

In evidenza



Notizie *Flash*

Beni concessi ai soci: le istruzioni delle Entrate sull'obbligo di comunicazione



Normativa e prassi in sintesi

Le principali novità contenute nella Legge di stabilità



Focus di pratica professionale

La responsabilità del professionista per le violazioni fiscali

Sommario



Notizie Flash

- Approvata la Legge di stabilità 2012 pag.3
- Pubblicato in G.U. lo Statuto delle Imprese pag.3
- Confluiscono in F24 tutti i versamenti finora effettuati con F23 pag.3
- Beni concessi ai soci: le istruzioni delle Entrate sull'obbligo di comunicazione pag.3
- Società-amministratrice: la norma dell'Aidc sul trattamento del compenso pag.4
- Sono indeducibili le spese per prestazioni pubblicitarie nei confronti di terzi pag.4
- Sussiste autonoma organizzazione per il professionista che si avvale di co.co.co pag.4
- Accertamento legittimo anche con pvc basato su dati appresi da altre imprese pag.4
- Imposte dirette: l'inesistenza soggettiva delle fatture non integra il reato penale pag.4
- Trasferimento d'azienda: non è necessario cedere l'immobile pag.5
- Nessuna sanzione per i ritardi negli adempimenti tributari degli alluvionati pag.5
- Istat, comunicato l'indice dei prezzi al consumo – ottobre 2011 pag.5
- TFR: coefficiente di rivalutazione – ottobre 2011 pag.5
- Al via la sperimentazione del redditometro con il *software* "Redditest" pag.5



Normativa e prassi in sintesi

- [Le principali novità contenute nella Legge di stabilità](#) pag.6



Focus di pratica professionale

- [La responsabilità del professionista per le violazioni fiscali](#) pag.13
- [La revoca volontaria dell'agevolazione relativa all'acquisto della "prima casa"](#) pag.18
- [Coop di produzione e lavoro: i costi dell'appalto non rilevano ai fini della mutualità prevalente](#) pag.22



Fisco e Estero

- [Locazione e allestimento di stand fieristici: le tre soluzioni fornite dalla Corte di Giustizia Europea](#) pag.26



Scadenario

- [Principali scadenze dal 1 al 15 dicembre 2011](#) pag.32



Notizie Flash

a cura di Alessia Zoppi e Simone Bonini

LEGGE DI STABILITÀ 2012

[Legge
12/11/11
n.183
G.U. 14/11/11
n.265](#)



Approvata la Legge di stabilità 2012

È stata pubblicata sul Supplemento Ordinario alla **Gazzetta Ufficiale n.265 del 14 novembre** la **Legge n.183 del 11 novembre 2011**, c.d. Legge di stabilità 2012.

Le principali novità sono riassunte a pag.6.

PMI

[Legge
11/11/11
n.180
G.U. 14/11/11
n.265](#)



Publicato in G.U. lo Statuto delle Imprese

È stata pubblicata nella **Gazzetta Ufficiale n.265 del 14 novembre** la **Legge n.180 del 11 novembre 2011**: "Norme per la tutela della libertà d'impresa. Statuto delle imprese". La norma, che recepisce le direttive comunitarie contenute nello *Small Business Act*, mira a valorizzare il ruolo economico-sociale delle micro, piccole e medie imprese, e contiene alcune disposizioni rivolte ad ottenere la riduzione e la semplificazione degli adempimenti amministrativi-burocratici, allo scopo di favorire la produttività e tutelare lo sviluppo delle MPMI.

DICHIARAZIONI E MODULISTICA

[Ministero Finanze
decreto
8/11/11
G.U. 15/11/11
n.266](#)



Confluiscono in F24 tutti i versamenti finora effettuati con F23

Il Ministero delle Finanze con **decreto del 8 novembre 2011**, pubblicato nella **G.U. n.266 del 15 novembre**, ha disposto l'estensione delle modalità di versamento tramite modello F24: all'imposta sulle successioni e donazioni; all'imposta di registro; all'imposta ipotecaria; all'imposta catastale; alle tasse ipotecarie; all'imposta di bollo; all'imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili; all'imposta sostitutiva sui finanziamenti a medio e lungo termine; ai tributi speciali nonché ai relativi accessori, interessi e sanzioni compresi gli oneri e le sanzioni dovuti per l'inosservanza della normativa catastale. A dare attuazione al decreto, stabilendo termini e modalità operative, sarà un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, d'intesa con l'Agenzia del Territorio per i tributi e le altre entrate di sua competenza.

ACCERTAMENTO

[Agenzia Entrate
provvedimento
16/11/11](#)



Beni concessi ai soci: le istruzioni delle Entrate sull'obbligo di comunicazione

Con **provvedimento del 16 novembre** l'Agenzia delle Entrate ha fornito le specifiche sulle modalità e i termini di comunicazione all'Anagrafe Tributaria dei dati relativi ai beni dell'impresa (sono esclusi quelli di valore non superiore ai € 3.000, al netto dell'Iva) concessi in godimento a soci o familiari. La comunicazione può essere effettuata alternativamente dal titolare della società, o dalla stessa impresa concedente il bene, dai soci o dai familiari. La scadenza per l'invio è fissata al 31 marzo dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta in cui i beni sono concessi oppure è cessato il godimento. Entro il 31 marzo 2012 va inviata la comunicazione per i beni concessi in godimento nei periodi d'imposta precedenti a quello di prima applicazione della misura.

REDDITO DI IMPRESA

[Aidc
norma di
comportamento
17/11/11
n.182](#)



Società-amministratrice: la norma dell'Aidc sul trattamento del compenso

Il compenso che una società commerciale, a fronte di apposita deliberazione dell'organo competente, riconosce ad un'altra società commerciale nominata amministratore, costituisce, ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap, costo deducibile per la società erogante e ricavo imponibile per la società percipiente nel periodo d'imposta di competenza. Ai fini Iva l'attività svolta dalla società commerciale nominata amministratore è una prestazione di servizi da comprendere nel campo di applicazione dell'imposta. È questa la massima formulata dall'Associazione italiana dottori commercialisti con la **norma di comportamento n.182** pubblicata il 17 novembre.

CONTENZIOSO TRIBUTARIO

[Cassazione
sentenza
16/11/11
n.24065](#)



Sono indeducibili le spese per prestazioni pubblicitarie nei confronti di terzi

Non sono deducibili, in quanto non inerenti, le spese sostenute da un'impresa – nel caso di specie operante nel settore delle ricerche e studi di mercato – per pubblicizzare un'altra ditta che opera in un campo non riconducibile all'immagine della contribuente. Lo ha stabilito la Corte di Cassazione con la **sentenza n.24065 del 16 novembre**, affermando che la mera prestazione pubblicitaria richiesta dalla contribuente a favore di un terzo soggetto non configura elemento sufficiente a qualificare il contratto come stipulato per conto altrui, con conseguente non inerenza e indeducibilità della spesa, dovendo essere indagati eventuali rapporti tra la società contribuente ed il terzo tali che la prima possa comunque ottenere vantaggi ed utilità dalla pubblicità svolta in favore del terzo.

Sul tema si veda S. Facchini, *Il principio di inerenza delle spese di pubblicità e rappresentanza*, in questa Rivista, n.40_11.

[Cassazione
sentenza
15/11/11
n.23906](#)



Sussiste autonoma organizzazione per il professionista che si avvale di co.co.co

È dotato di autonoma organizzazione, e dunque è tenuto al versamento dell'Irap, il professionista che si avvale di collaborazioni coordinate e continuative, poiché agli effetti organizzativi tali collaboratori sono da ritenere equivalenti a personale dipendente. Lo ha stabilito la Corte di Cassazione con la **sentenza n.23906 del 15 novembre**.

[Cassazione
ordinanza
15/11/11
n.23944](#)



Accertamento legittimo anche con pvc basato su dati appresi da altre imprese

È legittimo l'accertamento anche se al pvc è allegato un prospetto tratto da dati derivanti da questionari di altre ditte, fatture di terzi, esiti di controlli incrociati, senza allegazione di relativi documenti. Lo ha stabilito la Corte di Cassazione con l'**ordinanza n.23944 del 15 novembre**, rilevando tra l'altro che – nel caso di specie – il ricorso era infondato nel merito poiché non appariva contestato che gli atti allegati riportassero il contenuto essenziale degli atti che non lo erano.

[Cassazione
sentenza
14/11/11
n.41444](#)



Imposte dirette: l'inesistenza soggettiva delle fatture non integra il reato penale

Il reato penale di utilizzazione fraudolenta in dichiarazione di fatture per operazioni inesistenti è integrato, con riguardo alle imposte dirette, dalla sola inesistenza oggettiva. Inoltre, nella determinazione del reddito imponibile, occorre considerare gli importi relativi alle fatture soggettivamente inesistenti tra i costi effettivamente sostenuti dalla società. Pertanto al rappresentante legale della società non è imputabile il reato di omessa dichiarazione se la somma evasa, che emerge anche dal conteggio di tali costi oltre che dei ricavi, non supera la soglia di punibilità di € 77.468,53. Lo ha stabilito la Corte di Cassazione con la **sentenza n.41444 del 14 novembre**.

[Corte Giustizia UE](#)
[sentenza](#)
[10/11/11](#)
[C-444/10](#)



Trasferimento d'azienda: non è necessario cedere l'immobile

Nell'ipotesi in cui un'attività economica non richieda l'uso di locali particolari o dotati di impianti fissi necessari per la prosecuzione dell'attività economica, può sussistere un trasferimento di un'universalità di beni, ai sensi dell'art.5, n.8, della sesta direttiva UE, anche senza il trasferimento dei diritti di proprietà su un bene immobile. Ne deriva che può costituire cessione d'azienda, ed è dunque non soggetta all'Iva, l'operazione di trasferimento della proprietà dello *stock* di merci e dell'attrezzatura commerciale di un negozio al dettaglio, contestuale alla locazione al cessionario, a tempo indeterminato, dei locali del negozio stesso. È quanto emerge dalla **sentenza** del **10 novembre** della Corte di Giustizia relativa al procedimento **C-444/10**.

ADEMPIMENTI

[Agenzia Entrate](#)
[comunicato](#)
[stampa](#)



Nessuna sanzione per i ritardi negli adempimenti tributari degli alluvionati

Nelle more dei provvedimenti che – in conseguenza dei recenti eventi calamitosi che hanno interessato, in particolare, la regione Liguria e zone limitrofe – potranno prevedere la ridefinizione dei termini degli adempimenti tributari, l'Agenzia delle Entrate comunica che per i contribuenti interessati da tali eventi sarà valutata la disapplicazione per causa di forza maggiore delle sanzioni previste per eventuali ritardi nell'effettuazione dei citati adempimenti.

[Istat](#)
[comunicato](#)
[16/11/11](#)



Istat, comunicato l'indice dei prezzi al consumo – ottobre 2011

Con **comunicato** dello **scorso 16 novembre**, l'Istituto nazionale di statistica ha reso noto l'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati, relativo al mese di ottobre 2011, che si pubblica ai sensi dell'art.81 della L. n.392/78 (disciplina delle locazioni di immobili urbani) e ai sensi dell'art.54 della L. n.449/97 (misure per la stabilizzazione della finanza pubblica). L'indice è pari a 103,6. La variazione dell'indice, rispetto a quello del corrispondente mese dell'anno precedente è pari al +3,2%.

TFR: coefficiente di rivalutazione – ottobre 2011

Il coefficiente di rivalutazione, per la determinazione del trattamento di fine rapporto accantonato al 31 dicembre 2010, per il mese di ottobre 2011 è pari a 3,332442.

AGGIORNAMENTO SOFTWARE

[Agenzia Entrate](#)
[software](#)
[Sito Web](#)



Al via la sperimentazione del redditometro con il software "Redditest"

L'Agenzia delle Entrate rende conto di aver pubblicato sul proprio sito *web* la **versione 1.0.0** del 16/11/11 del *software* "ReddiTest" - Comunicazioni di dati per la stima dei redditi, che può però essere esclusivamente utilizzato dalle associazioni di categoria, dagli Ordini professionali e dalle organizzazioni sindacali che intendono contribuire alla fase di sperimentazione del nuovo modello di redditometro. Il *software* consente di inserire i dati necessari per la stima del reddito familiare con riguardo ad esempi concreti che restano comunque anonimi. I dati inseriti, quindi, non possono in alcun modo essere utilizzati ai fini dell'attività di controllo dell'Agenzia delle Entrate. L'applicazione non effettua alcun calcolo e/o stima.

(Percorso: <http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/portal/entrate/home> - Cosa devi fare - Comunicare Dati - ReddiTest - Comunicazioni di dati per la stima dei redditi - Software di compilazione)



Le principali novità contenute nella Legge di stabilità

La [Legge di stabilità 2012](#) – L. n.183/11, approvata lo scorso 11 novembre e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n.265 del 14 novembre 2011 – è stata l'occasione per il Governo uscente di intervenire per la quarta volta negli ultimi mesi in materie di interesse generale. Le novità contenute nella legge presentano indubbi punti di criticità in merito alla loro corretta interpretazione ed applicazione che, stante l'imminenza dell'entrata in vigore prevista nella maggior parte dei casi il 1° gennaio 2012, necessiteranno dei dovuti chiarimenti.

La novità di maggior impatto è quella che riguarda il diritto societario e nello specifico il controllo legale dei conti. Infatti, per effetto delle modifiche introdotte all'art.2397 c.c., in tema di Spa e all'art.2477 c.c., in tema di Srl, a decorrere dal prossimo gennaio 2012, debutterà la figura del Sindaco unico.

Sempre in materia di diritto societario è prevista, previa emanazione di un decreto ministeriale, l'introduzione, limitatamente alle Srl che non sono dotate del Collegio sindacale, di una schema di bilancio semplificato.

Anche il settore delle professioni è interessato da importanti cambiamenti che si innestano all'interno della riforma iniziata con il D.L. n.138/11, in primo luogo con l'abolizione delle tariffe (già oggetto di deroga con la Manovra-bis) e la possibilità di costituire società tra professionisti (Stp).

I professionisti intermediari abilitati sono interessati anche dall'abrogazione, a decorrere dalle prestazioni rese dal 1° gennaio 2012, del compenso spettante per l'invio telematico delle dichiarazioni dei redditi, Irap ed Iva e dei modelli F24 presentati in nome e per conto dei clienti.

Anche il comparto giuslavoristico e previdenziale è interessato da importanti modifiche, che variano dall'innalzamento dell'età pensionabile a decorrere dal 2026, allo sgravio contributivo per l'apprendistato nelle micro aziende, alla riconferma anche per l'anno 2012 della detassazione per l'incremento di produttività, per finire con l'innalzamento di un punto percentuale della contribuzione Inps gestione separata.

Come anticipato, la legge entra in vigore a decorrere dal 1° gennaio 2012, tuttavia, poiché alcune previsioni normative vanno a modificare norme già in vigore o poiché l'effettiva attuazione sarà demandata all'emanazione di ulteriore legislazione secondaria o di provvedimenti direttoriali, non sempre tale data rappresenta quella di effettiva entrata in vigore.

Nella tabella che segue, in riferimento ad ogni singolo argomento preso in considerazione, verrà espressamente individuata ove possibile la data di entrata in vigore e il termine entro cui dovrà essere emanato l'eventuale provvedimento o decreto attuativo.

NORME IN MATERIA DI PROFESSIONI

Riforma degli Ordini professionali e abolizione minimi tariffari

Entro il 12 agosto 2012 gli ordinamenti professionali dovranno essere riformati con un DPR, per recepire i principi individuati dall'art. 3, co. 5 del D.L. n.138/11.

A data da stabilirsi, le norme sugli ordini professionali saranno abrogate.

Abolizione minimi tariffari

Con decorrenza da agosto 2012, inoltre, vengono eliminate le tariffe professionali nella determinazione del compenso e di conseguenza tutti i patti in deroga alle stesse, modificando l'art.3, co.5, lett.d) del D.L. n.138/11.

**art.10, co.1,
2 e 12**

Costituzione di società tra professionisti

Fatti salvi i modelli societari e associativi già vigenti, con decorrenza dal 1° gennaio 2012, è consentita la costituzione di società tra professionisti (Stp), aventi come oggetto l'esercizio di una o più attività professionali regolamentate. La costituzione può avvenire sotto forma di società di persone, di capitali ovvero di cooperative. L'assunzione della qualifica di società tra professionisti è subordinata alle seguenti previsioni, che devono essere contenute all'interno dell'atto costitutivo:

- esercizio in via esclusiva da parte dei soci dell'attività professionale;
- ammissione, in qualità di soci, dei professionisti iscritti ad Albi, Ordini, Collegi, anche in differenti sezioni, dei cittadini degli Stati membri UE in possesso del titolo di studio abilitante, e di soggetti non professionisti limitatamente allo svolgimento di prestazioni tecniche o per finalità di investimento;
- modalità con cui si attua l'esclusione del socio cancellato dal rispettivo albo di appartenenza con provvedimento definitivo;
- criteri e modalità affinché l'esecuzione dell'incarico professionale conferito in capo alla società sia eseguito esclusivamente da soci professionisti. La designazione del socio deve essere compiuta dal cliente. In mancanza il nominativo deve essere comunicato per iscritto al cliente.

La denominazione sociale deve contenere l'indicazione di società tra professionisti.

La partecipazione ad una società tra professionisti è incompatibile con quella ad altre società tra professionisti.

I soci professionisti sono tenuti all'osservanza del proprio codice deontologico e la società è soggetta al regime disciplinare dell'ordine al quale risulta iscritta.

Con regolamento interministeriale, da adottarsi entro il 15/05/12, saranno definiti i comportamenti ammessi dei soci professionisti, nonché della società e le modalità per l'esecuzione dell'incarico professionale.

Infine, è stata abrogata la L. n.1815/39, rubricata "*Disciplina giuridica degli studi di assistenza e di consulenza*".

**art.10, co.
da 3 a 11**

DIRITTO SOCIETARIO

Trasferimento di quote nelle Srl

Con interpretazione autentica, viene chiarito che le modalità di trasferimento delle partecipazioni di Srl, di cui all'art.36, co.1-*bis* del D.L. n.112/08, sono in deroga alla modalità prevista dall'art.2470, co.2, c.c.. L'atto di trasferimento può essere quindi sottoscritto attraverso la firma digitale (e non la firma autenticata). In tal

art.14, co.8

<p>caso un intermediario abilitato, iscritto all'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, munito della firma digitale e incaricato allo scopo dal legale rappresentante della società deve, entro 30 giorni, depositare l'atto di cessione presso l'ufficio del Registro delle imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede della società.</p>	
<p>Sindaco unico</p>	
<p>A seguito della modifica all'art. 2477, co. 1 c.c., nella Srl le funzioni di controllo non saranno più svolte da un organo collegiale, ma da un Sindaco unico.</p> <p>Si ricorda che la nomina del sindaco è obbligatoria nelle seguenti fattispecie: il capitale sociale è pari ad almeno 120.000 euro; la società controlla un'altra società sottoposta alla revisione legale dei conti; la società è tenuta alla redazione del bilancio consolidato, ai sensi del D.Lgs. n.127/91; la società ha superato, per due esercizi consecutivi, 2 dei 3 limiti indicati all'interno dell'art. 2435-bis c.c. L'obbligo di tale nomina cessa se per 2 esercizi consecutivi i predetti limiti non vengono superati.</p> <p>Nelle ipotesi di nomina obbligatoria si applicano le disposizioni previste in tema di Spa. Se l'atto costitutivo non dispone diversamente, la revisione legale dei conti è affidata al Sindaco medesimo. L'assemblea che approva il bilancio in cui vengono superati i limiti previsti nei punti precedenti, deve nominare il Sindaco entro 30 giorni. In mancanza, vi provvede il Tribunale su richiesta di qualunque soggetto interessato.</p> <p>Rimane fermo che anche la nuova versione dell'art. 2477 c.c. prevede la possibilità di nomina facoltativa dell'organo di controllo – in tal caso di un Sindaco, ovvero di un revisore – i cui poteri e competenze sono definiti dallo statuto.</p> <p>La norma entra in vigore con decorrenza dal 1° gennaio 2012.</p>	<p>art.14, co.13</p>
<p>Sindaco unico Spa</p>	
<p>A decorrere dal 1° gennaio 2012, viene integrato l'art.2397 c.c. con l'aggiunta del comma 3, ai sensi del quale lo statuto di Spa aventi ricavi o patrimonio netto inferiore a 1 milione di euro, può prevedere un sindaco unico in luogo dell'organo collegiale, scelto tra i revisori legali iscritti nell'apposito registro.</p>	<p>art.14, co.14</p>
<p>Organo di controllo - Responsabilità amministrativa degli enti ex 231</p>	
<p>A decorrere dal 1° gennaio 2012, viene previsto che il Collegio sindacale, il consiglio di sorveglianza ovvero il comitato per il controllo della gestione (a seconda che la società adotti, rispettivamente, il sistema amministrativo ordinario, dualistico o monistico), possono svolgere le funzioni dell'organismo di vigilanza di cui all'art.6, co.1, lett. b), D.Lgs. n.231/01.</p>	<p>art.14, co.12</p>
<p>Bilancio in forma semplificata Srl</p>	
<p>Dall'1 gennaio 2012, le Srl che non hanno l'obbligo di nomina del collegio sindacale (<i>ndr la norma non parla di sindaco unico</i>) possono redigere il bilancio secondo uno schema semplificato da definirsi con D.M. da adottarsi entro il 30/03/12.</p>	<p>art.14, co.9</p>
<p>Modifiche statutarie nelle cooperative</p>	
<p>Con azioni non negoziate in mercati regolamentati possono modificare il proprio statuto per adeguarlo a sopravvenute modifiche normative utilizzando i <i>quorum</i> deliberativi ordinariamente previsti per le modifiche dello statuto ancorché per alcune materie siano previsti dei <i>quorum</i> rafforzati.</p>	<p>art.14, co.15</p>

FISCO E SEMPLIFICAZIONI

Liquidazioni trimestrale Iva

Con decorrenza 1° gennaio 2012, i limiti per la liquidazione periodica Iva trimestrale sono equiparati a quelli previsti per l'applicazione del regime di contabilità semplificata.

art.14, co.11

Esonero dalla tenuta della contabilità

A decorrere dal 1° gennaio 2012 i contribuenti in regime di contabilità semplificata, vale a dire € 400.000,00 per le attività di prestazione di servizi ed € 700.000,00 per altre attività, e i lavoratori autonomi che effettuano incassi e pagamenti esclusivamente con strumenti di pagamento tracciabili, possono sostituire con gli estratti conto bancari la tenuta delle scritture contabili.

art.14, co.10

Compensi agli intermediari

Per le attività svolte dal 1° gennaio 2012 vengono rimodulati i compensi spettanti agli intermediari abilitati nel seguente modo:

- per ogni dichiarazione elaborata e trasmessa in forma singola € 14;
- per ogni dichiarazione elaborata e trasmessa in forma congiunta € 26.

Per le attività svolte negli anni 2011, 2012 e 2013 non si procede all'adeguamento annuale dei compensi, previsto all'art.38, co. 3 D.Lgs. n.241/97.

Sempre a decorrere dal 1° gennaio 2012 il compenso rimodulato in € 10,33 per ogni dichiarazione elaborata e trasmessa in forma singola e raddoppiata nel caso di forma congiunta, spetta solamente ai sostituti di imposta di cui all'art.37, co.1, D.Lgs. n.241/97. Per lo svolgimento dell'attività di assistenza fiscale di cui all'art.37, co.2, D.Lgs. n.241/97, in capo ai soli sostituti di imposta (non più anche per Caf e professionisti abilitati) spetta un compenso pari a € 10,33 per ciascuna dichiarazione elaborata e trasmessa in forma singola. Tale compenso è elevato al doppio per ogni dichiarazione elaborata e trasmessa in forma congiunta.

Sono abrogati i compensi spettanti agli intermediari abilitati per l'invio telematico delle dichiarazioni elaborate in materia di imposte sui redditi, Irap e Iva, per l'invio telematico dei modelli F24 presentati in nome e per conto del contribuente e quelli spettanti alle banche convenzionate e Poste italiane Spa per le dichiarazioni recepite e trasmesse telematicamente.

**art.4, co.
da 30 a 35**

Riscossione tributi e contributi in Abruzzo

Con decorrenza 1° gennaio 2012 viene ripresa l'attività di riscossione dei tributi e contributi senza applicazione di sanzioni, interessi e oneri accessori, mediante il pagamento di 120 rate mensili di pari importo. L'ammontare dovuto per ciascun tributo e contributo, ovvero per ciascun carico iscritto a ruolo, oggetto delle sospensioni, è ridotto del 40%, al netto dei versamenti già eseguiti.

art.33, co.28

DISTRIBUTORI DI CARBURANTE

Reddito d'impresa

A decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2011 il reddito di impresa degli esercenti impianti di distribuzione di carburante viene ridotto in misura forfetaria dei seguenti importi:

- 1,1% dei ricavi fino a euro 1.032.000,00;
- 0,6% dei ricavi oltre a euro 1.032.000,00 e fino a euro 2.064.000,00;
- 0,4% dei ricavi oltre a euro 2.064.000,00.

**art.34,
co.1-2**

<p>Ai fini della determinazione dell'acconto dovuto per ciascun periodo, deve essere considerata, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata senza tenere conto della deduzione in esame.</p>	
<p><u>Abolizione commissione di rifornimento carburante</u> A decorrere dal 1° gennaio 2012 non si applica la commissione sul pagamento del carburante per importi inferiori a € 100, effettuato tramite carta di credito né in capo all'esercente l'impianto né in capo all'acquirente.</p>	<p>art.34, co.7</p>

<p style="text-align: center;">ENTI PUBBLICI E PUBBLICA AMMINISTRAZIONE</p>	
<p style="text-align: center;">Certificazione dei crediti spettanti nei confronti della pubblica amministrazione</p>	
<p>Anche al fine di consentire la cessione pro-soluto nei confronti di banche e intermediari finanziari riconosciuti, su istanza del creditore di somme dovute per somministrazioni, forniture e appalti, le Regioni e gli enti locali certificano, nel termine di 60 giorni dal ricevimento dell'istanza, l'eventuale certezza, liquidità ed esigibilità del credito. Decorso inutilmente il termine di 60 giorni, su presentazione di nuova istanza da parte del creditore, vi provvederà la Ragioneria territorialmente competente che, a tal fine, può nominare un commissario <i>ad acta</i>, il cui costo è a carico dell'ente territoriale.</p> <p>La certificazione non può essere rilasciata da:</p> <ul style="list-style-type: none"> - enti locali commissariati ai sensi dell'art.143 del Testo Unico di cui al D.Lgs. n.267/00 (Tuel). Anche a fronte della cessazione del commissariamento la certificazione non può comunque essere rilasciata con riferimento a crediti sorti antecedentemente al commissariamento medesimo; - regioni sottoposte ai piani di rientro dai <i>deficit</i> sanitari. <p>La cessione dei crediti certificati avviene nel rispetto dell'art.117, D.Lgs. n.163/06. Entro il 30/03/12, con decreto ministeriale verranno disciplinate le modalità di attuazione. Fino a tale data restano applicabili le modalità di cui al D.M. 19/05/09.</p>	<p>art.13, co.1-2</p>
<p style="text-align: center;">Certificati, dichiarazioni sostitutive e verifica della regolarità contributiva</p>	
<p>Con decorrenza 1° gennaio 2012 sono valide e utilizzabili solamente nei rapporti tra privati, le certificazioni rilasciate dalla P.A. relative a stati, qualità personali e fatti. Sulle certificazioni medesime è necessario apporre, a pena di nullità, la seguente dicitura: <i>"il presente certificato non può essere prodotto agli organi della pubblica amministrazione o ai privati gestori di pubblici servizi"</i>. Nell'ambito dei rapporti con organi della Pubblica Amministrazione e gestori di pubblici servizi, invece, atti di notorietà e certificati sono sostituiti dalle relative dichiarazioni sostitutive, di cui agli artt.46 e 47 DPR n.445/00. Le amministrazioni pubbliche e i gestori di pubblici servizi sono tenuti ad acquisire d'ufficio le informazioni oggetto delle dichiarazioni sostitutive medesime e i documenti che siano in possesso delle pubbliche amministrazioni, previa indicazione da parte dell'interessato degli elementi necessari per reperire le informazioni o i relativi dati.</p> <p>Ai fini della verifica della regolarità contributiva, le relative informazioni devono essere acquisite d'ufficio ovvero controllate ai sensi dell'art.71, DPR n.445/00 a cura delle pubbliche amministrazioni procedenti, rispettando la specifica normativa settoriale.</p>	<p>art.15, co.1, lett. a), b) c) e d)</p>
<p style="text-align: center;">Alienazione dei terreni agricoli</p>	
<p>Entro il 1° aprile 2012, con uno o più decreti interministeriali, vengono individuati i terreni a vocazione agricola, non utilizzabili per altre finalità istituzionali, di</p>	<p>art.7</p>

<p>proprietà dello Stato, o di enti pubblici nazionali, che dovranno essere alienati a cura dell'Agenzia del Demanio, secondo le seguenti modalità:</p> <ul style="list-style-type: none"> - trattativa privata, nel caso di terreni di importo inferiore a € 400.000; - asta pubblica, nel caso di terreni di importo pari o superiore a € 400.000. <p>Viene riconosciuto il diritto di prelazione per i <u>giovani imprenditori agricoli</u>, come definiti ai sensi del D.Lgs. n.185/00. In caso di modifiche nella destinazione urbanistica del terreno che comportino, entro un quinquennio dall'alienazione, un incremento di valore dello stesso, allo Stato è riconosciuta una quota pari al 75% del maggior valore acquisito dal terreno rispetto al prezzo di vendita.</p>	
Distretti turistici	
<p>Con decorrenza 1° gennaio 2012 viene disposto che il procedimento finalizzato alla delimitazione dei distretti turistici (di cui all'art.3, co.4 e 5, D.L. n.70/11) si intende favorevolmente concluso laddove l'Amministrazione competente non comunichi al soggetto interessato l'eventuale provvedimento di diniego, entro il termine di 90 giorni dall'avvio del procedimento medesimo.</p>	art.17

NOVITÀ IN TEMA DI LAVORO	
Credito di imposta per le assunzioni nel Mezzogiorno	
<p>Con effetto dal 1° gennaio 2012, le aliquote contributive relative alla gestione separata Inps vengono aumentate dell'1%.</p>	art.22, co.1
Detassazione per incrementi della produttività	
<p>Viene prorogata per l'anno 2012 la detassazione per l'incremento di produttività del lavoro di cui al D.L. n.93/08. Con DPCM verrà stabilito sia l'importo massimo assoggettabile all'imposta sostitutiva che il limite massimo di reddito annuo oltre il quale il titolare non può usufruire dell'agevolazione. Pertanto le somme erogate ai lavoratori dipendenti del settore privato, correlate a incrementi di produttività, di cui all'art.26 D.L. n.98/11, sono assoggettate a una tassazione agevolata del reddito dei lavoratori e beneficiano di uno sgravio contributivo per i lavoratori medesimi e il datore di lavoro.</p> <p>Parimenti per l'anno 2012, ciascuna Regione può disporre la deduzione dalla base imponibile dell'Irap.</p>	art.22, co.7 art.33, co.12-14
Credito di imposta per le assunzioni nel Mezzogiorno	
<p>Con decorrenza 1° gennaio 2012, per dare operatività al credito d'imposta per il nuovo lavoro stabile nel Mezzogiorno, come stabilito ai sensi dell'art.2 del D.L. n.70/2011, con decreto di natura non regolamentare vengono stabiliti i limiti di finanziamento garantiti da ciascuna Regione interessata, nonché le disposizioni di attuazione del suddetto articolo da emanarsi entro trenta giorni dalla trasmissione dello schema di decreto.</p>	art.22, co.8
Detassazione Irpef per personale del comparto sicurezza	
<p>Viene prorogata per l'anno 2012 la misura sperimentale consistente nella riduzione dell'Irpef e delle addizionali regionali e comunali spettante per il personale impiegato nel comparto sicurezza, difesa e soccorso pubblico, titolare di un reddito complessivo da lavoro dipendente (nell'anno di imposta 2011) non superiore a € 35.000.</p>	art.33, co.13

Apprendistato	
<p>Per le imprese con un numero di dipendenti pari o inferiore a 9, in capo ai datori di lavoro è previsto uno sgravio contributivo <u>integrale</u> sui contributi maturati nei primi tre anni. A decorrere dal quarto anno l'aliquota si riduce al 10%.</p> <p>La disposizione trova applicazione per i contratti di apprendistato stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2012 e fino al 31 dicembre 2016.</p>	art.22, co.1 e 2
Incentivi lavoro femminile	
<p>Con decorrenza 1°gennaio 2012, al fine di favorire l'occupazione femminile è previsto un incentivo economico per l'inserimento di donne di qualsiasi età prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno sei mesi, residenti in aree geografiche in cui il tasso di occupazione femminile è particolarmente basso. Tali aree saranno individuate con D.M. entro il 31 dicembre di ogni anno per l'anno successivo. Limitatamente agli anni 2009, 2010, 2011 e 2012 saranno individuate entro il 31/1/2012.</p>	art.22, co.3
Part - time	
<p>Con decorrenza 1°gennaio 2012, le parti del contratto (non più i contratti collettivi), nel rispetto di quanto stabilito dalla contrattazione collettiva, possono concordare clausole flessibili o elastiche della prestazione lavorativa, riguardo, rispettivamente, la collocazione temporale e la variazione in aumento della durata della prestazione, nonché i limiti massimi di variabilità in aumento della durata della prestazione. Se il datore di lavoro intende modificare la durata o la collocazione temporale della prestazione lavorativa deve dare preavviso al prestatore di lavoro di almeno 5 giorni. È sufficiente l'accordo delle parti, senza più la convalida della direzione provinciale del lavoro, per trasformare il rapporto di lavoro da tempo pieno a tempo parziale.</p>	art.22, co.4

MODIFICHE AL CODICE DI PROCEDURA CIVILE CHE IMPATTANO SUL CONTENZIOSO TRIBUTARIO	
Riduzione del contenzioso civile avanti la Corte di appello e la Corte di Cassazione	
<p>Con decorrenza 1°gennaio 2012, nei procedimenti davanti la Corte di Cassazione, aventi ad oggetto ricorsi avverso le pronunce pubblicate prima del 4 luglio 2009, e in quelli pendenti davanti la Corte di Appello da oltre due anni prima del 1/1/2012, la cancelleria avvisa le parti dell'onere di presentare istanza di trattazione del procedimento. Se nessuna delle parti dichiara l'interesse alla trattazione entro sei mesi dalla ricezione dell'avviso, il collegio dichiara l'estinzione del giudizio.</p>	art.26
Variazioni al contributo unificato	
<p>Con decorrenza 31 gennaio 2012 viene aumentato della metà il contributo unificato per i giudizi di impugnazione e raddoppiato quello per i processi dinanzi la Corte di Cassazione. Tale disposizione si applica anche alle controversie pendenti nelle quali il provvedimento impugnato è stato pubblicato, ovvero, se non è prevista la pubblicazione, depositato, successivamente al 1/1/2012.</p> <p>È previsto il pagamento del contributo unificato per le parti, diversa da quella che per prima si costituisce in giudizio, quando modificano la domanda, propongono domanda riconvenzionale, o formulano chiamata in causa o svolgono intervento autonomo sulla base del valore della domanda proposta.</p>	art.28



La responsabilità del professionista per le violazioni fiscali

Senza dolo o colpa grave no alla responsabilità professionale

Non può considerarsi professionalmente responsabile il consulente che consiglia al proprio cliente una soluzione, rivelatesi poi errata, se la stessa è il frutto di una interpretazione del tutto legittima all'interno di un confuso quadro normativo.

È questo, in estrema sintesi, il giudizio della Terza Sezione Civile della Corte di Cassazione che con la [sentenza n.21700](#) del 20 ottobre 2011 ha ritenuto esente da responsabilità professionale un consulente del lavoro che aveva adottato per un suo cliente una soluzione interpretativa plausibile e nell'interesse pratico dello stesso in quanto la meno onerosa dal punto di vista contributivo.

Il discrimine fra responsabilità o meno del professionista, si legge nell'articolata sentenza, è costituito dall'*animus* sulla base del quale il professionista agisce nello svolgimento della prestazione d'opera intellettuale. Tutte le volte in cui il consiglio, la soluzione adottata o la consulenza fornita, siano frutto di dolo o anche di colpa grave, la responsabilità del professionista non potrà infatti ritenersi esclusa. Al contrario sarà esente da responsabilità il professionista che ha agito al di fuori delle suddette fattispecie soggettive all'interno di un quadro normativo di riferimento complesso che di per sé stesso si presta a più soluzioni interpretative.

Sulla scia di detta sentenza, di estrema importanza per i principi contenuti, proviamo a tracciare il quadro della recente giurisprudenza in materia di responsabilità del professionista dell'area economico-contabile al preciso fine di verificare l'esistenza o meno, di una tendenza ben definita in materia.

Esulano dalla ricerca tutte le questioni attinenti alle responsabilità di natura penale del professionista essendo il presente lavoro incentrato unicamente sulla responsabilità di natura meramente contrattuale.

Responsabilità professionale – quadro normativo

Nell'ambito della verifica in ordine alla responsabilità contrattuale del libero professionista le disposizioni basilari alle quali occorre fare riferimento sono contenute nel Codice Civile. La prima è l'art.1176, co.2, in ordine alla diligenza nell'adempimento dell'obbligazione ai sensi della quale: *"nell'adempimento delle obbligazioni inerenti all'esercizio di un'attività professionale, la diligenza deve valutarsi con riguardo alla natura dell'attività esercitata"*¹. Più l'attività è complessa e delicata maggiore dovrà essere l'attenzione e la diligenza prestata dal professionista nello svolgimento dell'attività richiesta.

L'altra disposizione di riferimento è quella contenuta nell'art.2236 c.c. che disciplina le responsabilità del prestatore d'opera intellettuale. Secondo quest'ultima infatti: *"se la prestazione implica la soluzione di problemi tecnici di speciale difficoltà, il prestatore d'opera non risponde dei danni, se non in caso di dolo o colpa grave"*.

Si tratta di un evidente completamento della disposizione precedente sulla base della quale, salvo i casi di dolo o colpa grave, al professionista che opera in buona fede non potrà essere imputato alcunché.

¹ Secondo F. Galgano infatti: *"La diligenza del debitore dovrà tuttavia con un metro più specifico quando la prestazione inerisca all'esercizio di un'attività professionale: in questo caso essa deve essere valutata con riguardo alla natura dell'attività esercitata."*, ed inoltre *"in questi casi viene in considerazione oltre alla diligenza, anche la perizia, ossia l'abilità tecnica richiesta per l'esercizio di quella data prestazione professionale."* *Diritto Privato*, Cedam, 14° edizione.

A valle di questa disposizione civilistica, valevole ovviamente in via generale per tutte le professioni intellettuali, ve ne sono altre che riguardano specificatamente l'attività di consulenza in ambito tributario. Si tratta di alcune disposizioni contenute nel D.Lgs. n.472/97 che disciplina le sanzioni amministrative per le violazioni delle norme tributarie. Sulla base di alcune norme in esso contenute è possibile sanzionare il consulente tributario sia direttamente che in concorso di colpa con il proprio cliente.

La prima di queste disposizioni è quella prevista dal primo comma dell'art.5, nella quale, sulla falsariga di quanto previsto nel Codice Civile, si afferma: *“Le violazioni commesse nell'esercizio dell'attività di consulenza tributaria e comportanti la soluzione di problemi di speciale difficoltà sono punibili solo in caso di dolo o colpa grave”*. Perché sia possibile sanzionare direttamente il commercialista o più in generale il consulente tributario, sarà dunque necessario dimostrare che lo stesso ha agito dolosamente oppure che l'errore commesso è dovuto a colpa grave.

Le altre disposizioni alle quali occorre fare riferimento sono invece quelle contenute negli artt.9 e 10 dello stesso D.lgs. n.472/97 che regolamentano, rispettivamente, il concorso di persone e la fattispecie relativa al c.d. “autore mediato” della violazione.

Secondo il citato art.9 *“quando più persone concorrono alla violazione di una norma tributaria, ciascuna di esse soggiace alla sanzione per questa disposta. Tuttavia, quando la violazione consiste nell'omissione di un comportamento cui sono obbligati in solido più soggetti, è irrogata una sola sanzione e il pagamento eseguito da uno dei responsabili libera tutti gli altri, salvo il diritto di regresso”*. Si tratta di una disposizione sulla base della quale il professionista tributario può essere chiamato a rispondere del proprio operato in concorso con il suo cliente.

L'altra disposizione da tenere presente è invece quella contenuta nell'art.10 ai sensi della quale è autore mediato *“chi, con violenza o minaccia o inducendo altri in errore incolpevole ovvero avvalendosi di persona incapace, anche in via transitoria, di intendere e di volere, determina la commissione di una violazione ne risponde in luogo del suo autore materiale”*.

Tracciato sinteticamente lo scenario normativo al quale occorre fare riferimento in materia di responsabilità professionale del consulente tributario², analizziamo come detti principi normativi sono stati interpretati nelle più recenti sentenze della Suprema Corte di Cassazione.

L'errore nell'imputazione dei redditi fa carico al commercialista

Se il commercialista sbaglia nella compilazione della dichiarazione dei redditi del cliente, considerando un reddito da partecipazione alla stregua di un reddito d'impresa familiare suddividendolo ulteriormente fra i coniugi partecipanti, non può invocare la controvertibilità della questione per sfuggire dalle proprie responsabilità professionali.

Secondo la Cassazione Civile, [sentenza n.8860](#) del 18/4/2011, il commercialista incaricato della compilazione delle denunce dei redditi deve redigere le stesse secondo le regole che presiedono la corretta imputazione dei redditi al singolo possessore degli stessi. Errare in tali ambiti significa non adempiere all'incarico con la diligenza e la perizia che si richiedono in via ordinaria al professionista nell'espletamento dell'incarico ricevuto. Secondo la Corte, il richiamo alla mancata diligenza nell'espletamento dell'incarico ricevuto ai sensi dell'art.1176 c.c. operato dal giudice di merito, era assolutamente condivisibile e sulla base di tale assunto ha respinto il ricorso proposto dal commercialista

² Per una più approfondita disamina sul tema si veda: T. Tassani, *“Violazione fiscali e responsabilità del professionista”*, in questa Rivista n.14 del 4/4/2011.

contro la sentenza pronunciata dalla Corte di Appello di Brescia n.1052 in data 12/5/2004.

In buona sostanza la corte ha ritenuto troppo grave l'errore compiuto dal commercialista che non è stato in grado di distinguere correttamente la differenza fra un reddito da partecipazione e un reddito d'impresa.

Impossibile pensare in un caso del genere a un errore di tipo interpretativo scusabile. Si tratta, a giudizio della Corte, di un errore che denota una mancanza (grave) nel professionista dei principi base che presiedono alla corretta compilazione della dichiarazione dei redditi.

Paga il commercialista per l'esposizione in dichiarazione di costi non documentati

Sulla scia della precedente sentenza la stessa Corte di Cassazione, [sentenza n.9916](#) del 26/4/2010, ha confermato il giudizio delle Corti territoriali, secondo le quali fanno carico per metà al professionista le sanzioni comminate dall'Ufficio al contribuente che ha dedotto costi privi di documentazione o non inerenti, nella dichiarazione dei redditi.

È infatti preciso obbligo di diligenza del commercialista incaricato della compilazione della dichiarazione dei redditi del cliente, verificare la presenza di idonea documentazione a supporto dei suddetti costi nonché l'inerenza degli stessi al reddito dichiarato. In assenza di tali requisiti, prosegue la Corte, il professionista *“avrebbe dovuto escludere tali costi dalla dichiarazione dei redditi qualora il cliente non avesse provveduto a fornire la relativa documentazione”*.

Inutili sono risultati i tentativi di difesa del professionista secondo il quale tali errori erano dovuti al fatto che il cliente *“teneva in maniera disordinata la propria contabilità”*.

In sostanza, secondo la Corte, il professionista non può non effettuare un giudizio di merito sui documenti forniti dal cliente in sede di predisposizione della dichiarazione dei redditi. Fra i compiti specifici del commercialista vi è, infatti, anche quello di verificare che i costi deducibili siano correttamente documentati e che gli stessi siano inerenti rispetto al reddito dichiarato.

Se mancano tali requisiti ed il professionista decide di dedurre comunque tali costi, non potrà poi sfuggire alla responsabilità per concorso di colpa con il cliente per le sanzioni fiscali che da tale comportamento potranno essere comminate dall'Ufficio.

La fiducia assoluta nel consulente fiscale non paga

Per certi versi complementare alla sentenza n.9916 sopra esaminata deve ritenersi l'[ordinanza n.12473](#) del 21/5/2010, con la quale la Cassazione ha interamente imputato al cliente le sanzioni relative alla mancata presentazione della dichiarazione dei redditi nonostante quest'ultimo avesse chiamato in causa il suo commercialista al quale aveva affidato l'incarico per la compilazione e presentazione della stessa.

Secondo i giudici della Cassazione, infatti, così come il commercialista deve verificare la documentazione consegnatagli dal cliente prima di includerla nella dichiarazione dei redditi, lo stesso deve fare il contribuente chiamato a controllare in ordine alla corretta esecuzione del mandato conferito al commercialista. Sulla base delle suddette considerazioni i giudici della Suprema Corte hanno ritenuto responsabile unicamente il cliente in virtù del principio della *“culpa in vigilando”* allo stesso ascrivibile.

Poiché ai sensi dell'art.5 del D.Lgs. n.472/97, si legge nella sentenza, *“la violazione delle norme tributarie suscettibile di sanzione da parte della legge richiede che il comportamento addebitato sia posto in essere con dolo o anche con colpa, il contribuente a cui venga contestata la mancata presentazione della dichiarazione dei*

redditi e l'omessa tenuta delle scritture obbligatorie non può considerarsi esente da colpa per il solo fatto di avere incaricato un professionista delle relative adempimenti".

In altri termini, secondo la Corte il contribuente, per superare ed escludere ogni profilo di negligenza a suo carico per le conseguenze derivanti dal mancato espletamento degli atti previsti nell'incarico, deve dimostrare: "di avere svolto atti diretti a controllare la loro effettiva esecuzione".

Non basta dunque conferire ad un commercialista l'incarico di redigere la propria dichiarazione dei redditi, occorre anche preoccuparsi che il professionista porti a compimento l'incarico ricevuto.

La domiciliazione presso lo studio non prova la responsabilità del consulente

La semplice domiciliazione della documentazione contabile e fiscale di un contribuente presso lo studio di un commercialista non è sufficiente alla dimostrazione dell'esistenza di un rapporto d'opera professionale e quindi della responsabilità del commercialista per le sanzioni inflitte dalla Guardia di finanza.

È sulla base di queste considerazioni che la Corte di Cassazione, [sentenza n.9917](#) del 26/4/2010, ha rigettato l'appello di un contribuente che richiedeva un risarcimento danni al suo commercialista per le sanzioni relative alle irregolare tenuta formale delle scritture contabili.

In assenza di un incarico ben definito sulla base del quale fosse possibile riconoscere nel commercialista il responsabile delle inesattezze contenute nelle scritture del contribuente, la Corte, confermando gli esiti dell'appello, ha ritenuto di escludere qualsiasi responsabilità professionale a carico del suddetto professionista. La semplice domiciliazione presso lo studio di un commercialista non può da sola costituire la prova dell'esistenza di un contratto di prestazione d'opera che costituisce il presupposto necessario per l'azione di risarcimento danni.

La presente sentenza ribadisce un precedente orientamento³ della Suprema Corte, secondo il quale il comportamento del professionista può essere ritenuto negligente quando la prova del danno può essere collegata al rapporto causale tra la condotta tenuta dallo stesso ed il pregiudizio subito dal cliente. Circostanza che, in difetto del contratto d'opera fra le parti, non può essere provata.

Conclusioni

La ricognizione delle più recenti sentenze della Corte di Cassazione in materia di responsabilità professionale del commercialista conferma alcune delle tendenze giurisprudenziali già evidenziate anche nel recente passato.

La complessità della materia tributaria e le difficoltà interpretative che spesso costringono i professionisti nella scelta di una delle possibili soluzioni nel novero di quelle "lecitamente plausibili" è generalmente considerata quale valida attenuante della responsabilità professionale.

Attenzione però a non fare di tale postulato una sorta di principio valevole sempre e comunque a difesa dell'operato del commercialista. Quando quest'ultimo compie errori nei fondamentali del diritto tributario (è il caso dell'errata qualificazione dei redditi di partecipazione deciso nella sentenza n.8860/2011) a nulla potrà servire invocare la generale complessità del sistema fiscale italiano per tentare di aggirare la propria responsabilità per i danni arrecati al cliente.

Allo stesso tempo, il commercialista deve prestare particolare attenzione alla documentazione consegnatagli dal cliente ai fini della compilazione della dichiarazione dei redditi o della determinazione del reddito d'impresa o di lavoro autonomo. Il

³ Cassazione, sentenza n.10966 del 9 giugno 2004.


documento non può essere recepito asetticamente dal professionista, ma deve essere sottoposto ad un vaglio preventivo in ordine alla sufficienza dello stesso nel provare il costo o la spesa sostenuta. Il professionista non potrà esimersi neppure dalla verifica dell'inerenza del costo stesso rispetto all'attività esercitata dal suo cliente.

Se è vero che il commercialista deve vigilare su ciò che il cliente gli consegna per l'espletamento del suo incarico è anche vero l'esatto contrario: lo stesso cliente deve verificare che il professionista svolga l'incarico affidatogli.

La c.d. "culpa in vigilando" può costituire l'elemento decisivo nella verifica della responsabilità su una o l'altra parte del contratto d'opera intellettuale.

Al di là dei casi di dolo, la responsabilità professionale del commercialista o più in generale del consulente tributario, passa per l'incerta linea di confine che separa la colpa dalla colpa grave. Quando l'errore professionale sarà tale da convincere il giudice del superamento di tale confine, la responsabilità del commercialista per i danni arrecati al cliente con il suo comportamento, sarà dunque inevitabile.

EUROCONFERENCE
EDITORE



E-BOOK

LA CHIUSURA DELLE LITI FISCALI PENDENTI





Aggiornato con la C.M. n.48/E/11


AUTORE: Maurizio Tozzi	EDIZIONE: Novembre 2011	PREZZO: € 12,50 + IVA 21%
----------------------------------	-----------------------------------	--

[VISUALIZZA L'INDICE](#)

[ACQUISTA IL TESTO SUL SITO](#)

Tutti i prodotti editoriali sono acquistabili
direttamente con **carta di credito**





**Gruppo
EUROCONFERENCE®**
costruiamo competenze



La revoca volontaria dell'agevolazione relativa all'acquisto della "prima casa"

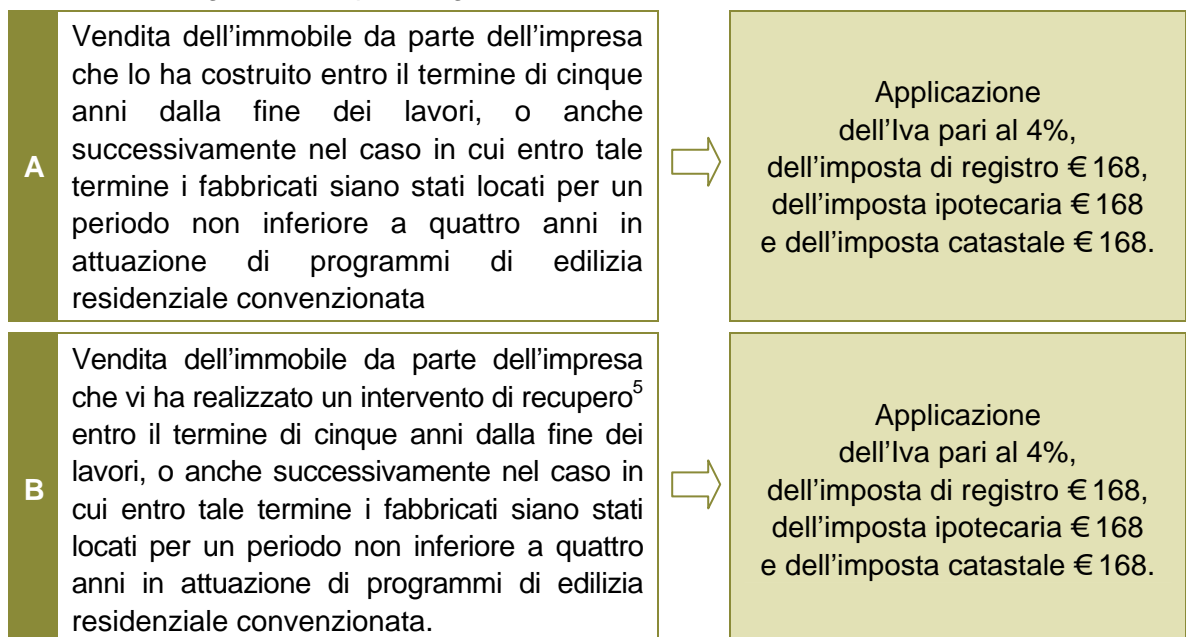
L'Agenzia delle Entrate è intervenuta con la [R.M. n.105](#) del 31 ottobre 2011 a chiarire cosa accade in termini di imposte versate nel caso di rinuncia volontaria, in data successiva a quella del rogito, all'agevolazione fruita per l'acquisto della prima casa⁴. Secondo l'Amministrazione, il richiedente può revocare la dichiarazione resa nell'atto con cui si impegna a trasferire la propria residenza nel Comune di ubicazione dell'immobile entro 18 mesi dall'acquisto solo se il termine è ancora pendente. Qualora l'acquirente si trovi nell'impossibilità di rispettare l'impegno assunto, è sua facoltà comunicare la revoca della dichiarazione espressa nell'atto e richiedere la riliquidazione con le aliquote ordinarie delle imposte agevolate assolte in sede di registrazione del rogito di acquisto dell'abitazione. In tal modo, non trova applicazione la prevista sanzione del 30%, ma dovrà essere versata solamente la differenza di imposta rispetto alla liquidazione delle imposte di registro (o Iva), ipotecaria e catastale con le aliquote ordinarie rispetto a quelle agevolate, oltre agli interessi decorrenti dalla data di stipula dell'atto.

La disciplina dell'agevolazione per l'acquisto della prima casa

L'agevolazione per l'acquisto della prima casa da parte di persone fisiche è disciplinata dal DPR n.131/86 ed assume rilevanza:

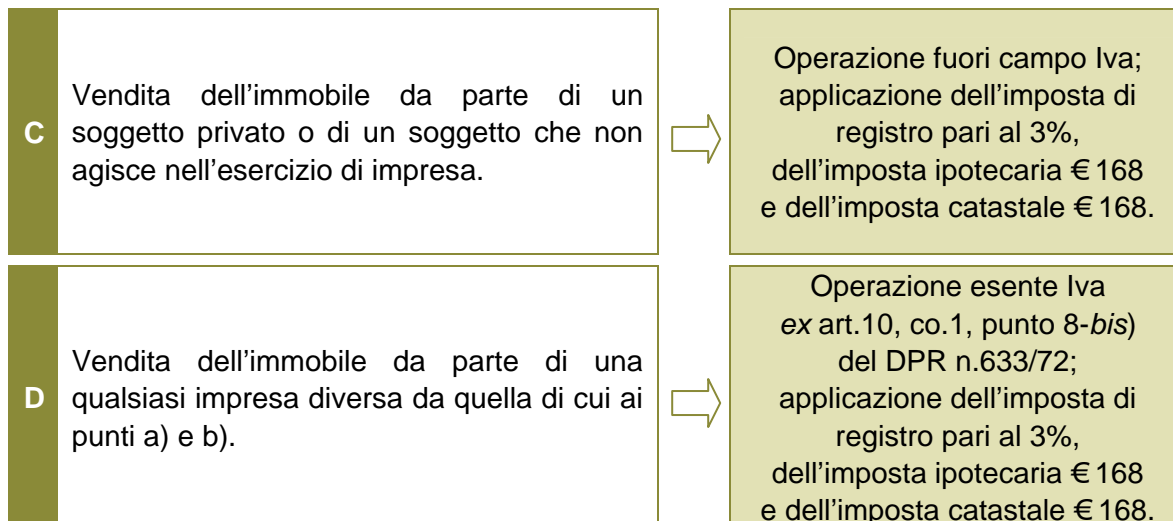
- sia negli atti di compravendita, in cui va applicata l'imposta di registro agevolata nella misura del 3% e le imposte ipotecaria e catastale in misura fissa,
- sia negli atti di compravendita, in cui va applicata l'imposta sul valore aggiunto agevolata nella misura del 4% e le imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa.

Nel caso di acquisto della prima casa da parte di un soggetto persona fisica possono delinearsi le seguenti fattispecie agevolate.



⁴ Ai sensi della nota *II-bis* all'art.1 della Tariffa, Parte Prima, allegata al DPR n.131/86.

⁵ Ai sensi dell'art.31, co.1, lett. c), d) o e) della L. n.457/78.



L'agevolazione per l'acquisto della "prima casa" da parte di un soggetto privato consiste nell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto nella misura del 4%, anziché del 10% ovvero dell'imposta di registro nella misura del 3% anziché del 7%. Le imposte ipotecaria e catastale sono applicate in misura fissa, anziché nella misura del 2% e dell'1%.

Per la fruizione dell'agevolazione "prima casa" l'acquisto deve avere ad oggetto un'abitazione non di lusso⁶ e deve trattarsi di un atto traslativo a titolo oneroso della proprietà (o atto costitutivo o traslativo della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso o del diritto di abitazione relativi alle stesse). I requisiti soggettivi da dichiarare nell'atto sono inerenti l'ubicazione dell'abitazione e la "novità" nel godimento dell'agevolazione:

- l'immobile deve essere ubicato nel territorio del Comune in cui l'acquirente ha (o stabilirà entro 18 mesi dall'acquisto) la propria residenza o, alternativamente, svolge la propria attività (se Comune diverso da quello in cui risiede);
- l'acquirente non deve essere titolare di diritti di proprietà, uso, usufrutto, abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del Comune in cui si trova l'immobile che vuole acquistare con l'agevolazione "prima casa";
- l'acquirente non deve essere titolare di diritti di proprietà, uso, usufrutto, abitazione di altra casa di abitazione acquistata con l'agevolazione "prima casa" su tutto il territorio nazionale (trattasi, quindi, di requisito della "novità" non in senso assoluto, ma limitato alla data del nuovo acquisto agevolato, non ostando il fatto che l'acquirente abbia già fruito dell'agevolazione in passato, ma non sia più in possesso di quella abitazione).

Ai fini dell'applicazione delle imposte in misura agevolata, è obbligatorio dichiarare nell'atto di compravendita, a pena di decadenza, la sussistenza delle condizioni sopraindicate e, il più delle volte, qualora il contribuente abbia la residenza in un Comune diverso, la volontà di trasferire la propria residenza nel Comune ove è situata l'abitazione acquistata entro 18 mesi.

Mentre le dichiarazioni di non possesso di altre abitazioni sono relative ad una situazione già esistente alla data del rogito, la dichiarazione relativa alla volontà di trasferire la residenza costituisce un intento da parte dell'acquirente che avrà modo di concretizzarsi in data successiva a quella del rogito. Solo in quel momento si "consoliderà" l'agevolazione prima casa, essendo stati rispettati tutti i requisiti richiesti dalla norma.

La decadenza dalla fruizione dell'agevolazione si ha, invece, se le dichiarazioni effettuate nell'atto si rivelano mendaci ovvero se il contribuente trasferisce per atto a titolo oneroso o gratuito l'immobile acquistato (o gli immobili, comprese le eventuali pertinenze) prima

⁶ Secondo i criteri di cui al Decreto del Ministro dei Lavori Pubblici del 2 agosto 1969.

del decorso di cinque anni dalla data dell'acquisto, a meno che non proceda all'acquisto di un nuovo immobile da adibire ad abitazione entro un anno dalla precedente alienazione⁷.

La Risoluzione n.105/11 dell'Agenzia delle Entrate

L'Amministrazione Finanziaria ha riconosciuto già in passato⁸ il principio secondo cui la decadenza dall'agevolazione prima casa non opera nel caso in cui il realizzarsi delle condizioni per fruirla venga impedito da un evento riconducibile a causa di forza maggiore o, in ogni caso, non dipendente dalla volontà del soggetto acquirente, qualora il termine per dimostrare le veridicità delle dichiarazioni rese nell'atto sia ancora pendente. Sono stati portati quali esempi dell'impossibilità di trasferimento della residenza nella nuova abitazione l'inagibilità ed inabitabilità dell'immobile. Non era mai stata presa posizione ufficiale, invece, a fronte del mancato trasferimento della residenza derivante da una diversa volontà da parte dell'acquirente rispetto a quella espressa nell'atto.

Con la R.M. n.105 del 31 ottobre 2011 viene affrontato il caso in cui l'acquirente richiede per motivi personali di rinunciare all'agevolazione in data successiva al rogito, ma antecedente il termine del diciottesimo mese successivo per trasferire la residenza: l'istanza del contribuente all'Agenzia delle Entrate è finalizzata alla richiesta di pagare la differenza tra le imposte agevolate e quelle ordinarie senza l'applicazione di sanzioni. L'Agenzia delle Entrate dapprima conferma che il mancato trasferimento della residenza da parte del contribuente nei 18 mesi successivi al rogito comporta decadenza dalla fruizione del beneficio e che nessuna disposizione normativa prevede la possibilità di rinunciare su base volontaria alle agevolazioni "prima casa".

Successivamente, però, la R.M. n.105/11 afferma: *"qualora il contribuente renda nell'atto di compravendita la dichiarazione di intento di volere trasferire la propria residenza nei 18 mesi successivi, si configura una volontà che dovrà essere concretizzata in un momento successivo e, pertanto, la dichiarazione risulterà mendace solamente spirato il termine dei 18 mesi"*.

Viene affermato, pertanto, il principio per cui qualora il termine è ancora pendente il contribuente può revocare la dichiarazione di intento effettuata nel rogito presentando un'istanza all'Ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate presso il quale l'atto è stato registrato. L'istanza è finalizzata alla richiesta di riliquidazione delle imposte di registro (o imposta sul valore aggiunto), ipotecaria e catastale assolute in sede di registrazione originaria con il successivo pagamento del differenziale tra quanto pagato inizialmente e le nuove imposte riliquidate con le aliquote ordinarie, oltre agli interessi maturati dalla data di stipula dell'atto di compravendita.

Tale comportamento fa sì che venga meno l'applicazione della sanzione del 30%⁹ sulla differenza di imposta derivante dall'applicazione delle imposte di registro (o Iva), ipotecaria e catastale, secondo le aliquote ordinarie rispetto a quelle agevolate.

Decorso il termine dei 18 mesi dalla data dell'atto senza che il contribuente abbia trasferito la residenza e senza che abbia revocato quanto dichiarato nell'atto vi sarà, invece, decadenza dal beneficio fiscale con due possibili conseguenze.

- ➔ Il contribuente può effettuare il **ravvedimento operoso** spontaneo, presentando apposita istanza all'Ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate presso il quale è stato registrato l'atto con la quale dichiarare l'intervenuta decadenza dell'agevolazione: in tal modo le imposte vengono riliquidate ma la sanzione ordinaria del 30% viene opportunamente ridotta ai sensi dell'art.13 del D.Lgs. n.472/97 (3% se l'istanza viene

⁷ Ai sensi della nota II-bis all'art.1, co.4, della Tariffa, Parte Prima, allegata al DPR n.131/86.

⁸ Con la R.M. n.35/02 e la R.M. n.140/08.

⁹ Ai sensi dell'art.1, co.4 della Nota II-bis allegata al DPR n.131/86.

presentata entro 30 giorni dalla scadenza dei 18 mesi; 3,75% se l'istanza viene presentata oltre 30 giorni dalla scadenza dei 18 mesi ma entro un anno dalla scadenza). Il contribuente avrà poi a disposizione 60 giorni dalla data di notificazione dell'avviso di riliquidazione delle imposte con le sanzioni ridotte e gli interessi per perfezionare il ravvedimento operoso mediante il pagamento degli importi dovuti. Il ravvedimento si perfezionerà solamente a seguito della ricezione del nuovo avviso di liquidazione delle imposte da parte dell'Agenzia delle Entrate, col successivo pagamento delle stesse assieme alla sanzione ridotta e agli interessi e non con un comportamento autonomo nel calcolo degli importi dovuti da parte del contribuente.

➔ L'Agenzia delle Entrate potrà recuperare la differenza di imposta dovuta con le sanzioni del 30% e gli interessi di mora, a seguito di **inerzia** da parte del contribuente.

Seminario in 1 giornata a numero chiuso (disposizione e banchi)

LA NUOVA RISCOSSIONE

Accertamento esecutivo, i poteri di Equitalia e l'adifesa del contribuente: problemi controversi e soluzioni applicative

Orario 09.30 - 13.00 / 14.30 - 18.00

MILANO	22 novembre 2011	VERONA	20 dicembre 2011
FIRENZE	29 novembre 2011	TORINO	02 febbraio 2012
BOLOGNA	06 dicembre 2011		

QUOTA INDIVIDUALE DI PARTECIPAZIONE
€ 250,00 + IVA 20%
 Quote scontate per i possessori delle tessere Privilege Platinum, Gold e Blu

Per maggiori informazioni [Clicca qui](#)

 EUROCONFERENCE®

 SEMINARI DI SPECIALIZZAZIONE

Per maggiori informazioni sugli altri seminari Euroconference visita www.euroconference.it



Coop di produzione e lavoro: i costi dell'appalto non rilevano ai fini della mutualità prevalente

In presenza di contratti di appalto, in cui è committente una società cooperativa di produzione e lavoro, i costi relativi alle prestazioni eseguite da dipendenti o collaboratori dell'impresa appaltatrice rilevano solo ai fini fiscali.

Con la [R.M. n.104/E/11](#), l'Agenzia delle Entrate ha, infatti, fornito chiarimenti sui profili di determinazione della mutualità cooperativa, affermando che i costi dell'appalto devono essere computati solo ai fini del calcolo del rapporto previsto dall'art.11, DPR n.601/73 e che, invece, non vanno considerati ai fini della determinazione della mutualità prevalente codificata nel codice civile, ex artt.2512 e 2513.

I criteri della mutualità prevalente

Come noto, ai sensi del citato art.2512 c.c., sono società cooperative a mutualità prevalente quelle che:

1. svolgono la loro attività prevalentemente in favore dei soci, consumatori o utenti di beni o servizi;
2. si avvalgono prevalentemente, nello svolgimento della loro attività, delle prestazioni lavorative dei soci;
3. si avvalgono prevalentemente, nello svolgimento della loro attività, degli apporti di beni o servizi da parte dei soci.

Ai sensi del successivo art.2513, gli amministratori e i sindaci devono documentare la predetta condizione di prevalenza nella Nota integrativa al bilancio. In sostanza, se l'art.2512 c.c. definisce a "mutualità prevalente" quelle cooperative che svolgono la loro attività con i soci (criterio qualitativo), la condizione di prevalenza è stabilita dal successivo art.2513 che impone l'operatività con gli stessi soci in percentuale superiore al 50% (criterio quantitativo).

⇒ I criteri qualitativi di prevalenza

I criteri qualitativi delle cooperative a mutualità prevalente sono individuati in tre tipi di cooperativa, distinti in relazione al tipo di attività, ovvero:

- cooperative c.d. di consumo o servizio, che svolgono attività in favore dei soci, dei consumatori o utenti di beni e servizi. Ne sono esempio le catene di supermercati, le coop dei tassisti, i gruppi di acquisto collettivo;
- cooperative c.d. di produzione e lavoro, che nello svolgimento della loro attività si avvalgono delle prestazioni lavorative dei soci, tipiche nel campo delle pulizie, dell'edilizia, ecc.;
- cooperative che nello svolgimento della loro attività si avvalgono degli apporti dei beni e servizi dei propri soci, come ad esempio, le cooperative agricole.

Pertanto, da un punto di vista qualitativo saranno considerate "a mutualità prevalente" le cooperative in cui il servizio verso i soci o il loro apporto lavorativo o ancora il loro apporto di beni e servizi risulta prevalente rispetto al resto dell'attività nel suo complesso.

⇒ I criteri quantitativi di prevalenza

Il Legislatore, peraltro, non si è limitato a dare una definizione meramente teorica o indefinita del concetto di prevalenza, poiché è nell'art.2513 c.c. che vengono indicati quei

criteri oggettivi che declinano il concetto di prevalenza e per ciascuna tipologia di cooperativa i parametri sono i seguenti.

- Per le cooperative di consumo o servizio, la mutualità è prevalente se i ricavi da vendite di beni e da prestazioni di servizi verso i soci sono superiori al 50% del totale dei ricavi delle vendite e prestazioni di cui alla voce A1 del Conto economico.
- Per le cooperative di produzione e lavoro, la mutualità è prevalente se il costo del lavoro prestato dai soci è superiore al 50% del totale del costo del lavoro di cui alla voce B9 del Conto economico.
- Per la terza tipologia di cooperative, la mutualità è prevalente se il costo della produzione per servizi ricevuti dai soci ovvero per beni conferiti dai soci è rispettivamente superiore al 50% del totale dei costi per servizi di cui alla voce B7 del Conto economico. ovvero al costo delle merci o materie prime acquistate o conferite, di cui alla voce B6 del Conto economico.

Nel caso si realizzino contestualmente più tipi di scambio mutualistico, è necessario documentare la condizione di prevalenza attraverso il calcolo della media ponderata sulle percentuali indicate.

È qui appena il caso di segnalare che la legge prevede delle deroghe per cooperative operanti in taluni settori. A titolo esemplificativo, si richiama il caso delle “cooperative sociali”, per le quali il requisito della mutualità prevalente si intende riconosciuto di diritto.

Le “altre forme di lavoro” nelle coop di produzione e lavoro

Le cooperative di produzione e lavoro sono volte a collocare il lavoro o i prodotti dei soci cooperatori alle migliori condizioni e a procurare, tramite le attività sociali, vantaggi diretti e immediati all'economia dei singoli soci.

L'elemento peculiare delle stesse è rappresentato dalla particolare natura che connota lo scambio mutualistico tra i soci e la cooperativa, incentrato nell'attività di lavoro che i soci prestano nell'ambito della cooperativa stessa, laddove il socio, di fatto, incorpora contemporaneamente sia le caratteristiche del lavoratore sia quelle dell'imprenditore. I soci, quindi, da un lato ottengono una remunerazione analoga allo stipendio e, dall'altro, dividono l'eventuale profitto che, una volta dedotte le spese dell'attività e le remunerazioni ai soci, scaturisce dall'attività svolta dalla cooperativa.

In ogni caso, per ciò che qui specificatamente interessa, l'art.2512, lett. b), c.c., riconosce come società cooperativa di produzione e lavoro a mutualità prevalente, quella che si avvale, per la maggior parte, delle prestazioni lavorative dei soci, mentre, ai sensi del richiamato art.2513, co.1, lett. b), c.c., il requisito della prevalenza nel caso delle società di produzione e lavoro ricorre quando “*il costo del lavoro dei soci è superiore al 50% del totale del costo del lavoro di cui all'art.2425, co.1, punto B9 computate le altre forme di lavoro inerenti lo scopo mutualistico*”.

Se, quindi, appare sufficientemente chiaro quale sia il computo dei costi civilisticamente codificati, derivanti dalla voce di Conto economico B9 per il personale¹⁰, non altrettanto chiaro era il perimetro della sfumata definizione “*altre forme di lavoro inerenti lo scopo mutualistico*”; inciso aggiunto all'art.2513 c.c. dal D.Lgs. n.310/04, al fine di comprendere nello scambio mutualistico cooperativa/socio anche prestazioni di lavoro diverse dal rapporto di lavoro subordinato.

Per l'Agenzia delle Entrate, tale ultima locuzione deve essere interpretata nel senso che nel costo del lavoro vanno computate anche le altre forme di lavoro, stabilite con contratti “atipici” contemplate dalla vigente disciplina giuslavoristica e diversi dal contratto di lavoro subordinato.

¹⁰ Ove vanno iscritti tutti i costi sostenuti nel corso dell'esercizio per il personale dipendente, quali salari e stipendi, nonché gli oneri a carico dell'impresa da corrispondere ai vari enti previdenziali ed assicurativi, ecc..

Come noto, peraltro, per divenire soci lavoratori di una coop occorre fare un doppio passaggio, ovvero aderire alla cooperativa in qualità di socio e successivamente scegliere la tipologia del rapporto di lavoro tra dipendente, autonomo, collaboratore. Nello svolgimento dell'attività, quindi, un socio lavoratore può stabilire con la cooperativa uno specifico rapporto di lavoro che può essere, oltre che di tipo subordinato, anche autonomo. Nell'attualità, e tra le forme più note che possono rientrare nella locuzione "altre forme di lavoro", possiamo annoverare il contratto di lavoro a progetto, nonché il lavoro *part-time* (rapporto di lavoro, peraltro, subordinato a tutti gli effetti).

Le "altre forme di lavoro" autonomo

Vanno, altresì, computate quali "*altre forme di lavoro*" le prestazioni di lavoro autonomo o di collaborazione, a condizione che abbiano uno stretto collegamento con l'attuazione del rapporto mutualistico della cooperativa, rientrando in questa fattispecie le prestazioni dei soci professionisti che emettono fattura ed imputate, quale costo, nel punto B7 del Conto economico. Ovviamente, andranno selezionate all'interno di questa voce le prestazioni che abbiano uno stretto collegamento con lo scopo mutualistico della cooperativa come, ad esempio, per una cooperativa di costruzioni edili, la rilevanza dei compensi erogati agli architetti e non già quelli erogati ad avvocati o commercialisti. In definitiva, una cooperativa di produzione e lavoro determina la percentuale della mutualità prevalente ponendo :

- ➔ al numeratore
 - il costo del lavoro sostenuto con i soci di cui alla voce B9,
 - quello sostenuto con i professionisti soci e con i soci inquadrati nelle altre forme di lavoro riportati al B7,
- ➔ mentre, al denominatore,
 - il costo complessivo del lavoro (totale della voce B9),
 - oltre al costo totale sostenuto con professionisti (soci e non soci) e con collaboratori (soci e non soci) riportato nella voce B7).

In sostanza, l'indice di mutualità per le cooperative di lavoro è il seguente :

$$[\text{Costo lavoro soci} / (\text{B9 totale} + \text{altri costi del lavoro inerenti il rapporto mutualistico})] \times 100 > 50\%$$

e, ovviamente, tra i costi del lavoro di terzi collocati nella voce B7 dovranno essere presi in considerazione soltanto quelli relativi a rapporti di lavoro "*inerenti lo scopo mutualistico*", aventi cioè ad oggetto prestazioni omogenee con quelle dei soci lavoratori (es. architetto per la cooperativa di costruzioni, ecc.) e, quindi, direttamente strumentali allo svolgimento delle attività della cooperativa, secondo il seguente rapporto frazionale :

Costo lavoro soci (pari a B9 + prest. professionali "mutualistiche" da B7 + Lavoro a progetto ed altre forme "mutuali" da B7)

Totale da B9 + Totale prest. professionali "anche non mutuali", lavoro a progetto ed altre forme "anche non mutuali" da B7

Potendosi, in concreto, esemplificare il seguente calcolo:

$$(1.000 + 500 + 100) / (2.000 + 700 + 150) = (1.600 / 2.850) * 100 = 56 (>50\%)$$

dal quale emergerebbe come rispettato il c.d. criterio di prevalenza.

I contratti appaltati da una coop di produzione e lavoro: Il "doppio binario" tributario-civilistico

Nel contratto di appalto, il committente non diviene parte del rapporto di lavoro con i dipendenti dell'impresa appaltatrice ed il pagamento del corrispettivo da parte del committente avviene per l'esecuzione del servizio reso dall'appaltatore. Ora, però, poiché

i costi sostenuti dal committente, che nel caso affrontato dalla risoluzione è una società cooperativa, sono costi per il pagamento di un servizio e non costi di lavoro come definiti dal codice civile, gli stessi non dovranno essere computati nella voce B9, ovvero, nell'ambito dei costi del lavoro.

Da tale esclusione ne deriva anche l'estromissione degli stessi dal rapporto frazionale sopra richiamato, potendosi così giungere alla conclusione che una cooperativa edile, anche piccolissima, potrà costruire uno stadio di calcio avvalendosi di contratti di appalto, senza preoccuparsi del problema del mancato superamento della soglia di prevalenza codificato per la verifica della mutualità civilistica, poiché, a tal fine, le prestazioni ricevute dalla cooperativa in base ai contratti d'appalto sono completamente irrilevanti.

Diversamente, però, dalla normativa civilistica, la norma tributaria pone in rapporto il costo del lavoro dei soci con il totale dei costi sostenuti dalla cooperativa (compresi, quindi, i costi sostenuti per gli appalti), escludendo solo i costi inerenti le materie prime e sussidiarie.

Ne deriva che, in presenza di contratti appaltati da una cooperativa di produzione e lavoro, i costi relativi alle prestazioni eseguite da dipendenti o collaboratori dell'impresa appaltatrice vanno invece computati ai fini del calcolo del rapporto "fiscale" previsto dall'art.11 del DPR n.601/73, ancorché, si ribadisce, detti costi non rilevano ai fini della determinazione del requisito civilistico della mutualità prevalente, ex artt.2512 e 2513 c.c..

Vediamo, allora, come, per l'effetto del costo di una prestazione appaltata e rispetto al precedente esempio, il rapporto frazionale "fiscale" possa scendere sotto la soglia del 50%:

$$(1.000 + 500 + 100) / (2.000 + 700 + 150 + 1.000 \text{ [appalto]}) = (1.600 / 3.850) * 100 = 41 (<50\%)$$

Peraltro, poiché è proprio dal riconoscimento della prevalenza di natura fiscale (costo del lavoro / totale costi al netto delle materie prime >50%) che deriva la fruizione, o meno, delle maggiori agevolazioni fiscali specificatamente riservate alle cooperative a mutualità prevalente, la risoluzione in commento ricorda che, ex art.11 del DPR n.601/73, le cooperative di produzione e lavoro possono fruire di una esenzione Ires pari alla quota Irap computata a conto economico solo *"se l'ammontare delle retribuzioni effettivamente corrisposte ai soci che prestano la loro opera con carattere di continuità (...) non è inferiore al cinquanta per cento dell'ammontare complessivo di tutti gli altri costi tranne quelli relativi alla materie prime e sussidiari"*.

Da ciò consegue che le cooperative che si avvalgono in modo significativo dell'apporto di altre imprese non riusciranno a raggiungere la soglia di prevalenza e, conseguentemente, dovranno considerare l'Irap tra le variazioni in aumento ai fini Ires. Variazione, peraltro, ridotta alla metà se l'ammontare delle retribuzioni è compreso tra il 25 ed il 50% del totale dei costi (come si verificherebbe per effetto della percentuale dell'esempio proposto, pari al 41%, che si attesta proprio nell'intervallo descritto).

In conclusione, la stipula da parte delle coop di contratti di appalto dovrà essere valutata alla luce dell'esistenza di questo "doppio binario", pena l'inasprimento del profilo di tassazione.

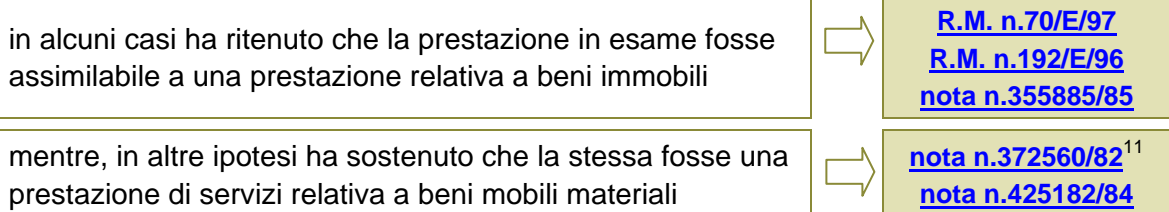


Locazione e allestimento di stand fieristici: le tre soluzioni fornite dalla Corte di Giustizia Europea

I confini del problema

La qualificazione, ai fini della territorialità Iva, della locazione e allestimento di uno *stand* fieristico è una questione che ha spesso sollevato incertezza tra gli operatori. Il dubbio nasceva dal fatto che l'allestimento dello *stand* presenta indubbe connessioni con le prestazioni fieristiche, ma assume anche connotazioni tipiche delle prestazioni relative a beni immobili. Si potrebbe inoltre ipotizzare che la locazione dello *stand* sia una prestazione di noleggio di beni mobili.

L'Amministrazione Finanziaria è intervenuta in differenti occasioni sul tema e ha oscillato tra due soluzioni:



Sul tema, si cita anche la Corte di Giustizia nella sentenza del 9/3/2006, [causa C-114/05](#). In quell'occasione è stato precisato che l'attività finalizzata all'organizzazione di saloni nautici con la fornitura di specifici servizi (utilizzo dello *stand*, utilizzo dei mezzi di comunicazione, vigilanza delle imbarcazioni, ecc.) va inquadrata tra le prestazioni fieristiche. Si evidenzia come tale soluzione presenti indubbi vantaggi pratici nel caso in cui la manifestazione si trovi in un Paese diverso da quello del prestatore e del committente. Si ricorda, infatti, che dal 2011 le prestazioni relative all'organizzazione di fiere erogate a soggetti Iva rientrano nell'alveo dell'art.7-ter. Queste novità sono state accolte con favore dagli operatori in quanto gli adempimenti risultano semplificati laddove, in base all'art.7-ter, l'Iva viene applicata dal committente senza la necessità di nominare un rappresentante fiscale nel Paese in cui viene erogata la prestazione.

Per comprendere meglio il problema valga il seguente esempio. Alfa Italia effettua una prestazione di organizzazione di una fiera a favore di un cliente in Francia. Dal 2011 non vi è dubbio che l'Iva verrà assolta dal cliente francese con il *reverse charge*. Diversamente, fino al 2010, l'Iva era dovuta nel Paese in cui veniva svolta la fiera per cui, se questo era diverso dall'Italia o dalla Francia, Alfa era tenuta ad identificarsi ai fini Iva in quel Paese. La locazione di *stand* fieristici rientra nell'art.7-*quater* e quindi è trattata come locazione di beni immobili o è considerata accessoria alla prestazione culturale per cui ora ricade nell'art.7-ter in quanto prestazione organizzativa oppure, infine, la possiamo considerare come una locazione di beni mobili?

Ad avviso di chi scrive, la questione presentava evidenti profili di incertezza.

La sentenza 27 ottobre 2011 - [causa C-530/09](#)

La sentenza della Corte di Giustizia ha ad oggetto il caso di una società polacca, la Inter-Mark la quale chiedeva all'Amministrazione Finanziaria del suo Paese un'interpretazione

¹¹ Un ente preposto alla promozione delle imprese italiane ha stipulato un contratto di appalto per l'allestimento del padiglione italiano presso una fiera estera con una ditta nazionale. In tal caso, precisa l'Agenzia, si tratta di servizi relativi a beni mobili materiali.

scritta delle disposizioni in tema Iva, riguardo alla determinazione del luogo della prestazione di servizi di locazione di stand in fiere ed esposizioni.

L'attività della società polacca consisteva:

- nella messa a disposizione temporanea di *stand* fieristici ed espositivi per clienti che presentavano i loro prodotti o i loro servizi in occasione di tali eventi;
- nella preventiva elaborazione e visualizzazione del progetto relativo allo *stand*;
- nell'eventuale trasporto degli elementi dello *stand* ed il montaggio di quest'ultimo nel luogo ove era organizzata la fiera o l'esposizione.

Alla fine del contratto i locatari dovevano restituire i suddetti *stand* alla Inter-Mark.

Il contribuente sosteneva che le prestazioni sono collocabili tra quelle pubblicitarie mentre l'Amministrazione Finanziaria polacca le inquadrava, piuttosto, come spese relative all'organizzazione di fiere.

Sul punto va evidenziato che l'Avvocato generale, nelle sue conclusioni depositate il 13/1/2011, proponeva che la prestazione in esame fosse considerata una "*prestazione accessoria alle attività fieristiche ed espositive*", non potendo la stessa rientrare nelle prestazioni pubblicitarie.

Infatti, l'Avvocato generale – in linea con la giurisprudenza della Corte di Giustizia¹² – ha ritenuto la fornitura di *stand* fieristici una prestazione accessoria all'attività fieristica e di esposizione. L'unico obiettivo della società è, infatti, quello di offrire la possibilità materiale di partecipare alla fiera, consentendo all'espositore di presentare i propri prodotti.

I supremi giudici hanno, diversamente dalle posizioni sostenute dell'Avvocato generale, fornito una risposta molto articolata.

In particolare la sentenza ha chiarito che, la fattispecie in questione, può essere ricondotta, a seconda dei casi, nell'alveo delle prestazioni pubblicitarie, delle prestazioni culturali o delle locazioni di beni mobili diversi dai mezzi di trasporto.

Si chiarisce che:

- la prestazione di servizi consistente nell'elaborare e mettere temporaneamente a disposizione uno *stand* fieristico o espositivo deve essere qualificata come una prestazione pubblicitaria, ai sensi dell'art.56, n.1, lett. b), della direttiva n.2006/112, quando "*lo stand in questione è utilizzato per la trasmissione di un messaggio destinato ad informare il pubblico sull'esistenza o sulle qualità del prodotto o del servizio proposto dal locatario al fine di accrescerne le vendite oppure quando costituisce parte indissociabile di una campagna pubblicitaria e concorre alla trasmissione del messaggio pubblicitario*";
- diversamente, si rientra tra le prestazioni accessorie all'organizzazione della fiera¹³ quando la prestazione in esame è fornita in occasione di manifestazioni specifiche, e il luogo ove tali prestazioni complesse sono materialmente eseguite è facile a identificarsi, poiché dette manifestazioni si svolgono in luoghi precisi¹⁴;
- infine, le prestazioni potrebbero essere ricondotte tra i noleggi di attrezzature (locazione di beni mobili materiali, ai sensi dell'art.56, n.1, lett. g, della direttiva 2006/112) quando la messa a disposizione temporanea, dietro compenso, degli elementi materiali costitutivi dello *stand* è il fattore determinante della prestazione stessa. Come risulta dal punto 28 della presente sentenza ciò si verifica allorché lo *stand* sia utilizzato in occasione di più fiere o esposizioni che si svolgono in Stati membri diversi.

¹² Sentenza della Corte di Giustizia Europea n.C-327/94.

¹³ Art.52, lett. a), della direttiva 2006/112.

¹⁴ O anche quando esso corrisponde ad un modello per il quale l'organizzatore di una fiera o di un'esposizione determinata ha stabilito la forma, la dimensione, la composizione materiale o l'aspetto visivo (punto 24 della sentenza).

La sentenza esclude categoricamente che le prestazioni in oggetto possano essere ricondotte tra quelle relative a beni immobili in quanto non è sufficiente la sola circostanza che uno *stand* fieristico o espositivo debba essere puntualmente e temporaneamente installato su un bene immobile, o all'interno del medesimo¹⁵.

La soluzione articolata proposta dalla sentenza della Corte di Giustizia è di particolare interesse poiché nega, diversamente da quanto sostenuto da molti operatori, che le prestazioni in oggetto possano essere ricondotte tra quelle relative a beni immobili; inoltre, elimina i profili di incertezza evidenziando le caratteristiche essenziali che permettono di inquadrare la locazione di stand fieristici tra le prestazioni pubblicitarie, le prestazioni fieristiche e la locazione di beni mobili.

La locazione e l'allestimento di *stand* fieristici assume quindi tre possibili connotazioni differenti, ma mai può essere assimilata ad una prestazione relativa ad un bene immobile. Questo dovrebbe finalmente rasserenare gli operatori che si vedevano spesso addebitare l'Iva estera da parte dei fornitori su prestazioni fieristiche¹⁶.

In parte (ma solo in parte) le conclusioni erano già state anticipate dalla [C.M. n.37/E/11](#), la quale aveva chiarito che per quanto riguarda, in particolare, la nozione di "*fiere ed esposizioni*" si deve intendere che rientrino in tale ambito:

- le prestazioni di servizio rese dagli Enti fiera titolari degli spazi espositivi a favore dei soggetti che organizzano l'evento;
- le prestazioni di servizi resi dai soggetti organizzatori alle imprese ed ai soggetti che partecipano all'evento espositivo;
- le prestazioni di servizio che siano in modo diretto connesse all'allestimento degli *stand* fieristici (compresa, ad esempio, la predisposizione degli impianti elettrici o idraulici nell'ambito dello *stand* espositivo), i committenti delle quali siano le società che partecipano alla fiera.

A questo punto è opportuno segnalare, in sintesi, la disciplina nazionale delle tre diverse tipologie di prestazioni evidenziate dalla Corte di Giustizia.

Le prestazioni fieristiche

Come noto, l'art.7-*quinquies* del DPR n.633/72 disciplina le prestazioni di servizi relative ad attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili. In particolare, il primo comma stabilisce che, in deroga alla regola generale dall'art.7-*ter*, co.1, che prevede l'assoggettamento ad Iva della prestazione nel Paese del committente:

le prestazioni di servizi relative ad attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili – ivi comprese fiere ed esposizioni – le prestazioni di servizi degli organizzatori di dette attività, nonché le prestazioni di servizi accessorie¹⁷ alle precedenti, si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando le medesime attività sono ivi materialmente svolte.

La norma stabilisce inoltre che questa disposizione si applicava, fino al 2010, anche alle prestazioni di servizi per l'accesso¹⁸ alle manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, nonché alle relative prestazioni accessorie.

¹⁵ Punti 29 e 31 della sentenza.

¹⁶ Ora sarà possibile esibire loro la sentenza della Corte di Giustizia per invocare la non applicazione del tributo.

¹⁷ Le prestazioni accessorie non devono costituire direttamente le predette attività, bensì, come precisato dalla Corte di Giustizia UE nella sentenza 11/6/2009, causa C-572/07, "*devono essere il mezzo per fruire nelle migliori condizioni il servizio principale offerto dal prestatore*".

¹⁸ La C.M. n.37/11 precisa che fra le stesse sono ricomprese quelle prestazioni le cui caratteristiche essenziali consistono nel concedere un diritto d'accesso a manifestazioni, essendo irrilevante la circostanza che il corrispettivo abbia la forma di abbonamento, di biglietto stagionale o di quota periodica.

Relativamente alle prestazioni di organizzazione è stato recepito, a livello normativo, l'orientamento della Corte di Giustizia UE ([causa C-327/94](#)) e sembra ormai definitivamente superata la posizione sostenuta nella [R.M. n.367/E/08](#), secondo cui non rientrano nella fattispecie in oggetto le prestazioni accessorie erogate da soggetti diversi¹⁹.

Si evidenzia inoltre che a partire dal 1° gennaio 2011 è mutata la disciplina relativa alla territorialità Iva delle prestazioni culturali, sportive, didattiche e fieristiche. La regola dell'art.7-*quinquies*, che prevede l'assoggettamento alla disciplina Iva nazionale in presenza di un'attività svolta in Italia viene confermata, in linea generale, solo nel caso in cui il committente sia un soggetto privato.

Diversamente, per i soggetti Iva, viene operata una distinzione. La vecchia regola è confermata solo per le prestazioni di accesso e per quelle accessorie, mentre per le prestazioni relative all'organizzazione degli eventi si ricadrà nella regola generale dell'art.7-*ter*.

Rilievo e interesse rivestono i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nella C.M. n.37/E/11, in linea con le norme contenute nel [Reg. n.282/2011 del 15 marzo 2011](#). In particolare, è fornita un'elencazione delle prestazioni che si considerano relative a fiere ed esposizioni come, ad esempio, le prestazioni di servizi rese dagli Enti fiera titolari degli spazi espositivi a favore dei soggetti che organizzano l'evento.

Nella citata circolare è interessante, inoltre, l'apertura dell'Agenzia sul tema dei servizi accessori. Riprendendo orientamenti già espressi precedentemente, secondo cui il servizio può dirsi accessorio quando ha un nesso di dipendenza funzionale con la prestazione principale ed è erogato dallo stesso soggetto che esegue la prestazione principale, l'Agenzia rivede le proprie posizioni alla luce dei nuovi orientamenti comunitari e delle indicazioni contenute nell'art.33 del Regolamento ritenendo che pur essendo necessaria la strumentalità, non sia necessaria l'identità dei soggetti.

Le prestazioni pubblicitarie

Relativamente alle prestazioni pubblicitarie si segnala come non sia prevista una disposizione specifica nel caso in cui il committente sia un soggetto Iva, in quanto le stesse rimangono nell'alveo dell'art.7-*ter* del DPR n.633/72. L'art.7-*septies*, lett. b), tuttavia, stabilisce che le stesse sono fuori campo Iva se rese a committenti privati extracomunitari.

Le prestazioni relative alla locazione di beni mobili diversi dai mezzi di trasporto

Anche per le locazioni di beni mobili diversi dai mezzi di trasporto non è prevista una disposizione specifica nel caso in cui il committente sia un soggetto Iva; si applica, infatti, l'art.7-*ter*.

Diversamente, secondo quanto disciplinato dalla lettera f) del primo comma dell'art.7-*septies*, in deroga alla regola generale della territorialità, le prestazioni derivanti da contratti di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili di beni mobili materiali diversi dai mezzi di trasporto, non rilevano ai fini Iva se sono rese a privati stabiliti fuori dalla Comunità.

Dall'esame della disciplina delle tre diverse tipologie di servizi emerge chiaramente come, se il committente è un soggetto passivo, l'Iva sia sempre e comunque dovuta nel Paese del committente.

¹⁹ Sul punto si veda la C.M. n.37/E/11.

Prestazioni pubblicitarie				
Normativa	Prestatore del servizio	Committente	Iva in Italia	Chiarimenti della sentenza C- 530/2009
Art.56, n.1, lett. b) (prestazioni pubblicitarie) art.7-ter e 7-septies DPR n.633/72	Italiano soggetto passivo	Italia soggetto passivo	SI	La locazione di <i>stand</i> fieristici rientra tra le prestazioni pubblicitarie quando lo <i>stand</i> è utilizzato per la trasmissione di un messaggio destinato ad informare il pubblico sull'esistenza o sulle qualità del prodotto, o costituisce parte indissociabile di una campagna pubblicitaria.
		Italia soggetto privato	SI	
		UE o Extra-Ue soggetto passivo	NO	
		UE privato	SI	
		Extra-Ue privato	NO	
	UE o Extra - UE soggetti passivi	Italia soggetto passivo	SI	
		Italia soggetto privato	NO	
		UE o Extra-Ue soggetto passivo	NO	
		UE privato	NO	
		Extra-Ue privato	NO	

Locazione di beni mobili diversi dai mezzi di trasporto				
Normativa	Prestatore del servizio	Committente	Iva in Italia	Chiarimenti della sentenza C- 530/2009
Art.56, n.1, lett. g) (locazione di beni mobili) art.7-ter e 7-septies DPR n.633/72	Italiano soggetto passivo	Italia soggetto passivo	SI	La locazione di <i>stand</i> fieristici rientra nella locazione di beni mobili diversi dai mezzi di trasporto quando la messa a disposizione temporanea, dietro compenso, degli elementi materiali costitutivi dello <i>stand</i> è il fattore determinante della prestazione stessa.
		Italia soggetto privato	SI	
		UE o Extra-Ue soggetto passivo	NO	
		UE privato	SI	
		Extra-Ue privato	NO	
	UE o Extra - UE soggetti passivi	Italia soggetto passivo	SI	
		Italia soggetto privato	NO	
		UE o Extra-Ue soggetto passivo	NO	
		UE privato	NO	
		Extra-Ue privato	NO	

Manifestazioni, fiere, esposizioni, eventi sportivi culturali e artistici (organizzazione e attività accessorie dal 2011)				
Normativa	Prestatore del servizio	Committente	Iva in Italia	Chiarimenti della sentenza C- 530/2009
Art.52, lett. a) Art.7-quinquies e 7-ter DPR n.633/72	Italiano soggetto passivo	Italia soggetto passivo	SI	La locazione di <i>stand</i> fieristici rientra tra le prestazioni accessorie all'organizzazione della fiera quando la prestazione in esame è eseguita in manifestazioni specifiche e il luogo ove tali prestazioni complesse sono materialmente eseguite è facile a identificarsi, poiché le dette manifestazioni si svolgono in luoghi precisi.
		Italia soggetto privato	SI se la prestazione è svolta in Italia	
		Italia soggetto privato	NO se la prestazione è svolta all'estero	
		UE o Extra-UE soggetto passivo	NO	
		UE o Extra-UE privato	SI se la prestazione è svolta in Italia	
		UE o Extra-UE privato	NO se la prestazione è svolta all'estero	
	UE o Extra-UE soggetto passivo	Italia soggetto passivo	SI	
		Italia soggetto privato	SI se la prestazione è svolta in Italia ²⁰	

²⁰ Poiché il committente è un privato (ovvero un soggetto passivo non stabilito in Italia), il prestatore estero deve identificarsi o nominare un rappresentante fiscale.

		Italia soggetto privato	NO se la prestazione è svolta all'estero
		UE o Extra-UE soggetto passivo	NO
		UE o Extra-UE privato	SI se la prestazione è svolta in Italia ²¹
		UE o Extra-UE privato	NO se la prestazione è svolta all'estero

EUROCONFERENCE
 EDITORE



CD-ROM 24 SCHEDE PAESE

A CURA DI Studio Belluzzo & Associati
EDIZIONE Ottobre 2011

PREZZO DI LISTINO ~~€ 720,00~~ + IVA 21%

OFFERTA ENTRO IL 30.11.2011 € 400,00 + IVA 21%

AUSTRALIA BRASILE BULGARIA CANADA CILE CINA DANIMARCA FRANCIA	GERMANIA GIAPPONE HONG KONG LITUANIA LUSSEMBURGO POLONIA PORTOGALLO REGNO UNITO	ROMANIA RUSSIA SINGAPORE SPAGNA STATI UNITI SVEZIA SVIZZERA TAIWAN
--	--	---

ACQUISTA IL CD-ROM SUL SITO

Ulteriore sconto per i possessori delle tessere Privilege Card

Gruppo
EUROCONFERENCE[®]
costruiamo competenze

²¹ Poiché il committente è un privato (ovvero un soggetto passivo non stabilito in Italia), il prestatore estero deve identificarsi o nominare un rappresentante fiscale.



Principali scadenze dal 1 al 15 dicembre 2011

Si segnala che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'art.7 del D.L. n.70/11.

DICEMBRE						
L	M	M	G	V	S	D
			1	2	3	4
5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30	31	

Registrazioni contabili

Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore ad € 300,00.

Fatturazione differita

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi ed i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.

Seminario di mezza giornata

SOCIETÀ DI COMODO E BENI CONCESSI IN GODIMENTO AI SOCI E FAMILIARI

Novità, accertamenti e strategie difensive

Orario Mattina: 09.30 - 13.00 Pomeriggio: 14.30 - 18.00

BOLOGNA pomeriggio 05 dicembre 2011 Hotel Royal Carlton	MILANO mattina 05 dicembre 2011 Hotel Michelangelo
---	--

QUOTA INDIVIDUALE DI PARTECIPAZIONE
€ 110,00 + IVA 21%
Quote scontate per i possessori delle tessere Privilege Platinum, Gold e Blu

Per maggiori informazioni
[Clicca qui](#)

EUROCONFERENCE* | SEMINARI DI SPECIALIZZAZIONE | Per maggiori informazioni sugli altri seminari Euroconference visita www.euroconference.it

LEGENDA icone

	“Notizie flash” – riepilogo settimanale e sintesi commentata delle principali novità normative, di prassi, giurisprudenza e dottrina, in materia fiscale, contabile e giuridica, con link ipertestuali		“Check List e formulari di Studio” – pratiche carte di lavoro e fac-simili di formulari che supportano il Professionista nell'attività quotidiana. Tutte scaricabili in formato Word
	“Focus di pratica professionale” – interventi pratico-operativi, ricchi di esempi numerici, consigli professionali e schemi di sintesi su temi fiscali di particolare interesse e attualità		“Approfondimenti monografici” – guide ricche di commenti, interpretazioni, applicazioni ed esempi tecnici per risolvere in modo chiaro e completo dubbi e problematiche professionali
	“Il punto sull'Iva” – sezione quindicinale di aggiornamento ed approfondimento curata dai professionisti più esperti in campo Iva. Una guida autorevole sugli aspetti maggiormente complessi e controversi in materia di imposta sul valore aggiunto, in ambito nazionale ed internazionale		“Fisco e Estero” – approfondimento e aggiornamento costante su Iva intra ed extracomunitaria e imposte dirette: residenza; tassazione dei redditi prodotti in Italia e all'estero; doppia imposizione; dividendi; stabile organizzazione, CFC, transfer pricing, monitoraggio fiscale e norme antiabuso.
	“I contratti d'impresa” – analisi della disciplina giuridica, fiscale, contabile e previdenziale delle principali fattispecie contrattuali utilizzate dai commercialisti e dalle aziende		“Accertamento e Verifiche” – appuntamento mensile mirato ad offrire soluzioni e consigli pratici per affrontare e gestire le fasi di accertamento tributario partendo da casi reali
	“Istituti deflattivi e Contenzioso Fiscale” – approfondimento operativo sui problemi più diffusi del pre - contenzioso sviluppato con casi pratici e analisi delle più interessanti e controverse pronunce del periodo		“Normativa e prassi in sintesi” – allegato alla circolare che riepiloga con tavole sinottiche e schemi di sintesi i principali provvedimenti normativi e la prassi ministeriale. Un vero e proprio archivio di norme e circolari interpretative, rappre-sentato in estrema sintesi ed in forma schematica
	“Adempimenti e problematiche di Diritto societario” – i più qualificati esperti di diritto guidano i Professionisti a risolvere le problematiche più frequenti nell'applicazione pratica della normativa societaria attraverso le interpretazioni del Notariato, della giurisprudenza e della dottrina		“Scadenario” – ogni quindici giorni il calendario delle scadenze degli adempimenti fiscali e contributivi del periodo

EDITORE E PROPRIETARIO Gruppo Euroconference S.p.a.	COMITATO DI REDAZIONE		ABBONAMENTO ANNUALE 2011 Euro 220 Iva esclusa
DIRETTORE RESPONSABILE Gian Paolo Ranocchi	Alessandro Corsini Guido Martinelli Paolo Meneghetti Duilio Liburdi Fabio Garrini	Gian Paolo Ranocchi Luca Miele Norberto Villa Luca Caramaschi Viviana Grippo	SITO INTERNET Per informazioni e ordini: www.euroconference.it
PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE Settimanale Vendita esclusiva per abbonamento	COLLABORATORI ESTERNI		STAMPA Pubblicazione diffusa per e-mail
SEDE LEGALE E AMMINISTRATIVA Via E. Fermi, 11 – 37135 Verona	Giacomo Albano Andrea Bonghi Sandro Cerato Stefano Chirichigno Valerio Cirimbilla Francesco Facchini Fabio Giommoni	Fabio Landuzzi Andrea Soprani Thomas Tassani Maurizio Tozzi Alberto Trabucchi Ennio Vial Francesco Zuech	Autorizzazione del tribunale di Verona n.1448 del 29 giugno 2001 ISSN: 2039-9618
DIRETTORE SCIENTIFICO Alessandro Corsini			SERVIZIO CLIENTI Per informazioni su abbonamenti, numeri arretrati, cambi di indirizzo, ecc... Tel. 045/8201828 fax 045/502430 e-mail: circolari@euroconference.it
RESPONSABILE REDAZIONALE Alessia Zoppi			
REDAZIONE Silvia Righetti e Simone Bonini			

Per i contenuti de *La Circolare Tributaria* Gruppo Euroconference Spa comunica di aver assolto agli obblighi derivanti dalla normativa sul diritto d'autore e sui diritti connessi. La violazione dei diritti dei titolari del diritto d'autore e dei diritti connessi comporta l'applicazione delle sanzioni previste dal capo III del titolo III della legge 22.04.1941 n.633 e succ. mod.

Tutti i contenuti presenti sul nostro sito *web* e nel materiale scientifico edito da Euroconference Spa sono soggetti a *copyright*. Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Gruppo Euroconference spa è vietato. La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'Editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli Autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'Editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.