

C/M/S/ Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni



Newsletter

Studi di settore - ACE

11 Aprile 2012

1. Novità in tema di studi di settore
2. ACE (Aiuto per la Crescita Economica)

1) Novità in tema di studi di settore

Sono ben quattro gli interventi legislativi, da luglio 2011 a marzo 2012, che hanno interessato la disciplina degli studi di settore. L'obiettivo di tali interventi è, da un lato, reprimere comportamenti pregiudizievoli del contribuente che ometta la presentazione della comunicazione dei dati rilevanti ai fini degli studi di settore ovvero presenti la comunicazione con dati infedeli e, dall'altro, agevolare e premiare i contribuenti virtuosi che invece risultino congrui e coerenti.

In merito al primo aspetto, le novellate norme prevedono un inasprimento delle sanzioni applicabili in fase di accertamento e l'applicabilità dell'accertamento induttivo.

In particolare, è stato introdotto, al ricorrere di determinate condizioni, un incremento del 50% delle sanzioni applicabili in ipotesi di rettifica delle dichiarazioni dei redditi, IVA ed Irap, qualora sia stata omessa la compilazione degli studi di settore.

Le sanzioni irrogabili, quindi, risultano essere le seguenti:

- ai fini Ires/Irpef: tra il 150% e il 300% della maggiore imposta dovuta o del minor credito spettante;
- ai fini IVA: tra il 150% e il 300% della maggiore imposta dovuta o della minore imposta detraibile o rimborsabile;
- ai fini Irap: tra il 150% e il 300% della maggiore imposta dovuta.

Ad ogni modo, in caso di omessa presentazione del modello di comunicazione dei dati rilevanti ai fini degli studi di settore è dovuta la sanzione fissa in misura massima (euro 2.065).

Il contribuente può presentare una dichiarazione integrativa, anche su richiesta dell'Amministrazione Finanziaria, al fine di porre rimedio all'omessa presentazione degli studi di settore.

Inoltre, è stata introdotta per l'Ufficio la possibilità di ricorrere all'accertamento induttivo in caso di:

- (i) omessa presentazione dei modelli relativi agli studi di settore;
- (ii) indicazione di una causa di esclusione o inapplicabilità insussistente;
- (iii) presentazione di modelli con infedele indicazione dei dati, al ricorrere di determinate condizioni.

Tale disposizione esplica i suoi effetti solo ai fini delle imposte dirette considerato che il modello degli studi di settore è un allegato alla dichiarazione dei redditi. L'Agenzia delle Entrate, tuttavia, ritiene che gli Uffici possano verificare gli effetti anche ai fini IVA di una ricostruzione induttiva dei ricavi o dei compensi, tenendo conto della specifica attività esercitata dal contribuente assoggettato a controllo e della possibile tipologia di evasione dallo stesso effettuata, nonché dei beni ceduti e dei servizi resi in evasione di imposta (cfr. Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 41/2011).

In merito ai benefici concessi ai soggetti congrui, le novellate disposizioni prevedono, al soddisfacimento di determinate condizioni:

- l'esonero dall'accertamento analitico-induttivo;
- l'esonero dall'accertamento sintetico;
- la riduzione di un anno degli ordinari termini di decadenza per l'attività di accertamento.

Infine, sono stati previsti controlli più rigidi per coloro che risultano non congrui e/o non coerenti. In particolare:

- i soggetti non congrui saranno destinatari di specifici piani di controllo, articolati su tutto il territorio e basati su specifiche analisi di rischio di evasione, che terranno conto anche delle informazioni relative alle operazioni finanziarie presenti nell'apposita sezione dell'Anagrafe Tributaria;
- per i soggetti non congrui e non coerenti, i controlli saranno svolti prioritariamente con l'utilizzo dei poteri riconosciuti agli Uffici per le indagini finanziarie.

Riferimenti:

Art. 23, comma 23, D.L. n. 98 del 6 luglio 2011, convertito dalla L. n. 111 del 15 luglio 2011

Art. 2, comma 35, D.L. n. 138 del 13 agosto 2011, convertito dalla L. n. 148 del 14 settembre 2011

Art. 10, commi da 9 a 13, D.L. n. 201 del 6 dicembre 2011, convertito dalla L. n. 214 del 22 dicembre 2011

Artt. 5 e 8, D.L. n. 16 del 2 marzo 2012, da convertire entro il 1° maggio 2012

2) ACE (Aiuto per la Crescita Economica)

Al fine di rilanciare lo sviluppo economico del Paese e fornire un aiuto alla crescita mediante una riduzione della imposizione sui redditi derivanti dal finanziamento con capitale di rischio, nonché per ridurre lo squilibrio del trattamento fiscale tra imprese che si finanziano con debito e imprese che si finanziano con capitale proprio, ai fini della determinazione del reddito complessivo netto dichiarato dalle società e dagli enti soggetti all'Ires, il decreto "Monti" ha previsto la possibilità per le imprese di dedurre dal reddito complessivo un importo pari al rendimento nozionale del nuovo capitale proprio.

La deduzione ha la caratteristica di essere un "incentivo strutturale", non limitato nel tempo (vale a dire che il medesimo incremento di patrimonio è idoneo a far beneficiare della riduzione Ires/Irpef in tutti gli esercizi successivi fino a quando non viene meno). Tale deduzione – avente natura extra contabile – è riconosciuta ai soli fini Ires/Irpef (quindi, non ai fini Irap) in misura pari al rendimento nozionale degli incrementi di capitale proprio effettuati a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2010.

Sotto il profilo soggettivo, l'agevolazione riguarda:

- le società di capitali e gli enti commerciali;
- le stabili organizzazioni di società ed enti commerciali non residenti.

Rientrano, inoltre, tra i soggetti interessati anche le persone fisiche che conseguono un reddito di impresa, nonché le società in nome collettivo e in accomandita semplice, purché se in regime di contabilità ordinaria.

L'agevolazione non spetta agli enti non commerciali, ancorché conseguano redditi d'impresa.

L'agevolazione si applica anche nei confronti dei soggetti che aderiscono al consolidato o alla trasparenza fiscale, prevedendosi, a tal fine, un meccanismo di trasferimento delle eccedenze di rendimento nozionale non utilizzate dai soggetti partecipanti.

Il decreto ministeriale ha precisato, peraltro, che la misura agevolativa è esclusa

nel caso di:

- società assoggettate alle procedure di fallimento dall'inizio dell'esercizio in cui interviene la dichiarazione di fallimento;
- società assoggettate alle procedure di liquidazione coatta dall'inizio dell'esercizio in cui interviene il provvedimento che ordina la liquidazione;
- società assoggettate alle procedure di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi dall'inizio dell'esercizio in cui interviene il decreto motivato che dichiara l'apertura della procedura di amministrazione straordinaria;
- società soggette alla c.d. **tonnage tax**.

In merito agli aspetti applicativi dell'agevolazione, per i soggetti Ires, è ammesso in deduzione dal reddito complessivo netto dichiarato l'importo corrispondente al rendimento nozionale della variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello risultante al 31 dicembre 2010.

La disposizione di legge prevede che l'importo cui applicare il rendimento nozionale è costituito dalla differenza tra:

- il patrimonio netto esistente alla chiusura di ciascun esercizio, ed
- il patrimonio netto esistente al 31 dicembre 2010 (se solare), calcolato al netto dell'utile del medesimo esercizio 2010.

Il decreto attuativo chiarisce che in ciascun esercizio, a decorrere da quello 2011, rispetto all'importo del patrimonio netto esistente al 31 dicembre 2010 (se solare), calcolato al netto dell'utile del medesimo esercizio 2010, rilevano determinati aumenti e diminuzioni del patrimonio netto.

Per quanto concerne le variazioni in aumento del patrimonio netto, esse riguardano:

- i conferimenti in denaro (a nulla rilevando, invece, i conferimenti in natura, quali i conferimenti di azienda, anche se comprensivi di liquidità), che rilevano pro rata temporis a partire dalla data del versamento nell'esercizio in cui avvengono, mentre negli esercizi successivi a quello di versamento essi rilevano per l'intero;
- gli utili accantonati a riserva, che rilevano a partire dall'inizio dell'esercizio in cui le relative riserve sono formate, ad esclusione di quelli destinati a riserve non disponibili;
- le rinunce incondizionate, da parte dei soci, ai crediti vantati nei confronti della società, che rilevano dalla data della rinuncia.

Per l'esercizio 2011 (se solare) rileva come incremento anche l'utile 2010 se accantonato a riserva (diversa da quelle indisponibili).

Per quanto concerne le variazioni in diminuzione del patrimonio netto, esse riguardano:

- le riduzioni del patrimonio netto con attribuzione, a qualsiasi titolo, ai soci o partecipanti;
- gli acquisti di partecipazioni in società controllate;
- gli acquisti di aziende o di rami di aziende.

Esse rilevano fin dall'inizio dell'esercizio nel quale sono state compiute.

Si considerano riserve non disponibili quelle formate con utili diversi da quelli effettivamente realizzati ai sensi dell'articolo 2433 del c.c. (ovvero derivanti da processi valutativi di poste attive, come partecipazioni e crediti in valuta),

nonché quelle formate con utili effettivamente conseguiti, ma non distribuibili né utilizzabili ad aumento del capitale sociale né a copertura di perdite (ad esempio, la riserva per azioni proprie).

L'aliquota percentuale per il calcolo del rendimento nozionale per gli esercizi 2011, 2012 e 2013 è pari al 3% (percentuale che, oggettivamente, non appare di per sé sufficiente a realizzare gli obiettivi di rafforzamento del capitale di rischio che la norma si prefigge), mentre per gli esercizi successivi (2014 e seguenti), sarà determinata con Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze da emanare entro il 31 gennaio di ogni anno, tenendo conto dei rendimenti finanziari medi dei titoli obbligazionari pubblici, aumentabili di ulteriori tre punti percentuali a titolo di compensazione del maggior rischio.

Al fine di evitare fenomeni elusivi, il decreto ministeriale reca apposite disposizioni volte a evitare possibili abusi da parte di gruppi societari che potrebbero attuare finanziamenti o aumenti di capitale a cascata. In tal caso, è previsto che la variazione in aumento del capitale proprio sia ridotta di un importo pari ai conferimenti in denaro (o all'incremento dei crediti da finanziamento) effettuati, dopo il 31 dicembre 2010, a favore di soggetti controllati, o sottoposti al controllo del medesimo controllante, ovvero divenuti tali a seguito del conferimento. Tuttavia, nella relazione di accompagnamento al decreto ministeriale è stato precisato che è possibile avanzare un'istanza di disapplicazione delle disposizioni antielusive ai sensi dell'articolo 37-bis, comma 8, del D.P.R. n. 600/1973. Sempre per ragioni antielusive non assumono altresì rilevanza i conferimenti in denaro provenienti da soggetti domiciliati in paesi **black list**, nonché quelli provenienti da soggetti non residenti, se controllati da soggetti residenti.

Ai sensi dell'art. 1, comma 9, D.L. n. 201/2011, la norma ha decorrenza dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2011 e, quindi, relativamente all'esercizio chiuso al 31.12.2011 per i soggetti solari.

Riferimenti:

Art. 1, D.L. n. 201 del 6 dicembre 2011

D.M. del 14 marzo 2012

Le opinioni ed informazioni contenute nella presente Newsletter hanno carattere esclusivamente divulgativo. Esse pertanto non possono considerarsi sufficienti ad adottare decisioni operative o l'assunzione di impegni di qualsiasi natura, né rappresentano l'espressione di un parere professionale. La Newsletter è proprietà di CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni.



Per ulteriori approfondimenti sugli argomenti trattati Vi preghiamo di contattare:

Stefano Chirichigno
stefano.chirichigno@cms-aacs.com

Fabrizio Alimandi
fabrizio.alimandi@cms-aacs.com

ROMA

Via Agostino Depretis, 86
00184
Italia
T - +39 06 478151
F - +39 06 483755

MILANO

Via Michelangelo Buonarroti, 39
20145
Italia
T - +39 02 48011171
F - +39 02 48012914

TIRANA

Rr. Sami Frashëri
Red Building - 1 Floor
Albania
T - +355 44 302123
F - +355 42 400737

CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni è membro di CMS, organizzazione internazionale di studi legali e tributari indipendenti.

Gli studi di CMS sono:

CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni (Italia);
CMS Albiñana & Suárez de Lezo, S.L.P. (Spagna);
CMS Bureau Francis Lefebvre S.E.L.A.F.A. (Francia);
CMS Cameron McKenna LLP (Regno Unito);
CMS DeBacker SCRL/CVBA (Belgio);
CMS Derks Star Busmann N.V. (Paesi Bassi);
CMS von Erlach Henrici Ltd (Svizzera);
CMS Hasche Sigle, Partnerschaft von Rechtsanwälten und Steuerberatern (Germania);
CMS Reich-Rohrwig Hainz Rechtsanwälte GmbH (Austria) e
CMS Rui Pena, Arnaut & Associados RL (Portogallo).

Uffici di CMS ed associati CMS nel mondo: Amsterdam, Berlino, Bruxelles, Lisbona, Londra, Madrid, Parigi, Roma, Vienna, Zurigo,
Aberdeen, Algeri, Amburgo, Anversa, Belgrado, Bratislava, Bristol, Bucarest, Budapest, Buenos Aires, Casablanca, Colonia, Dresda,
Duesseldorf, Edimburgo, Francoforte, Kiev, Lione, Lipsia, Lubiana, Lussemburgo, Milano, Monaco, Montevideo, Mosca, Pechino,
Praga, Rio de Janeiro, Sarajevo, Siviglia, Shanghai, Sofia, Stoccarda, Strasburgo, Tirana, Utrecht, Varsavia e Zagabria.

www.cms-aacs.com
www.cmslegal.com