

LA LEGGE DI STABILITÀ 2012

di Mauro Cernesi

La legge di stabilità contiene una serie di misure necessarie sia per assicurare una finanza pubblica sostenibile sia per creare condizioni strutturali favorevoli alla crescita. Nell'iter parlamentare il provvedimento è stato integrato da un maxiemendamento, anticipato attraverso una lettera del Governo italiano alle istituzioni europee, resosi necessario per far fronte alla grave crisi finanziaria.

Nella seduta del 12 novembre 2011, la Camera dei deputati ha approvato definitivamente la *legge di stabilità 2012* (legge 12 novembre 2011, n. 183) e la *legge di bilancio* (legge 12 novembre 2011, n. 184). Si tratta degli ultimi due provvedimenti della “*Manovra economica per il triennio 2012-2014*”, già in parte anticipata con i *decreti legge n. 98 del 6 luglio 2011* e *n. 138 del 13 agosto 2011* (convertiti rispettivamente nelle leggi n. 111/2011 e n. 148/2011), adottati nel corso dell'estate 2011 (vedi articoli dello stesso autore).

LA LEGGE DI STABILITÀ E IL GOVERNO BERLUSCONI

Da un punto di vista politico l'approvazione della legge di stabilità ha sancito *la fine* del *IV Governo Berlusconi*. Il Presidente del Consiglio, infatti, dopo il voto dell'8 novembre 2011 sul *Rendiconto dello Stato* (approvato con soli 308 voti a favore, un astenuto e 321 non votanti), che aveva di fatto certificato (si tenga conto che la maggioranza assoluta alla Camera è di 316 voti) il venir meno della maggioranza di Governo, era salito al Quirinale per subordinare le proprie dimissioni al via libera del Parlamento alla *legge di stabilità*. Così è stato: il giorno 12 novembre 2011 il Premier, dopo l'approvazione della legge di stabilità, avvenuta in tempi record, si è recato al Quirinale per presentare al Presidente della Repubblica, Giorgio Napolitano, le proprie dimissioni, aprendo la via alle consultazioni, che hanno portato all'*incarico*, alla *nomina*, al *giuramento* e alla *fiducia* del nuovo Presidente del Consiglio, professor Mario Monti.

Ripassiamo: la formazione del Governo

Incarico – In base all'art. 92, c. 2 della Costituzione “Il Presidente della Repubblica nomina il Presidente del Consiglio dei ministri e, su proposta di questo, i ministri”. La nomina è fatta liberamente dal Presidente della Repubblica, anche se l'incarico per la formazione del Governo deve essere attribuito a una personalità in grado di ottenere la fiducia del Parlamento. Il Presidente della Repubblica fa precedere la nomina da *alcune consultazioni* con i rappresentanti politici più qualificati, quali gli ex Presidenti del Consiglio, i Presidenti della Camera e del Senato, gli ex Presidenti della Repubblica, i capi dei gruppi parlamentari ecc. L'incarico, che di norma ac-

chetta con riserva, dopo un breve giro di consultazioni, si reca nuovamente dal Capo dello Stato per sciogliere la riserva, cioè per accettare l'incarico e proporre la lista dei ministri del nuovo Governo. Se, invece, il Presidente del Consiglio incaricato non accetta, il Presidente della Repubblica procede a nuove consultazioni, ovvero decide per lo scioglimento anticipato delle Camere se ritiene che non sia possibile formare nessuna altra maggioranza.

Nomina – Subito dopo lo scioglimento positivo della riserva si perviene alla firma e alla controfirma dei decreti di nomina del Capo dell'Esecutivo e dei ministri. Il procedimento si conclude con l'emanazione di tre tipi di decreti del Presidente della Repubblica: quello di nomina del Presidente del Consiglio (controfirmato dal Presidente del Consiglio nominato, per attestare l'accettazione); quello di nomina dei singoli ministri (controfirmato dal Presidente del Consiglio); quello di accettazione delle dimissioni del Governo uscente (controfirmato anch'esso dal Presidente del Consiglio nominato).

Giuramento e fiducia – Prima di assumere le funzioni, il Presidente del Consiglio e i ministri devono prestare giuramento nelle mani del Presidente della Repubblica. Entro dieci giorni dal decreto di nomina, il Governo è tenuto a presentarsi davanti a ciascuna Camera per esporre il proprio programma e su questo ottenere il voto di fiducia, voto che deve essere motivato dai gruppi parlamentari e avvenire per appello nominale, al fine di impegnare direttamente i parlamentari nella responsabilità di tale concessione di fronte all'elettorato.

LA LEGGE DI STABILITÀ

La legge di stabilità, oltre al contenuto tipico – concernente, tra l'altro, il livello massimo del ricorso al mercato finanziario e il saldo netto da finanziare – reca anche diverse misure chieste dall'Unione europea per assicurare una finanza pubblica sostenibile e per creare condizioni strutturali favorevoli alla crescita. Il provvedimento è stato integrato nel corso del passaggio parlamentare da un maxi-emendamento, tra l'altro anticipato attraverso una lettera alle istituzioni europee, resosi necessario per far fronte alla grave crisi finanziaria che stanno vivendo l'Italia e l'Europa tutta. Vediamo brevemente i principali contenuti. Un capitolo importante della legge di stabilità riguarda il *mercato del lavoro e della previdenza*; in particolare, un nuovo intervento è stato effettuato sulle *pensioni*, con l'innalzamento dell'età pensionabile a 67 anni a partire dal 2026. Altre novità riguardano *la messa in mobilità e il collocamento in disponibilità dei dipendenti pubblici*. Allo scopo di rilanciare l'occupazione giovanile sono state previste, poi, norme che prevedono *sgravi contributivi e facilitazioni previdenziali* per chi assume attraverso contratti flessibili (contratto di apprendistato, contratto di inserimento per le donne, contratto part-time e telelavoro). A queste misure si aggiungono le disposizioni, per fare cassa, che riguardano le *dimissioni dei terreni agricoli dello Stato e degli immobili pubblici*, i cui proventi saranno destinati alla riduzione del debito pubblico. Interessanti le *modifiche apportate al codice civile in tema di collegio sindacale* delle società di capitali, con un ridimensionamento numerico, in diversi casi, dell'organo di controllo. Sempre in tema societario è introdotta la *possibilità per i professionisti di costituire società tra professionisti* a cui potranno partecipare *anche soci di capitale*. Continuano le novità per i professionisti, attraverso l'introduzione di *norme per abbassare i prezzi e attuare la liberalizzazione*: si pensi all'abolizione delle *tariffe minime e la conferma della riforma degli ordini professionali*. Poche, infine, le norme di *carattere tributario*, volte soprattutto a semplificare gli adempimenti contabili; si pensi, per esempio, all'uso degli estratti conto bancari in luogo della tenuta delle scritture contabili. Di seguito sono riportate le principali norme che hanno ricadute sui programmi di Diritto, Scienza delle Finanze ed Economia aziendale.



NOVITÀ IN MATERIA DI LAVORO E PREVIDENZA

La legge di stabilità ha introdotto diverse novità inerenti direttamente il mondo del lavoro. Le principali misure riguardano *l'aumento dell'età pensionabile* (art. 5), *la mobilità e il collocamento in disponibilità dei dipendenti pubblici* (art. 16) e la revisione di alcuni *contratti flessibili* (art. 22): il nuovo *contratto di apprendistato*, il *contratto di inserimento* (con particolare riferimento all'inserimento delle donne), il *contratto a tempo parziale (part-time)* e il *telelavoro*.

L'aumento dell'età pensionabile

La legge di stabilità è intervenuta anche per regolamentare l'età pensionabile. La normativa varata è stata al centro di un duro scontro nella maggioranza tra Silvio Berlusconi e la Lega nord di Umberto Bossi, contraria a qualsiasi modifica sulle pensioni. Alla fine si è trovata una "mediazione" stabilendo che dal 2026 i requisiti anagrafici per l'accesso alla pensione devono essere tali da *garantire un'età minima non inferiore a 67 anni*, a prescindere dal tipo di pensione di vecchiaia (*retributiva, mista o contributiva*), dal sesso dei lavoratori (uomini e donne) e dalla tipologia d'impiego (dipendenti, parasubordinati, autonomi). Il minimo di 67 anni andrà garantito tenendo conto delle *decorrenze dei trattamenti pensionistici* (cosiddette *finestre di accesso*) e degli *adeguamenti all'incremento della "speranza di vita"* accertata dall'Istat; meccanismi introdotti nel nostro ordinamento dalla legge n. 122/2010 e in parte modificate con la legge n. 111/2011.

PER CONOSCERE I TERMINI

<i>Finestra di accesso</i>	Determina la effettiva decorrenza della pensione, una volta maturato il diritto. La misura della finestra è fissa ed è pari a 12 mesi per i lavoratori dipendenti e 18 mesi per gli autonomi.
<i>Speranza di vita</i>	Ogni tre anni, a partire dal 2013, l'Istat misurerà la probabilità di vita che resta a chi ha 65 anni. In caso di aumento della speranza di vita il requisito d'età per il diritto alla pensione si aggiornerà aumentando automaticamente.

Il requisito minimo dei 67 anni, in virtù della legislazione vigente, tenuto conto del regime delle decorrenze e sulla base della stima degli adeguamenti agli incrementi della speranza di vita, *viene raggiunto in periodi diversi, a seconda delle categorie*. Per *lavoratori autonomi*, per esempio, i 67 anni saranno raggiunti nel 2016 e, considerando i 18 mesi della finestra, l'accesso alla pensione di vecchiaia scatterà a metà del 2017. Per i *dipendenti del pubblico impiego* i 67 anni verranno raggiunti nel 2022, e la pensione cadrà nel 2023. Per le *lavoratrici autonome* il pensionamento scatterà a metà 2025, mentre per le *dipendenti del settore privato*, a cui si applica un meccanismo più graduale di incremento dell'età, viene richiesto il requisito dei 67 anni a partire dal 2025 (*Relazione tecnica alla Legge di stabilità – maxiemendamento*).

PERIODI PER RAGGIUNGERE IL REQUISITO MINIMO DEI 67 ANNI

Anno 2016	Lavoratori autonomi, con accesso al pensionamento da metà 2017 (per effetto della finestra)
Anno 2022	Lavoratori dipendenti e lavoratrici del pubblico impiego, con accesso al pensionamento dal 2023 (per effetto della finestra)
Anno 2024	Lavoratrici autonome, con accesso al pensionamento da metà 2025 (per effetto della finestra)
Anno 2025	Lavoratrici dipendenti del privato, con accesso al pensionamento dal 2026 (per effetto della finestra)

Mobilità e collocamento in disponibilità dei dipendenti pubblici

La legge di stabilità 2012 ha introdotto importanti *cambiamenti* nelle procedure per la messa in mobilità dei dipendenti pubblici e nella sua gestione, *reformando* l'articolo 33 del d.lgs. n. 165/2001. In base a quanto stabilito nell'art. 16 della legge di stabilità, le Pubbliche amministrazioni (P.A.) sono *tenute a effettuare* almeno una volta l'anno la verifica degli eventuali esuberi di personale e darne immediatamente comunicazione al Dipartimento della funzione pubblica. Le P.A. che non effettuano queste ricognizioni annuali non potranno effettuare assunzioni o instaurare rapporti di lavoro con qualunque tipologia di contratto pena la nullità degli atti. In caso di esuberi il dirigente preposto alla direzione delle risorse umane dovrà *informare preventivamente* le rappresentanze unitarie del personale e le organizzazioni sindacali firmatarie del contratto collettivo nazionale o area. In passato, invece, la norma imponeva alla P.A., quando il personale in esubero era pari almeno a dieci dipendenti, di *motivare gli esuberi* e l'eventuale apertura, su richiesta del sindacato, di un *esame delle cause e la verifica della possibilità di giungere a un eventuale accordo*. *Oggi invece va data solo una semplice comunicazione ai sindacati*, e dopo *dieci giorni* la P.A. può procedere al licenziamento forzoso di chi ha almeno 40 anni di contributi oppure può verificare la ricollocazione totale o parziale del personale in situazione di soprannumero o di eccedenza nell'ambito della stessa amministrazione, anche mediante il ricorso a forme flessibili di gestione del tempo di lavoro o a contratti di solidarietà, ovvero presso altre amministrazioni, previo accordo con le stesse, comprese nell'ambito della Regione. Dopo *novanta giorni* dalla comunicazione ai sindacati, il personale che non si può impiegare diversamente nella stessa amministrazione o presso altre nell'ambito regionale o che ha rifiutato il trasferimento presso una diversa amministrazione, è *collocato in disponibilità*. *Il dipendente non eserciterà più le proprie funzioni* e avrà diritto a un' *indennità pari all'80% dello stipendio* e a un' *indennità integrativa speciale*, con esclusione di qualsiasi altro emolumento retributivo comunque denominato, per un massimo di *24 mesi*, decorsi i quali il rapporto di lavoro si risolve di diritto (licenziamento). Questo periodo è riconosciuto ai fini del raggiungimento dei requisiti per accedere alla *pensione* e del calcolo della pensione stessa. È riconosciuto il diritto all'assegnazione per il *nucleo familiare* secondo le precedenti normative. Occorre sottolineare che l'art. 16 della legge di stabilità ha solo riformato l'art. 33 del d.lgs. n. 165/2001, che regola il collocamento dei dipendenti pubblici in esubero nella condizione di "disponibilità".

per saperne di più

La mobilità nella P.A.

Oltre alla *mobilità per esubero*, introdotta dalla legge di stabilità, nel Pubblico impiego sono possibili altri *due tipi di mobilità*: quella *volontaria* e quella *compensativa* (o interscambio). La mobilità volontaria, prevista nell'art. 30 del d.lgs. n. 165/2001, permette ai dipendenti pubblici il *passaggio diretto tra amministrazioni diverse*. Per effettuare il passaggio, è richiesta la stessa qualifica o ruolo relativo alla stessa area oppure categoria, ma non lo stesso profilo professionale, tra le due attività da sostituire. La mobilità compensativa, prevista nell'art. 7 del d.p.c.m. n. 325 del 5 agosto 1988, consiste nello *scambio di dipendenti*, anche di diverso comparto, purché esista l'accordo tra le amministrazioni di appartenenza ed entrambi i dipendenti appartengano a un corrispondente profilo professionale e svolgano le stesse mansioni.

Volendo semplificare, le novità introdotte dalla legge di stabilità rispetto al passato sono le seguenti:

<i>Obbligo di rilevare le eccedenze di personale</i>	È introdotto un <i>obbligo annuale</i> alla rilevazione del personale in servizio, per individuare eventuali eccedenze, cioè esuberi di personale.
<i>Riduzione al minimo delle relazioni sindacali</i>	Il dirigente della P.A. deve fornire una <i>semplice informativa</i> preventiva ai sindacati. Non scatta alcun obbligo – come nel passato – di stipulare accordi o svolgere concertazioni.
<i>Mobilità in esubero obbligatoria</i>	Si passa dal tipo di mobilità volontaria a una vera e propria mobilità in esubero obbligatoria.

Apprendistato

Il Testo Unico sull'apprendistato varato recentemente (d.lgs. n. 167 del 14 settembre 2011) aveva già previsto *diverse agevolazioni contributive* per i datori di lavoro che assumono apprendisti.

Agevolazioni contributive previste fino al 31.12.2011

Per le imprese *con almeno 10 dipendenti* è prevista un'aliquota agevolata pari al 10% della retribuzione imponibile ai fini contributivi.

Per le imprese con un numero di dipendenti pari o inferiore a nove è prevista:

- un'aliquota contributiva pari all'1,5% per i periodi contributivi maturati nel *primo anno* di contratto di apprendistato;
- un'aliquota contributiva pari al 3% per i periodi contributivi maturati nel *secondo anno* di contratto di apprendistato;
- un'aliquota contributiva pari al 10% per i periodi contributivi maturati *successivamente al secondo anno* di contratto di apprendistato.

Con la *legge di stabilità* il legislatore, per promuovere ulteriormente l'occupazione giovanile, è tornato nuovamente sull'argomento per rendere ancora *più vantaggioso* il contratto di apprendistato. A decorrere dal 1° gennaio 2012 e fino al 31 dicembre 2016 viene, infatti, riconosciuto *uno sgravio contributivo del 100% nei primi tre anni di contratto* ai datori di lavoro con un *organico pari o inferiore alle nove unità* che assumono apprendisti, restando fermo il livello di aliquota del 10% per i periodi contributivi maturati negli anni di contratto successivi al terzo. La contribuzione a carico del lavoratore resterà sempre la stessa (5,84%).

Il contratto di apprendistato

Il d.lgs. n. 167/2011 (Testo Unico sull'apprendistato) definisce il *contratto di apprendistato* come un *contratto a tempo indeterminato, finalizzato alla formazione e all'inserimento dei giovani nel mondo del lavoro*, con la conseguenza che se nessuna delle parti esercita la facoltà di recesso al termine del periodo di formazione il *rapporto prosegue come ordinario rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato*. Tre sono le tipologie di apprendistato previste dal Testo Unico:

- apprendistato per la qualifica e per diploma professionale, destinato a soggetti in età compresa tra i 15 e i 25 anni, per un periodo non superiore a quattro anni;
- apprendistato professionalizzante o contratto di mestiere, relativo a soggetti di età compresa tra i 18 e i 29 anni, per una durata massima pari a tre anni, con la sola eccezione delle figure professionali del settore artigiano, per le quali tale periodo è esteso fino a cinque anni;
- apprendistato di alta formazione e ricerca, che si rilascia ai soggetti di età compresa tra i 18 e i 29 anni.

Per i datori di lavoro che non adempiano all'obbligo di erogare la formazione a favore dell'apprendista è *prevista la restituzione della differenza tra la contribuzione versata e quella dovuta*, facendo riferimento al livello di inquadramento contrattuale che il lavoratore avrebbe raggiunto al termine del periodo di apprendistato, maggiorata del 100%.

La stessa legge di stabilità ha poi stabilito che dal 2012 il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali stanzierà annualmente, con proprio decreto, risorse fino a 200 milioni di euro per le attività di formazione nell'esercizio dell'apprendistato, di cui il 50% destinato ai contratti di *apprendistato professionalizzante*.

Contratto di inserimento per le donne

Come si ricorderà il contratto di inserimento (d.lgs. n. 276/2003, attuativo della legge n. 30/2003, meglio nota come legge Biagi) è un contratto di lavoro diretto a realizzare, mediante un progetto individuale di adattamento alle competenze professionali del lavoratore a un determinato contesto lavorativo, *l'inserimento o il reinserimento nel mercato del lavoro di alcune categorie di persone*, come i giovani, i disoccupati, *le donne*, le persone riconosciute affette da handicap. In particolare, l'art. 54, lett. e) del d.lgs. n. 276/2003 prevede, come parametro di riferimento per la stipula del contratto di inserimento per le donne di qualsiasi età, la residenza in un'area geografica il cui tasso di occupazione femminile sia inferiore almeno al 20% di quello maschile o in cui il tasso di disoccupazione femminile superi del 10% quello maschile. Con la legge di stabilità la lettera e) è stata sostituita dalla seguente:

*“e) donne di qualsiasi età prive di un impiego regolarmente retribuito **da almeno sei mesi** residenti in una area geografica in cui il tasso di occupazione femminile sia inferiore almeno di 20 punti percentuali a quello maschile o in cui il tasso di disoccupazione femminile superi di 10 punti percentuali quello maschile. Le aree di cui al precedente periodo nonché quelle con riferimento alle quali trovano applicazione gli incentivi economici di cui all'articolo 59, comma 3, nel rispetto del regolamento (CE) n. 800/2008 della Commissione, del 6 agosto 2008, sono individuate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze da adottare entro il 31 dicembre di ogni anno, con riferimento all'anno successivo”*

Pertanto, l'appartenenza a un'area geografica a bassa occupazione *femminile non è più condizione sufficiente* per l'assunzione; con l'entrata in vigore della legge di stabilità, tale presupposto va necessariamente coniugato con un ulteriore requisito: *le donne devono essere “prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno sei mesi”*.

Il contratto a tempo parziale

Il contratto di lavoro a tempo parziale (detto anche *part-time*) è un contratto di lavoro subordinato in cui il lavoratore mette a disposizione per l'attività lavorativa un tempo orario limitato, inferiore rispetto a quello stabilito dalla legge o dai contratti collettivi per le ordinarie assunzioni, oppure per periodi predeterminati nel corso della settimana, del mese o dell'anno.

Tipologie di contratto	A tempo parziale di <i>tipo orizzontale</i> : la riduzione di orario è prevista in relazione al normale orario giornaliero di lavoro.
	A tempo parziale di <i>tipo verticale</i> : l'attività lavorativa è svolta a tempo pieno ma limitatamente a periodi predeterminati nel corso della settimana, del mese, dell'anno.
	A tempo parziale di <i>tipo misto</i> : l'attività si svolge secondo una combinazione delle due modalità precedenti; è caratterizzato da alcune giornate di lavoro a orario ridotto e altre a tempo pieno ovvero non lavorate affatto, nell'arco della settimana, del mese o dell'anno.

Uno dei vantaggi offerti da questo tipo di contratto, che per lo più è a tempo indeterminato, consiste nella possibilità di poter offrire un lavoro a molte più persone o a categorie di persone e di consentire, in alcuni casi, di trasformare in un rapporto a tempo indeterminato forme di lavoro precarie o sommerse, cioè illegali, non denunciate.

Con la legge di stabilità si intende promuovere e rilanciare questo tipo di contratto, attraverso il ricorso a *clausole sia flessibili sia elastiche*. Le prime fanno riferimento

alla collocazione temporale della prestazione lavorativa, le altre, invece, si riferiscono all'incremento del numero delle ore lavorate e alla stessa durata della prestazione.

Per quanto riguarda le regole relative alle *clausole flessibili* che possono essere inserite nel contratto, *sono abrogate* le norme che attribuivano alla contrattazione collettiva la possibilità di inserire le clausole di flessibilità e di elasticità. Con l'entrata in vigore della legge di stabilità 2012, pertanto, *le parti* del contratto di lavoro a tempo parziale *possono concordare direttamente clausole flessibili relative alla variazione della collocazione temporale della prestazione lavorativa*.

Nei rapporti di lavoro a tempo parziale di tipo verticale o misto possono essere stabilite anche *clausole elastiche*, relative alla variazione in aumento della durata della prestazione stessa.

Sono, però, i contratti collettivi, stipulati dalle associazioni dei datori di lavoro e dai sindacati dei lavoratori comparativamente più rappresentativi sul piano nazionale a stabilire:

- condizioni e modalità in relazione alle quali il datore di lavoro può modificare la collocazione temporale della prestazione lavorativa;
- condizioni e modalità in relazioni alle quali il datore di lavoro può variare in aumento la durata della prestazione lavorativa;
- i limiti massimi di variabilità in aumento della durata della prestazione lavorativa.

Inoltre, l'esercizio da parte del datore di lavoro del potere di variare in aumento la durata della prestazione lavorativa, nonché di modificare la collocazione temporale della stessa comporta in favore del prestatore di lavoro un preavviso, fatte salve le intese tra le parti, di almeno due giorni lavorativi, nonché il diritto a specifiche compensazioni, nella misura ovvero nelle forme fissate dal contratto collettivo applicato. Al fine di *incentivare* l'uso del contratto di lavoro a tempo parziale, *la trasformazione del contratto da tempo pieno a tempo parziale non richiede più la preventiva convalida*, da parte della Direzione provinciale del lavoro, *dell'effettiva volontà del lavoratore*.

Il telelavoro

Conosciuto nei Paesi di lingua inglese come *telework* o *telecommute* (ossia telependorismo), il *telelavoro* può essere definito un modo di lavorare *indipendente dalla localizzazione geografica dell'ufficio o dell'azienda, facilitato dall'uso di strumenti informatici e telematici e caratterizzato da una flessibilità sia nell'organizzazione, sia nelle modalità di svolgimento*. Con la legge di stabilità viene incentivato l'uso di questa modalità di svolgimento dell'attività lavorativa che può essere utile soprattutto per accogliere o reinserire nel mondo del lavoro determinate categorie di lavoratori. In particolare, al fine di facilitare la conciliazione dei tempi di vita e di lavoro

attraverso il ricorso allo strumento del telelavoro, i benefici di cui all'art. 9, c. 1, lettera a), della legge 8 marzo 2000, n. 53, possono essere riconosciuti anche *in caso di telelavoro nella forma di contratto a termine o reversibile*. I benefici di cui si parla, in pratica, *sono i contributi, destinati a imprese fino a cinquanta dipendenti, in favore di aziende che applichino accordi contrattuali che prevedono azioni positive per la flessibilità*, e in particolare: "progetti articolati per consentire alla lavoratrice madre o al lavoratore padre, anche quando uno dei due sia lavoratore autonomo, ovvero quando abbiano in affidamento o in adozione un minore, di usufruire di particolari forme di flessibilità degli orari e dell'organizzazione del lavoro, tra cui part-time reversibile, telelavoro e lavoro a domicilio, orario flessibile in entrata o in uscita, banca delle ore, flessibilità sui turni, orario concentrato, con priorità per



i genitori che abbiano bambini fino a otto anni di età o fino a dodici anni, in caso di affidamento o di adozione”. Inoltre, per favorire l’inserimento lavorativo dei disabili mediante il telelavoro, gli obblighi previsti dall’art. 3, c. 1 della legge n. 68/1999, ai fini della quota di riserva nell’assunzione obbligatoria, possono essere adempiuti anche utilizzando la modalità del telelavoro. Inoltre, i *lavoratori espulsi dal mercato del lavoro a seguito di procedure collettive di mobilità* possono essere assunti anche con modalità di telelavoro, compreso quello reversibile.

Il telelavoro in Italia

La disciplina del telelavoro, per quanto riguarda il settore privato, è dettata principalmente dall’accordo interconfederale del 9 giugno 2004, con cui i rappresentanti dei datori di lavoro e i sindacati confederati hanno recepito in Italia *l’accordo quadro europeo sul telelavoro del 16 luglio 2002*. Secondo tale accordo, il lavoro a distanza può essere svolto solo con un accordo volontario, individuale o collettivo, tra i telelavoratori e l’azienda. *Le spese di installazione, manutenzione e riparazione degli strumenti informatici sono a carico del datore di lavoro*, inclusi i costi di fornitura e supporto tecnico necessari allo svolgimento del lavoro (si pensi, per esempio, alla connessione a internet). Chi lavora da casa invece *deve avere cura degli strumenti di lavoro, informando l’azienda in caso di guasti*. Deve inoltre evitare ogni utilizzo illegale dell’apparecchiatura, e seguire scrupolosamente le linee guida aziendali in materia di sicurezza dei dati e delle trasmissioni on line. Il prestatore è libero di gestire autonomamente il suo tempo di lavoro fermo restando che i carichi di lavoro assegnati devono essere equivalenti a quelli dei prestatori presenti nei locali dell’azienda. Il telelavoro nell’ambito della Pubblica amministrazione invece è regolato dal d.p.r. n. 70/1999, la cosiddetta “*riforma Bassanini*”, e dall’accordo quadro tra Aran e sindacati del settore pubblico, siglato il 23 marzo 2000.

DISMISSIONI DI TERRENI AGRICOLI E IMMOBILI PUBBLICI

Tra le misure introdotte per diminuire il debito pubblico la legge di stabilità per il 2012 prevede una *imponente operazione di dismissioni dei beni immobili* (art. 6) e *dei terreni agricoli* (art. 7) dello Stato e degli enti pubblici non territoriali.

Dismissioni degli immobili pubblici

La norma autorizza il Ministero dell’Economia e delle Finanze a conferire o a trasferire beni immobili dello Stato, *a uso diverso da quello residenziale*, a uno o più *fondi comuni di investimento immobiliari* o a una o più società, anche di nuova costituzione, le cui quote o azioni saranno poi oggetto di offerta pubblica di vendita. Sono esclusi dalla dismissione gli immobili degli enti pubblici non territoriali, compresi quelli già inseriti nel pacchetto del federalismo demaniale, il cui elenco però non esiste ancora. Il Ministero dell’Economia individuerà con decreti gli immobili da dismettere, tra cui almeno il 20% delle carceri inutilizzate e delle caserme in uso alle Forze Armate dismissibili. *Il primo decreto attuativo dovrà essere emanato entro il 30 aprile 2012*. I proventi netti derivanti dalle dismissioni *andranno alla riduzione del debito pubblico*: nel caso di operazioni che abbiano a oggetto esclusivamente immobili liberi, saranno destinati al Fondo per l’ammortamento dei titoli di Stato, negli altri casi i proventi vanno all’Agenzia del Demanio. Quest’ultima sarà obbligata ad acquistare titoli di Stato, destinando gli interessi al pagamento delle locazioni delle Pubbliche amministrazioni (che diventeranno inquilini del fondo) e ai relativi oneri di gestione. L’operazione potrà interessare anche gli immobili statali situati all’estero, con procedura semplificata. Dalla dismissione degli immobili pubblici si prevede di recuperare risorse per 15 miliardi di euro in tre anni.

Fondi comuni di investimento immobiliare

I fondi comuni di investimento immobiliare sono una tipologia di fondo di investimento che, introdotta in Italia a partire dal 1998, permette di trasformare investimenti immobiliari in quote di attività finanziarie che consentono di generare liquidità senza che l'investitore debba acquistare direttamente l'immobile. Il fondo comune di investimento immobiliare ha la funzione principale di permettere un investimento tramite non l'acquisto di immobili veri e propri, poiché la loro commercializzazione è troppo lunga e complessa, ma attraverso l'acquisto, appunto, di fondi che assegnano al compratore quote di proprietà sul patrimonio generale del fondo stesso. Due sono le fasi necessarie per la nascita di un fondo comune immobiliare. La prima fase parte con la sottoscrizione da parte degli investitori del fondo allo scopo di raccogliere denaro che sarà utilizzato per la gestione del portafoglio. Le sottoscrizioni sono aperte fino al raggiungimento di tale ammontare; raggiunto il capitale necessario le sottoscrizioni sono chiuse. A seguire la seconda fase, in cui il fondo – in base a delle linee di gestione – seleziona gli immobili da rilevare. Le quote possono essere sottoscritte, entro i limiti della disponibilità del fondo, solo durante la fase di offerta e il rimborso avviene di norma solo alla scadenza.

Dismissioni di terreni agricoli

Entro tre mesi dalla data di entrata in vigore della legge di stabilità, il Ministero delle Politiche agricole alimentari e forestali, di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze, con uno o più decreti individua i terreni a vocazione agricola, non utilizzabili per altre finalità istituzionali, di proprietà dello Stato, nonché di proprietà di altri enti pubblici nazionali, da destinare, a cura dell'Agenzia del Demanio, alla dismissione. Sono esclusi i beni destinati al federalismo fiscale (beni statali attribuiti a titolo non oneroso a città metropolitane, Comuni, Province e Regioni), *il cui elenco però non esiste ancora*. L'alienazione dovrà avvenire a trattativa privata per gli immobili di valore inferiore a 400.000 euro e mediante asta pubblica per quelli di valore pari o superiore a 400.000 euro. Nelle procedure di alienazione dei terreni, al fine di favorire lo sviluppo dell'imprenditorialità agricola giovanile, è riconosciuto il *diritto di prelazione* ai giovani imprenditori in possesso di un'età compresa tra i 18 e i 35 anni.

La prelazione agraria

La prelazione, in generale, indica la posizione di priorità o preferenza nell'acquisizione di un bene o di un diritto, in base a una norma di legge o a un atto limitatamente discrezionale. La prelazione indica, nel codice civile, il diritto di un determinato soggetto a essere preferito a terzi, a parità di condizione, nell'acquisto di un bene qualora il proprietario manifesti la volontà di alienarlo. La prelazione legale si distingue in prelazione del partecipante all'impresa familiare (art. 230 bis c.c.), del coerede (art. 732 c.c.), dell'affittuario (art. 8 legge n. 590/1965) e del confinante (art. 7 legge n. 817/1971). La prelazione dell'affittuario e quella del confinante rientrano nella casistica della prelazione legale agraria e si configurano come il diritto che spetta all'affittuario e al confinante di essere preferiti a terzi in caso di alienazione di un fondo rustico e/o fabbricati agricoli, qualora il legittimo proprietario manifesti l'intenzione di vendere. In base all'art. 8 della legge n. 590/1965 "in caso di trasferimento a titolo oneroso o di concessione in enfiteusi di fondi concessi in affitto a coltivatori diretti [...] l'affittuario, il mezzadro, il colono o il compartecipante, a parità di condizioni, ha il diritto di prelazione purché coltivi il fondo stesso da almeno due anni [...]". Tale prelazione spetta anche al coltivatore diretto di terreni confinanti con i fondi offerti in vendita.

Il provvedimento prevede, altresì, una clausola di salvaguardia per tutelare lo Stato nel caso il terreno dismesso, entro cinque anni dall'alienazione, incrementi il proprio valore a seguito di un cambio di destinazione d'uso (si pensi, per esempio, al caso del terreno che da agricolo passa a edificabile); in questo caso allo Stato dovrà essere retrocesso il 75% del maggior valore di acquisto del terreno rispetto al prezzo applicato alla cessione iniziale.

esempio Ipotizziamo un terreno agricolo dismesso dallo Stato nel 2012 a un privato per un importo di 50.000 euro. Nel 2014 il fondo cambia destinazione d'uso diventando edificabile, con conseguente incremento di valore (da 50.000 euro passa a 150.000 euro). Il cessionario dovrà corrispondere allo Stato, a prescindere dall'ulteriore o possibile vendita del terreno a un terzo, 75.000 euro, pari al 75% dell'incremento ($150.000 - 50.000 = 100.000 \times 75\% = 75.000$ euro).

Le dismissioni dovrebbero riguardare circa 338mila ettari di terreni agricoli per un valore, secondo la Coldiretti, di circa 6 miliardi di euro.

LEGGE DI STABILITÀ E SOCIETÀ

La legge di stabilità 2012 interviene sull'attuale ordinamento societario prevedendo *trasformazioni* dei sistemi di controllo delle *società a responsabilità limitata* (art. 14, c. 13) e delle *società per azioni* (art. 14, c. 14), con lo scopo di ridurre i costi delle imprese. Interessante, inoltre, la *possibilità per i professionisti* iscritti a un albo di *costituirsì in società* (di persone o di capitali) *tra professionisti* (art. 10).

Società a responsabilità limitata

Per quanto riguarda la società a *responsabilità limitata* viene sostituito l'art. 2477 del codice civile. Il nuovo testo prevede per la *società a responsabilità limitata* la *nomina obbligatoria*, nei casi previsti, *di un solo sindaco* e non più di un collegio sindacale, composto da tre o cinque membri. I presupposti per dotarsi obbligatoriamente del sindaco rimangono inalterati, cioè:

- ha un capitale sociale non inferiore a quello minimo stabilito per le società per azioni (120.000 euro);
- è tenuta alla redazione del bilancio consolidato;
- controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti;
- ha superato per due esercizi consecutivi due dei limiti indicati dal primo comma dell'art. 2435 bis (totale dell'attivo dello Stato patrimoniale pari a 4.400.000 euro, ricavi delle vendite e delle prestazioni di 8.800.000 euro, dipendenti occupati in media durante l'esercizio in numero pari a 50 unità).

Bilancio semplificato per le s.r.l. senza collegio sindacale

A partire dal 1° gennaio 2012, le società a responsabilità limitata che non abbiano nominato il collegio sindacale possono redigere il bilancio secondo uno schema semplificato.

Con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, da adottare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, sono definite le voci e la struttura che compongono lo schema di bilancio semplificato e le modalità di attuazione del presente comma.

Società per azioni

Per quanto riguarda, invece, le società per azioni il legislatore si limita ad aggiungere all'art. 2397 del codice civile un nuovo comma, lasciando immutato il resto. Quest'ultimo, innovando rispetto alla precedente disciplina, stabilisce che, se lo statuto lo prevede, quando i ricavi oppure il patrimonio netto sono *inferiori a un milione di euro*, l'organo di controllo interno può essere composto da un (unico) sindaco, che dovrà essere scelto tra i revisori legali iscritti nell'apposito registro.

Il provvedimento prevede, infine, la possibilità per le società di capitali dotate di collegio sindacale (di consiglio di sorveglianza o di comitato per il controllo della gestione nei sistemi dualistico e monistico) di poter svolgere le funzioni dell'organismo di vigilanza sul funzionamento e l'osservanza dei modelli organizzativi, previsto dal d.lgs. n. 231/2001.

L'organismo di vigilanza

Il d.lgs. n. 231/2001 ha introdotto nel nostro ordinamento il principio della responsabilità per gli enti/società con personalità giuridica per i reati commessi dai dipendenti nell'interesse o a vantaggio dell'ente/società. Pertanto, la responsabilità penale dell'ente/società (in capo al legale rappresentante) va ad aggiungersi a quella della persona fisica che ha commesso o tentato il reato. Tale responsabilità estende i propri effetti sul patrimonio della società e, indirettamente, sugli interessi economici dei soci. Il legislatore, comunque, ha espressamente previsto, con il decreto in oggetto, la possibilità per la società di andare esente dalla predetta responsabilità nella sola ipotesi in cui questi si sia dotato di un modello di organizzazione, gestione e controllo (nonché di un *organismo di vigilanza* in caso di reati commessi da soggetti apicali) nonché qualora il predetto modello risulti costantemente verificato e aggiornato. La costituzione di un *organismo di vigilanza* (Odv) è una delle condizioni indispensabili perché l'impresa possa andare esente da responsabilità (art. 6, c. 1): dovrà trattarsi di un organismo interno all'impresa, dotato dei requisiti di autonomia e indipendenza, preferibilmente a composizione collegiale e con presenza di figure anche esterne. Con la legge di stabilità i compiti assegnati all'Odv potranno essere assunti dal collegio sindacale, i quali si andranno ad aggiungere a quelli già onerosi della revisione legale (in gran parte assolta dai collegi sindacali).

Società tra professionisti

In base all'art. 2 della legge n. 1815 del 23 novembre 1939 ai professionisti era preclusa la possibilità di costituire tra loro, per l'esercizio dell'attività professionale, delle società; l'unica forma consentita di esercizio comune dell'attività professionale era quella di "*studio associato*", che la Cassazione ha definito come associazione atipica (e non come società). L'art. 2 della legge n. 1815 è stato abrogato a opera dell'art. 24 della legge n. 266/1997 (cosiddetta legge Bersani), che nel contempo delegava il Ministero di Giustizia a predisporre un decreto per la fissazione dei requisiti per la costituzione di società tra professionisti. Tale decreto non è stato mai emanato e fino a oggi le uniche società personali tra professionisti ammesse erano le *società semplici*. La legge di stabilità, invece, a partire dal 1° gennaio 2012, prevede e regola la possibilità di costituire *Società tra professionisti* (Stp), secondo i modelli societari regolati dal titolo V e VI del libro V del codice civile (in pratica società di persone, società di capitali e società cooperative). Le Stp dovranno avere come oggetto sociale l'esercizio esclusivo di attività professionale da parte dei soci. Potranno far parte della società:

- i professionisti iscritti a ordini, albi e collegi, anche in differenti sezioni (sono quindi esclusi dalla società i professionisti cancellati dal proprio albo);

- i cittadini degli Stati membri dell'Unione europea, purché in possesso del titolo abilitante;
- non professionisti (soltanto per *funzioni tecniche*, o per *finalità di investimento*).

Il legislatore non fornisce ulteriori indicazioni per quest'ultima categoria; così, nel caso di funzioni tecniche, si può solo supporre che si tratti di soggetti che svolgono attività di supporto rispetto ai servizi professionali (per esempio, gestione e organizzazione dello studio).

Nelle società tra professionisti (Stp) la *denominazione sociale*, in qualunque modo formata, deve contenere l'indicazione di "società tra professionisti". Chi partecipa a una Stp non può essere socio di altra società dello stesso tipo. Infine, una società tra professionisti, che può essere costituita anche per l'esercizio di più attività professionali, deve comunque iscriversi a un ordine professionale ed è soggetta al regime disciplinare dell'ordine al quale risulta iscritta. In ogni caso, se l'esercizio di una certa attività professionale è per legge riservato a iscritti a un ordine, albo o collegio, ovviamente anche all'interno di qualsiasi forma aggregata per l'esercizio delle professioni sarà mantenuta una tale esclusiva come prerogativa dei soli professionisti (italiano o di altro Stato Ue) iscritti a ordine, albo o collegio.

Per quanto riguarda la *ripartizione del capitale* e la composizione degli organi, la norma non specifica come deve essere ripartito il capitale tra soci professionisti e non, e le regole per la composizione degli organi sociali. È previsto, comunque, che entro sei mesi dall'approvazione della legge saranno emanati i regolamenti di attuazione per individuare, tra l'altro, i criteri e le modalità per l'esecuzione dell'incarico professionale.

Occorre rilevare, infine, che il legislatore nel disciplinare questo nuovo tipo di società si è preoccupato essenzialmente di regolamentare gli aspetti civilistici, non fornendo indicazioni sugli aspetti fiscali a cui le società tra professionisti sono sottoposte. Le domande sono molte: ai nuovi soggetti giuridici si applicheranno le norme fiscali, civilistiche e previdenziali delle società? I redditi prodotti sono da considerare redditi d'impresa o redditi di lavoro autonomo? Il reddito è determinato con il principio di competenza (proprio delle imprese commerciali) o di cassa (proprio dei professionisti)? A tutte queste domande il legislatore dovrà dare una risposta in tempi brevi.

Liberalizzazione delle professioni

Restando in tema di liberi professionisti, non ci sono novità sostanziali rispetto a quanto già stabilito dalla manovra di Ferragosto (legge n. 148/2011) per la riforma degli ordini professionali, che dovrebbe avvenire entro il 2012. La legge di stabilità precisa, però, che la delega per la riforma delle professioni, da attuare entro 12 mesi dall'entrata in vigore della legge n. 148/2011 (cioè entro il 16 agosto 2012), dovrà essere esercitata con decreto del Presidente della Repubblica (d.p.r.), cioè attraverso un regolamento di delegificazione (strumento legislativo maggiormente snello rispetto al passaggio parlamentare). Il regolamento di delegificazione trova la sua definizione nell'art. 17, c. 2 della legge n. 400/1988 che consente al legislatore di autorizzare il Governo a emanare regolamenti capaci di disciplinare una intera materia, derogando, modificando o abrogando norme primarie, purché operino in materie non coperte da riserva di legge assoluta. Non vengono, invece, modificati i principi della delega già contenuti nella legge n. 148/2011 che rimangono inalterati. Precisamente:

- l'accesso libero alla professione;
- l'obbligo di formazione continua a carico dei professionisti;
- il tirocinio, che deve garantire l'effettivo svolgimento dell'attività formativa;

- il compenso di natura indennitaria, che dovrà essere corrisposto al tirocinante;
- la durata del tirocinio, che non potrà superare tre anni; esso potrà essere intrapreso durante il percorso universitario;
- la stipula di una assicurazione per rischi derivanti dall'esercizio della professione per tutelare i clienti (con l'obbligo di comunicare al cliente gli estremi della polizza e il massimale);
- l'istituzione di appositi organi territoriali ai quali affidare l'istruzione e la decisione delle questioni disciplinari, nonché di un organo nazionale di disciplina;
- la liberalizzazione della pubblicità informativa riguardante l'attività professionale, purché le informazioni siano trasparenti, veritiere e corrette.

La legge di stabilità, infine, cancella ogni riferimento alle tariffe minime. Pertanto, le tariffe professionali minime cessano di essere il riferimento da prendere in considerazione per i compensi del professionista. In altre parole, il professionista e il cliente contratteranno il compenso della prestazione in modo totalmente libero, senza l'applicazione degli importi (da un minimo a un massimo) stabiliti dai tariffari degli ordini professionali. Il tariffario approvato dal Ministero della Giustizia resta un punto di riferimento solo in caso di liquidazione giudiziale dei compensi, quando il committente sia un ente pubblico, oppure nel caso in cui la prestazione professionale sia resa nell'interesse dei terzi o manchi la determinazione consensuale del compenso.

NOVITÀ TRIBUTARIE

In materia tributaria le principali novità introdotte con la legge di stabilità 2012 riguardano *le nuove norme per i lavoratori e le imprese in contabilità semplificata volte a snellire gli adempimenti fiscali* (art. 14, c. 10), *la previsione di limiti più ampi per la liquidazione Iva trimestrale* (art. 14, c. 11).

Nuove norme per i lavoratori autonomi e le imprese in contabilità semplificata



La legge di stabilità 2012, in tema di *riduzione degli oneri amministrativi* per imprese e cittadini, ha stabilito che “i soggetti in contabilità semplificata e i lavoratori autonomi che effettuano operazioni con incassi e pagamenti interamente tracciabili possono sostituire gli estratti conto bancari alla tenuta delle scritture contabili”. La nuova semplificazione, pertanto, opera solo quando gli incassi e i pagamenti sono “tracciati” e cioè effettuati attraverso bonifici, assegni, ricevute bancarie, carte di credito, carte prepagate o di debito. La *ratio* del provvedimento è da ricercare nella volontà del legislatore di *ridurre* (o meglio eliminare “interamente”) *l’uso di denaro contante*, troppo spesso utilizzato per evadere le imposte in quanto non “tracciabile”. A differenza di quanto disposto nella recente manovra di Ferragosto 2011, in cui era stato abbassato per tutti il limite dell’uso del contante alle sole operazioni di importo non inferiore a 2.500 euro, nella legge di stabilità il legislatore ha introdotto una norma “specifica” per eliminare interamente l’uso del contante nelle transazioni a carattere commerciale, agevolando però i soggetti interessati attraverso l’esonero della tenuta delle scritture contabili. Niente più sanzioni, quindi, per l’omessa o irregolare tenuta della contabilità, purché si azzeri totalmente l’uso del contante. L’agevolazione prevista è *sicuramente interessante*, ma risulta totalmente scollegata, considerando la genericità della formulazione della norma, agli adempimenti fiscali a cui sono soggetti i lavoratori autonomi e le imprese

in contabilità semplificata. *La prima considerazione* da fare riguarda la *struttura dell'estratto conto bancario*, che diventa il documento che sostituisce i vari registri contabili. Nell'estratto conto bancario – come sappiamo – l'intermediario rappresenta il proprio dare/avere con il cliente registrando, con il *principio di cassa*, tutte le operazioni effettuate. Di contro per la determinazione del reddito d'impresa si adotta il *principio di competenza* (costi e ricavi maturati a prescindere se pagati o incassati), così come previsto dall'art. 66 del t.u.i.r. In altre parole, gli importi incassati e pagati nell'anno dagli imprenditori, rintracciati nel conto corrente, devono essere depurati rispettivamente dai ricavi e dai costi relativi a fatture registrate nell'anno precedente e aumentati dei ricavi o dei costi che, seppur pagati nell'anno successivo, sono di competenza dell'anno in corso. *Una seconda considerazione* è collegata agli *adempimenti fiscali che restano comunque a carico*, nonostante la scomparsa delle scritture contabili, dei professionisti e degli imprenditori. Così, per fare alcuni esempi, *determinare l'imposta sul valore aggiunto da liquidare ogni mese o trimestre*, ovvero da conguagliare alla fine dell'anno solare, così come stabilito dall'art. 6 del d.p.r. n. 633/1972, o ancora riportare nella dichiarazione dei redditi tutte le *indicazioni riguardanti gli studi di settore* (acquisti effettuati, consumi di energia ecc.). *Non dimentichiamo*, infine, che eliminando le scritture contabili viene meno uno strumento indispensabile per il *monitoraggio e la verifica dell'andamento economico delle imprese* (si pensi alla pianificazione degli obiettivi e all'analisi degli scostamenti rispetto al budget). Da quanto detto, appare chiara la difficoltà dell'utilizzo del conto corrente bancario come strumento sostitutivo delle scritture contabili, sempreché non siano varate delle norme di coordinamento con la disciplina fiscale.

Trimestrali in contabilità semplificata con limiti più ampi

Sono stati innalzati i limiti per accedere alla *liquidazione trimestrale dell'Iva*, portandoli agli stessi valori fissati per il regime di contabilità semplificata dal decreto sviluppo (d.l. n. 70/2011). Quest'ultimo – come abbiamo già visto – aveva elevato le soglie per accedere alla contabilità semplificata portandole a 400.000 euro, nel caso di attività di prestazione di servizi, e 700.000 euro negli altri casi. Ricordiamo che, in precedenza, i limiti erano fissati rispettivamente a 309.874,14 euro, per le imprese di servizi, e 516.456,90 euro, per le altre imprese.

Il regime semplificato

Il regime semplificato, a differenza del regime ordinario, prevede l'esonero dalla tenuta di tutti i registri obbligatori, fatti salvi i registri Iva (fatture emesse, corrispettivi e acquisti) e il registro dei beni ammortizzabili, qualora si vogliano portare in deduzione gli ammortamenti. Il registro dei beni ammortizzabili può essere anche non tenuto dai soggetti in contabilità semplificata; in questo caso le annotazioni possono essere effettuate sul registro Iva acquisti. Le operazioni non soggette a registrazione ai fini Iva vanno separatamente annotate negli stessi termini e con le stesse modalità previsti per le altre operazioni rilevanti Iva, nel registro acquisti, se si tratta di componenti negativi, oppure nel registro fatture emesse, se si tratta di componenti positivi. Entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi, il registro degli acquisti deve essere integrato con l'ammontare del valore delle rimanenze alla fine del periodo d'imposta e con tutte le scritture di rettifica necessarie per la determinazione del reddito di competenza (ratei, risconti, accantonamento al Tfr ecc.).

Con il decreto sviluppo, però, non erano state modificate le soglie che permettevano la liquidazione Iva trimestrale, determinando una diversità di trattamento tra imposte dirette e Iva. Per queste ragioni con la legge di stabilità 2012 è stato stabilito

che “i limiti per la liquidazione trimestrale Iva sono i medesimi di quelli fissati per i regimi in contabilità semplificata”. In pratica:

Prima del decreto sviluppo	Le soglie per la contabilità semplificata e per la liquidazione trimestrale Iva erano fissate a 309.874,14 euro per i servizi e a 516.456,90 per le altre attività.
Dopo il decreto sviluppo	Le soglie per la contabilità semplificata erano fissate a 400.000 euro per i servizi e 700.000 euro per le altre attività, mentre per la liquidazione trimestrale Iva erano fissate a 309.874,14 euro per i servizi e a 516.456,90 per le altre attività.
Dopo la legge di stabilità	Le soglie per la contabilità semplificata e per la liquidazione trimestrale Iva sono fissate a 400.000 euro per i servizi e a 700.000 euro per le altre attività.