nella dichiarazione IVA, indichino gli estremi identificativi dei rapporti con gli operatori finanziari.

In particolare, la riduzione delle penali amministrative opera per le sanzioni relative alle violazioni in materia di dichiarazione dei redditi, di dichiarazioni IVA e dei relativi rimborsi, nonché di obblighi in materia di documentazione, registrazione, individuazione delle operazioni soggette ad IVA (art.1, 5-6 D.Lgs. 471/1997)[\[15\]](#).

STUDI DI SETTORE

Limiti all'accertamento

Per quanto riguarda l'esclusione dagli accertamenti basati su presunzioni semplici, nei confronti dei contribuenti che risultano congrui (anche per effetto dell'adeguamento) agli Studi di settore, viene previsto che tale preclusione operi solo a condizione che risultino "congrui" anche nel periodo precedente a quello accertato, fatto salvo il rispetto del limite quantitativo relativo alle attività non dichiarate (già fissato al 40% dei ricavi dichiarati, con un massimo di 50.000 euro - art.2, comma 35, del D.L. 138/2011)[\[16\]](#).

Revisione annuale degli Indici di normalità economica

Il medesimo art.2, comma 35, della "Manovra di ferragosto 2011" interviene in materia di revisione degli Indici di normalità economica (I.N.E. - di cui all'articolo 10-bis della legge 146/1998), stabilendo che l'eventuale aggiornamento o l'istituzione degli stessi devono essere pubblicati in *Gazzetta Ufficiale* entro il 31 marzo del periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in vigore[\[17\]](#).

In materia, si ricorda che il D.L. 98/2011 ha previsto, a decorrere dall'anno 2012, la proroga del termine di pubblicazione degli Studi in *G.U.*, che viene fissata, dal 30 settembre, al 31 dicembre di ciascun periodo d'imposta d'applicazione.

ATTIVITÀ D'ACCERTAMENTO DEI COMUNI

L'art.1, comma 12-bis, del Decreto prevede, per il triennio 2012-2014, l'attribuzione ai Comuni del 100% degli incassi derivanti dall'attività d'accertamento (precedentemente attribuiti loro nella misura del 50% dal D.Lgs. 23/2011 sul federalismo municipale).

CONTROLLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il D.L. 138/2011 prevede inoltre:

- la possibilità, per l' Agenzia delle Entrate, di predisporre «specifiche liste selettive di contribuenti da sottoporre a controllo», basate su informazioni relative ai rapporti e alle operazioni che intercorrono tra contribuenti e gli intermediari finanziari (banche, Poste italiane Spa, intermediari finanziari, imprese di investimento, organismi di investimento collettivo del risparmio, società di gestione del risparmio, nonché ogni altro operatore finanziario - art.2, comma 36-undevicies);
- l'introduzione di una "mappatura" dei contribuenti che hanno dichiarato e non versato somme relative a condoni o sanatorie fiscali, in base alla quale sarà avviata ogni azione volta al recupero coattivo di tali somme, se queste non verranno pagate entro 31 dicembre 2011 (art.2, comma 5-bis).

In particolare, per i contribuenti che avevano aderito ai condoni (ad esempio, chiusura delle liti fiscali pendenti) stabiliti dalla legge 289/2002, i termini per l'accertamento ai fini iva pendenti al 31 dicembre 2011 vengono prorogati di un anno.

"SBLOCCO" DELLE ADDIZIONALI IRPEF

Addizionale comunale IRPEF

L'art.1, comma 11, del D.L. 138/2011 reintroduce, a decorrere dal 2012, la facoltà dei Comuni di istituire, ovvero di aumentare, l'addizionale IRPEF (disciplinata dal D.Lgs. 360/1998).

In sostanza, tale disposizione elimina la sospensione dei poteri dei Comuni in materia di addizionali IRPEF (cd. "blocco delle addizionali" - introdotto dall'art.1, comma 7, del D.L. 93/2008 e confermato, da ultimo, dall'art.1, comma 123, della legge 220/2010).

Contestualmente, viene abrogato l'art.5 del D.Lgs. 23/2011, relativo all'attuazione del federalismo fiscale municipale, che consentiva di stabilire, ovvero di aumentare la citata addizionale unicamente per i Comuni che non l'avessero già istituita, ovvero che l'avessero istituita in misura non superiore allo 0,4%[\[18\]](#).

Pertanto, la norma introdotta dalla "Manovra di ferragosto 2011" non solo consente a tutti i Comuni, senza eccezioni, di poter aumentare l'addizionale comunale[\[19\]](#), ma elimina anche i limiti quantitativi alla maggiorazione stabiliti dal Decreto sul federalismo fiscale municipale.

In ogni caso, vengono fatte salve le eventuali deliberazioni già adottate dai Comuni in osservanza del citato art.5 del D.Lgs. 23/2011[\[20\]](#).

Inoltre, a decorrere dal 2012, i Comuni possono stabilire aliquote differenziate solo in relazione agli scaglioni di reddito corrispondenti a quelli stabiliti dalla legge statale (art.1, comma 11, ultimo periodo).

Addizionale regionale IRPEF

L'art.1, comma 10, della "Manovra di ferragosto 2011" interviene, altresì, sulla disposizione in materia di federalismo fiscale regionale[\[21\]](#), che consente alle Regioni a statuto ordinario di modificare l'aliquota dell'addizionale regionale IRPEF, fissata, sino alla nuova rideterminazione[\[22\]](#), in misura pari allo 0,9%.

In particolare, il D.L. 138/2011 anticipa al 2012 la facoltà delle Regioni di aumentare o diminuire, con propria legge, l'aliquota di base dell'addizionale IRPEF.

In caso di aumento, la variazione non potrà essere superiore a:

- 0,5% per gli anni 2012 e 2013;
- 1,1% per l'anno 2014;
- 2,1%, a decorrere dall'anno 2015.

Inoltre, viene stabilito che fino al 31 dicembre 2011 (anziché il 31 dicembre 2012), restano ferme le aliquote dell'addizionale regionale IRPEF superiori all'aliquota di base dello 0,9%, facendo salva la facoltà delle Regioni di ridurle fino alla predetta aliquota di base.

La "Manovra di ferragosto 2011" non è intervenuta, invece, sulle disposizioni del D.Lgs. 68/2011 riguardanti le limitazioni alla maggiorazione dell'addizionale in favore di determinate categorie di soggetti (lavoratori dipendenti e pensionati)[\[23\]](#).

INTRODUZIONE DEL CD. "MINI-CONTRIBUTO DI SOLIDARIETÀ"

Nella fase di conversione in legge della "Manovra di ferragosto 2011", il "contributo di solidarietà" inizialmente previsto dal D.L. 138/2011 è stato sostituito da un cd. "mini-contributo di solidarietà", in misura pari al 3%, per i soggetti titolari di redditi superiori a 300.000 euro (art.2, comma 2).

L'imposta verrà applicata, a decorrere dal 1° gennaio 2011 e fino al 31 dicembre 2013, sulla parte eccedente il citato importo.

Il contributo sarà deducibile dal reddito complessivo.

Le modalità attuative del prelievo verranno stabilite, entro il 30 ottobre 2011, da un Decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e finanze, che dovrà garantire l'assenza di oneri per il bilancio dello Stato.

Inoltre, con DPCM, su proposta del Ministro dell'economia e finanze, il cd. "mini-contributo di solidarietà" potrà essere prorogato per gli anni successivi al 2013, fino al raggiungimento del pareggio di bilancio.

Per l'accertamento, la riscossione e il contenzioso riguardante tale nuova misura si applicano le disposizioni vigenti in materia di imposte sui redditi.

RIORDINO DELLA TASSAZIONE DELLE "RENDITE FINANZIARIE"

L'art.2, commi 6 e seguenti, del D.L. 138/2011 uniforma al 20% la misura della tassazione sulle "rendite finanziarie", ossia sui proventi realizzati dalle persone fisiche per interessi su titoli, depositi e conti correnti, per dividendi da azioni e partecipazioni sociali "non qualificate" e da capital gain su partecipazioni, titoli e strumenti finanziari, anche attraverso gestioni individuali o collettive, realizzati dal 1° gennaio 2012.

La tassazione al 20% sostituisce quella attualmente prevista in due aliquote:

- 27% per gli interessi su depositi e conti correnti bancari;
- 12,5% per tutte le altre rendite finanziarie.

Resta ferma la tassazione al 12,5% (sempre sugli interessi e capital gain) dei titoli di stato, italiani e di Paesi inclusi nella cd. "white list", dei titoli di risparmio per l'economia meridionale, del risultato delle forme di previdenza complementare e di piani di risparmio appositamente istituiti.

Inoltre, il D.L. 138/2011 prevede una serie di disposizioni volte ad armonizzare le citate novità ai vari prodotti finanziari.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI REATI TRIBUTARI

Per quanto riguarda l'applicazione delle sanzioni penali ai reati tributari (in caso, ad esempio, di dichiarazione fraudolenta, infedele o omessa dichiarazione e fatturazione di operazioni inesistenti), l'art.2, commi 36-*vicies* e seguenti, introdotto in fase di conversione in legge, prevede in estrema sintesi:

- l'abbassamento delle soglie, in termini di importi evasi^[24], con applicazione della nuova disciplina ai fatti successivi all'entrata in vigore della legge di conversione;
- l'inapplicabilità dell'istituto della sospensione condizionale della pena nell'ipotesi in cui l'ammontare dell'imposta evasa sia superiore, congiuntamente a:
 - o 30% del volume d'affari;
 - o 3 milioni di euro;
- l'aumento di un terzo del termine di prescrizione dei citati reati.

[1] Dati rilevabili nella *Relazione tecnica di accompagnamento* al DdL 2887/S e nella *Relazione al maxiemendamento governativo*.

[2] In tal senso, viene modificato l'art.16 del D.P.R. 633/1972, che disciplina il tributo.

[3]

___ La posa in opera in quanto operazione accessoria, non ha un'autonoma rilevanza ai fini del tributo (art.12 del D.P.R. 633/1972), pertanto non incide in alcun modo sull'individuazione del momento in cui l'operazione s'intende "effettuata", che rimane la consegna o spedizione del bene.

[4] Ai sensi degli artt. 21-23 e 24 del D.P.R. 633/1972.

[5] Cfr. "*Manovra correttiva*" - Convertito in legge il D.L. 98/2011 del 19 luglio 2011.

[6] Si ricorda che l'art.40, commi 1-*ter* ed 1-*quater* del D.L. 98/2011, aveva previsto una riduzione generalizzata di tutti i regimi di esenzione, esclusione e favore fiscale, pari al:

- 5% per il 2013,
- 20% a decorrere dal 2014.

[7] In origine, il D.L. 98/2011 aveva stabilito come termine il 30 settembre 2013.

[8] Il testo originario dell'art.40, comma 1-*quater*, del D.L. 98/2011 aveva previsto che dalle misure di riordino della spesa sociale dovessero derivare effetti positivi, ai fini dell'indebitamento netto, non inferiori a:

- 4 miliardi di euro per l'anno 2013;
- 20 miliardi di euro annui a decorrere dall'anno 2014.

Per completezza, si evidenzia che, per coordinamento normativo, l'art.11 del Disegno di Legge delega per la riforma fiscale contiene la medesima disposizione in termini di risorse finanziarie, da reperire nel biennio 2013-2014, mediante l'attuazione della delega. Per coerenza normativa, anche tale norma dovrebbe essere modificata, tenuto conto dei nuovi effetti finanziari stimati dalla "Manovra di ferragosto 2011".

[9] Anziché per il 2013, come previsto nel testo previgente del D.L. 98/2011.

[10] In tal senso, anche la relazione tecnica acclusa al Disegno di Legge di conversione del D.L. 138/2011 (n.2887/S), a proposito della rimodulazione delle aliquote delle imposte indirette, alternativa alla riduzione dei benefici fiscali, ha evidenziato che tali misure agevolano il raggiungimento dei citati effetti finanziari.

[11] Ai sensi dell'art.30, legge 724/1994, per tali si intendono le società che presentino determinate caratteristiche, ivi stabilite, e per le quali viene presunto un reddito minimo.

[12] Inoltre, i soggetti, in qualità di partecipanti ad una "società di comodo", che abbiano optato per il regime di "trasparenza fiscale", dovranno assoggettare il proprio reddito alla maggiorazione senza tener conto del reddito imputato alla società partecipata.

[13] Ai sensi dell'art.30, comma 11, ultimo periodo della legge 724/1994, sono escluse dalla disciplina delle società di comodo:

- le società "neocostituite" per il primo periodo d'imposta;
- le società con almeno 50 soci;
- le società con almeno 10 dipendenti nei due esercizi precedenti;
- le società che risultano congrue e coerenti ai fini degli studi di settore;
- le società soggette a procedure concorsuali (amministrazione controllata o straordinaria;
- fallimento, liquidazione giudiziaria, liquidazione coatta amministrativa e concordato preventivo);
- i soggetti ai quali, per la particolare attività svolta, è fatto obbligo di costituirsi sotto forma di società di capitali;
- le società ed enti che controllano società ed enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati italiani ed esteri, nonché alle stesse società ed enti quotati ed alle società da essi controllate, anche indirettamente;
- le società esercenti pubblici servizi di trasporto;
- le società che presentano un ammontare complessivo del valore della produzione (raggruppamento A del conto economico) superiore al

totale attivo dello stato patrimoniale;

- le società partecipate da enti pubblici almeno nella misura del 20 per cento del capitale sociale.

[14] [Cfr. Manovra 2011-2012: Convertito in Legge il D.L. 78/2010 del 2 agosto 2010.](#)

[15] Ad esempio, per l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi e della dichiarazione annuale IVA, le sanzioni ridotte vanno dal 60% al 120% dell'ammontare dell'imposta dovuta, mentre per le violazioni degli obblighi in materia di documentazione e registrazione delle operazioni imponibili ad IVA, la sanzione ridotta è compresa fra il 50% ed il 100% dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato o registrato nel corso dell'esercizio.

[16] La citata disposizione della "Manovra di ferragosto 2011" modifica l'art.10, comma 4-bis, della legge n. 146/1998.

[17] In sostanza, la nuova disposizione prevede, anche per le modifiche agli Indicatori di normalità economica, lo stesso termine di pubblicazione in G.U. già stabilito dal D.L. 98/2011 per le integrazioni agli Studi di Settore, al fine di tener conto dell'andamento economico dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali.

[18] Relativamente a tale specifica ipotesi, nel D.Lgs. 23/2011 veniva concesso ai medesimi Comuni di stabilire l'addizionale IRPEF entro il limite massimo dello 0,4% per i primi 2 anni, e in ogni caso, di istituirla, ovvero di aumentarla, in misura superiore allo 0,2% annuo.

[19] In pratica, i Comuni potranno aumentare l'addizionale IRPEF fino allo 0,8% (come previsto dallo stesso D.Lgs. 360/1998).

[20]

___ In tale ipotesi, le deliberazioni relative all'addizionale, effettuate per l'anno 2011, non hanno efficacia ai fini della determinazione del relativo acconto, dovuto entro il 30 novembre 2011 (cfr. il previgente art.5 del D.Lgs. 23/2011).

[21] Art.6 del D.Lgs. 68/2011.

[22] La rideterminazione dell'aliquota di base dell'addizionale regionale IRPEF avverrà, entro un anno dall'entrata in vigore del Decreto sul federalismo regionale (ossia entro il 27 maggio 2012) mediante DPCM, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro per le riforme per il federalismo e con il Ministro per i rapporti con le regioni e per la coesione territoriale, sentita la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, e previo parere delle Commissioni della Camera dei Deputati e del Senato della Repubblica competenti per i profili di carattere finanziario.

[23] [Cfr. Federalismo fiscale - Schema di Decreto sulla Fiscalità regionale e provinciale del 10 novembre 2010.](#)

[24] Ad esempio, come stabilito dai nuovi artt.2-5 del D.Lgs. 74/2000, la soglia di evasione viene abbassata in caso di infedele, fraudolenta o omessa dichiarazione ai fini IVA o delle imposte sui redditi, da 77.468,53 euro a 30.000 euro.

[4227-schema riepilogativo in allegato.pdf](#)[Apri](#)

[4227-Legge 14 settembre 2011 n.148.pdf](#)[Apri](#)