

Dott. Marco Baccani
Dott. Salvatore Fiorenza
Dott. Ferdinando Ramponi
Dott. Massimo Rho

Dott. Federico Baccani
Dott. Stefano Ramponi
Dott. Gianni Spagarino

20121 Milano - Via Bigli, 2
Tel. (+39) 02 764214.1
Fax (+39) 02 764214.61
C.F./P.IVA 04420200968
studiobaccani@stbac.net
www.baccanieassociati.it

Milano, 25 settembre 2009

Ai Gentili Clienti
Loro sedi

CIRCOLARE n. 4/2009

INDICE

A.	Moratoria per i dediti delle piccole e medie imprese in difficoltà.....	pag. 2
B.	La detassazione dal reddito di impresa degli investimenti in macchinari e attrezzature (C.D. Agevolazione Tremonti-Ter).....	pag. 3
C.	Detassazione del 3% degli aumenti di capitale perfezionati da persone fisiche dal 05/08/2009 al 05/02/2010.....	pag. 5
D.	Dal 1° gennaio 2010 regole più severe per contrastare le compensazioni con crediti IVA inesistenti o non spettanti.....	pag. 6
E.	Iva per cassa: regole applicative e adempimenti (anche per chi riceve la fattura).....	pag. 8
F.	Condizioni bancarie uniformi e nuove tutele per i clienti.....	pag. 10
G.	Novità in tema di obblighi di pubblicazione di informazioni legali negli atti, nella corrispondenza e nel sito web	pag. 11
H.	Istituzione della scheda di trasporto.....	pag. 12
I.	Interventi contro l'utilizzo dei Paradisi Fiscali: inasprimento delle sanzioni e Scudo Fiscale.....	pag. 15
	- I. 1 Sanzioni per violazioni valutarie.....	pag. 15
	- I. 2 Scudo Fiscale.....	pag. 16

A. MORATORIA PER I DEBITI DELLE PMI IN DIFFICOLTA'

Tra il Ministero dell'Economia e l'Associazione Bancaria Italiana (ABI) è stato firmato un accordo che si collega alla previsione contenuta nell'articolo 5 comma 3-quater del DL 78/2009 (cosiddetta manovra anti-crisi).

Soggetti interessati

Il contenuto dell'accordo riguarda le piccole/medie imprese (PMI) cioè Imprese e Società con meno di 250 dipendenti e con fatturato inferiore a 50 milioni di euro (o con attivo di bilancio non eccedente i 43 milioni di euro) che siano "in bonis" ma che si trovino in temporanee condizioni di difficoltà finanziaria.

Sono invece escluse le imprese che non abbiano adeguate prospettive economiche e non possano provare di essere in condizioni di continuità aziendale: non sono pertanto agevolabili quelle che hanno procedure esecutive in corso.

Vantaggi

I vantaggi vanno dall'allungamento fino a 270 giorni delle scadenze del credito a breve termine riferito ad operazioni di anticipazione sui crediti certi ed esigibili, alla concessione di finanziamenti per le imprese che intendono effettuare un processo di rafforzamento patrimoniale.

Altri benefici sono la "sospensione" per 12 mesi del pagamento della quota capitale dei mutui e quella per 6 o 12 mesi del pagamento della quota capitale implicita nei canoni di leasing (mobiliare o immobiliare).

Il tutto avviene senza alcun costo o commissione ma ha come effetto lo slittamento in avanti del piano di ammortamento dei debiti per un periodo pari a quello per il quale è durata la sospensione.

Operatività

Come detto ottenere la sospensione non comporta il pagamento di alcuna commissione o spesa di istruttoria né è richiesta la prestazione di garanzie aggiuntive.

Sul sito Internet dell'ABI viene pubblicato l'elenco delle banche aderenti (praticamente tutte le maggiori) e le domande possono essere rivolte alle banche stesse fino al 30 giugno 2010 . L'istruttoria delle banche sulle domande ricevute non dovrebbe durare oltre 30 giorni e la concessione del beneficio non è automatica ma presuppone l'esito favorevole della stessa .

La richiesta dell'impresa si intende però automaticamente ammessa (salvo rifiuto esplicito e motivato) nel caso di imprese che, alla data di presentazione della domanda, non siano imputabili di ritardati pagamenti rispetto agli impegni assunti verso il sistema bancario.

B. LA DETASSAZIONE DAL REDDITO D'IMPRESA DEGLI INVESTIMENTI IN MACCHINARI E ATTREZZATURE (C.D. AGEVOLAZIONE TREMONTI-TER)

L'articolo 5 del D.L. n.78/09, convertito dalla L. n.102/09, ha previsto un'agevolazione consistente in una detassazione, calcolata sul 50% del valore degli investimenti in macchinari e attrezzature nuovi individuati alla **divisione 28 della tabella Ateco 2007** (reperibile sul sito internet dello Studio).

Il beneficio opera solo ai fini delle imposte sui redditi (Irpef o Ires) e non ai fini Irap. La possibilità di fruire della detassazione è concessa a **tutti i titolari di reddito d'impresa**, sia organizzati in forma individuale che societaria, ed a prescindere dal regime contabile adottato, per gli investimenti effettuati tra il **1° luglio 2009 e il 30 giugno 2010**. Restano quindi esclusi da tale agevolazione i professionisti.

Soggetti esclusi:

- persone fisiche esercenti attività agricola entro i limiti previsti dall'art.32 del Tuir;
- enti non commerciali non titolari di reddito di impresa;
- esercenti arti e professioni.

Investimenti agevolabili e condizioni per fruire dell'agevolazione

L'investimento deve essere effettuato in un **bene nuovo strumentale all'attività** (sono esclusi i beni acquisiti per la successiva rivendita) rientrante nella **divisione 28 della tabella Ateco 2007**.

Si tratta di una serie di beni strumentali dai quali sono esclusi beni di particolare rilevanza quali immobili, autoveicoli, computers, mobili e arredi.

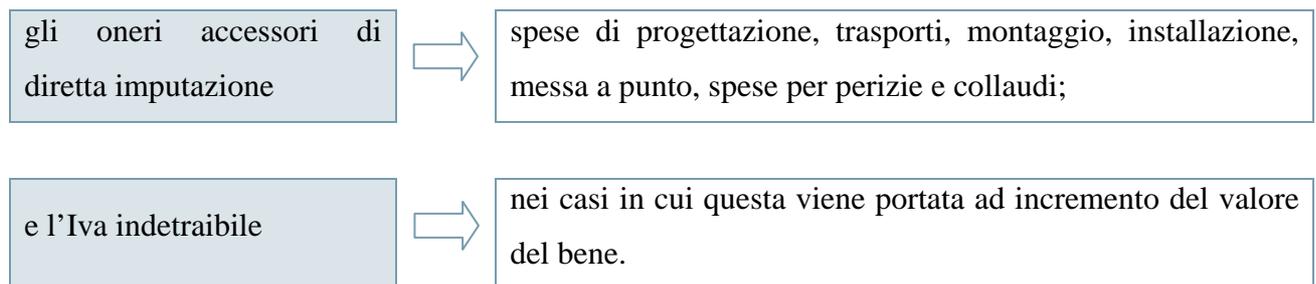
Il beneficio viene revocato nel caso in cui il contribuente ceda il bene agevolato o lo destini a finalità estranee all'esercizio dell'attività d'impresa prima del secondo periodo d'imposta successivo all'acquisto, ovvero nel caso di cessione del bene a soggetti con stabile organizzazione in Paesi non aderenti allo Spazio economico europeo, indipendentemente da limiti temporali.

L'acquisto può avvenire:

1. direttamente;
2. mediante contratto di leasing;
3. mediante contratto di appalto.

Quantificazione del valore fiscale dell'investimento

Il costo dei beni agevolati comprende:



Nel caso di acquisizione mediante contratto di leasing, il valore fiscale dell'investimento è individuabile nel **costo di acquisto sostenuto dalla società concedente**, comprensivo dell'eventuale Iva indetraibile per l'utilizzatore.

Per gli investimenti realizzati mediante appalto concesso a terzi rilevano i corrispettivi già liquidati alla data di consegna del bene.

Per le opere realizzate in economia si comprendono nel costo di fabbricazione:

- i materiali e la mano d'opera diretta;
- le spese di progettazione;
- i costi per forniture esterne;
- una quota parte delle spese generali di fabbricazione se l'attività di costruzione in economia non ha carattere occasionale, secondo i criteri definiti dal principio contabile OIC n.16 (par. D.II.b).

Le modalità di effettiva fruizione del beneficio

Gli investimenti effettuati fino al 31 dicembre 2009 produrranno una detassazione in Unico 2010 (redditi 2009), mentre gli investimenti effettuati nel primo semestre 2010 avranno effetto in Unico 2011 (redditi 2010). La diminuzione delle imposte inoltre rileverà solo sul calcolo del saldo e non sui versamenti degli acconti.

Pertanto, il risparmio fiscale effettivo avverrà solo alla data di scadenza del saldo delle relative annualità: 16/06/10 piuttosto che 16/06/11.

La variazione in diminuzione corrispondente alla misura dell'agevolazione non prevede limiti quantitativi, sicché se si genererà una perdita fiscale, la stessa sarà fruibile tramite le ordinarie regole di utilizzo delle perdite formate in regime di impresa.

C. DETASSAZIONE DEL 3% DEGLI AUMENTI DI CAPITALE PERFEZIONATI DA PERSONE FISICHE DAL 05/08/2009 AL 05/02/2010

L'articolo 5, co.3-ter, del D.L. n.78/09, convertito dalla L. n.102/09, ha previsto **l'esclusione da imposizione fiscale di un importo pari al 3% degli aumenti di capitale effettuati da persone fisiche in società di persone o in società di capitali, entro il limite di Euro 500.000, nel periodo intercorrente tra il 5 agosto 2009 e il 5 febbraio 2010.**

L'importo, pari al 3% dell'aumento di capitale, costituirà una deduzione dal reddito da applicarsi nell'anno in cui è perfezionata l'operazione e nei quattro successivi, portando quindi all'effettivo beneficio consistente nell'esclusione dal reddito della società del 15% dell'aumento di capitale perfezionato. Il beneficio opera ai fini delle imposte sui redditi (Irpef o Ires), mentre è dubbio (si attende un chiarimento ministeriale) se si applichi o meno anche all'Irap.

Soggetti ammessi al beneficio

Il bonus per le ricapitalizzazioni è riservato alle **società di capitali e alle società di persone (comprese le società semplici) che, tra il 5 agosto 2009 e il 5 febbraio 2010, aumenteranno il proprio capitale mediante conferimenti.** Occorre che l'aumento di capitale sia sottoscritto da soci persone fisiche, indipendentemente dal loro status di privati o di imprenditori individuali.

Se nella compagine sociale sono compresi sia società sia persone fisiche, l'aumento di capitale agevolabile sarà rilevante solo per l'importo conferito da queste ultime.

Soggetti esclusi dal beneficio:

- le imprese individuali;
- le imprese familiari;
- i professionisti e gli studi associati.

Tipologie di aumenti di capitale agevolabili

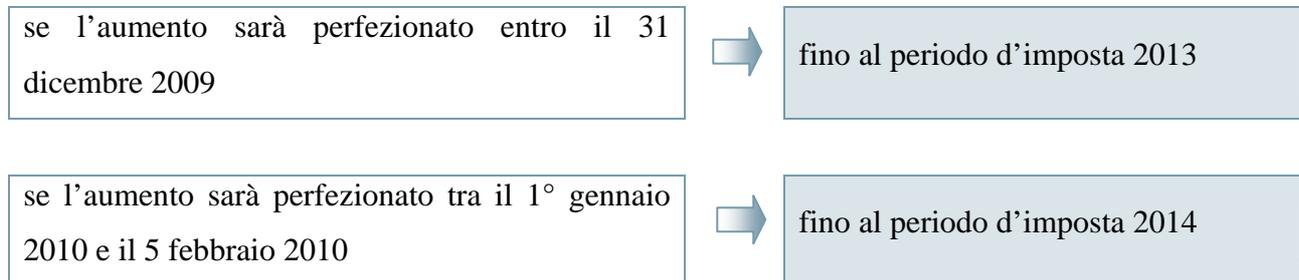
Per poter fruire dell'incentivo occorre un formale aumento di capitale deliberato con atto notarile. **Il conferimento può avvenire in danaro o in natura.**

Sono esclusi dall'agevolazione:

- i versamenti soci a fondo perduto;
- i versamenti soci in conto futuro aumento di capitale;
- gli utili conseguiti non distribuiti girati a riserva;
- il passaggio di riserve a capitale;
- gli aumenti di capitale che non derivano da conferimenti.

Le modalità di fruizione del beneficio

Il vantaggio fiscale derivante dal conferimento è stabilito nel 3% dell'aumento di capitale effettuato dalle persone fisiche socie, col tetto massimo pari a Euro 500.000. Tale detassazione è prevista per cinque periodi d'imposta:



D. DAL 1° GENNAIO 2010 REGOLE PIÙ SEVERE PER CONTRASTARE LE COMPENSAZIONI CON CREDITI IVA INESISTENTI O NON SPETTANTI

Con l'articolo 10 del D.L. n.78/09 (convertito nella L. n.102/09), vengono introdotte nuove misure che renderanno più complicato l'utilizzo in compensazione tramite il modello F24 sia del credito Iva derivante dalla dichiarazione annuale, che dei crediti Iva evidenziati nelle denunce trimestrali (modelli TR).

In merito all'entrata in vigore delle nuove disposizioni l'Agenzia delle Entrate ha precisato ,con comunicato stampa datato 2 luglio 2009, che **le nuove regole si applicano** (ad eccezione di una disposizione di cui diremo in seguito) **con decorrenza 1° gennaio 2010.**

1. Dichiarazione preventiva

Dal 2010, la compensazione di crediti Iva annuali o trimestrali per un importo annuo superiore ad Euro 10.000 sarà ammessa unicamente a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale o della denuncia trimestrale (modello TR) dalla quale il credito emerge.

2. Dichiarazioni con obbligo di apposizione del visto di conformità

Dal 2010, i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione crediti Iva (annuali o trimestrali) per oltre Euro 15.000 annui hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione sulla dichiarazione del "visto di conformità". Questo strumento previsto dall'art.2, co.2, del D.M. n.164/99, che consiste in una verifica di regolarità formale delle dichiarazioni, potrà essere rilasciato tra gli altri da dottori commercialisti, consulenti del lavoro, Caf, iscritti nei ruoli degli esperti delle CCIAA, ecc.; in alternativa, se presente, può rilasciare il visto il soggetto incaricato del controllo contabile (revisore). Il visto non è richiesto, invece, per le richieste di rimborso dei crediti.

3. Anticipazione della dichiarazione Iva presentata in forma autonoma ed esonero dall'obbligo di presentazione della Comunicazione annuale dati Iva

Per accelerare i tempi di utilizzo del credito Iva risultante dalla dichiarazione annuale, è prevista la possibilità di "anticipare" la presentazione della dichiarazione "sganciandola" dalla dichiarazione unificata.

Se la presentazione della dichiarazione annuale avviene entro il mese di febbraio, il contribuente sarà esonerato dall'obbligo di presentazione della Comunicazione annuale dati Iva.

4. Procedure di compensazione

Viene previsto, per coloro che intendono compensare crediti annuali o infrannuali per importi superiori a Euro 10.000, l'utilizzo esclusivo dei servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate. Sarà un Provvedimento direttoriale da emanare entro 60 gg. dall'entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n.78/09 a fissare le relative modalità tecniche.

E. IVA PER CASSA: REGOLE APPLICATIVE E ADEMPIMENTI (anche per chi riceve la fattura)

Con l'entrata in vigore del decreto attuativo, a decorrere dal 28 aprile 2009 tutti i soggetti passivi Iva che hanno un **volume d'affari non superiore ad Euro 200.000** – con il rispetto delle ulteriori condizioni che verranno di seguito esaminate - potranno differire il pagamento dell'imposta fino al momento del pagamento della fattura.

La prima condizione da verificare è quindi rappresentata dal **non aver superato nell'anno 2008 l'importo di Euro 200.000 di volume d'affari**.

Qualora l'attività sia iniziata nel corso del 2009, invece, si dovrà necessariamente fare riferimento al volume d'affari che si prevede di conseguire nel corso del corrente anno.

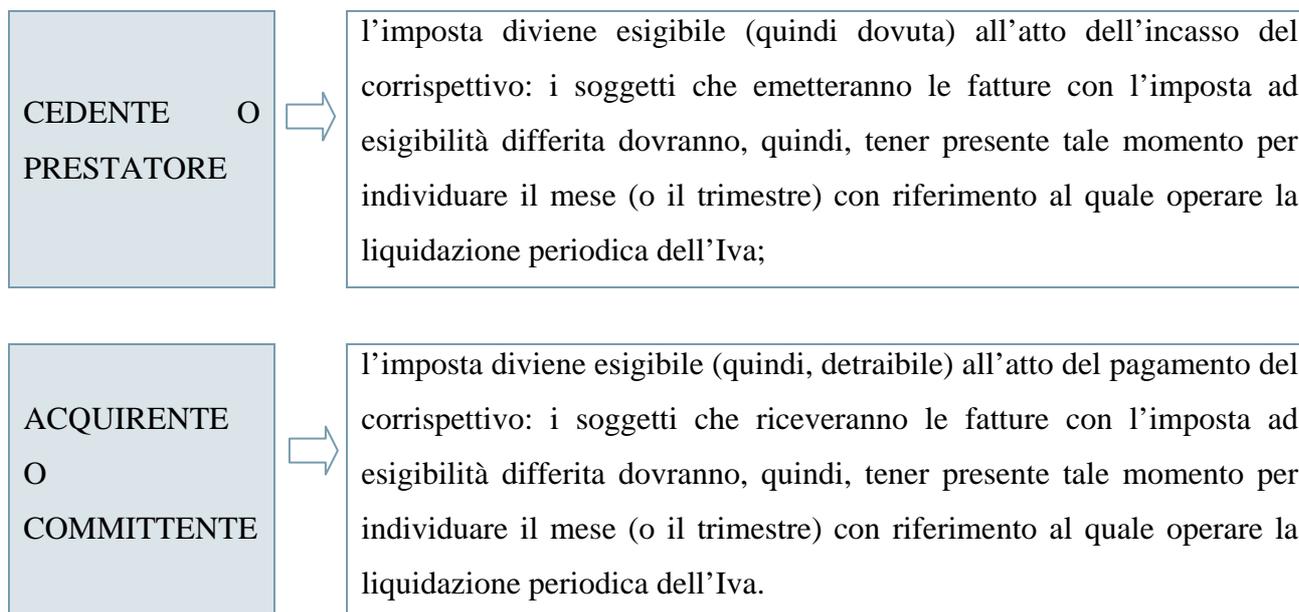
La scelta del differimento

La scelta di applicare o meno il regime dell'Iva "per cassa" è a **libera discrezione del cedente** o prestatore. La stessa **può essere fatta di volta in volta con riferimento ad ogni singola operazione**.

Evidenziazione in fattura

La scelta di voler applicare il differimento dell'esigibilità dell'imposta deve essere evidenziata in fattura con apposizione della dicitura "**Operazione con imposta ad esigibilità differita, ex art.7, D.L. n.185/08**".

Conseguenze del differimento



Il momento del pagamento e il limite massimo di un anno

La corretta applicazione delle regole del differimento rende necessario individuare con precisione il momento in cui il pagamento si considera effettuato.

In caso di incasso parziale, l'imposta diventa esigibile ed è computata nella liquidazione periodica nella proporzione esistente fra la somma incassata ed il corrispettivo complessivo dell'operazione.

La disciplina dell'Iva per cassa prevede che in caso di opzione per il differimento dell'esigibilità dell'imposta, la stessa diviene comunque esigibile (detraibile per l'acquirente) dopo il decorso di un anno dal momento di effettuazione dell'operazione (individuato con i criteri di cui all'art.6, DPR n.633/72).

Unica eccezione a tale limite temporale è costituita dal caso in cui il **cessionario o committente**, prima del decorso dell'anno dall'effettuazione dell'operazione, sia **assoggettato ad una procedura concorsuale o esecutiva**.

Operazioni escluse dal differimento

Non possono godere del differimento nel pagamento dell'imposta le fatture:

- emesse nei confronti di soggetti privati;
- soggette al meccanismo dell'inversione contabile (c.d. "reverse charge").

Adempimenti dei soggetti interessati dal differimento per il Cedente

I passaggi operativi che riguardano il soggetto che, in relazione alla cessione di un bene o alla prestazione di un servizio, intende optare per il differimento dell'esigibilità sono i seguenti:

1. verifica preliminare delle condizioni oggettive e soggettive in precedenza indicate;
2. riporto della specifica annotazione nella fattura emessa;
3. annotazione delle fatture emesse, nel registro di cui all'art.23 DPR n.633/72 entro 15 gg. dalla data della loro emissione, prestando particolare attenzione affinché la relativa Iva non sia rilevata come "a debito" per il periodo;
4. le fatture emesse vanno annotate in via definitiva nei registri Iva con appositi codici, distinte colonne o altre idonee rilevazioni contabili – ai fini del rinvio dell'obbligo del pagamento dell'imposta. Non è impedito ai soggetti interessati, ove lo ritengano vantaggioso, di procedere alla gestione delle fatture di che trattasi mediante la tenuta di appositi registri sezionali;

5. concorso alla formazione del volume d'affari nel periodo di riferimento e successivo computo nella liquidazione periodica del periodo nel corso del quale viene incassato il corrispettivo.

Adempimenti dei soggetti interessati dal differimento per l'acquirente

L'acquirente che riceve la fattura ad esigibilità differita potrà esercitare il **diritto alla detrazione dell'imposta ivi indicata solo dopo aver effettuato il pagamento della stessa.**

Tale fattura, quindi, verrà annotata nel registro degli acquisti (con opportuni codici o in registri sezionali) al fine di sospendere la detrazione dell'imposta fino al momento del pagamento.

L'Agenzia delle Entrate ha, in proposito, precisato che è cura del soggetto che intende effettuare la detrazione dare evidenza della data del pagamento.

F. CONDIZIONI BANCARIE UNIFORMI E NUOVE TUTELE PER I CLIENTI

Con la conversione in legge del D.L. n.78/09 (c.d. manovra estiva), assumono valenza definitiva talune disposizioni in materia di uniformazione delle condizioni applicate dalle banche su operazioni frequentemente poste in essere dalla clientela.

Nella tabella che segue sono riepilogati i termini massimi di valuta e di disponibilità economica previsti dalla norma per assegni bancari, circolari e bonifici.

Termini massimi di valuta per il beneficiario (nullo ogni diverso accordo)	dal 01.11.09	bonifici bancari	1 giorno lavorativo successivo alla data del versamento
		assegni circolari	
Termini massimi di disponibilità economica per il beneficiario (nullo ogni diverso accordo)	dal 01.11.09	assegni bancari	3 giorni lavorativi successivi alla data del versamento
		bonifici bancari	4 giorni lavorativi successivi alla data del versamento
	assegni circolari	5 giorni lavorativi successivi alla data del versamento	
	dal 01.04.10	bonifici bancari	4 giorni lavorativi successivi alla data del versamento
		assegni circolari	
		assegni bancari	

E' inoltre previsto, sempre a decorrere dal 5 agosto 2009, che qualsiasi corrispettivo sugli affidamenti non potrà essere richiesto in misura superiore allo 0,5%, per trimestre, dell'importo dell'affidamento. Eventuali richieste in esubero rendono nullo il patto di remunerazione.

G. NOVITÀ IN TEMA DI OBBLIGHI DI PUBBLICAZIONE DI INFORMAZIONI LEGALI NEGLI ATTI, NELLA CORRISPONDENZA E NEL SITO WEB

Il 14 luglio 2009, è stata pubblicata sul Supplemento Ordinario alla Gazzetta Ufficiale n.161, la Legge comunitaria 2008 - L. n.88/09 - che recepisce una serie di obblighi comunitari.

Tra gli adempimenti già in vigore al 29 luglio, si segnalano le novità introdotte con l'art.42, che prevede alcune modifiche agli artt.2250 e 2630 del codice civile.

In particolare, sono stati introdotti:

1. l'obbligo per le società di capitali di inserire determinate informazioni legali (sede, numero di iscrizione e ufficio del Registro delle imprese, ecc.) oltre che negli atti e nella corrispondenza, anche sul proprio sito web;
2. l'erogazione di sanzioni amministrative, in caso di inadempimento, stabilite all'articolo 2630 del codice civile;
3. la facoltà di pubblicare nel Registro delle imprese atti in altra lingua della Comunità europea.

GLI ADEMPIMENTI GIÀ IN VIGORE

Informazioni oggetto di pubblicità negli atti e nella corrispondenza delle società (sia di persone che di capitali)	
<ul style="list-style-type: none"> - la sede della società, il numero di iscrizione e l'ufficio del registro delle imprese ove è iscritta (per tutte le tipologie di società); - il capitale effettivamente versato e quale risulta esistente dall'ultimo bilancio (per le società di capitali); - lo stato di liquidazione della società a seguito dello scioglimento (per tutte le tipologie di società); - lo stato di società con unico socio (per le S.p.a e le S.r.l. "unipersonali"). 	art.2250 c.c.

<p>1a NOVITÀ</p>	<p>Per S.r.l. e S.p.a. informazioni obbligatorie sul web</p> <p>Viene introdotto un nuovo obbligo (ma solo per le società di capitali) di pubblicare le informazioni, di cui ai punti precedenti, anche nei siti web delle società.</p>
<p>2a NOVITÀ</p>	<p>Le sanzioni</p> <p>Alle società (sia di persone che di capitali) che non adempiono alla pubblicazione delle citate informazioni negli atti e nella corrispondenza compreso - solo per le società di capitali - il sito web, si applicano le sanzioni previste dall'art.2630 c.c. per l'omessa o ritardata pubblicazione di atti al registro delle imprese, con un minimo di €206 ad un massimo di €2.065 da applicare, di regola, per ciascun componente dell'organo di amministrazione.</p>
<p>3a NOVITÀ</p>	<p>Registro delle imprese “multilingue”</p> <p>Per le sole società di capitali (S.r.l., S.p.a. e S.a.p.a.) è previsto l’accesso al registro delle imprese “multilingue”: viene introdotta la facoltà di pubblicare gli atti per i quali è prevista l'iscrizione o il deposito in apposita sezione del registro delle imprese, anche in altra lingua ufficiale delle Comunità europee con traduzione giurata di un esperto.</p> <p>In caso di discordanza con gli atti pubblicati in lingua italiana, quelli pubblicati in altra lingua non possono essere opposti ai terzi, ma questi possono avvalersene, salvo che la società dimostri che essi erano a conoscenza della loro versione in lingua italiana</p>

H. ISTITUZIONE DELLA “SCHEDA DI TRASPORTO”

L’art.7-bis del D.Lgs. n.286/05, inserito dall’art.3 del D.Lgs. n.214/08, ha istituito l’obbligo della “scheda di trasporto”, al fine di:

- favorire le verifiche sul corretto esercizio dell’attività di autotrasporto di merci per conto terzi;
- conseguire maggiori livelli di sicurezza stradale.

Con il D.M. 30.06.09, pubblicato sulla G.U. n.153/09 e entrato in vigore lo scorso 19 luglio, sono state emanate le disposizioni attuative della suddetta “scheda di trasporto”.

Soggetti obbligati e adempimenti

Sono obbligati alla compilazione della scheda di trasporto:

- il committente, cioè “l’impresa o la persona giuridica pubblica che stipula o nel nome della quale è stipulato il contratto di trasporto con il vettore”;
- il soggetto delegato dal committente.

La scheda di trasporto deve essere:

- consegnata al vettore, cioè all’impresa di autotrasporto di cose per conto di terzi;
- conservata a bordo del veicolo adibito al trasporto di merci per conto di terzi;
- esibita in sede di controllo stradale.

L’obbligo di compilazione della scheda di trasporto non si applica ai trasporti di collettame che avvengono mediante un unico veicolo, di partite di peso inferiore a 50 quintali, commissionate da diversi mittenti, purché accompagnati da idonea documentazione comprovante la tipologia del trasporto effettuato.

Contenuto della scheda di trasporto

La scheda di trasporto deve contenere le seguenti indicazioni:

- dati dell’autotrasportatore per conto di terzi: denominazione, sede, partita Iva e numero di iscrizione all’albo degli autotrasportatori;
- dati del committente il trasporto: denominazione, sede e partita Iva;
- dati del caricatore: denominazione, sede e partita Iva;
- dati del proprietario della merce: denominazione, sede e partita Iva;
- dati della merce trasportata: tipologia, quantità/peso, luogo di carico e luogo di scarico;
- eventuale dichiarazione che non è possibile indicare il nominativo del proprietario della merce, fornendo adeguata motivazione di questa circostanza;
- osservazioni varie, da compilare a cura del vettore o suo conducente qualora si verificano variazioni rispetto alle indicazioni originarie (es. variazioni luogo di scarico, variazioni tipologia o quantità della merce);
- eventuali istruzioni fornite al vettore dal committente o da uno dei soggetti della filiera del trasporto;
- luogo e data di compilazione;
- generalità di chi sottoscrive la scheda in nome e per conto del committente;
- firma.

Documenti equipollenti alla scheda di trasporto

Sono considerati equipollenti alla scheda di trasporto, a condizione che siano integrati con gli elementi previsti per la scheda di trasporto:

- la copia del contratto scritto di trasporto, previsto dall'art.6 del D.Lgs. n.286/05;
- il documento di trasporto (DDT), previsto dal DPR n.472/96;
- i documenti di accompagnamento dei prodotti assoggettati ad accisa, di cui al D.Lgs. n.504/95;
- la lettera di vettura internazionale CMR;
- i documenti doganali;
- il documento di cabotaggio, di cui al D.M. 3.04.09;
- ogni altro documento che deve obbligatoriamente accompagnare il trasporto stradale delle merci, ai sensi della normativa comunitaria, degli accordi o delle convenzioni internazionali o di altra norma nazionale vigente o emanata successivamente al D.M. 30.06.09 in esame.

Disciplina sanzionatoria

Ai sensi dell'art.7-bis del D.Lgs. n.286/05:

“il committente o chiunque non compila la scheda di trasporto, o la altera, o la compila in modo incompleto o non veritiero, è punito con la sanzione amministrativa da 600,00 a 1.800,00 euro; se, durante l'effettuazione del trasporto, la scheda di trasporto o la documentazione equipollente non risulta a bordo del veicolo, si applica la sanzione amministrativa da 40,00 a 120,00 euro”.

Inoltre, viene stabilito che, all'atto dell'accertamento della violazione, è sempre disposto il fermo amministrativo del veicolo, che verrà restituito al conducente, proprietario o legittimo detentore, ovvero a persona delegata dal proprietario, solo dopo che sia stata esibita:

- la scheda di trasporto;
- oppure la copia del contratto di trasporto redatto in forma scritta, o altra documentazione equivalente.

La scheda di trasporto o il contratto in forma scritta o altra documentazione equivalente deve essere esibita entro il termine di 15 giorni successivi all'accertamento della violazione.

In caso di mancata esibizione, l'ufficio dal quale dipende l'organo accertatore provvede all'applicazione della suddetta sanzione da 600,00 a 1.800,00 euro, con decorrenza dei termini

per la notificazione dal giorno successivo a quello stabilito per la presentazione dei suddetti documenti.

I. INTERVENTI CONTRO L'UTILIZZO DEI PARADISI FISCALI: INASPRIMENTO DELLE SANZIONI E SCUDO FISCALE

Con la manovra d'estate, il Governo è intervenuto disincentivando pesantemente l'utilizzo di paradisi fiscali:

- da un lato **inasprendo le sanzioni** in caso di violazione degli obblighi sul monitoraggio valutario;
- dall'altro riproponendo lo **"Scudo fiscale"** quale via di uscita che permette ai contribuenti di regolarizzare o rimpatriare gli investimenti esteri.

La Manovra d'estate, inoltre, ha esteso la disciplina sulle CFC "controlled foreign companies" anche ai Paesi diversi dai Paradisi fiscali, al fine di contrastare gli arbitraggi internazionali.

Siamo in attesa di alcune circolari dell'Agenzia delle Entrate: al momento è disponibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate solamente una **bozza di circolare sullo Scudo Fiscale**.

I.1 SANZIONI PER VIOLAZIONI VALUTARIE

L'art. 12, D.L. n. 78/09, convertito con modifiche dalla L. n. 102/09, ha sensibilmente inasprito le sanzioni in materia di monitoraggio fiscale nel caso in cui l'investimento estero suscettibile di produrre reddito imponibile in Italia sia stato effettuato in un Paradiso fiscale.

La norma trova applicazione soprattutto in relazione alla **presentazione del Modulo RW allegato a Unico** che, come noto, è destinato a raccogliere le segnalazioni degli investimenti esteri suscettibili di produrre reddito imponibile in Italia.

D'ora in avanti, se il contribuente non segnala un investimento estero detenuto in un Paradiso fiscale, si presume che l'intero ammontare dell'investimento stesso costituisca materia imponibile. In questi casi, inoltre, è previsto anche il raddoppio delle sanzioni per omessa o infedele dichiarazione di cui all'art. 1 del D.Lgs. n. 471/97.

Si ricorda che le sanzioni ordinarie nei casi di omessa presentazione della dichiarazione dei redditi vanno dal 120 al 240% delle imposte dovute con un minimo di €258; mentre in caso di indicazione di un reddito imponibile inferiore a quello accertato o

di un'imposta inferiore a quella dovuta o di un credito superiore a quello spettante, si applica la sanzione dal 100 al 200% della maggiore imposta o della differenza del credito.

Quindi, le sanzioni vanno dal 240% al 480% oppure dal 200% al 400% a seconda dei casi. Inoltre, ai sensi dell'art. 1, co. 3, le sanzioni sopra richiamate sono aumentate di un terzo in quanto le violazioni riguardino redditi prodotti all'estero.

Per determinare i Paesi a fiscalità privilegiata, il Legislatore ha fatto riferimento a quelli individuati nel D.M. 4.05.99, (G.U. 10.05.99, n. 110), e D.M. 21.11.01, (G.U. del 23.11.01, n. 273).

Si segnala, infine, che la sanzione amministrativa inerente gli obblighi di segnalazione previsti dalla disciplina sul monitoraggio fiscale, fissata da tempo nella misura che va dal 5% al 25% dell'ammontare degli importi non dichiarati, è stata innalzata dall'art. 13-bis, co. 7, D.L. 78/09 e risulta ora fissata in una misura variabile dal 10% al 50%.

I.2 SCUDO FISCALE

L'art. 13-bis, D.L. n. 78/09, ha reintrodotto lo **Scudo fiscale**, istituendo un'imposta straordinaria sulle attività patrimoniali e finanziarie detenute al di fuori dello Stato, in violazione della disciplina sul monitoraggio valutario di cui al D.L. 167/90, ossia, in sostanza, le attività finanziarie non segnalate all'Agenzia delle Entrate nell'apposita sezione della dichiarazione dei redditi (Modulo RW).

L'imposta sostitutiva corrisponde, in sostanza, al 5% dell'investimento estero detenuto in violazione della disciplina sul monitoraggio valutario.

Le attività estere devono essere necessariamente:

- **rimpatriate se collocate al di fuori dell'Unione Europea**, oppure possono essere semplicemente
- **regolarizzate se detenute all'interno della UE o in Paesi aderenti allo Spazio economico europeo che garantiscono un adeguato scambio di informazioni fiscali in via amministrativa**. La regolarizzazione comporta la semplice emersione delle attività estere non dichiarate mentre il rimpatrio consiste nel trasferimento in Italia delle predette attività.

Lo Scudo interessa le seguenti attività:

- le somme di denaro;

- le altre attività finanziarie, quali azioni quotate e non quotate, le quote di società non rappresentate da titoli;
- i titoli obbligazionari;
- i certificati di massa;
- le quote di partecipazione a organismi di investimento collettivo, indipendentemente dalla residenza del soggetto emittente;
- gli immobili (solo se aventi caratteristiche idonee per la regolarizzazione);
- le quote di diritti reali;
- le multiproprietà;
- gli oggetti preziosi;
- le opere d'arte.

I soggetti che intendono effettuare il rimpatrio o la regolarizzazione devono **presentare una dichiarazione riservata ad uno dei seguenti intermediari finanziari:**

- banche italiane;
- società d'intermediazione mobiliare previste dall'art. 1, co. 1, lett. e), T.U. disposizioni in materia di intermediazione finanziaria, di cui al D.Lgs. n. 58/98;
- società di gestione del risparmio previste dall'art. 1, co. 1, lett. o), dello stesso T.U., limitatamente alle attività di gestione su base individuale di portafogli di investimento per conto terzi;
- società fiduciarie di cui alla L. n. 1966/39;
- agenti di cambio iscritti nel ruolo unico previsto dall'art. 201 del predetto Testo unico;
- Poste italiane S.p.a.;
- stabili organizzazioni in Italia di banche e di imprese di investimento non residenti.

L'imposta sostitutiva si applica sulle attività detenute almeno al 31 dicembre 2008 e rimpatriate o regolarizzate **dal 15 settembre 2009 al 15 aprile 2010** (è però in corso di approvazione un D.Lgs che prevede una riduzione del termine al 15 dicembre 2009).

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e si riserva la facoltà di approfondire gli argomenti qui trattati in successive circolari.

Cordiali saluti.

Studio Baccani e Associati
Associazione Dottori Commercialisti