



COMMISSIONE LIBERE PROFESSIONI

F. Pecorella – V. Calvanese – R. Castelluccio - V. de Riso - F. Fiorillo – G. Kisslinger – P. Pizzo

NEWSLETTER Settembre_08

con la collaborazione di

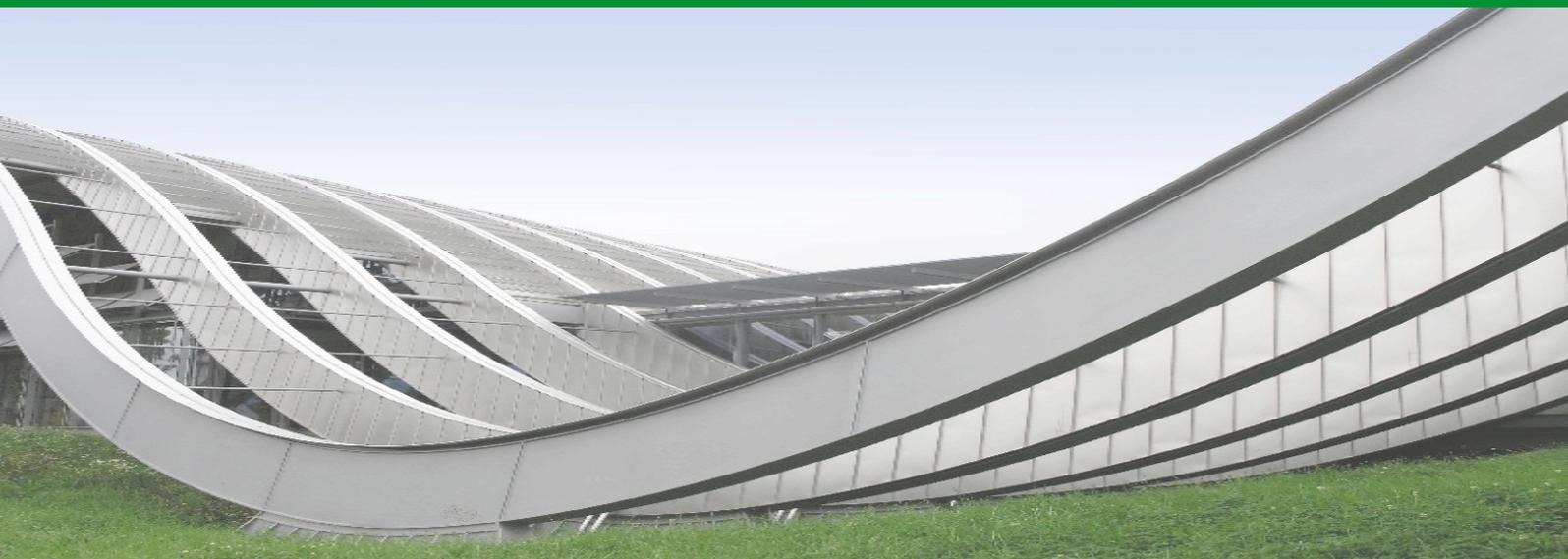


Via Francesco Crispi, 31. 80121 Napoli

www.studiocedrola.it posta@studiocedrola.it

phone +39_081_664078 / +39_081_669671

ORDINE DEGLI INGEGNERI DI NAPOLI





SOMMARIO:

- **ANTIRICICLAGGIO: LE NOVITÀ INTRODOTTE DALLA MANOVRA D'ESTATE**
Un esame delle novità apportate dal Decreto Legge numero 112 del 2008 in materia di utilizzo del denaro contante, degli assegni e dei titoli al portatore.
- **MANOVRA D'ESTATE: CAMBIANO LE REGOLE DI INCASSO PER I PROFESSIONISTI**
La tracciabilità dei compensi ai professionisti depotenziata dall'abrogazione del divieto all'uso del contante e dell'obbligo di confluenza dei compensi incassati nel conto corrente.
- **I COSTI PER LE SPESE ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE A SEGUITO DELLA MANOVRA D'ESTATE**
Le principali novità in ambito Iva e imposte dirette che interessano le spese alberghiere e di ristorazione a seguito della conversione in legge del Decreto n. 112/2008.
- **LA RESPONSABILITÀ DEI SOCI DI SNC**
Le caratteristiche e le implicazioni connesse al regime della responsabilità in capo ai soci di società in nome collettivo.
- **LE NUOVE MODALITÀ PER IL TRASFERIMENTO DELLE QUOTE DI SRL**
Le nuove modalità per il trasferimento delle quote di Srl e la possibilità di non avvalersi necessariamente, per questa tipologia di operazioni, dell'ausilio del notaio.
- **IL LIBRO UNICO DEL LAVORO**
Le modalità di tenuta e di conservazione del nuovo libro unico del lavoro e gli adempimenti connessi alla gestione del personale.
- **LA RATEAZIONE DEGLI IMPORTI ISCRITTI A RUOLO PER LE SOCIETÀ DI CAPITALI, PER LE SOCIETÀ DI PERSONE E PER LE DITTE INDIVIDUALI IN CONTABILITÀ ORDINARIA**
La procedura da seguire per poter accedere al beneficio della rateazione delle somme iscritte a ruolo; le novità in materia di scadenza delle rate; le conseguenze del mancato pagamento delle rate previste nel piano di rateazione.

RASSEGNA STAMPA

SCADENZARIO

ANTIRICICLAGGIO: LE NOVITÀ APPORTATE DALLA MANOVRA D'ESTATE

Il Decreto Legge numero 112 del 25 Giugno 2008 ha apportato delle modifiche, in materia di utilizzo del denaro contante, degli assegni e dei titoli al portatore. Qui di seguito si riporta il dettato normativo:

"Articolo 32 - Strumenti di pagamento

1. All'articolo 49 del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) ai commi 1, 5, 8, 12 e 13, le parole "euro 5.000" sono sostituite dalle seguenti: "euro 12.500";

b) l'ultimo periodo del comma 10 è abrogato.

2. Resta fermo quanto previsto dall'articolo 66, comma 7 del citato decreto legislativo n. 231 del 2007.

3. Le disposizioni di cui ai commi 12 e 12 bis dell'articolo 35 del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, sono abrogate."

I commi 1 e 2, dell'articolo 32, del Decreto Legge numero 112 del 2008, hanno innalzato da un importo pari o superiore a **5.000,00** ad un importo pari o superiore ad **Euro 12.500,00 il limite:**

- a partire dal quale **non è possibile trasferire denaro contante** o libretti di deposito bancari o postali al portatore tra soggetti diversi e senza l'ausilio di una banca, istituti di moneta elettronica o Poste Italiane s.p.a. (articolo 49, comma 1, prima parte, del Decreto Legislativo numero 231 del 2007);

- a partire dal quale gli assegni bancari e postali devono riportare l'indicazione del nome o della ragione sociale del beneficiario e **la clausola di non trasferibilità;**

- entro il quale si può richiedere, per iscritto, il rilascio di assegni circolari, vaglia postali e cambiari senza la clausola di non trasferibilità;

- entro il quale deve essere contenuto il **saldo dei libretti di deposito bancari o postali al portatore.**

I nuovi limiti sono entrati in vigore dal 25 Giugno 2008, lo stesso giorno in cui è stato pubblicato il decreto legge numero 112 del 2008.

Si fa notare che il limite previsto per i trasferimenti in contanti eseguiti nel periodo intercorrente tra il 30 Aprile 2008 ed il 24 Giugno 2008, era pari ad Euro 5.000,00.

Il Ministro dell'economia e delle finanze ha la possibilità di variare il limite antiriciclaggio; tale facoltà è prevista da un'apposita previsione normativa. (articolo 32, comma 2, del Decreto Legge numero 112 del 2008).

I soggetti possono avvalersi di banche, istituti di moneta elettronica e Poste Italiane s.p.a. per trasferire contanti, secondo quanto dettato dall'articolo 49, comma 1, seconda parte, del Decreto Legislativo numero 231 del 2007.

Sanzioni - L'articolo 58, comma 1, del Decreto Legislativo numero 231 del 2007, prevede che la violazione dei limiti prevede l'irrogazione di una sanzione amministrativa pecuniaria **dall'1 per cento al 40 per cento dell'importo trasferito**. Si fa notare che i professionisti sono obbligati a comunicare le infrazioni alle disposizioni sopra menzionate, di cui vengano a conoscenza in ragione della propria attività, al Ministero dell'Economia e delle Finanze; la violazione delle disposizioni inerenti all'obbligo di comunicazione da parte dei professionisti, prevede l'irrogazione di una sanzione amministrativa pecuniaria dal tre per cento al trenta per cento dell'importo trasferito, così come previsto dall'articolo 58, comma 7, del Decreto Legislativo numero 231 del 2007.

Il limite previsto per le operazioni eseguite sul circuito "Money transfer" risulta pari ad Euro 2.000,00, elevato ad Euro 5.000,00 se viene fornita la prova circa la congruità dell'operazione in ragione delle condizioni economiche del soggetto che la effettua.

Le banche e Poste Italiane s.p.a. rilasciano i moduli degli assegni bancari e postali con la **clausola di non trasferibilità prestampata**, secondo quanto dettato dall'articolo 49, comma 4, prima parte, del Decreto Legislativo numero 231 del 2007; nonostante ciò, il cliente può richiedere, **per iscritto**, il rilascio di moduli di assegni bancari e postali in forma libera, sui quali dovrà essere applicata l'imposta di bollo, pari ad Euro 1,50, per ogni assegno.

Gli assegni emessi per importi pari o superiori ad Euro 12.500,00 devono riportare l'indicazione del nome o della ragione sociale del beneficiario e la clausola di non trasferibilità. Il limite precedente era pari ad Euro 5.000,00, in vigore per il periodo intercorrente tra il 30 Aprile 2008 ed il 24 Giugno 2008.

In tema di girata, l'articolo 49, comma 10, seconda parte, del Decreto Legislativo numero 231 del 2007, è stato abrogato dall'articolo 32, comma 1, lettera b), del Decreto Legge numero 112 del 2008; a seguito di tale abrogazione, a partire dal 25 Giugno 2008, con riferimento ai moduli di assegni emessi in forma libera, **non è più previsto l'obbligo di indicare il codice fiscale in occasione di ogni girata**. Nel caso in cui un soggetto si trovi a compilare un assegno predisposto secondo la previgente normativa, dovrà solamente apporre la propria firma per la girata, senza compilare la parte relativa all'indicazione del codice fiscale.

A fronte dell'emissione di assegni per importi superiori ad Euro 12.500,00, senza indicare il nome o la ragione sociale del beneficiario e la clausola di non trasferibilità, viene prevista l'applicazione di una sanzione amministrativa pecuniaria dall'1 al 40 per cento dell'importo trasferito.

La regola che vincola l'assegno emesso "a favore del traente" rimane operativa; in altri termini, il titolo può essere incassato solamente dal traente stesso, in quanto l'assegno non può essere girato a soggetto diverso rispetto alla banca che eseguirà il pagamento.

Con riferimento agli assegni circolari ed ai vaglia postali e cambiari:

- il cliente può richiedere, per iscritto, il rilascio di quelli di importo inferiore ad Euro 12.500,00, e non più 5.000,00, senza la clausola di non trasferibilità;

- per ogni assegno circolare o vaglia postale o cambiario rilasciato in forma libera, il cliente dovrà versare, a titolo di imposta di bollo, un importo pari ad Euro 1,50;
- nella girata non deve essere indicato il codice fiscale del girante.

L'articolo 32, comma 1, lettera a), del Decreto Legge numero 112 del 2008, ha modificato l'articolo 49, comma 12, del Decreto Legge numero 231 del 2007; a seguito di tale modifica, il saldo dei libretti di deposito bancari o postali al portatore **non può essere pari o superiore ad Euro 12.500,00**, e non più ad Euro 5.000,00 (soglia previgente). A fronte della violazione di tale disposizione legislativa, viene prevista l'irrogazione di una sanzione pecuniaria amministrativa compresa tra il 20 per cento ed il 40 per cento del saldo. In capo agli intermediari finanziari vige l'obbligo di comunicare tali violazioni al Ministero dell'Economia e delle Finanze; in caso contrario, potrebbe essere irrogata una sanzione amministrativa pecuniaria dal 3 per cento al 30 per cento del saldo del libretto.

Alcune perplessità – L'articolo 32, comma 1, lettera a), del Decreto Legge numero 112 del 2008 ha innalzato il limite da Euro 5.000,00 ad Euro 12.500,00 anche nel comma 13 dell'articolo 49, del Decreto Legislativo numero 231 del 2007. Di conseguenza, a partire dal 25 Giugno 2008, il libretti di deposito bancari o postali al portatore, con saldo pari o superiore ad Euro 12.500,00, esistenti al 29 Dicembre 2007, devono essere estinti dal portatore entro il 30 Giugno 2009, oppure il saldo deve essere ridotto ad una soglia inferiore al limite predetto. Da tale disposizione legislativa sorgono alcuni dubbi: il saldo dei libretti al portatore avrebbe dovuto essere riportato ad un importo non superiore ad Euro 12.500,00 già entro il 1° Luglio 2005, secondo quanto stabilito dall'articolo 1, comma 2-bis, del Decreto Legge numero 143 del 1991, convertito dalla Legge numero 197 del 1991, come sostituito dall'articolo 6 comma 2, del Decreto Legislativo numero 56 del 2004, e l'articolo 6-nonies del Decreto Legge numero 314 del 2004, convertito dalla Legge numero 26 del 2005. La violazione di tale disposizione legislativa prevedeva una sanzione pecuniaria fino al 20 per cento del saldo per importi fino ad Euro 250.000,00 e dal 20 al 40 per cento del saldo, per importi superiore ad Euro 250.000,00. Non si comprende se la nuova indicazione normativa possa essere ritenuta come una disattenzione avvenuta nel momento in cui sono stati variati tutti i limiti, oppure se possa essere considerata come una riapertura dei termini per i soggetti che non abbiano ancora provveduto a diminuire il saldo dei libretti al portatore ad una soglia inferiore ad Euro 12.500,00.

Nel caso venisse operato un trasferimento di libretti di deposito bancari o postali al portatore, il cedente ha l'obbligo di comunicare, **entro trenta giorni**, alla banca o a Poste Italiane s.p.a., i dati identificativi del cessionario e la data del trasferimento.

Il Decreto Legge numero 112 del 25 Giugno 2008 ha abrogato le norme di maggior rigore riguardanti la tracciabilità dei pagamenti ai professionisti, venendosi così a configurare un sostanziale ritorno al passato.

Qui di seguito si riporta il dettato normativo dell'articolo 32, comma 3, del Decreto Legge numero 112 del 2008:

"3. Le disposizioni di cui ai commi 12 e 12-bis dell'articolo 35 del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, sono abrogate."

Tale articolo abroga un doppio obbligo a carico dei professionisti, per quanto attiene i pagamenti:

- la tenuta di un conto corrente per l'attività;
- la riscossione dei compensi mediante strumenti tracciabili.

Secondo quanto stabilito dal Decreto Legge numero 223 del 2006, i professionisti, anche se operavano in forma associata, erano obbligati a incassare le parcelle di importo superiore ad una prestabilita soglia, mediante **l'utilizzo di strumenti tracciabili**, quali assegni non trasferibili, bonifici, altre modalità di pagamento bancario o postale e sistemi di pagamento elettronico (carte di credito), e non in contanti. Come si può notare, erano ammesse tutte le modalità di pagamento, ad esclusione del contante, unico strumento non monitorabile in alcun modo.

Il decreto non aveva previsto un unico limite, ma aveva previsto una graduale diminuzione dell'importo limite, fino ad arrivare ad Euro 100,00, a partire dal 1° Luglio 2008.

Tale obbligo non è più operativo a partire dal 25 Luglio 2008; di conseguenza i professionisti possono incassare le parcelle anche in contanti, a prescindere dall'importo indicato nella parcella.

Il Decreto Legge numero 223 del 2006, aveva imposto ai professionisti l'obbligo di utilizzo del conto corrente nell'ambito della propria attività. Secondo quanto stabilito dall'Agenzia delle Entrate, il conto corrente non doveva essere obbligatoriamente dedicato, ma, poteva anche esser utilizzato per le operazioni attinenti la sfera personale o familiare del professionista. In base al dettato normativo della disposizione legislativa, il professionista era tenuto ad effettuare qualsiasi spesa mediante l'utilizzo del conto corrente.

La manovra d'estate ha soppresso tale obbligo e quindi il professionista **non è più obbligato ad utilizzare il conto corrente per l'attività professionale.**

Si fa presente che la disposizione riguardante l'accertamento bancario, con riferimento a versamenti non giustificati o prelevamenti eccedenti l'importo ragionevolmente riconducibile alla sfera personale, resta ancora in vigore; di conseguenza, i professionisti devono porre attenzione ai propri movimenti finanziari in quanto

la norma per cui eventuali prelevamenti dai conti non giustificabili sono equiparati ai compensi rimane in vigore. L'onere di giustificazione non viene previsto con riferimento ai prelievi ragionevolmente riconducibili alle esigenze private.

Data la mancanza di una sanzione ad hoc, i professionisti che violavano le disposizioni legislative relative ai pagamenti tracciabili, erano assoggettabili alla sanzione generale per irregolare tenuta della contabilità (da Euro 1.032 ad Euro 7.746).

Pur tuttavia, secondo il principio del **favor rei**, previsto dall'articolo 3 del Decreto Legislativo numero 472 del 1997, il contribuente non può essere assoggettato a sanzioni per un fatto che non è più considerato violazione punibile da una legge successiva, anche nel caso in cui la violazione sia stata commessa quanto l'obbligo era ancora in vigore.

Ne consegue che, per le violazioni commesse dal 2006 fino al 24 Giugno 2008, dovrebbero verificarsi i seguenti casi:

- non è stata irrogata alcuna sanzione: l'atto sanzionatorio decade in modo automatico;
- la sanzione è stata irrogata, ma il contribuente non ha versato alcuna somma: l'ammontare della somma non è più dovuto;
- versamento integrale o parziale della sanzione **in dipendenza di un provvedimento non ancora definitivo**: il contribuente può essere rimborsato; il diritto al rimborso viene meno nel caso in cui il pagamento sia stato eseguito in base ad un provvedimento definitivo.

I COSTI PER LE SPESE ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE A SEGUITO DELLA MANOVRA D'ESTATE

Il Legislatore, con il Decreto Legge numero 112 del 2008, ha modificato la disciplina fiscale delle spese alberghiere e di ristorazione, sia per quanto attiene l'Iva che le imposte dirette.

Nel seguito riepiloghiamo i punti principali della normativa come innovata dalla Legge di conversione del provvedimento.

DISCIPLINA AI FINI IVA: DECORRENZA DAL 1° SETTEMBRE 2008

Il Decreto Legge numero 112 del 2008, meglio conosciuto come "Manovra d'estate", ha modificato la disposizione contenuta nell'articolo 19 bis-1 del Decreto del Presidente della Repubblica numero 633 del 1972, mediante abrogazione, nell'ambito della lettera e), di ogni riferimento all'indetraibilità dell'imposta in relazione alle prestazioni alberghiere e a quelle di somministrazione di alimenti e bevande.

A partire dal 1° Settembre l'Iva assolta sulle prestazioni alberghiere e di ristorazione è integralmente detraibile, a patto che la spesa sia **inerente** all'attività di impresa o di lavoro autonomo e che la stessa sia documentata da **fattura** e non da scontrino o ricevuta fiscale.

Esempi di spese per alberghi e ristoranti, sopportate in occasione di trasferte al di fuori del territorio comunale, se giustificate con riferimento all'attività svolta, possono essere riconducibili a:

- trasferta presso la sede di un cliente;
- trasferta presso la sede di un fornitore;
- partecipazione a convegni, fiere o mostre, riguardanti la categoria;
- appuntamento con un collega con il quale si sta collaborando per una pratica.

Attenzione:

Nelle spese di ristorazione, la fattura deve indicare **un solo coperto**, in quanto, diversamente, si verrebbe a configurare una "Spesa di rappresentanza", con relativa Iva integralmente indetraibile.

Note:

- Beneficiano della detrazione anche le **spese per i servizi accessori** alle prestazioni alberghiere e/o di somministrazione di alimenti e bevande (si pensi, ad esempio, alle spese di parcheggio o telefoniche addebitate dall'albergo congiuntamente alle spese per il pernottamento).
- Per la dimostrazione del **requisito di inerenza** della spesa all'attività esercitata è bene conservare assieme alla fattura gli altri documenti di supporto utilizzati nel corso della

trasferta (nel caso di partecipazione a mostre/fiere: il biglietto utilizzato per l'ingresso ecc...).

Risulta interamente detraibile l'Iva relativa a spese per alberghi e ristoranti sopportate da dipendenti e collaboratori coordinati e continuativi, compresi gli amministratori collaboratori, per trasferte al di fuori del territorio comunale. Ovviamente, anche in tali ipotesi, dovrà essere sempre rispettato il requisito dell'inerenza; di conseguenza, la spesa deve essere sopportata per motivi aziendali e giustificata da fattura.

LA DISCIPLINA PER LE IMPOSTE DIRETTE: DECORRENZA DAL 2009

La Manovra d'estate ha modificato il quinto comma dell'articolo 109 del Tuir, mediante inserimento della **limitazione al 75 per cento della deducibilità** delle spese alberghiere e di ristorazione.

La deduzione risulta integrale con riferimento alle spese per il vitto e l'alloggio dei lavoratori dipendenti e dei collaboratori in relazione a trasferte effettuate al di fuori del territorio comunale.

ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI

La Manovra d'estate ha apportato delle modifiche all'articolo 54 del Tuir, mediante le quali, al plafond del 2 per cento dei compensi come limite per la deduzione dei costi, è stata inserita la limitazione della deducibilità al 75 per cento della spesa sostenuta. In altri termini, l'esercente arti e professioni dovrà sommare tutti i costi di cui trattasi e calcolarne il 75 per cento; successivamente, dovrà **controllare che il 75 cento rispetti il limite del 2 per cento dei compensi percepiti**. Su tale ultimo punto si attende una conferma da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Le modifiche apportate in materia di imposte dirette cominceranno ad essere operative a partire dal 1° Gennaio 2009.

ACCONTI

Ai fini delle imposte sui redditi, si dovrà tener conto delle nuove disposizioni già in sede di determinazione degli acconti.

SPESE DI RAPPRESENTANZA

L'articolo 19bis-1, lettera h) del Decreto del Presidente della Repubblica numero 633 del 1972, stabilisce che *"Non è ammessa in detrazione l'imposta relativa alle spese di rappresentanza, come definite ai fini delle imposte sul reddito, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a Euro 25,82"*.

Nel novero delle spese di rappresentanza possono essere comprese le spese di vitto e alloggio offerte ai clienti, fornitori, e più in generale, a soggetti terzi.

PIANO DEI CONTI

Le imprese e gli esercenti arti e professioni potrebbero essere agevolati nella tenuta della contabilità, mediante la modifica del piano dei conti, con l'introduzione nel piano dei conti, a partire dal 1° Gennaio 2009, dei seguenti sottoconti:

- spese vitto e alloggio deducibili al 75 per cento;
- spese vitto e alloggio dipendenti e collaboratori.

Con riguardo a fatture di importo modesto, di importo inferiore ad Euro 154,94, l'articolo 6, comma 6, del Decreto del Presidente della Repubblica numero 695 del 1996, prevede la possibilità di registrare un documento riepilogativo al solo fine di detrarsi l'imposta: al posto di annotare ogni singola fattura, il soggetto ha la possibilità di predisporre un documento riepilogativo, nel quale devono essere indicati i numeri, attribuiti dal destinatario, delle fatture cui si riferisce e, distinti secondo l'aliquota, l'ammontare imponibile complessivo delle operazioni e dell'imposta.

LA RESPONSABILITÀ DEI SOCI DI SNC

Nelle società di persone, la quota di partecipazione rappresenta il **diritto di proprietà del socio su una frazione del patrimonio sociale**, da cui scaturiscono diversi effetti sia civilistici che fiscali.

La quota sociale assolve alle seguenti diverse funzioni:

- attribuzione della contitolarità su tutti i beni e i diritti che costituiscono il patrimonio;
- rappresentazione, in genere, della partecipazione agli utili e alle perdite;
- conseguimento della responsabilità illimitata e solidale dei soci per le obbligazioni sociali;
- conseguimento della ripartizione, ai fini fiscali, del reddito prodotto dalla società, tra i soci pro-quota.

Tutti i soci delle società in nome collettivo rispondono in modo illimitato e solidale per le obbligazioni sociali; normalmente, la responsabilità per le obbligazioni sociali concerne tutti i debiti verso terzi, ivi compresi i debiti fiscali della società.

L'eventuale sottoscrizione di un patto di limitazione della responsabilità verso i terzi, è valida solo ed esclusivamente tra i soci; di conseguenza, i terzi (compresa l'Amministrazione Finanziaria) possono chiedere il pagamento del debito sociale ad uno dei soci, senza che quest'ultimo possa sottrarsi invocando l'esistenza del patto di limitazione, salvo poi agire in regresso verso gli altri soci.

Nel caso in cui un creditore riuscisse ad ottenere un titolo esecutivo contro la società in nome collettivo debitrice, l'efficacia del titolo si ha anche nei confronti dei soci, salvo l'obbligo della preventiva escussione della società.

La responsabilità illimitata e solidale dei soci è sussidiaria; ciò vuol dire che la responsabilità comincia ad essere operativa nel momento in cui la società non è in grado di far fronte ai propri debiti con il suo patrimonio.

I creditori di una società in nome collettivo, per prima cosa, devono preventivamente escutere la società, il cosiddetto "beneficium excussionis"; nel caso in cui la società non riuscisse ad onorare il proprio debito in modo integrale, il creditore ha la possibilità di pretendere il pagamento da parte dei soci. I creditori, prima di rivolgersi ai soci, devono aver esperito infruttuosamente la procedura esecutiva nei confronti della società. In tal caso, **la semplice richiesta di adempimento risulta insufficiente**, secondo quanto stabilito dalla Cassazione con sentenza numero 477 del 2 Febbraio 1977.

La Cassazione, con sentenza numero 4606 del 13 Ottobre 1986, ha stabilito che, una volta provata l'incapienza del patrimonio sociale, il creditore ha la possibilità di proporre subito l'azione esecutiva direttamente nei confronti dei soci, astenendosi dal sottoporre, in maniera inutile, la società ad esecuzione forzata.

L'articolo 2290 del Codice civile, prevede che i soci cessati continuano a rispondere verso i terzi delle obbligazioni sociali anteriori ed esistenti al momento della cessazione; nel caso fossero obbligati a pagare delle somme, essi vantano il diritto di regresso per l'integrale somma verso la società e i soci rimasti in società.

I nuovi soci, rispondono sia per le nuove obbligazioni che per quelle anteriori all'acquisto della qualità di socio, secondo quanto stabilito dall'articolo 2269 del Codice civile.

La responsabilità verso i terzi continua ad interessare i soci cessati, nel caso in cui non sia stata iscritta nel Registro delle imprese la cessazione del rapporto sociale e se i terzi non ne erano di fatto a conoscenza. L'ex socio che si trovi obbligato a pagare, ha diritto di regresso per l'integrale somma nei confronti della società e dei soci rimasti in società.

La società in nome collettivo costituisce **un autonomo soggetto di diritto**, e quindi può essere debitrice nei confronti del Fisco per quanto attiene l'Irap e le imposte indirette, quali Iva, registro. In tali casi, vi è imputazione diretta del tributo alla società, e quindi non ai soci per trasparenza. La responsabilità in capo ai soci è di tipo sussidiaria, ed è soggetta alla regola generale del beneficium excussionis.

Tale tipo di responsabilità in capo ai soci, non deriva da una specifica norma fiscale, ma dai principi civilistici secondo cui il socio di una società in nome collettivo è personalmente e illimitatamente responsabile per tutte le obbligazioni della società.

La responsabilità solidale e illimitata del socio, per quanto concerne i debiti della società in nome collettivo, è valida, in mancanza di espressa previsione di deroga, anche per quanto concerne i rapporti tributari; a tale conclusione è pervenuta la Cassazione con la sentenza numero 10093 del 25 Giugno 2003 e con la sentenza numero 1592 del 5 Febbraio 2001. Nel caso in cui venissero iscritti a carico della società dei tributi, il socio, anche se risulta estraneo agli atti impositivi rivolti alla formazione del ruolo, sarà tenuto al pagamento dello stesso, qualora l'amministrazione finanziaria non abbia potuto soddisfarsi sul patrimonio sociale.

Il principio dell'accertamento unitario dei redditi prodotti dalle società di persone è stato introdotto dalla Legge Delega numero 825 del 9 Ottobre 1971, della riforma tributaria del 1973; in particolare, il documento prescrive che i redditi devono essere imputati ai soci proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili. In tal modo viene a delinearsi il principio di trasparenza, disciplinato dall'articolo 5 del Tuir.

L'articolo 40 del Decreto del Presidente della Repubblica numero 600 del 1973, stabilisce che alla rettifica del reddito delle società di persone si procede con avviso di accertamento unico.

L'imputazione del reddito per trasparenza e la relativa responsabilità patrimoniale, in capo ai soci, concerne un'obbligazione d'imposta di cui il socio risulta titolare per espressa previsione normativa, a differenza della responsabilità civilistica illimitata dei soci di società di persone per i debiti sociali.

Circa l'efficacia dell'accertamento unitario nei confronti della società e dei soci, la Corte di Cassazione ha avuto modo di pronunciarsi con le seguenti sentenze:

- Cassazione, Sezioni Unite, sentenza numero 1052 del 18 Gennaio 2007;

- Cassazione, sentenza numero 14815 del 4 Giugno 2008.

A seguito di tali sentenze, vi è stata l'affermazione del principio di diritto secondo cui dall'unitarietà dell'accertamento sopra esposta, consegue che, nel caso uno dei soci, o la società, proponesse ricorso, tale azione riguarderebbe inscindibilmente società e soci e quindi, devono essere tutti parti nel medesimo processo.

Un'ipotesi di litisconsorzio necessario originario tra tutti i soci e la società (articolo 14 del Decreto Legislativo numero 546 del 1992: se l'oggetto del ricorso riguarda inscindibilmente più soggetti, questi devono essere tutti parte nello stesso processo e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni di essi), viene a configurarsi qualora venga proposto ricorso contro un atto di accertamento dei redditi di una società di persone, o avverso un avviso di rettifica **notificato ad un socio, in conseguenza della rettifica del reddito della società**, a condizione che il ricorso sia stato presentato per contestare il reddito della società o le modalità del suo accertamento.

La Suprema Corte, con la sentenza a Sezioni Unite numero 128 dell'8 Gennaio 1993, ha avuto modo di affermare che il reddito di partecipazione del socio di società di persone, rappresenta, ai fini Irpef, reddito proprio del contribuente e non della società; quindi, il socio, nel caso non abbia dichiarato, per la parte di sua competenza, il reddito societario nella misura scaturente dalla rettifica eseguita dal Fisco, è soggetto, oltre al versamento del supplemento d'imposta, alla pena pecuniaria per infedele dichiarazione (articolo 46 del Decreto del Presidente della Repubblica numero 600 del 1973).

Il Decreto Legge numero 112 del 25 Giugno 2008, convertito dalla Legge numero 133 del 6 Agosto 2008, ha introdotto **la possibilità** di trasferire quote di società a responsabilità limitata senza l'indispensabile ausilio dell'autentica notarile, ma **mediante la sottoscrizione dell'atto di cessione con firma digitale** e ottenendo l'invio dello stesso al Registro delle Imprese per il tramite di un **intermediario abilitato**.

Ad opera dell'articolo 36, comma 1-bis del Decreto Legge numero 112 del 2008, le quote di una società a responsabilità limitata possono essere trasferite senza passare obbligatoriamente attraverso l'intervento notarile per l'autentica dell'atto di trasferimento (articolo 2470 comma 2, del Codice civile).

Le nuove modalità per il trasferimento delle quote di società a responsabilità limitata prevedono:

- sottoscrizione con firma digitale, da parte del cedente e del cessionario;
- deposito, entro trenta giorni, presso il Registro delle Imprese.

La sottoscrizione con firma digitale presuppone che entrambi i soggetti coinvolti nella cessione siano essere provvisti del dispositivo di firma digitale.

La scelta dell'ufficio competente del Registro delle Imprese, nel quale depositare l'atto di trasferimento, avviene in funzione della sede sociale.

Il deposito può essere eseguito da parte di un intermediario abilitato ai sensi dell'articolo 31, comma 2 – quater della Legge numero 340 del 2000, mediante l'utilizzo del programma Fedra o altro equivalente. Questa disposizione legislativa stabilisce che il deposito dei bilanci e degli altri documenti indicati nell'articolo 2435 del Codice civile, può essere eseguito mediante trasmissione telematica o su supporto informatico degli stessi, da parte degli **iscritti negli "albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali"**, dotati di firma digitale e allo scopo incaricati dai legali rappresentanti delle società.

I soggetti iscritti agli albi dei dottori commercialisti e dei ragionieri e periti commerciali, muniti di firma digitale e destinatari di incarichi attribuiti loro da parte dei legali rappresentanti delle società, hanno la possibilità di richiedere l'iscrizione nel Registro delle imprese di tutti gli altri atti societari per i quali la stessa sia richiesta e per la cui redazione la legge non richieda in modo esplicito l'intervento di un notaio.

In tale ambito, sono sorte alcune incertezze, date dall'estensione soggettiva della nuova funzione; ai sensi dell'articolo 78, comma 1, del Decreto Legislativo numero 139 del 2005, a far data dal 1° Gennaio 2008, i richiami agli "iscritti negli Albi dei dottori commercialisti" o ai "dottori commercialisti", nonché i richiami agli "iscritti negli Albi dei ragionieri e periti commerciali" inseriti nelle disposizioni vigenti al momento dell'entrata in vigore del Decreto Legislativo numero 139 del 2005, si intendono riferiti agli iscritti nella Sezione A "Commercialisti" del nuovo Albo unico dei Dottori commercialisti ed esperti contabili.

Di qui, sembrerebbe che la nuova funzione circa il trasferimento delle quote di società a responsabilità limitata possa riguardare solamente gli iscritti nella Sezione A "Commercialisti" del nuovo Albo unico. Su tale punto si attende una delucidazione interpretativa da parte dell'Istituto di ricerca dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili.

In tale situazione, l'iscrizione dell'atto di trasferimento nel libro soci avviene, su richiesta del cedente e del cessionario, previa esibizione del titolo da cui risultino il trasferimento e l'avvenuto deposito, documento che viene rilasciato da parte dell'intermediario che vi ha provveduto.

L'iscrizione nel libro soci dell'atto di trasferimento richiede la richiesta congiunta dell'alienante e dell'acquirente. Tale disposizione potrebbe creare problemi qualora il cedente si rifiutasse di eseguire la richiesta di annotazione a libro soci del trasferimento della quota.

Per risolvere tale problematica, risulta consigliabile inserire nel contratto di cessione una clausola con la quale formulare in modo esplicito agli amministratori la richiesta di procedere all'annotazione nel libro soci successivamente all'iscrizione del trasferimento stesso al Registro delle Imprese.

Incertezze sono sorte anche circa il ruolo attribuito all'intermediario; secondo una prima ricostruzione, potrebbe essere possibile richiedere all'intermediario anche il semplice invio dell'atto di trasferimento della quota predisposto in formato digitale e sottoscritto con le rispettive smart card di cedente e cessionario.

A giudizio di altri soggetti, la Manovra d'estate sembrerebbe affidare ai Dottori commercialisti una funzione di "filtro", a tutela del pubblico interesse, simile a quella eseguita dal notaio nell'ambito della procedura tradizionale di deposito dell'atto nella forma di scrittura privata autenticata. **Tale nuova funzione presuppone che vengano eseguiti i seguenti compiti:**

- verifica delle indicazioni presenti nel libro soci;
- controllo incrociato tra quanto indicato nel libro soci e quanto risultante dal Registro delle imprese;
- verifica, nel caso in cui il cedente sia coniugato, quale sia il regime patrimoniale del matrimonio;
- verifica circa l'esistenza o meno di clausole di intrasferibilità assoluta o relativa, di gradimento o di prelazione.

Secondo l'attuale **normativa antiriciclaggio**, il Dottore commercialista ha l'obbligo di identificare i contraenti nelle cessioni di importo pari o superiore ad Euro 15.000,00, oltre che segnalare le operazioni alla UIF, nel caso in cui siano presenti profili di sospetto di riciclaggio o di finanziamento del terrorismo.

Procedimento

L'atto di cessione deve essere salvato in formato statico non modificabile e firmato con le smart card di cedente e cessionario.

Il documento informatico sottoscritto con firma digitale (estensione del file “.p7m”) presenta le seguenti caratteristiche:

- validità indicata dall’articolo 2702 del Codice civile (efficacia della scrittura privata);
- l’utilizzo del dispositivo di firma si presume riconducibile al titolare;
- del documento deve essere richiesta ad un ente certificatore la marcatura temporale.

Il documento firmato e datato deve essere allegato al modello S6 o TA, mediante utilizzo del programma FEDRA o altro compatibile.

Aspetti fiscali

L’articolo 36, comma 1 – bis, ultima parte, del Decreto Legge numero 112 del 2008, fa salva la disciplina tributaria applicabile agli atti di trasferimento di quote di società a responsabilità limitata.

Dubbi sono sorti circa la capacità dell’Agenzia delle Entrate di affrontare la novità contraddistinta dall’utilizzo di un contratto – documento informatico sottoscritto con firma digitale. Ciò è dovuto al fatto che i decreti attuativi previsti dall’articolo 21, comma 5, del Decreto Legislativo numero 82 del 2005, il cui fine era quello di individuare le modalità di svolgimento degli obblighi fiscali riguardanti documenti informatici, non sono stati ancora emessi e del divieto delle Camere di Commercio di eseguire i loro compiti sulla base di atti che non siano preventivamente sottoposti a registrazione.

Secondo quanto stabilito dalla disposizione legislativa sopra menzionata (articolo 36 Decreto Legge numero 112 del 2008, sembrerebbe portare all’applicazione di un’imposta di bollo pari ad Euro 15,00..

Il Legislatore italiano non ha dettato alcuna disposizione riguardante l’imposta di registro, in relazione alla quale di Decreto del Presidente della Repubblica numero 131 del 1986 non è aggiornato alle peculiarità degli atti informatici. Dal dettato letterale dell’articolo 36 del Decreto Legge numero 112 del 2008, il Legislatore avrebbe inteso conservare, anche con riguardo agli atti redatti in forma elettronica, la stessa tassazione che viene applicata agli atti stipulati in forma pubblica o con scrittura privata autenticata.

L’Agenzia delle Entrate, con la risoluzione numero 225/E del 5 Giugno 2008, ha stabilito che, in caso di cessione di una quota nei confronti di più acquirenti, con conseguente suddivisione della stessa, l’imposta di registro nella misura fissa di Euro 168,00, si applica all’atto non già in misura unitaria, ma moltiplicandola per il numero di disposizioni negoziali in esso contenute.

Entrata in vigore

Il Legislatore italiano non ha previsto l’emissione di regolamenti attuativi inerenti alla nuova procedura per il trasferimento delle quote; quindi, le nuove disposizioni sono entrate in vigore a partire dal **22 Agosto 2008**, giorno in cui è entrata in vigore la Legge di conversione del Decreto Legge numero 112 del 2008, vale a dire la Legge numero 133 del 6 Agosto 2008.

Il libro unico del lavoro costituisce uno strumento di semplificazione per la gestione degli adempimenti formali del rapporto di lavoro.

Il libro unico è stato introdotto con l'articolo 39, commi da 1 a 7, e dall'articolo 40, comma 1, del Decreto Legge numero 112 del 25 Giugno 2008, convertito con modificazioni dalla Legge numero 133 del 6 Agosto 2008, pubblicato nel Supplemento ordinario numero 196/L alla Gazzetta Ufficiale numero 195 del 21 Agosto 2008.

La Manovra d'estate ha introdotto un nuovo libro, che dovrà essere tenuto dai datori di lavoro privati (esclusi i datori di lavoro domestico), al fine di registrarvi i dati anagrafici, contrattuali, previdenziali e fiscali dei lavoratori.

La disciplina inerente al libro unico del lavoro è rinvenibile nei seguenti documenti:

- Decreto Legge numero 112 del 25 Giugno 2008 (convertito con modificazioni dalla Legge numero 133 del 6 Agosto 2008) pubblicato nel Supplemento ordinario numero 196/L alla Gazzetta Ufficiale numero 195 del 21 Agosto 2008;
- Decreto Ministeriale Lavoro del 9 Luglio 2008 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale numero 192 del 18 Agosto 2008);
- Circolare del Ministero del Lavoro numero 20 del 21 Agosto 2008 (pubblicata nella Gazzetta Ufficiale numero 200 del 27 Agosto 2008).

Il Decreto Ministeriale Lavoro del 9 Luglio 2008 è costituito da sette articoli, in cui viene disciplinato anche il periodo transitorio: fino al periodo di paga relativo al mese di Dicembre 2008 i datori di lavoro, in via transitoria, hanno la possibilità di adempiere agli obblighi di istituzione e tenuta del libro unico del lavoro, secondo quanto disposto dall'articolo 39 del Decreto Legge numero 112 del 2008 e dallo stesso decreto, mediante la corretta e regolare tenuta del libro paga, nelle sue sezioni paga e presenze o del registro dei lavoranti e del libretto personale di controllo per quanto attiene i lavoranti a domicilio, compilati e aggiornati in modo opportuno, mentre il libro matricola e il registro d'impresa devono considerarsi immediatamente abrogati e quindi non sussiste alcun obbligo di aggiornamento.

I datori di lavoro hanno tempo fino al **31 Dicembre 2008** per adeguarsi alla nuova disciplina inerente al libro unico del lavoro.

Contenuto del libro unico del lavoro

Nel libro unico del lavoro devono essere indicati i dati riferiti a:

- lavoratori subordinati, anche nel caso in cui vengano occupati presso sedi situate all'estero, inclusi i lavoratori distaccati e i lavoratori in missione nell'ipotesi di un contratto di somministrazione;
- collaboratori coordinati e continuativi (con o senza progetto);

- associati in partecipazione con apporto lavorativo, anche nel caso in cui l'apporto sia misto (capitale e lavoro).

Non devono essere registrati i collaboratori coordinati e continuativi ed associati in partecipazioni nel caso in cui svolgano l'attività in forma professionale o imprenditoriale.

Non trovano iscrizione nel libro unico del lavoro i collaboratori delle imprese familiari, coadiuvanti e i soci lavoratori di attività commerciale o artigiana.

Lavoro a chiamata – In tale tipologia di lavoro, con obbligo di risposta, sussiste l'obbligo di scritturazioni sul libro unico, pure nei periodi in cui il lavoratore percepisce la sola indennità di disponibilità.

La Circolare numero 20 del 2008 fornisce le seguenti delucidazioni:

- i datori di lavoro agricoli che, assumono lavoratori per un periodo non superiore a 270 giorni in ragione d'anno, sono esonerati dal registrare le presenze nel libro unico;
- con riferimento a ciascun lavoratore a domicilio, nel libro unico devono essere indicate le date e le ore di consegna del lavoro, le date e le ore di riconsegna del lavoro, la descrizione del lavoro eseguito, specificando la quantità e la qualità dello stesso;
- nel caso in cui venga consegnata una fotocopia delle scritturazioni eseguite sul libro unico del lavoro in sostituzione della consegna del prospetto paga, l'obbligo si intende assolto anche se la fotocopia non include i dati riguardanti il calendario delle presenze.

Il libro unico del lavoro può essere tenuto secondo tre modalità:

- fogli mobili a ciclo continuo, elaborati e stampati meccanograficamente, soggetti a numerazione e vidimazione preventive di ogni pagina;
- laser, con generazione automatica della numerazione, previa autorizzazione da parte dell'Inail;
- su supporto magnetico, dandone preventiva comunicazione alla competente Direzione provinciale del lavoro.

Il Decreto Ministeriale Lavoro del 9 Luglio 2008 conferma la necessità della **preventiva vidimazione** da parte dell'Inail, anche se il Decreto Legge numero 112 del 2008 non la indica.

L'Inail è l'unico istituto che può effettuare le vidimazioni del libro unico, anche per le imprese che precedentemente vidimavano i libri obbligatori presso l'Inps.

A prescindere dal fatto che il libro matricola deve ritenersi definitivamente abrogato, vige l'obbligo della sua conservazione per cinque anni.

Secondo quanto riportato nella Circolare Ministeriale numero 20 del 2008, si evince che la possibilità di tenuta manuale del libro unico del lavoro è stata eliminata.

Risulta impossibile tenere sezioni distinte del libro unico, ma la sua unicità è comprovata dalla numerazione sequenziale dei fogli; quindi, è concessa l'elaborazione separata del calendario delle presenze.

Un'importante novità è stata introdotta per quanto attiene il luogo di tenuta e conservazione del libro unico. Il libro unico (nel periodo transitorio ciò vale per il libro paga e presenze) non deve più essere tenuto nel luogo in cui si esegue il lavoro, ma piuttosto può essere collocato e tenuto, **alternativamente**, presso:

- la sede legale dell'impresa;
- il consulente del lavoro o altro professionista abilitato alla gestione del rapporto di lavoro;
- i servizi e i centri di assistenza delle associazioni di categoria delle imprese artigiane e delle altre piccole imprese, anche in forma cooperativa.

Viene escluso l'affidamento del libro unico del lavoro ai Ced.

Nell'ambito dei gruppi di imprese, il libro unico può essere tenuto presso la **società capogruppo** per tutte le società collegate del gruppo, in quanto essa può essere affidataria di tutti gli adempimenti di cui all'articolo 1 della Legge numero 12 del 1979.

Non risulta più necessario tenere copie conformi e autenticate da conservare presso le eventuali diverse sedi di lavoro; risulta invece obbligatoria la preventiva comunicazione alla Dpl territorialmente competente dell'affidamento della tenuta del libro unico del lavoro al consulente del lavoro, al professionista autorizzato o al servizio o centro di assistenza.

La Circolare Ministeriale numero 20 del 2008 mette in luce le innovazioni per quanto attiene all'azione ispettiva e di vigilanza in materia di lavoro; infatti, viene attribuita rilevanza alle comunicazioni obbligatorie preventive di assunzione ai servizi per l'impiego e la depenalizzazione delle violazioni formali.

Il compito attribuito al libro unico del lavoro è fondamentalmente contabile e di controllo storico del rapporto di lavoro. Il libro porrà rilievo allo sviluppo regolare dei rapporti di lavoro con riguardo agli aspetti retributivi, assicurativi, previdenziali e fiscali, di inquadramento contrattuale, di corretto sviluppo dell'orario di lavoro, dei tempi di riposo, della fruizione di ferie e permessi e della corretta valorizzazione e gestione delle assenze tutelate.

Per quanto attiene l'aggiornamento del calendario delle presenze, viene concesso tempo fino al 16 del mese successivo a quello di riferimento.

La Circolare Ministeriale numero 20 del 2008 ammette uno sfasamento temporale tra paga e presenze.

Sia il Decreto Ministeriale del 9 Luglio 2008, che la Circolare Ministeriale numero 20 del 2008, collegano la sanzione solamente alle ipotesi di sostanziale incidenza della condotta illecita, quali omissioni o infedele registrazione, sui profili di tutela dei lavoratori, oppure quando la violazione va a colpire gli aspetti previdenziali e fiscali.

LA RATEAZIONE DEGLI IMPORTI ISCRITTI A RUOLO PER LE SOCIETÀ DI CAPITALI, PER LE SOCIETÀ DI PERSONE E PER LE DITTE INDIVIDUALI IN CONTABILITÀ ORDINARIA

La presentazione dell'istanza di rateazione, da parte delle società di capitali, società di persone e ditte individuali in contabilità ordinaria, non può prescindere da un'analisi generale della situazione finanziaria della società.

La rateazione delle somme iscritte a ruolo viene concessa a seguito di **una valutazione circa la sussistenza di una temporanea situazione di obiettiva difficoltà ad adempiere.**

L'articolo 83, comma 23, del Decreto Legge numero 112 del 25 Luglio 2008 ha modificato l'articolo 19 del Decreto del Presidente della Repubblica numero 602 del 1973.

L'attuale formulazione del comma 1, dell'articolo 19 sopra menzionato è la seguente: *"L'agente della riscossione, su richiesta del contribuente, può concedere, nelle ipotesi di temporanea situazione di obiettiva difficoltà dello stesso, la ripartizione del pagamento delle somme iscritte a ruolo fino ad un massimo di settantadue rate mensili."*

Dato il tenore letterale della normativa, gli uffici locali dell'Agente della riscossione avevano la possibilità di operare con significativi margini di discrezionalità; al fine di evitare tale situazione, **Equitalia** (la società a partecipazione pubblica che cura la riscossione) **ha emanato delle direttive**, tra le quali si ricorda la numero 3597 del 2008, la quale deve essere peraltro aggiornata a seguito dell'abrogazione della richiesta di forme di garanzia per importi oggetto di rateazione superiore ad Euro 50.000,00, eseguita ad opera del Decreto Legge numero 112 del 2008.

In tema di rateazione, vige una distinzione fondamentale, in funzione dell'importo debitorio, a seconda che sia superiore ad Euro 5.000,00 o meno; a tal fine, occorre prendere in considerazione le somme iscritte a ruolo residue e, di conseguenza, al netto di eventuali sgravi e/o pagamenti parziali e senza includere gli interessi di mora, gli aggi, le spese esecutive ed i diritti di notifica della cartella.

Se un soggetto presenta un'istanza motivata di rateazione per un importo uguale o inferiore ad Euro 5.000,00, vi è la concessione automatica della dilazione, con il seguente numero di rate:

- 18 rate per importi fino ad Euro 2.000,00;
- 24 rate per importi da Euro 2.001,00 ad Euro 3.500,00;
- 36 rate per importi da Euro 3.501,00 ad Euro 5.000,00.

Il soggetto che intenda richiedere una dilazione per un importo iscritto a ruolo di ammontare superiore ad Euro 5.000,00, deve preventivamente verificare l'esistenza della **temporanea situazione di obiettiva difficoltà.**

Equitalia, nel definire il requisito della "temporanea situazione di obiettiva difficoltà", rinvia al concetto di temporanea difficoltà ad adempiere, di cui all'abrogato articolo 187 della Legge

fallimentare, relativo alla procedura di amministrazione controllata, e quindi corrisponde ad uno stato reversibile di incapacità ad adempiere regolarmente alle obbligazioni.

In altri termini, la verifica della temporanea situazione di obiettiva difficoltà consiste nel valutare la capacità della società o della ditta di onorare i debiti di prossima scadenza mediante le proprie disponibilità. Lo svolgimento di tale test presuppone l'utilizzo dell'indice di **liquidità**, quoziente utilizzato di prassi dagli analisti di bilancio allo scopo di valutare la maggiore o minore capacità dell'impresa di far fronte agli impegni finanziari a breve termine mediante l'utilizzo delle disponibilità liquide, immediate e differite.

L'indice di liquidità dovrà essere determinato utilizzando la seguente formula:

$$\text{Indice di liquidità} = \frac{\text{Liquidità immediata (corrente) + liquidità differita}}{\text{Passività corrente}}$$

L'indice di liquidità non è stato ritenuto sufficiente per valutare l'esistenza o meno della temporanea situazione di obiettiva difficoltà; **tale quoziente rappresenta solamente il primo step di verifica**. Infatti, se l'indice di liquidità è uguale o superiore ad 1, non potrà essere considerato soddisfatto il requisito di temporanea difficoltà e, quindi, la richiesta di rateazione non potrà essere accettata.

Per poter proseguire nel test di verifica, l'indice di liquidità deve essere inferiore ad 1; tale condizione non è ritenuta sufficiente, in quanto i flussi finanziari realizzati dallo svolgimento dell'attività d'impresa potrebbero permettere di adempiere in maniera puntuale in unica soluzione all'obbligazione scaturente dall'iscrizione a ruolo.

Il successivo step consiste nel calcolo dell'indice "Alfa", mediante l'utilizzo della seguente formula:

$$\text{Indice Alfa} = \frac{\text{Debito complessivo}}{\text{Valore della produzione}} \times 100$$

L'importo "Debito complessivo" include anche gli interessi di mora, aggi, spese esecutive e diritti di notifica della cartella.

A seguito del calcolo dell'indice Alfa, il soggetto potrà trovarsi in una delle seguenti fattispecie:

- **Alfa inferiore a 4**: la rateazione non potrà essere accordata, in quanto la situazione finanziaria in cui si trova l'impresa non soddisfa il requisito della temporanea situazione di obiettiva difficoltà;

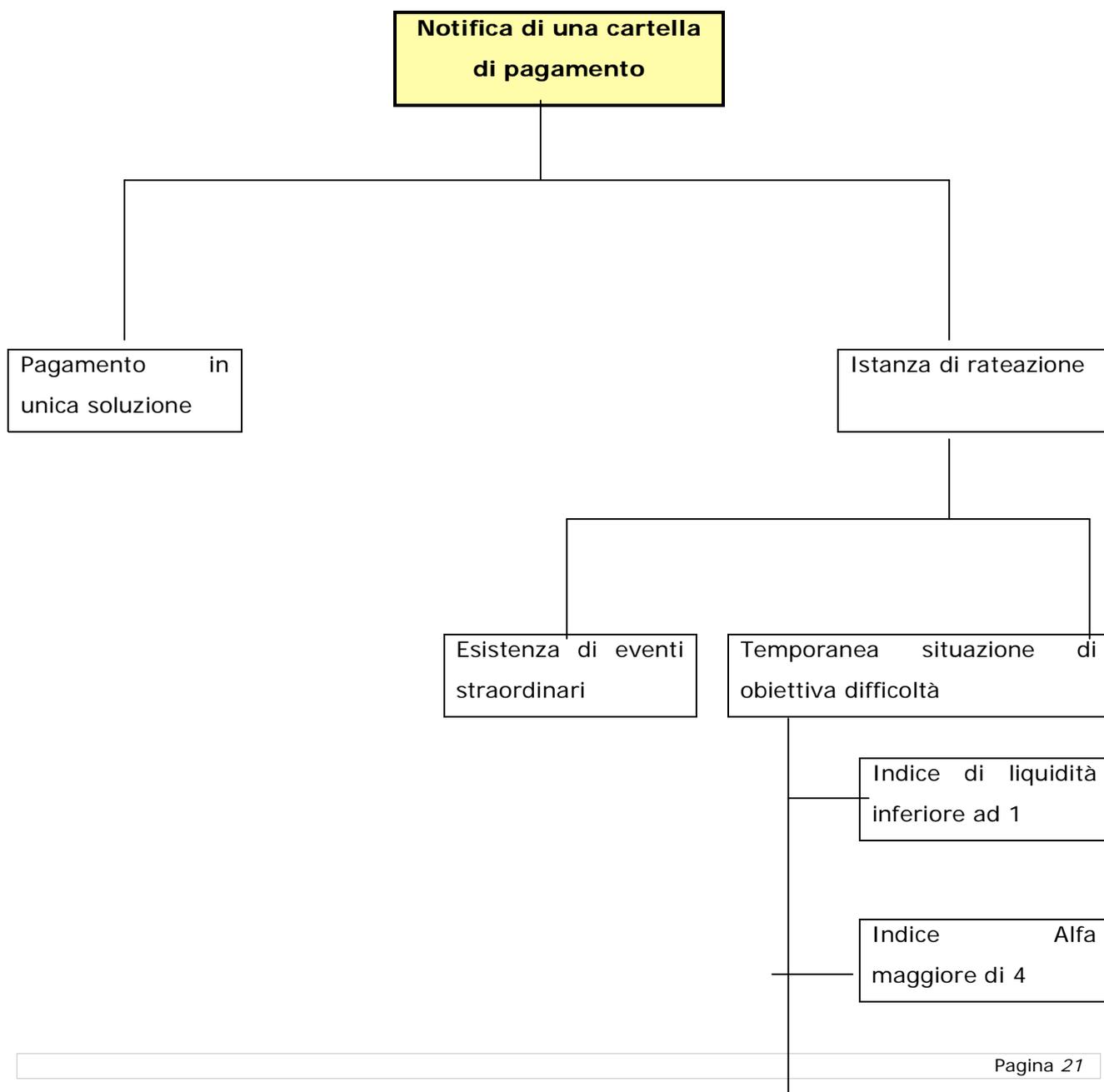
- **Alfa compreso tra 4 e 7**: la rateazione potrà essere concessa, con un numero massimo di rate pari a 18;

- **Alfa compreso tra 7 e 10**: la reazione potrà essere accordata, con un numero massimo di rate pari a 36;
- **Alfa superiore a 10**: il soggetto potrà beneficiare della dilazione, con un massimo di 72 rate.

Indipendentemente dall'applicazione degli indici, l'impresa **può comunque** accedere al beneficio della rateazione **previa documentazione dell'esistenza di eventi straordinari**, talmente incisivi sulla sfera societaria o della ditta, da far considerare comunque esistente la condizione di temporanea situazione di obiettiva difficoltà. Eventi straordinari possono essere dati da:

- improvvise ed oggettive crisi del mercato di riferimento, anche a livello locale;
- eventi che non possono essere previsti, causati da forza maggiore.

Tali eventi, debitamente documentati dall'istante, data la loro natura e le loro caratteristiche, non possono trovare espressione nell'indice di liquidità e nell'indice Alfa.



Una volta verificata la sussistenza della temporanea situazione di obiettiva difficoltà, il soggetto può presentare l'istanza di rateazione, accompagnata da adeguata documentazione di supporto.

Gli uffici di Equitalia hanno messo a disposizione dei contribuenti alcuni fac-simile, purtroppo ancora da aggiornare con le recenti novità.

Il soggetto istante deve allegare all'istanza di rateazione:

- un prospetto riportante gli indici di liquidità e l'indice Alfa, oltre che gli elementi indispensabili ai fini della determinazione del valore di tali indici;
- una visura camerale aggiornata.

Inoltre, i seguenti soggetti dovranno allegare all'istanza una copia dell'ultimo bilancio approvato e depositato presso l'Ufficio del Registro delle Imprese:

- società a responsabilità limitata con organo di controllo contabile;
- società per azioni;
- società in accomandita per azioni;
- società a responsabilità limitata con capitale sociale inferiore ad Euro 120.000,00 e senza organo di controllo contabile;
- società cooperative e mutue assicuratrici con organo di controllo contabile;
- società cooperative e mutue assicuratrici che si sono avvalse della facoltà concessa dal secondo comma dell'articolo 2519 del Codice civile;
- società cooperative e mutue assicuratrici con un capitale sociale inferiore ad Euro 120.000,00 e non presentano un organo di controllo contabile.

In alternativa alla presentazione dell'ultimo bilancio, può essere presentata una relazione relativa allo stato economico-patrimoniale, predisposta secondo quanto stabilito dall'articolo 2423 e seguenti del Codice civile, **risalente a non oltre due mesi** dalla data in cui viene presentata l'istanza di rateazione, comprensiva di tutte le voci del debito complessivo per il quale l'agente della riscossione procede.

Per le società di persone e per le imprese individuali in regime di contabilità ordinaria, risulta necessario presentare:

- copia dell'ultimo modello Unico presentato;
- relazione economico-patrimoniale, predisposta secondo quanto dettato dall'articolo 2423 e seguenti del Codice civile, **risalente a non oltre due mesi** dalla data in cui viene presentata l'istanza di rateazione, comprensiva di tutte le voci del debito complessivo per il quale l'agente della riscossione procede, sottoscritta da uno dei soci per le società di persone, e dal titolare, con riguardo alle ditte individuali.

Nel caso in cui gli importi da rateizzare presentassero un importo superiore ad Euro 15.000,00, la relazione economico patrimoniale deve essere sottoscritta da professionisti di cui al combinato disposto degli articoli 161 e 67, terzo comma, lettera d), della Legge Fallimentare (professionisti iscritti nel registro dei revisori contabili ed in possesso dei requisiti indicati dall'articolo 28, lettera a) e b) della medesima legge, in quanto inclusi in una delle seguenti categorie:

- 1) avvocati, dottori commercialisti, ragionieri e ragionieri commercialisti;
- 2) studi professionali associati o società tra professionisti, a condizione che i soci delle stesse abbiano i requisiti di cui al precedente punto 1).

Secondo quanto previsto anteriormente al Decreto Legge 112/2008, le rate scadevano a fine mese; post Decreto Legge, **la scadenza delle singole date verranno decise** in sede di concessione del piano di rateazione.

Secondo quanto stabilito dall'articolo 19 del Decreto del Presidente della Repubblica numero 602 del 1973, nel caso in cui il soggetto istante non paghi la prima rata o, successivamente, non paghi due rate:

- decadenza automatica del debitore dal beneficio della rateazione;
- riscossione automatica e immediata in unica soluzione dell'importo iscritto a ruolo ancora dovuto;
- decade ogni possibilità di rateizzare il carico.

Poiché non sussiste più l'obbligo di prestare garanzia per importi rilevanti, non dovrebbero sorgere ripercussioni, a seguito della decadenza della rateazione stessa, a carico del soggetto garante.

Purtuttavia, con norma speciale del Decreto Legge numero 112 del 2008, viene stabilita la facoltà di agire in via diretta sul garante per le somme per le quali lo stesso aveva prestato garanzia in un momento antecedente rispetto al 25 Giugno 2008; di conseguenza, **le garanzie pregresse conservano la loro efficacia.**

RASSEGNA STAMPA

Alcune delle notizie di interesse recentemente pubblicate sui quotidiani economici:

LAVORO	Notizia del: 21 Luglio 2008	Fonte: Il Sole 24 Ore
Si allarga il tempo determinato		
La Manovra d'estate ha introdotto due importanti novità in tema di lavoro dipendente: i contratti a termine possono essere stipulati anche per l'attività ordinaria dell'azienda; i limiti temporali di durata massima dei 36 mesi e il diritto di precedenza possono esser derogati dalla contrattazione collettiva.		

CASSAZIONE	Notizia del: 28 Luglio 2008	Fonte: Il Sole 24 Ore
Con il Fisco giudizi infiniti		
Secondo quanto stabilito dalla Corte di Cassazione, con sentenza numero 19367 del 15 Luglio 2008, in ambito tributario non opera il diritto al risarcimento del danno per l'irragionevole durata di un processo.		

FISCO	Notizia del: 30 Luglio 2008	Fonte: Il Sole 24 Ore
Passeggeri senza Iva nei porti commerciali		
Secondo quanto riportato nella risoluzione numero 322/E, pubblicata da parte dell'Agenzia delle Entrate in data 29 Luglio 2008, non sono imponibili Iva lo sbarco e l'imbarco di passeggeri di navi da crociera; tale agevolazione è valida solamente per le prestazioni eseguite nei porti commerciali, e non per quelle effettuate nei porti turistici.		

FISCO	Notizia del: 30 Luglio 2008	Fonte: Il Sole 24Ore
Detrazione slegata all'utilizzo		
L'Agenzia delle Entrate, in data 29 Luglio 2008, ha emesso la risoluzione numero 321/E, con la quale ha stabilito che l'Iva può essere detratta anche se i beni e i servizi acquistati non vengono effettivamente utilizzati. L'Agenzia delle Entrate, richiamando la circolare numero 328/E del 1997, chiarisce che ai fini della detrazione, risulta necessario che i beni e i servizi acquistati siano "afferenti", vale a dire destinati ad essere utilizzati in operazioni che danno diritto alla detrazione.		

MANOVRA D'ESTATE	Notizia del: 9 Settembre 2008	Fonte: Il Sole 24 Ore
A ciascun pranzo la sua Iva		
Nell'ambito delle spese riguardanti pranzi e cene, sopportate da imprese e professionisti, la detrazione Iva spetta solamente quando i costi si riferiscono a colazioni di lavoro o a spese di pubblicità e propaganda. Secondo quanto stabilito dalla circolare numero 35/E del 2008 dell'Agenzia delle Entrate, se i costi si configurano come spese di rappresentanza, l'Iva su tali componenti negative non può essere detratta, in quanto la Manovra d'estate non ha modificato l'articolo 19-bis1, comma 1, lettera h) del Testo Unico Iva.		

MANOVRA D'ESTATE	Notizia del: 11 Settembre 2008	Fonte: Il Sole 24Ore
Verbali ad adesione personale		
In data 10 Settembre 2008 è stato sottoscritto il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate riguardante l'approvazione del modello, completo delle relative istruzioni, per la comunicazione dell'adesione ai processi verbali di constatazione (pvc), introdotta dalla Manovra d'estate 2008.		

LE MISURE ANTI CONTENZIOSO	Notizia del: 15 Settembre 2008	Fonte: Il Sole 24 Ore
Prime comunicazioni entro la fine del mese		
L'adesione al verbale di constatazione comporta la manifestazione di volontà da parte del contribuente, il quale dovrà inviare una comunicazione all'Ufficio competente per territorio; la comunicazione, a pena di nullità, deve essere predisposta mediante l'utilizzo del modello gratuitamente reperibile sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, e sottoscritta dal contribuente o dal legale rappresentante.		

IVA	Notizia del: 17 Settembre 2008	Fonte: Il Sole 24Ore
Per i "minimi" il salvacondotto di Bruxelles"		
Il Consiglio Ue ha approvato il regime italiano sui contribuenti minimi, introdotto dalla Legge Finanziaria 2008, con effetto retroattivo dal 1° Gennaio 2008. Il regime dei minimi è stato dichiarato compatibile con le regole comunitarie. Tale decisione è in corso di pubblicazione sulla "Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea".		

MANOVRA D'ESTATE	Notizia del: 18 Settembre 2008	Fonte: Il Sole 24Ore
Verbali, chiusura a largo raggio		
In data 17 Settembre 2008, l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la circolare numero 55/E, riguardante il nuovo istituto dell'adesione ai verbali di constatazione. Il documento chiarisce che l'accesso al nuovo istituto è consentito con riguardo, oltre che alle imposte sui redditi e all'Iva, anche all'Irap, alle addizionali delle imposte sui redditi e ai contributi previdenziali. Inoltre, oggetto di adesione possono essere solamente i pvc che includono la constatazione di violazioni di carattere sostanziale, i quali permettono l'emissione di un accertamento di tipo parziale.		

CASSAZIONE	Notizia del: 22 Settembre 2008	Fonte: Il Sole 24 Ore
Verbale non firmato, accertamenti illegittimi		
La Corte di Cassazione, con sentenza numero 21153 del 2008, ha stabilito che la mancata sottoscrizione del processo verbale di constatazione, dovuta al fatto che il contribuente non è stato coinvolto nella fase dei controlli, rende il successivo atto di accertamento illegittimo.		

SCADENZARIO

Segnaliamo alcune delle prossime scadenze fiscali e previdenziali.

DICHIARAZIONI	Modello 730
MARTEDÌ 30 SETTEMBRE 2008	Comunicazione al datore di lavoro o all'ente pensionistico della volontà di voler eseguire un minor o alcun acconto Irpef rispetto a quello derivante dal prospetto di liquidazione (Modello 730-3).

DICHIARAZIONI	Modello Unico 2008 PF – SP
MARTEDÌ 30 SETTEMBRE 2008	Le persone fisiche (che hanno l'obbligo o decidono di avvalersi dell'invio telematico), le società di persone, gli studi associati, le società semplici e soggetti equiparati, inviano, secondo modalità telematiche, il modello UNICO 2008 PF – SP.

DICHIARAZIONI	Modello Unico 2008 SC e ENC
MARTEDÌ 30 SETTEMBRE 2008	Le società di capitali, gli enti non commerciali e soggetti equiparati, aventi periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, inviano, secondo modalità telematiche, il modello UNICO 2008 SC/ENC.

INPS	Modello DM10/2
MARTEDÌ 30 SETTEMBRE 2008	Presentazione della denuncia mensile dei contributi previdenziali INPS dei lavoratori dipendenti.

INPS	Denuncia Emens
MARTEDÌ 30 SETTEMBRE 2008	Entro tale data deve essere trasmessa all'Inps, mediante modalità telematiche, la denuncia delle retribuzioni e dei compensi corrisposti nel mese precedente a dipendenti e lavoratori assimilati.

IVA	Dichiarazione annuale
MARTEDÌ 30 SETTEMBRE 2008	Presentazione in via telematica della dichiarazione annuale Iva da parte dei contribuenti che non presentano la dichiarazione annuale unificata.

DICHIARAZIONI	Modello 770 Ordinario
MARTEDÌ 30 SETTEMBRE 2008	Invio all'Amministrazione Finanziaria della dichiarazione dei sostituti d'imposta, Modello 770 ordinario, in forma autonoma.

IRPEF	Ritenute alla fonte su redditi lavoro dipendente
GIOVEDÌ 16 OTTOBRE 2008	Entro tale termine devono essere versate le ritenute relative a redditi di lavoro dipendente e assimilati del mese precedente.

IRPEF	Altre ritenute alla fonte
GIOVEDÌ 16 OTTOBRE 2008	Entro tale data devono essere versate le ritenute operate nel mese precedente riguardanti redditi di lavoro autonomo e derivanti da provvigioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione e rappresentanza di commercio, utilizzazioni di marchi ed opere dell'ingegno e associazione in partecipazione.

IRPEF	Addizionale regionale/comunale
GIOVEDÌ 16 OTTOBRE 2008	Versamento delle quote dell'addizionale regionale e comunale all'Irpef, trattenuta sui redditi di lavoro dipendente e di pensione.

CONDOMINI	Ritenute
GIOVEDÌ 16 OTTOBRE 2008	Termine ultimo per versare le ritenute del 4 per cento per prestazioni relative a contratti d'appalto di opere o servizi.

IVA	Liquidazione mensile
GIOVEDÌ 16 OTTOBRE 2008	Liquidazione e versamento dell'imposta eventualmente a debito relativa al mese di Settembre 2008.

IVA	Comunicazioni dati dichiarazioni d'intento
GIOVEDÌ 16 OTTOBRE 2008	Ultimo giorno per inviare all'Amministrazione Finanziaria, secondo modalità telematiche, i dati relativi alle dichiarazioni d'intento ricevute nel mese di Settembre 2008.

INPS	Contributi mensili
GIOVEDÌ 16 OTTOBRE 2008	I datori di lavoro versano all'Inps i contributi previdenziali a favore dei lavoratori dipendenti, relativi alle retribuzioni maturate nel mese precedente.

INPS	Gestione Separata
GIOVEDÌ 16 OTTOBRE 2008	I committenti e gli associanti versano il contributo previdenziale sui compensi corrisposti nel mese precedente.

ENPALS	Contributi mensili
GIOVEDÌ 16 OTTOBRE 2008	Scade il termine per il versamento dei contributi previdenziali a favore dei lavoratori dello spettacolo.

INPGI	Contributi
GIOVEDÌ 16 OTTOBRE 2008	Versamento dei contributi previdenziali dei giornalisti professionisti riguardanti le retribuzioni maturate nel mese precedente.

INTRATTENIMENTI	Imposta
GIOVEDÌ 16 OTTOBRE 2008	Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta sugli intrattenimenti del mese precedente.