STUDIO BATTAGLIONI

Ottobre 2008

Informative e news per la clientela di studio

- Le *news* di ottobre pag. 2
- Scadenza al 31 ottobre per l'opzione Irap pag. 6
- Nuove ispezioni in azienda, come cambiano le indicazioni del Ministero pag. 7
- Opportunità Iva: richiesta di rimborso trimestrale pag. 9
- Notazioni in tema di compensi agli amministratori pag.10

Le procedure amministrative e contabili in azienda

- L'applicazione del *reverse charge* e la rilevazione delle autofatture pag.12
- La gestione dei veicoli stradali a motore concessi in uso promiscuo ai dipendenti pag.21
- Fac-simile di lettera di incarico per concessione di auto aziendale per uso promiscuo pag.22
- Fac-simile di modello di accordo per la concessione in uso promiscuo di auto aziendale pag.23
- Fac-simile di fattura per riaddebito costi per uso autovettura pag.25

Occhio alle scadenze

- Principali scadenze dal 15 ottobre 2008 al 15 novembre 2008 pag.30

Agevolazioni e contributi

pag.36

ADESIONE AI PROCESSI VERBALI DI CONSTATAZIONE

Approvato il modello per aderire ai verbali in seguito a verifiche fiscali

L'istituto dell'adesione ai processi verbali di constatazione è una delle novità introdotte da D.L. n.112/08 e comporta l'accettazione integrale delle pretese dell'Amministrazione Finanziaria, senza possibilità di contradditorio: in cambio, però, si ottiene la riduzione ad un ottavo della sanzione minima prevista per la violazione contestata. Il modello approvato dall'Agenzia delle Entrate il 10 settembre 2008 consente di aderire ai verbali di constatazione consegnati in seguito a verifiche fiscali in materia di imposte sui redditi, addizionali Irpef, Irap, Iva e contributi previdenziali: deve essere presentato dal contribuente all'ufficio delle Entrate competente per territorio, oltre che all'organo che ha redatto il processo verbale di constatazione. La comunicazione può essere consegnata direttamente o inviata per posta tramite lettera raccomandata con avviso di ricevimento. Nell'ipotesi che il verbale riguardi società di persone, associazioni professionali o s.r.l. trasparenti, la definizione delle posizioni dei singoli soci o associati sarà possibile solo dopo l'avvenuta definizione della posizione dell'ente partecipato. Possono formare oggetto di definizione le violazioni per le quali l'ufficio può procedere ad accertamento parziale, a eccezione delle violazioni formali e delle segnalazioni che necessitano di ulteriori attività istruttorie. Per i contribuenti che optano per il pagamento rateale non è prevista la presentazione di garanzie fideiussorie.

(Agenzia delle Entrate, Circolare n. 55, 17/09/2008)

IRPEF

Nuovo regime fiscale per le *stock option*

Il regime fiscale agevolato delle *stock option* consiste nell'esclusione da imposizione in capo al lavoratore dipendente del reddito in natura derivante dall'assegnazione di azioni della società con la quale il lavoratore intrattiene il rapporto di lavoro (o di altra società del gruppo). Il reddito escluso da imposizione è costituito dalla differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione e l'ammontare corrisposto dal dipendente, a condizione congiunta che:

- l'ammontare corrisposto dal dipendente sia almeno pari al valore delle azioni;
- le partecipazioni possedute dal dipendente rappresentino una percentuale di diritti di voto o di partecipazione al capitale della società non superiore al 10%;
- l'opzione sia esercitabile non prima che siano scaduti tre anni dalla sua attribuzione;
- al momento in cui l'opzione sia esercitata la società risulti quotata in mercati regolamentati;
- il beneficiario mantenga almeno per i cinque anni successivi all'esercizio dell'opzione un investimento nei titoli oggetto di opzione non inferiore alla differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione e l'ammontare corrisposto dal dipendente.

L'articolo 82, co.24 del D.L. n.112/08 ha abrogato il regime delle *stock option* in relazione alle azioni assegnate ai dipendenti a decorrere dal 25 giugno 2008: l'Agenzia delle Entrate precisa che la data di assegnazione delle azioni coincide con quella di esercizio del diritto di opzione, a prescindere dal fatto che la materiale emissione o consegna del titolo avvenga in un momento successivo. Pertanto, il regime fiscale agevolato continua ad applicarsi, ricorrendo tutte le condizioni richieste, alle azioni già assegnate alla data del 25 giugno 2008, mentre è abrogato con riferimento alle azioni assegnate a decorrere da tale data.

Nessuna modifica è stata, invece, apportata alla disciplina fiscale delle azioni assegnate alla generalità dei dipendenti. Rimane ferma l'esclusione dal reddito di lavoro dipendente del valore delle azioni offerte a tutti i dipendenti, a condizione che abbiano un valore complessivo non superiore a € 2.065,83 e non siano riacquistate dalla società emittente o dal datore di lavoro o comunque cedute dal lavoratore prima che siano trascorsi tre anni dall'assegnazione.

L'articolo 82, co.24-*bis* del D.L. n.112/08 ha modificato anche il regime di imponibilità ai fini previdenziali delle azioni assegnate ai dipendenti. A partire dal 25 giugno 2008 i redditi da lavoro dipendente derivanti dall'esercizio di piani di *stock option* non sono assoggettati a prelievo ai fini previdenziali.

(Agenzia delle Entrate, Circolare n. 54, 09/09/2008)

DETRAZIONE 34% - 41%

Trasferimento della detrazione sulle ristrutturazioni all'acquirente dell'immobile

La DRE Emilia Romagna ha risposto al quesito posto da un contribuente in merito alla fruizione delle quote di detrazione non godute dal venditore, in caso di acquisto di un immobile oggetto di ristrutturazione. L'Agenzia delle Entrate aveva chiarito, con la Circolare n.95/00, che in caso di trasferimento di solo una quota dell'immobile, non si determina il presupposto per il passaggio del diritto alla detrazione (pertanto, il cedente può continuare ad esercitare la detrazione), che può, invece, verificarsi solo in presenza della cessione dell'intero immobile. Nel caso in questione, però, l'acquirente è già proprietario del 50% dell'immobile di cui acquista l'altro 50%: in tal caso si configura la cessione dell'intero immobile e, quindi, il passaggio del diritto alla detrazione. Pertanto, se il cedente vende la sua quota ad un terzo, è il venditore che continua a fruire del diritto alla detrazione; se, invece, per effetto della vendita l'acquirente diventa unico proprietario dell'immobile, allora il beneficio si trasferisce in capo al cessionario, come se fosse stato ceduto l'intero immobile.

(Direzione Regionale Entrate Emilia Romagna, Parere, 08/09/2008)

ATTIVITÀ DI AUTOTRASPORTO

Ulteriore rimborso per i consumi dell'anno 2007 con istanza entro il 31 ottobre 2008

Gli esercenti attività di autotrasporto di merci, sia in conto proprio sia in conto terzi, con veicoli di massa massima complessiva superiore a 3,5 tonnellate, e alcune categorie operanti nel settore del trasporto di persone hanno diritto al rimborso dell'incremento dell'aliquota d'accisa disposto dall'art.1, co.9 del D.L. n.16/05, pari a € 9,78609 per 1.000 litri di gasolio, dell'ulteriore incremento di aliquota disposto dal D.L. n.262/06 pari a € 3 per 1.000 litri di gasolio e dell'incremento dell'accisa disposto con effetto dal 1° giugno 2007 dal D.Lgs. n.26/07, pari a € 7 per 1.000 litri di gasolio. Con riferimento ai consumi effettuati nel corso dell'anno 2007, i soggetti beneficiari hanno ricevuto il rimborso di € 12,78609 per 1.000 litri di gasolio, a fronte della richiesta presentata entro il 30/6/2008. Il rimborso dell'importo di € 7 per 1.000 litri di gasolio era sottoposto a preventiva autorizzazione comunitaria (ora concessa): pertanto, i soggetti interessati, per richiedere il rimborso anche dell'ulteriore importo di € 7 per 1.000 litri di gasolio acquistato a partire dal 1° giugno 2007, devono presentare una nuova dichiarazione all'Agenzia delle Dogane, scaricando il *software* dal sito *web* http://www.agenziadogane.it/wps/wcm/connect/ed/Software/, entro il 31 ottobre 2008. Oltre che richiesto a rimborso, il credito può essere utilizzato in compensazione nel modello F24 entro l'anno solare in cui è sorto (31/12/2008).

(Agenzia delle Dogane, Note nn. 2299/V e 22234, 15/07/2008 e 19/09/2008)

INDICE DEI PREZZI AL CONSUMO DI AGOSTO 2008

L'Istituto nazionale di statistica ha pubblicato l'indice mensile

L'Istat ha reso noto l'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati relativo al mese di agosto, pubblicato ai sensi dell'art.81 della L. n.392/78 (disciplina delle locazioni di immobili urbani) e dell'art.54 della L. n.449/97 (misure per la stabilizzazione della finanza pubblica). L'indice è pari a 135,5. La variazione dell'indice, rispetto a quello del corrispondente mese dell'anno precedente, è pari al +3,9%.

(Istat, Comunicato, 15/09/2008)

ACCERTAMENTO SULLA CESSIONE DI AZIENDA

Il maggior valore accertato per l'imposta registro non rileva per le imposte dirette

In caso di cessione di azienda la base imponibile per il calcolo dell'imposta di registro (art.51, co.1-2, DPR n.131/86) è determinata dal valore venale in comune commercio, ossia il prezzo che il cessionario sarebbe disposto a pagare per l'acquisto dell'azienda. Ai fini delle imposte dirette (art.86, co.2 del TUIR) concorrono alla formazione del reddito anche le plusvalenze derivanti dalla cessione di azienda costituite dalla differenza tra il corrispettivo conseguito ed il costo non ammortizzato. I presupposti relativi alla determinazione del valore di un'azienda che viene trasferita a titolo oneroso sono diversi a seconda dell'imposta che si applica: pertanto, la definizione di un accertamento ai fini dell'imposta di registro non ha automatica efficacia ai fini di un accertamento delle imposte sul reddito. In sede di accertamento analitico del reddito di impresa, l'A.F. può procedere alla rettifica del corrispettivo di cessione solamente in presenza di fatti certi o di ulteriori presunzioni semplici purché gravi, precise e concordanti. Nella motivazione dell'accertamento, ai fini delle imposte dirette, non è sufficiente la sola indicazione dell'importo definito ai fini dell'imposta di registro (che concerne il valore ma non il corrispettivo percepito): tale presunzione semplice dovrà essere necessariamente integrata con elementi aggiuntivi.

(Associazione italiana dottori commercialisti, norma di comportamento n. 171, 01/10/2008)

INAIL

Chiarimenti sul regime transitorio ai fini dell'introduzione del Libro Unico del Lavoro

L'Inail ha fornito chiarimenti in merito alla vidimazione del libro paga durante il periodo transitorio dal 18 agosto 2008 al periodo di paga relativo al mese di dicembre 2008. I datori di lavoro che adempiono agli obblighi di istituzione e tenuta del Libro Unico del Lavoro attraverso la tenuta del libro paga, nelle due sezioni paga e presenze, possono continuare a tenere detto libro anche in forma manuale, nel rispetto delle nuove disposizioni intervenute in tema di tenuta, conservazione ed esibizione. Per tutto il periodo transitorio, alle aziende che ne facciano richiesta (comprese quelle di nuova istituzione), il libro paga tenuto anche in forma manuale sarà vidimato dall'Inail nelle due sezioni paga e presenze. A partire dal 17 gennaio 2009, invece, sarà obbligatorio istituire il Libro Unico del Lavoro.

(INAIL, Nota n. 7357, 19/09/2008)

INCENTIVI PER PICCOLE IMPRESE

22 Comuni beneficeranno degli incentivi per lo sviluppo di piccole imprese

Il Ministero dello Sviluppo Economico ha individuato 22 zone franche urbane in 11 regioni, che avranno diritto a incentivi e agevolazioni fiscali e previdenziali per le nuove imprese costituite entro il 2009. Le 22 zone franche sono le seguenti: Catania, Erice, Gela, Crotone, Lamezia Terme, Rossano, Matera, Andria, Lecce, Taranto, Napoli, Mondragone, Torre Annunziata, Campobasso, Cagliari, Iglesias, Quartu Sant'Elena, Sora, Velletri, Pescara, Massa Carrara e Ventimiglia. Il provvedimento sarà ora sottoposto alla valutazione del Comitato interministeriale per la programmazione economica e successivamente verrà notificato alla Commissione europea. Si prevede che gli incentivi e le agevolazioni potranno essere concretamente erogati entro la prossima primavera. In particolare, chi aprirà una nuova attività economica nelle zone franche urbane avrà diritto all'esenzione totale dalle imposte sui redditi per i primi cinque anni d'imposta, dal sesto al decimo anno a un'esenzione del 60%, per l'undicesimo e dodicesimo anno del 40% e del 20% per i successivi due anni. L'esenzione riguarderà anche l'Irap per i primi cinque periodi d'imposta, fino al raggiungimento della somma di 300.000 euro del valore della produzione netta per ciascun anno.

(Ministero dello Sviluppo Economico, Comunicato stampa, 01/10/2008)

REDDITO D'IMPRESA

Azienda speciale consortile trasformata in Srl – ammortamenti deducibili

Con la risoluzione n.375 le Entrate hanno risposto ad un consorzio che ha proceduto a costituire due società a responsabilità limitata (lo stesso consorzio e la nuova società affittuaria), affidando a una di esse un ramo aziendale in affitto, con le relative dotazioni. Per questa nuova situazione, la società si è posta il problema se i nuovi valori rilevati dalla perizia redatta in sede di modifica della veste giuridica del consorzio in società di capitali, rilevano civilisticamente e fiscalmente. Il Fisco ha confermato che gli ammortamenti calcolati su tali valori peritali iscritti nel bilancio della società locatrice, in relazione ai beni concessi in affitto, possono considerarsi fiscalmente riconosciuti anche ai fini della deduzione delle quote di ammortamento dell'affittuaria.

(Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.375, 06/10/2008)

IVA

Trattamento Iva dei servizi per convegni organizzati in Paesi UE

Nel caso di organizzazione di congressi, convegni o altri eventi culturali simili avente carattere scientifico, i servizi accessori quali albergo, interprete e ristorante, qualora sia la stessa società a organizzare l'evento e a fornire contestualmente le prestazioni culturali accessorie, saranno da considerarsi tutti territorialmente rilevanti in Italia solo nel caso in cui l'evento, oggetto della prestazione principale, sia realizzato nel territorio dello Stato. Se il contribuente si limita, in occasione di un evento culturale, a fornire esclusivamente servizi solo accessori, secondari e non necessari all'evento organizzato da altri soggetti, le prestazioni rese saranno assoggettate all'Iva secondo le norme del Paese ove l'evento è organizzato.

(Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.367, 03/10/2008)

Appalti: il rimborso dell'eccedenza Iva segue le regole dell'ammortamento

Il complesso sportivo realizzato per conto di un ente pubblico a fronte di un corrispettivo rappresentato dall'affidamento in gestione per un certo numero di anni non può essere considerato bene ammortizzabile per la società appaltatrice-concessionaria; di conseguenza non sussiste, in capo alla società stessa, il presupposto per il rimborso del credito Iva maturato in relazione ai costi di realizzazione dell'opera. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n.372 del 6 ottobre 2008.

(Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.372, 06/10/2008)

IMPOSTA DI REGISTRO

Aliquota più leggera sul registro per il terreno che diventa edificabile

L'inserimento di un terreno agricolo quale edificabile nel Piano Regolatore non ancora approvato determina l'applicazione della minore aliquota dell'8%, prevista per la cessione dei terreni edificabili e non quella del 15%, prevista per i terreni edificabili. Infatti, ciò che conta ai fini della classificazione di un terreno come agricolo per la conseguente individuazione dell'aliquota ai fini dell'imposta di registro, è la destinazione concreta al momento del trasferimento. È quanto si ricava dalla sentenza della Corte di cassazione del 24 settembre. Per l'imposta di registro pagata in eccesso il diritto al rimborso si prescrive in tre anni dal giorno del pagamento.

(Cassazione, sentenza n.23992/08, 24/09/2008)

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: SCADENZA AL 31 OTTOBRE PER L'OPZIONE IRAP

Si ricorda che la scorsa Finanziaria (L. n.244/08), a decorrere dal 2008, ha previsto importanti modifiche alla disciplina Irap, distinguendo le regole di determinazione della base imponibile tra soggetti Ires e soggetti Irpef.

Società di capitali	Società di persone e ditte individuali
La modifica più importante riguarda le società di capitali, le quali determinano la base imponibile Irap sulla base dei dati contabili, senza considerare le indeducibilità previste per le imposte dirette.	Per le società di persone e le ditte individuali i cambiamenti sono stati più lievi: questi soggetti mantengono sostanzialmente il precedente criterio, che invece considera le indeducibilità previste per le imposte dirette.

La differenza è evidente e porta, in definitiva, a una situazione tendenzialmente più favorevole per le società di capitali, che potranno dedurre ai fini Irap costi che sono invece indeducibili ai fini delle imposte dirette.

*Viene offerta la possibilità anche alle società di persone e alle ditte individuali, **purché in contabilità ordinaria**, di applicare tale regime: l'opzione deve essere esercitata tramite presentazione di un'istanza telematica **entro il 31 ottobre 2008**.*
Coloro che intendessero optare per il "metodo contabile" di determinazione dell'Irap devono pertanto al più presto comunicare allo Studio la volontà di effettuare tale opzione.

Si segnala comunque che ad oggi manca qualsiasi chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate; considerando che l'opzione vincola per 3 anni, si consiglia tale soluzione solo a coloro che sostengono molti costi indeducibili (es: spese per autovetture, spese di rappresentanza, ecc.).
Agli altri si consiglia di attendere l'anno prossimo, sperando in maggiori chiarimenti, e di optare per il triennio 2009-2011.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

firma

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: NUOVE ISPEZIONI IN AZIENDA, COME CAMBIANO LE INDICAZIONI DEL MINISTERO

Il Ministero del *Welfare* ha diffuso il 18 settembre una nuova direttiva – *c.d. direttiva Sacconi* - sulle ispezioni sui luoghi di lavoro, che innova le modalità di svolgimento della vigilanza in azienda, privilegiando la sostanza sulla forma e con un occhio più attento alla collaborazione costruttiva con le aziende e i lavoratori, al fine di rendere tale attività un mezzo sempre più utile per contrastare il lavoro nero.
Tale direttiva verrà applicata dagli ispettori e tocca una serie di punti programmatici, riassunti nel seguente elenco:

- non verranno più considerate le denunce anonime e le ispezioni verranno programmate territorialmente o per sito produttivo. Tale modalità più sistematica permetterà di effettuare accessi veloci e di maggior impatto per il contrasto al lavoro nero;
- nel caso di denunce nominative del lavoratore, l'accesso in azienda sarà subordinato alla promozione di un tentativo di conciliazione giudiziale tra lavoratore e datore di lavoro. In ogni caso qualora le denunce, ancorché sottoscritte dal lavoratore, non siano circostanziate, non comportano l'obbligo per l'amministrazione di dare corso alla verifica. Uniche eccezioni: denunce penali; denunce di fenomeni di elusione particolarmente diffusi sul territorio; denunce che interessano più lavoratori dell'azienda;
- maggiore utilizzo della diffida obbligatoria per permettere l'emersione guidata del lavoro nero;
- il verbale di primo accesso, dove vengono indicate le circostanze riscontrate al momento dell'ingresso in azienda, deve essere sempre redatto e consegnato in originale all'ispezionato;
- verrà predisposto, inoltre, dalla Direzione Generale un fac-simile di verbale di accertamento e notifica, che dovrà essere utilizzato dagli ispettori, che farà seguito a quello di primo accesso e conterrà gli esiti dell'ispezione;
- la sospensione delle attività d'impresa potrà essere adottata normalmente con decorrenza dalle ore 12 del giorno successivo all'accesso ispettivo ovvero, nell'edilizia e in agricoltura, dalla cessazione dell'attività in corso che non può essere utilmente interrotta, salvo che non vi sia pericolo imminente o grave rischio per la salute dei lavoratori o di terzi, nel qual caso l'ordine di sospensione dovrà essere impartito con decorrenza immediata. Inoltre, la sospensione non potrà più essere applicata alle micro-imprese con unico lavoratore in nero;
- per quanto riguarda le verifiche sulle collaborazioni a progetto (o co.co.co.) e associazioni in partecipazione con apporto di lavoro, potranno essere effettuate solo sui contratti non certificati; la stessa cosa vale anche per i contratti flessibili (tempo determinato, *part-time*, intermittente e occasionale). In entrambi i casi i contratti certificati potranno essere sottoposti a verifica solo a seguito di richiesta di intervento del lavoratore e dopo il fallimento del tentativo di conciliazione monocratica;
- gli accertamenti sull'orario, oltre che delle indicazioni di legge, devono tener conto della contrattazione collettiva e aziendale applicata;

- per gli appalti e subappalti le verifiche verranno effettuate in tutti i settori e non solo nell'edilizia e si concentreranno sui contratti non certificati;
- per minori, donne, disabili e stranieri verranno organizzate apposite articolazioni del servizio ispettivo;
- per quanto riguarda la sicurezza e la prevenzione della salute, gli ispettori non potranno evitare di segnalare situazioni dubbie al servizio sanitario territorialmente competente;
- gli ispettori, grazie alla diffida accertativa, potranno tutelare in modo rapido i crediti patrimoniali dei lavoratori;
- per i lavoratori che usufruiscono di sussidi e indennità pubbliche che implicano lo stato di disoccupazione, e vengono trovati a lavorare in nero, verrà fatto decadere il beneficio.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

firma

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: OPPORTUNITÀ IVA: RICHIESTA DI RIMBORSO TRIMESTRALE

Il prossimo 31 ottobre scade il termine per la presentazione delle istanze di rimborso o di compensazione del credito Iva formatosi nel 3° trimestre del corrente anno. Ricordiamo agli interessati che si tratta dell'ultima possibilità per il 2008, dovendosi poi attendere il rimborso annuale.

Soggetti interessati

Possono accedere alla richiesta i soggetti che:

- esercitano esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette a imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta agli acquisti e alle importazioni, computando anche le operazioni effettuate in *reverse charge*;
- effettuano operazioni non imponibili di cui agli artt.8, 8-*bis*, 9 e cessioni intracomunitarie, per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate;
- hanno effettuato acquisti e importazioni di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai due terzi dell'ammontare complessivo degli acquisti e delle importazioni di beni e servizi imponibili;
- essendo operatori non residenti, si sono identificati direttamente in Italia, ovvero hanno formalmente nominato un rappresentante fiscale.

Procedure

Rammentiamo ai clienti che:

- la richiesta di rimborso deve essere effettuata mediante presentazione, esclusivamente telematica, dell'apposito modello IVA TR;
- l'eccedenza di credito minimo deve essere superiore a euro 2.582,28;
- la richiesta deve essere accompagnata, tranne specifici casi di esonero, dalla prestazione delle usuali garanzie, secondo le regole applicabili per i rimborsi annuali;
- particolari categorie di contribuenti possono godere di una priorità nell'ordine dei rimborsi, entro un termine massimo di 3 mesi dalla richiesta;
- la richiesta trimestrale a rimborso non concorre alla consumazione del tetto massimo di 516.546,90, mentre rileva in caso di compensazione; pertanto, chi avesse già effettuato utilizzi oltre tale soglia non potrà beneficiare della ulteriore quota.

I sigg.ri Clienti che fossero interessati a valutare la possibilità del rimborso/compensazione sono pregati di far pervenire allo Studio, al più presto, le risultanze delle liquidazioni Iva dei mesi di luglio – agosto – settembre, oppure del 3° trimestre, ai fini di una valutazione complessiva della pratica.

I sigg.ri Clienti che, invece, non potessero o non volessero operare la richiesta periodica (si pensi al caso tipico del soggetto a credito in quanto riceve lettere di intento dai propri clienti), dovranno attendere il prossimo 1° gennaio 2009 per poter utilizzare il credito Iva, formatosi nell'intero anno 2008, in compensazione con altri tributi, contributi o premi.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

firma

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: NOTAZIONI IN TEMA DI COMPENSI AGLI AMMINISTRATORI

Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con la sentenza n.21933 del 29 agosto 2008, prendono posizione sul tema delle conseguenze derivanti dalla mancata adozione della delibera sui compensi agli amministratori, e da questi comunque percepiti nel corso dell'esercizio. Più precisamente, se gli amministratori prelevano compensi in corso d'anno, non essendovi a monte una delibera specifica, e quindi di fatto essendoseli autodeterminati, tale autodeterminazione è nulla, e non può essere sanata grazie alla successiva approvazione, da parte dell'assemblea, del bilancio in cui il costo che ne deriva è stato appostato.
Gli effetti di tale situazione si esplicano prima di tutto sul piano civilistico: infatti, intanto si può ipotizzare che la società possa chiedere la restituzione dei compensi indebitamente prelevati, inoltre gli amministratori sono esposti a una possibile richiesta di risarcimento del danno da parte della società medesima. Ma si può facilmente ipotizzare che gli effetti si estendano anche al piano fiscale: se l'Amministrazione Finanziaria dovesse accertare l'erogazione di compensi agli amministratori non preventivamente deliberati, è quasi certo che, facendosi forza con la sentenza n.21933/08, proceda alla ripresa a tassazione di quanto dedotto appunto per compensi agli amministratori.
Tutto questo suggerisce la necessità evidente di porre estrema cura nella gestione dei compensi agli amministratori, potendosi offrire un insieme di percorsi operativi variamente alternativi, tutti riferiti ai compensi non variabili in funzione di determinati parametri economici della società amministrata:

1. una prima strada è quella che l'assemblea deliberi i compensi a favore degli amministratori contestualmente alla loro nomina – quindi l'ordine del giorno dovrà recare almeno due punti: a) nomina degli amministratori; b) determinazione del compenso - esplicitando che tale delibera avrà validità fini a nuova e diversa determinazione dell'assemblea; questa strada ha il pregio di assestare una procedura per un tempo indefinito, dovendosi però porre attenzione al momento in cui si ha la necessità di variare la misura del compenso; può quindi essere una procedura adeguata nei casi in cui si preveda di non dover modificare l'importo dei compensi a breve termine;
2. una seconda strada è quella di determinare i compensi annualmente; in questo caso si possono individuare soluzione alternative, tra cui:
   a) la delibera di un compenso, fisso e definitivo per l'anno in corso, assunta preferibilmente all'inizio dell'esercizio e, comunque, prima che sia operata la prima erogazione;
   b) la delibera di un compenso provvisorio, che rinvia a un'ulteriore delibera, da adottare entro la fine dell'esercizio, per eventualmente incrementare la misura del compenso già deliberata;
   c) una delibera al termine dell'esercizio, che fissa il compenso agli amministratori per l'esercizio in corso; in questo caso, si ritiene preferibile che tale delibera non sia preceduta da alcuna erogazione di compensi e, quindi, questi siano erogati in unica soluzione entro l'anno, e ciò per avere, sotto il profilo fiscale, coincidenza tra periodo di competenza e

periodo di corresponsione (essendo i compensi agli amministratori deducibili in funzione del principio di cassa).

Il porre cura all'aspetto della deliberazione dei compensi agli amministratori, vale anche a superare un altro possibile problema, questo di derivazione specificamente fiscale: la R.M. n.211/E/08 ha stabilito che, in caso di attribuzione agli amministratori di un trattamento di fine mandato, questo è deducibile solo se la delibera di attribuzione ha data certa ed è anteriore all'inizio del rapporto. Questa conclusione non condivisibile – la maggioranza dei commentatori ritiene, infatti, che i predetti requisiti abbiano rilevanza solo per consentire all'amministratore di assoggettare il TFM a tassazione separata, e non incida quindi sulla sua deducibilità – porta comunque le società, se si vogliono evitare probabili contenziosi, a definire alcune precise procedure e, in particolare:

- all'atto di nomina degli amministratori, se del caso, deliberare l'erogazione di un trattamento di fine mandato (si ritiene che il requisito dell'anteriorità possa essere soddisfatta anche nel senso di attribuzione contestuale alla delibera di nomina), oltre al compenso;
- attribuire alla delibera data certa, preferibilmente mediante estratto notarile della pagina in cui è riportata la delibera di attribuzione agli amministratori, sia del compenso sia del trattamento di fine mandato.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

firma

L'APPLICAZIONE DEL *REVERSE CHARGE* E LA RILEVAZIONE DELLE AUTOFATTURE

La regola generale enunciata nel comma 1, articolo 17 del decreto Iva prevede che soggetto debitore dell'imposta sul valore aggiunto sia colui che effettua la cessione del bene ovvero la prestazione del servizio.
Tale regola generale sconta una prima importante deroga negli acquisti intracomunitari di beni, nei quali il soggetto chiamato ad assolvere l'imposta è l'acquirente nazionale.
Inoltre, l'esigenza di porre un freno alle sempre più ricorrenti frodi in ambito Iva, con riferimento a particolari settori (rottami, autovetture, fabbricati, prestazioni del settore edilizio, beni ad alta evoluzione tecnologica, ecc.), e la necessità di rendere comunque dovuta l'imposta da parte del cedente estero non identificato ai fini Iva nello Stato in cui viene effettuata l'operazione, ha portato il Legislatore comunitario a dare pieno riconoscimento al cosiddetto meccanismo dell'inversione contabile (detto anche *reverse charge*) con la Direttiva n.06/69/CE.
Anche attraverso l'applicazione del ***reverse charge*** si verifica il **cambiamento del soggetto debitore d'imposta: da colui che effettua l'operazione al soggetto acquirente dei beni/servizi**.
Accanto al sistema dell'inversione contabile è presente in ambito Iva il *c.d. "**sistema dell'autofattura**"*, attraverso il quale **tutti gli obblighi di fatturazione, registrazione e versamento dell'imposta si trasferiscono al cessionario o committente**.
Si tratta, in entrambi i casi, di procedure differenti applicabili in forza di espresse previsioni normative, ma che conducono al medesimo risultato.

Differenze tra autofatturazione e integrazione

Attraverso il "**sistema dell'autofattura**" il soggetto acquirente si fa carico di tutti gli obblighi di fatturazione, registrazione e versamento dell'imposta. Nella sostanza, questi dovrà procedere all'**emissione di un documento (l'autofattura) in unico esemplare**, addebitando l'Iva se l'operazione è soggetta all'imposta, ovvero indicando il titolo di non imponibilità o esenzione (artt.8, 8-*bis*, 9 o 10). La registrazione di tale documento è differente a seconda della tipologia di operazione posta in essere.
L'autofattura va datata e numerata in ordine progressivo per anno e sulla stessa, qualora debba essere registrata anche sul registro degli acquisti, va riportata anche la numerazione delle fatture fornitori.
Negli altri casi in cui si rende applicabile il meccanismo dell'inversione contabile, senza l'emissione di autofattura da parte del cessionario, quest'ultimo dovrà procedere a **integrare il documento e a registrarlo** secondo le modalità che verranno esposte nei successivi paragrafi.
Vediamo ora in quali ipotesi è prevista l'emissione dell'autofattura, e in quali altre è prevista l'integrazione della fattura d'acquisto:

AUTOFATTURA		INTEGRAZIONE	
Caso	**Norma**	**Caso**	**Norma**
Operazioni rese da non residenti non identificati in Italia	Art.17, co.3	Cessioni oro industriale	Art.17, co.5

continua

Autoconsumo e destinazione a finalità estranee all'impresa da parte dell'imprenditore	Art.2, co.2, n.5	Subappalti nel settore edile	Art.17, co.6
Assegnazione ai soci	Art.2, co.2, n.6	Cessioni PC, telefonini e materiali lapidei (*)	Art.17, co.6
Cessioni gratuite di beni	Art.2, co.2, n.4	Cessione immobili strumentali imponibili	Art.17, co.6
Prestazioni gratuite di servizi	Art.3, co.3	Cessione rottami e metalli non ferrosi	Art.74, co.7-8
Acquisto beni e servizi da produttori agricoli o ittici esonerati dall'obbligo di fatturazione	Art.34	Operazioni intracomunitarie	Artt.46 e 47 D.L. n.331/93
Conferimenti di prodotti agricoli in cooperative, consorzi e associazioni agricole	Art.34	Operazioni che devono essere individuate da un futuro decreto	Art.17. co.7
Mancato ricevimento fattura – Ricevimento fattura irregolare	Art.6, co.8 D.Lgs. n.471/97		
Mancato ricevimento fattura – Ricevimento fattura irregolare intracomunitaria	Art.46, co.5 D.L. n.331/93		
Acquisto tartufi da raccoglitori dilettanti e occasionali	Art.1, co.109 L. n.311/04		

(*) In questo caso l'applicazione del *reverse charge* è condizionata alla preventiva autorizzazione (non ancora concessa) da parte del Consiglio UE, come disposto dall'art.27 della VI Direttiva n.77/388/CEE (disposizione modificata dal 19 febbraio 2004 ad opera dell'art.1, n.1, Direttiva n.04/7/CE)

Di seguito vengono analizzate le procedure contabili da seguire nelle ipotesi maggiormente ricorrenti.

Autofattura: operazioni rese da soggetti non residenti non identificati in Italia

Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in Italia, nei confronti di soggetti esercenti imprese arti o professioni, da soggetti non residenti non identificati direttamente o che non abbiano nominato un rappresentante fiscale in Italia, sono da assoggettare al meccanismo dell'inversione contabile.

Il **cessionario/committente** diventa pertanto il **destinatario di tutti gli obblighi previsti dalla normativa Iva**, in luogo dei cedenti/prestatori.

Come già anticipato, il soggetto nazionale dovrà pertanto emettere autofattura.

Nella sostanza, il **cessionario/committente nazionale**:

- **riceve dal cedente/committente un documento non rilevante ai fini Iva** (al contrario, tale documento costituirà la documentazione a prova del costo sostenuto ai fini delle imposte dirette);
- **emette l'autofattura** (unico esemplare), addebitando l'Iva, ovvero indicando il titolo di non imponibilità;
- **annota l'autofattura** sia nel **registro delle fatture di acquisto**, **sia** in quello delle **fatture emesse**.

In tal modo, l'Iva risulterà neutrale, a meno che il soggetto nazionale non trovi limitazioni alla detrazione dell'imposta sugli acquisti (ad esempio per presenza di pro rata generale di detrazione). Le operazioni in questione sono le seguenti:

OPERAZIONI TERRITORIALMENTE RILEVANTI IN CUI L'IMPOSTA DEVE ESSERE ASSOLTA DAL CESSIONARIO/COMMITTENTE (Art.17, co.3)	
Art.7, co.2, terzo periodo	***Art.7, c.o4, lett.d)***
Cessioni di gas mediante sistemi di distribuzione di gas naturale e cessioni di energia elettrica, quando: - il cessionario è un soggetto passivo rivenditore domiciliato in Italia; - il cessionario non è il rivenditore, se i beni sono usati o consumati in Italia.	- Locazione anche finanziaria, noleggio e simili di beni mobili diversi da mezzi di trasporto; - cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore, a invenzioni industriali, disegni, modelli, processi, formule e simili, a marchi e insegne, e a diritti o beni similari ai precedenti; - pubblicità; - consulenza e assistenza tecnica e legale; - formazione e addestramento del personale; - servizi di telecomunicazione, radiodiffusione e televisione; - servizi resi tramite mezzi elettronici di elaborazione e fornitura di dati e simili; - operazioni bancarie, finanziarie e assicurative; - prestiti del personale; - concessione dell'accesso ai sistemi di gas naturale o di energia elettrica, servizio di trasporto o di trasmissione mediante gli stessi e fornitura di altri servizi direttamente correlati; - prestazioni di intermediazione inerenti alle suddette prestazioni o operazioni e inerenti all'obbligo di non esercitarle; - cessione di contratti relativi alle prestazioni di sportivi professionisti.

Esempio

Alfa L.L.C., soggetto comunitario non identificato ai fini Iva in Italia, effettua una prestazione pubblicitaria, territorialmente rilevante in Italia, nei confronti di Beta S.r.l..
Alfa L.L.C. invia fattura a Beta S.r.l. per 10.000 euro, senza addebitare l'imposta, la quale dovrà essere assolta dal cessionario. Il cessionario deve procedere all'emissione dell'autofattura, integrando l'importo addebitato con l'Iva. Questa deve quindi essere registrata sia nel registro delle vendite che degli acquisti, neutralizzando così l'imposta.
L'autofattura avrà le seguenti caratteristiche:

- intestazione a se stessi, avendo cura di indicare che si tratta di autofattura per prestazioni rese da non residente;
- unico esemplare;
- indicazione dell'Iva, come nel caso dell'esempio (ovvero titolo di non imponibilità).

I *software* di contabilità prevedono, nella maggior parte dei casi, la gestione automatizzata della registrazione in entrambi i registri mediante una sola operazione. Nella sostanza, la scrittura, al fine di neutralizzare l'Iva, sarà la seguente:

xx.xx.2008

diversi	a	diversi		
Spese pubblicitarie			10.000	
Iva a credito			2.000	
		Debiti vs fornitori		10.000
		Iva a debito		2.000

Autofattura: autoconsumo di beni

I beni che vengono prelevati dall'impresa e che vengono destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore, ovvero ad altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa, devono essere **assoggettati a Iva**.
Al contrario, non si deve procedere ad assoggettare a Iva il *c.d. "**autoconsumo esterno**",* qualora non sia stata operata la detrazione integrale all'atto dell'acquisto.
Al fine di determinare la base imponibile, in assenza di corrispettivo, si deve fare ricorso al concetto di **valore normale** previsto all'art.14.

Esempio

Il commerciante di materiali edili che preleva beni per costruire la propria abitazione dovrà assoggettare ad Iva il valore normale dei beni ritirati.
L'autofattura avrà le seguenti caratteristiche:
- intestazione a se stessi, avendo cura di indicare che si tratta di autofattura per autoconsumo esterno;
- unico esemplare;
- indicazione dell'Iva.

L'autofattura dovrà essere **registrata nel solo registro delle vendite**.

Diversamente, l'**autoconsumo interno** (cioè l'utilizzo nell'ambito dell'impresa di un bene prodotto o acquistato dalla stessa) **non è soggetto ad Iva**.

Esempio

Il commerciante di materiali edili che preleva beni per costruire il magazzino della propria azienda non dovrà assoggettare ad Iva il prelievo, anche se ha detratto l'imposta all'acquisto

Le **stesse regole** si applicano **in caso di assegnazione di beni** fatte a qualsiasi titolo **da parte di società**.

Autofattura: cessioni gratuite di beni

Al fine di comprendere il trattamento delle cessioni gratuite di beni è bene distinguere due differenti situazioni.

- ***Caso 1: i beni ceduti gratuitamente non sono prodotti, né normalmente commercializzati dall'impresa.***

A norma dell'articolo 19-*bis*1, co.1, lett.h), per i beni che costituiscono spese di rappresentanza di costo unitario superiore ad euro 25,82 è posto il divieto oggettivo alla detrazione.
Pertanto, dal combinato disposto dagli artt.2 e 19-*bis*1:

- per i beni di costo unitario superiore a euro 25,82 è prevista l'indetraibilità della relativa imposta e la successiva cessione gratuita risulta essere non soggetta ad Iva;
- per i beni di costo unitario non superiore a euro 25,82 è prevista la detraibilità della relativa imposta e la successiva cessione gratuita non è soggetta ad Iva.

⇨ ***Caso 2: i beni ceduti gratuitamente sono prodotti o normalmente commercializzati dall'impresa.***

Dal momento che all'acquisto/produzione di tali beni non si è in grado di stabilire la loro esatta destinazione, è ammessa la detrazione dell'imposta, ma la successiva cessione gratuita deve essere assoggettata ad Iva indipendentemente dal valore.
Diversamente, in caso di sostituzione di beni in garanzia prevista contrattualmente, non si configura una delle ipotesi sopra riportate, bensì l'operazione non concorre a formare la base imponibile ai sensi dell'art.13.

CEDENTE	TIPO OPERAZIONE	RIFLESSI IVA	
		DETRAZIONE IMPOSTA	TIPO CESSIONE
Impresa che non produce o commercializza il bene ceduto	Valore bene > 25,82	No	Non soggetta Iva
	Valore bene ≤ 25,82	Sì	
Impresa che produce o commercializza il bene ceduto	Valore bene <=> 25,82	Sì	Soggetta Iva
Professionista	Valore bene > 25,82	No	Non soggetta Iva
	Valore bene ≤ 25,82	Sì	

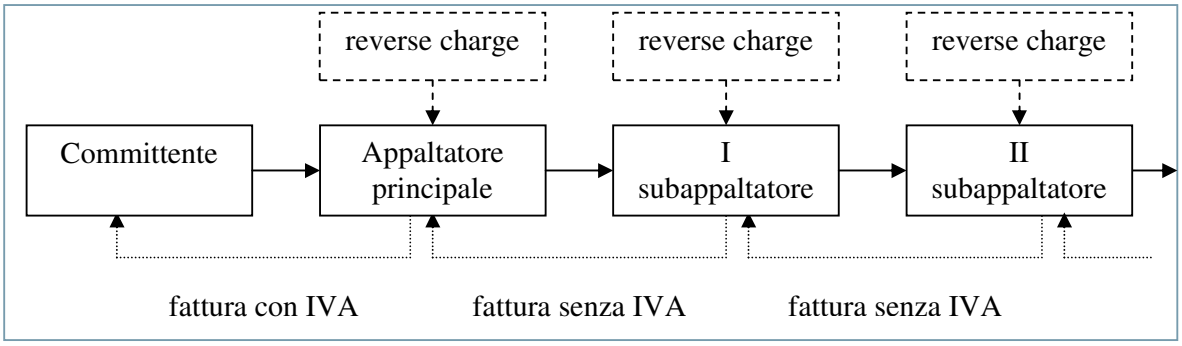
L'articolo 18, co.3 prevede la **non obbligatorietà della rivalsa dell'imposta** sul destinatario dei beni per le cessioni gratuite di beni soggette ad Iva. Pertanto, qualora l'operazione sia soggetta ad Iva, e qualora il cedente non intenda addebitare l'Iva al cessionario mediante fattura ordinaria, è possibile l'**emissione** dell'**autofattura** da parte del cedente, con le seguenti caratteristiche:

- **intestazione a se stessi**, con l'indicazione "*autofattura per cessioni gratuite*";
- **unico esemplare** per ogni cessione, ovvero mensilmente per tutte le cessioni gratuite del mese, purché supportate da documento di trasporto;
- **medesima numerazione delle fatture di vendita**.

L'autofattura sarà quindi **registrata nel registro delle vendite**.
Alternativa concessa è l'annotazione nel registro degli omaggi.

Integrazione: subappalti in edilizia

Tra le casistiche cui risulta applicabile il meccanismo del *reverse charge* per operazioni interne, spiccano le prestazioni rese da parte di subappaltatori nel settore edile.
L'inversione contabile si applica nei rapporti tra il primo appaltatore (appaltatore principale) e un subappaltatore, ovvero nei rapporti tra subappaltatori.



L'appaltatore che riceve la fattura senza l'addebito d'imposta deve:

- ✓ integrare il documento indicando sul medesimo l'aliquota e la relativa imposta;
- ✓ annotarla sul registro delle fatture emesse e su quello degli acquisti nei modi e nei termini ordinari.

Integrazione: cessione immobili strumentali

A far data dal 1° ottobre 2007, alle **vendite di immobili strumentali**, **imponibili per** effetto dell'**opzione** manifestata dal cedente in sede di stipula dell'atto di vendita, si applica il meccanismo del ***reverse charge***.

L'inversione contabile si applica solamente alle cessioni e **non anche alle locazioni** di tali immobili.

La disposizione si rivolge solo alle vendite di immobili strumentali, intendendosi per tali quelli accatastati nei **gruppi B, C, D, E**, nonché gli **A/10** qualora la destinazione ad uso ufficio risulti prevista nella licenza o concessione edilizia.

Le cessioni degli immobili sopra indicati cui si applica il *reverse charge* sono, in particolare, quelle effettuate oltre il quadriennio dalla loro costruzione/ristrutturazione nei confronti di soggetti con detrazione superiore al 25%.

La Finanziaria 2008 ha poi esteso, a far data dal 1° marzo 2008, l'applicazione dell'inversione contabile anche alle cessioni di immobili effettuate nei confronti di soggetti d'imposta con detrazione Iva inferiore al 25%.

Alla luce di quanto sopra esposto:

➲ il cedente:

- effettua una vendita imponibile, anche se ad aliquota zero;
- annota la fattura nel registro delle vendite;
- non è inciso in ordine alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti e sulle importazioni;

➲ il cessionario:

- integra la fattura (indicando aliquota e relativa imposta sul documento o su di un allegato);
- annota la fattura integrata nel registro Iva vendite;
- annota la fattura integrata nel registro Iva acquisti.

Operazioni intracomunitarie

Le operazioni che costituiscono cessioni di beni o prestazioni di servizi intracomunitari sono considerate imponibili ad aliquota zero.

Il cedente comunitario emetterà fattura senza addebitare l'imposta, e sarà quindi a carico del cessionario l'assolvimento della stessa mediante l'applicazione del *reverse charge*.

Gli obblighi posti a carico del cessionario sono:

1. numerazione fattura di acquisto;
2. integrazione (l'aliquota e l'importo dell'imposta, ovvero il titolo di non imponibilità o esenzione, devono essere esplicitate);
3. indicazione del controvalore del corrispettivo e degli altri elementi che concorrono alla formazione della base imponibile (se espressi in valuta estera);
4. annotazione nel registro delle fatture;
5. annotazione nel registro degli acquisti.

1. Numerazione fattura di acquisto

Le **fatture** relative ad **acquisti intracomunitari** devono essere **annotate distintamente** rispetto alle fatture interne. Nella sostanza, l'annotazione distinta consiste nell'**apposizione** di un **suffisso al numero progressivo** (ad esempio: 144/CEE). Una simile procedura ne permette l'immediato reperimento all'interno dei registri, come richiesto dalla normativa.

L'alternativa consiste nell'istituzione di un **apposito registro sezionale** in cui annotare le sole fatture di acquisto intracomunitarie. L'annotazione nel registro sezionale consente l'immediato reperimento, oltre ad assolvere alla doppia registrazione nel registro degli acquisti e delle vendite. In quest'ultimo caso la numerazione da apporre su dette fatture è quella delle fatture che in tali registri sono annotate (Circolare Ministero delle Finanze n.13-VII-15-464/94).

2. Integrazione

L'integrazione della fattura deve avvenire sul documento medesimo. Tuttavia, la citata Circolare del Ministero delle Finanze consente che l'integrazione venga effettuata su un documento appositamente emesso, conservato e allegato alla fattura cui si riferisce, della quale deve riportare gli estremi.
Ad esempio:

ALFA S.A. 103, Rue du France Paris, France FRxxxxxxxxx			Acheter: Beta S.p.A. Via Cremona, 28 46100 Mantova Xxxxxxxxxx
	Facture n. 1.560		Paris, 04.10.2008
Designation des article	**Quantité**	**Prix unitarie**	**Montant**
……	1	10.000,00	10.000,00
Montant TVA			0
Total facture			10.000,00
Exoneration de TVA, Article …. du CGI			

Beta S.p.A. Via Cremona, 28 46100 Mantova Xxxxxxxxxx			
INTEGRAZIONE FATTURA PER ACQUISTO INTRACOMUNITARIO D.L. 331/93			
Protocollo registro IVA a debito		561	Del 15.10.2008
Protocollo registro IVA a credito		561	Del 15.10.2008
Fornitore: ALFA S.A.			
Numero fattura: 1.560			
Data fattura: 04.10.2008			
Importo totale fattura: Euro 10.000,00			Euro 10.000.00
Cambio			//
IVA %: 20%			Euro 2.000,00
Totale fattura			Euro 12.000,00
Titolo inapplicabilità IVA: //			//

3. Indicazione del controvalore del corrispettivo e degli altri elementi che concorrono alla formazione della base imponibile

Se gli importi indicati in fattura non sono espressi in Euro (ciò si verifica per quei Paesi, quali ad esempio l'Inghilterra, che pur rientrando nell'Unione Europea non hanno adottato l'euro quale moneta unica di conto), questi dovranno essere convertiti secondo il tasso di cambio del giorno di effettuazione dell'operazione.

4. <u>Annotazione nel registro delle fatture emesse e nel registro degli acquisti</u>

Come si è già avuto modo di vedere, il meccanismo del *reverse charge* (salvo specifiche limitazioni alla detrazione da parte del soggetto passivo) rende l'Iva neutrale, a fronte delle registrazione nel registro delle fatture emesse e in quello degli acquisti.
La scrittura contabile sarà pertanto la seguente:

		xx.xx.2008		
diversi	a	diversi		
Merci c/acquisti			10.000	
IVA a credito			2.000	
		Debiti vs fornitori CEE		10.000
		Iva a debito		2.000

Autofattura: mancato ricevimento della fattura – ricevimento fattura irregolare

Il cessionario o il committente che acquista beni o servizi senza che sia stata emessa fattura nei termini di legge o con emissione di fattura irregolare da parte dell'altro contraente è punito con sanzione amministrativa.
Egli può comunque provvedere a regolarizzare l'operazione con le seguenti modalità:

a) se non ha ricevuto la fattura, entro quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione, presentando all'ufficio competente nei suoi confronti, previo pagamento dell'imposta, entro il trentesimo giorno successivo, un documento in duplice esemplare dal quale risultino le indicazioni prescritte dall'art.21, relativo alla fatturazione delle operazioni;
b) se ha ricevuto una fattura irregolare, presentando all'ufficio, entro il trentesimo giorno successivo a quello della sua registrazione, un documento integrativo in duplice esemplare recante le indicazioni medesime, previo versamento della maggior imposta eventualmente dovuta.

Tale documento dovrà quindi essere annotato nel registro degli acquisti.
Una norma analoga è prevista per le operazioni intracomunitarie.
L'articolo 46, co.5 del D.L. n.331/93, stabilisce infatti che il cessionario o committente di un acquisto intracomunitario che non ha ricevuto la relativa fattura entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, deve emettere entro il mese seguente, in unico esemplare, autofattura con l'indicazione anche del numero di identificazione attribuito agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, al cedente o prestatore dallo Stato membro di appartenenza; se ha ricevuto una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale deve emettere fattura integrativa entro il mese seguente alla registrazione della fattura originaria.

L'utilizzo dei registri sezionali

Come si è già avuto modo di anticipare, l'Amministrazione Finanziaria ha ammesso l'utilizzo di registri sezionali nei quali, per esigenze amministrative interne all'azienda, annotare particolari tipologie di operazioni.
L'utilizzo di tali registri era collegato, nella maggior parte dei casi, allo svolgimento di operazioni intracomunitarie.
Ora, con l'ampliamento delle ipotesi per cui è prevista l'applicazione del sistema del *reverse charge*, le aziende utilizzano sempre più frequentemente tali registri.
Attraverso i **registri sezionali** l'azienda può infatti gestire separatamente differenti tipologie di operazioni (per tipo di attività, per categoria merceologica di prodotti fatturati, per territorio di vendita, per intermediario), con un notevole miglioramento in termini di gestione amministrativa.
È bene ricordare che il loro **utilizzo** non rappresenta un obbligo (nemmeno per le operazioni intracomunitarie), bensì una **facoltà**.

Vediamo ora, nella pratica, quali differenze comporta l'adozione dei registri sezionali rispetto al registro unico.

Esempio

Alfa S.p.A. riceve nel mese di gennaio due fatture:

1. *fattura di acquisto da Gamma S.r.l. per 1.000 + Iva al 20%;*
2. *fattura di acquisto da Paris S.A. per 10.000.*

Nel caso in cui non venga adottato il sistema dei registri sezionali, i registri Iva saranno così compilati:

Registro delle vendite

Data registraz.	N. prog.	N. doc.	Cliente	Importo totale	Aliquota 20%	
					Imp.le	Iva
04.01.08	1	1/CEE	Paris S.A.	12.000	10.000	2.000

Registro degli acquisti

Data registraz.	N. prog.	N. doc.	Fornitore	Importo totale	Aliquota 20%	
					Imp.le	Iva
03.01.08	1	12	Gamma S.r.l.	1.200	1.000	200
04.01.08	2	1/CEE	Paris S.A.	12.000	10.000	2.000

Nel caso in cui venga adottato il sistema dei registri sezionali, i registri Iva saranno così compilati:

Registro degli acquisti

Data registraz.	N. prog.	N. doc.	Fornitore	Importo totale	Aliquota 20%	
					Imp.le	IVA
03.01.08	1	12	Gamma S.r.l.	1.200	1.000	200

Registro sezionale degli acquisti CEE

Data registraz.	N. prog.	N. doc.	Fornitore	Importo totale	Aliquota 20%	
					Imp.le	IVA
04.01.08	1	1/CEE	Paris S.A.	12.000	10.000	2.000

LA GESTIONE DEI VEICOLI STRADALI A MOTORE CONCESSI IN USO PROMISCUO AI DIPENDENTI

Una fattispecie che ricorre molto di frequente nella prassi operativa delle imprese, e in taluni casi dei professionisti, è quella in cui l'azienda acquista un veicolo stradale a motore (ad esempio un'autovettura) per concederlo in uso al proprio dipendente, affinché questo lo utilizzi tanto per fini aziendali quanto per proprie esigenze personali (si parla in questo caso di "uso promiscuo"): tale ipotesi trova la sua disciplina, sotto il profilo delle imposte dirette, nel co.1 lett.b-*bis*) dell'art.164 del TUIR, così come, ai fini Iva, sono gli artt.3, 13 e 14 del Decreto Iva a regolare in modo esplicito tale fattispecie.
Non si tratta, in questa sede, del veicolo concesso in uso all'amministratore, per il quale valgono differenti considerazioni.
A fronte delle importanti agevolazioni riconosciute in questa fattispecie per entrambi i comparti impositivi (sia imposte dirette che Iva), la normativa fiscale richiede – affinché si realizzi l'ipotesi dell'uso promiscuo al dipendente - alcuni importanti adempimenti, che imprese e professionisti devono osservare al fine di non rischiare la perdita dei rilevanti vantaggi fiscali conseguiti.
Vedremo di seguito, anche in forma di rappresentazioni schematiche, i vantaggi recati da questa fattispecie, ma soprattutto le procedure che le imprese devono osservare per gestire correttamente la stessa.

Imposte dirette

Vantaggi fiscali

Tutti i costi relativi all'acquisizione (acquisto, noleggio e *leasing*) e all'impiego dei veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti (carburanti e lubrificanti, manutenzioni e riparazioni, sostituzioni di pneumatici, pedaggi autostradali, bollo, assicurazione) sono deducibili nel limite del **90%**, in luogo dell'ordinaria percentuale del 40%. Un altro importante vantaggio (forse quello più rilevante per le autovetture di grossa cilindrata e quindi di costo elevato), rispetto alla fattispecie ordinaria, si rinviene nell'**assenza di un qualsiasi limite massimo al valore del veicolo** ai fini del calcolo della quota deducibile.

La prova della concessione in uso al dipendente

L'utilizzo da parte del dipendente deve essere dimostrato attraverso idonea documentazione: la C.M. n.48/E/98 individua nell'integrazione del contratto di lavoro, attraverso una clausola apposita, una soluzione idonea a fornire tale prova. Tuttavia, si ritengono valide anche altre procedure quali, ad esempio, la sottoscrizione da parte del datore di lavoro e del dipendente di un documento avente data certa.
Si propongono, di seguito, alcuni modelli da utilizzare per l'assegnazione dei veicolo al dipendente e un *fac-simile* di fattura emessa nei confronti del dipendente nei casi di riaddebito, in luogo della assegnazione del *benefit* in busta paga (peraltro, come verrà evidenziato oltre, l'assoggettamento ad Iva di un importo almeno pari al *benefit*, dovrebbe rappresentare la condizione che consente all'impresa di poter dedurre integralmente l'Iva sulle spese di impiego e di acquisizione).

FAC-SIMILE DI LETTERA DI INCARICO PER CONCESSIONE DI AUTO AZIENDALE PER USO PROMISCUO

Da: ..... *(datore di lavoro)*

A: ..... *(lavoratore)*

La scrivente Società ..... con sede in ....., p. Iva ....., concede al Sig. ....., in considerazione delle mansioni attribuite che impongono frequenti spostamenti, l'uso dell'autovettura modello ....., targata ....., oltre che per motivi di servizio anche per esigenze personali a noi estranee.

Nell'impiego dell'auto dovrà essere sempre usata la diligenza del buon padre di famiglia di cui all'art.1176 c.c., obbligandosi Ella a mantenere l'autovettura nelle condizioni migliori di efficienza e presentabilità.

Eventuali spese da noi sostenute per danni dovuti a trattamento negligente e uso difforme della vettura nonché per le eventuali contravvenzioni al Codice della strada che ci venissero notificate, Le verranno addebitate mediante trattenute sulle retribuzioni correnti e/o sulle spettanze di fine rapporto, in misura comunque non superiore a .....

In caso di sinistro sarà necessario denunciare il fatto secondo la procedura aziendale in atto, che Lei dichiara di ben conoscere essendoLe stata consegnata copia del regolamento interno.

La concessione dell'auto anche per uso privato determinerà l'inserimento nella Sua retribuzione di un elemento a titolo di *fringe benefit,* trattato in conformità con la vigente normativa previdenziale e fiscale.

L'autovettura Le viene assegnata in funzione delle mansioni espletate; la Società si riserva di revocarne l'attribuzione nel caso di variazione dei compiti affidati. In tal caso, all'atto della riconsegna della vettura, Lei si impegna a restituire, unitamente agli altri documenti, il tagliando assicurativo.

Voglia restituirci, sottoscritta per integrale accettazione, l'unita copia della presente lettera.

Data.....

FAC-SIMILE DI MODELLO DI ACCORDO PER LA CONCESSIONE IN USO PROMISCUO DI AUTO AZIENDALE (con pagamento del corrispettivo per il servizio)

Tra le parti:

- …… con sede in ……., codice fiscale ……., (d'ora innanzi proprietario) qui rappresentata dal sig. ……, nato a ……. il ……., residente in ……, codice fiscale ……., munito dei necessari poteri;
- il sig. ……., nato a …….. il ……., codice fiscale……., dipendente della società ……. a decorrere dal ……, iscritto al numero matricola ……. (d'ora innanzi utilizzatore)

premesso che

- la società …… è proprietaria del mezzo: tipo ……., targa ……., telaio ……, destinata al seguente uso ……., come si evince dalla copia del libretto di circolazione allegata;
- che la società …….. è intenzionata a mettere a disposizione del sig. ……. il suddetto automezzo, affinché lo stesso venga utilizzato per necessità di servizio connesse alla sua mansione ed anche per uso personale;

si conviene e stipula quanto segue

1) **Oggetto dell'accordo.** Il proprietario mette a disposizione dell'utilizzatore il mezzo identificato in premessa, affinché lo stesso venga utilizzato per motivi di servizio e per usi personali.

2) **Corrispettivo e modalità di pagamento.** Il corrispettivo per l'uso personale del mezzo è stabilito dalle parti, in via convenzionale, in misura pari al 30% del costo (Iva compresa) corrispondente ad una percorrenza annua di 15.000 chilometri, desumibile dalla tabella ACI appositamente approvata dall'Agenzia delle Entrate e pubblicata in Gazzetta Ufficiale entro la fine dell'anno precedente a quello di riferimento. In caso di utilizzo per periodo di tempo inferiore all'anno verrà effettuata una proporzione del suddetto parametro. Il pagamento del corrispettivo avverrà mediante trattenuta dal cedolino paga entro e non oltre la fine di ciascun anno per cui il presente accordo esplicherà i suoi effetti, salvo che l'utilizzatore non provveda al pagamento in contanti.

3) **Obblighi dell'utilizzatore.** L'utilizzatore si impegna sin da ora a:
   - comunicare tempestivamente eventuali provvedimenti che dovessero revocare o limitare il permesso di guida;
   - assumere a proprio carico ogni eventuale sanzione derivante da infrazioni al codice della strada o da altre prescrizioni normative connesse all'utilizzo del mezzo;

   utilizzare il mezzo esclusivamente per gli usi previsti dal libretto e rispettare i consigli d'uso prescritti dal produttore;

- provvedere direttamente alla piccola manutenzione del mezzo (rabbocco olio, controllo liquidi, pressione gomme, ecc.);
- segnalare senza indugio al proprietario eventuali malfunzionamenti, difetti e guasti, tanto nel periodo di validità della garanzia che in quello successivo, astenendosi dall'uso del mezzo qualora gli stessi possano provocare danni al conducente, ai trasportati, a soggetti terzi o a beni e cose; eventuali interventi presso officine specializzate saranno, nel limite del possibile, concordati con il proprietario, fermo restando che l'utilizzatore è sin da ora autorizzato a far effettuare interventi urgenti ed improrogabili qualora le circostanze ed il luogo non consentissero di contattare il proprietario;
- rispettare rigorosamente gli interventi di manutenzione programmata prescritti dal libretto di uso e manutenzione del mezzo;
- segnalare, nel più breve termine dalle circostanze concesso, ogni incidente in cui dovesse incorrere, indipendentemente dalla responsabilità propria o di terzi e dall'ammontare del danno a persone o cose;
- richiedere ed ottenere valido giustificativo delle spese sostenute per l'uso del mezzo, secondo le indicazioni fornite dall'ufficio amministrativo.

4) **Obblighi del proprietario.** Il proprietario si impegna sin da ora a:
- stipulare e rinnovare idonea polizza assicurativa a copertura del mezzo e dei rischi connessi alla circolazione dello stesso;
- corrispondere la tassa di proprietà;
- consentire l'effettuazione degli interventi di manutenzione programmata, ed in ogni caso necessari, indicando le officine prescelte per l'effettuazione degli stessi;
- comunicare eventuali richiami o interventi necessari segnalati dal costruttore.

5) **Durata e modifiche agli accordi**. Il presente accordo mantiene la sua efficacia a tempo indeterminato, salva la possibilità del proprietario di inviare disdetta con lettera raccomandata con un preavviso minimo di 15 giorni; in caso di sostituzione del mezzo con altro, il preavviso minimo può non essere rispettato. Ogni modifica al contenuto del presente accordo dovrà essere formalizzata per iscritto.

Il presente accordo è stipulato in data odierna in due originali, debitamente sottoscritti per accettazione dalle parti, di cui uno verrà spedito in plico senza busta al proprietario a sua cura e spese.

Data ……..

Il proprietario (……) _____

L'utilizzatore (……) _____

FAC-SIMILE DI FATTURA PER RIADDEBITO COSTI PER USO AUTOVETTURA
(riaddebito integrale che azzera il *fringe-benefit*)

Dati del soggetto emittente

Dati del dipendente

Fattura numero……..del……

PAGAMENTO

La presente fattura verrà saldata mediante compensazione con le somme spettanti a titolo di cedolino paga del mese di …….., come da autorizzazione fornita dal Sig……...

DESCRIZIONE

Riaddebito del corrispettivo per utilizzo promiscuo del mezzo……..per il periodo annuale dal……al……come da accordo stipulato in data……

Tariffa da tabella ACI per 15.000 km	(A)	……
30% della voce (A)	(B)	……
Imponibile [(B) : 1,20]	(C)	……

DATI IVA

Imponibile (C)	……
Imposta al 20%	……
***Totale fattura** (B)*	_____

L'utilizzo per la maggior parte del periodo d'imposta

Ai fini delle imposte dirette, la norma richiede che il veicolo venga concesso in uso al dipendente per la ***maggior parte del periodo d'imposta.*** In proposito debbono essere tenute presenti alcune regole che di seguito si riportano:

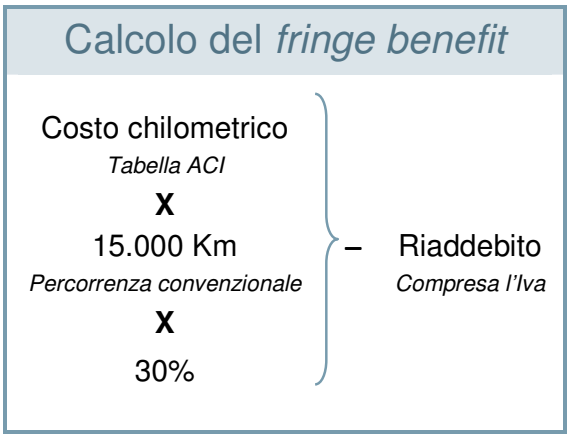
Regole di determinazione	Esempi
➲ Il periodo d'imposta da prendere in considerazione non necessariamente deve coincidere con l'anno solare, ma al contrario esso deve essere individuato nel periodo di imposta del datore di lavoro; in particolare, l'utilizzo del dipendente deve essere soddisfatto per la metà più uno dei giorni che formano il periodo d'imposta del datore di lavoro.	Una società si è costituita il primo di settembre 2007 ed ha chiuso il proprio primo esercizio il 31 dicembre 2007. Tale società ha acquistato un'auto da dare in uso promiscuo ad un proprio dipendente. Poiché la società ha un periodo d'imposta 1.9.2007– 31.12.2007, per un totale di 122 giorni, affinché tale auto possa beneficiare della piena deducibilità è necessario che l'uso promiscuo al dipendente sia realizzato per 62 giorni (ossia la metà di 122 + 1).
➲ Nel caso in cui la vettura sia posseduta per un lasso di tempo diverso rispetto alla durata del periodo d'imposta (perché il veicolo è stato acquistato o ceduto in corso d'anno), per la verifica della prevalenza occorre fare riferimento al periodo durante il quale l'azienda è stata titolare di detto bene.	Una società ha acquistato un'autovettura in data 1° luglio 2007. Poiché il periodo di possesso del veicolo è pari a 184 giorni, è necessario che l'utilizzo promiscuo del dipendente sia realizzato almeno per 93 giorni.
➲ Non è necessario che l'utilizzo sia continuativo, ma è sufficiente che nel corso del periodo d'imposta la condizione richiesta si sia realizzata almeno per il numero di giorni richiesto.	Una società ha assegnato un'auto ad un proprio il dipendente a uso promiscuo; l'assegnazione ha riguardato il periodo 01.01.2008 – 27.06.2008 e 01.09.2008 – 15.12.2008. Poiché cumulativamente i due periodi superano la metà del periodo d'imposta, detto veicolo dà diritto al beneficio della piena deducibilità.
➲ Non è necessario che l'utilizzo avvenga da parte del medesimo dipendente.	Una società ha assegnato un'auto a dei propri dipendenti a uso promiscuo; l'assegnazione ha riguardato Mario Rossi per il periodo 01.01.2008 – 27.06.2008 e Giorgio Bianchi per il periodo 27.06.2008 – 31.07.2008. Poiché cumulativamente i due periodi superano la metà del periodo d'imposta, detto veicolo dà diritto al beneficio della piena deducibilità.

Attribuzione del compenso in natura (*fringe benefit*) al dipendente

La destinazione ad uso promiscuo a favore del dipendente dell'auto aziendale comporta, in capo al dipendente stesso, l'insorgere di un compenso in natura.

A tal fine l'art.51, co.4, lett.a), del TUIR stabilisce che, per le autovetture, gli autoveicoli, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso ed utilizzati promiscuamente dai dipendenti si assume quale valore imponibile del compenso in natura il 30% dell'importo, corrispondente a una percorrenza

convenzionale di 15.000 chilometri, calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle pubblicate annualmente dall'Automobile Club d'Italia (ACI), al netto delle somme trattenute al dipendente o da questo corrisposte in cambio della possibilità di utilizzare anche per fini personali l'automezzo aziendale.



Altre indicazioni per una corretta determinazione del *benefit* sono le seguenti:

Modello di vettura non prevista dalle tabelle ACI	Nel caso che il modello specifico dell'autovettura non sia incluso nelle tabelle pubblicate dall'ACI, l'importo da assoggettare a tassazione deve essere determinato prendendo a riferimento il valore previsto per il veicolo che risulta più simile a quello dato in uso.
Ragguaglio del *benefit*	Il compenso in natura derivante dall'utilizzo di tali veicoli è determinato in modo forfetario ed è stabilito su base annuale: come chiarito tanto dalla C.M. n.326/E/97 quanto dalla C.M. n.1/E/07, poiché la percorrenza di 15.000 chilometri deve essere considerata con riferimento all'intero esercizio, essa deve essere ragguagliata all'eventuale minor periodo dell'anno solare durante il quale il dipendente ha la disponibilità dell'automezzo aziendale, considerando a tale proposito il numero dei giorni per i quali il veicolo è stato assegnato.
Presunzione assoluta di percorrenza	La presunzione relativa ai chilometri attribuiti su base convenzionale per l'uso personale dell'automezzo da parte del dipendente è assoluta e, pertanto, opera a prescindere dal suo effettivo utilizzo: tale determinazione è effettuata sulla base di un valore convenzionale (ossia il costo chilometrico elaborato dall'ACI), che di per sé esprime la forfetizzazione di certi costi, e quindi prescinde da qualunque valutazione in merito agli effettivi costi di utilizzo del mezzo.
Elementi ulteriori di spesa	Non rileva la circostanza che il dipendente sostenga a proprio carico solo elementi di spesa che sono considerati per la determinazione del costo di percorrenza fissato dall'ACI, dovendosi comunque fare riferimento, ai fini delle determinazione dell'importo da sottoporre a tassazione, al totale costo di percorrenza risultante dalle suddette tabelle. Al riguardo, la C.M. n.1/E/07 ha chiarito che, qualora il datore di lavoro fornisca al dipendente altri beni o servizi accessori (ad esempio l'immobile nel quale custodire il veicolo), questi debbano essere separatamente valutati al fine di stabilire l'importo da assoggettare a tassazione in capo al dipendente.

Imposta sul valore aggiunto

Le recenti modifiche apportate al decreto Iva dalla Legge Finanziaria 2008 hanno reso ulteriormente vantaggiosa l'ipotesi del veicolo concesso in uso promiscuo al dipendente anche sotto il profilo Iva.

Le nuove disposizioni vanno a regolare due distinte fattispecie, in particolare:

- veicoli stradali a motore concessi gratuitamente in uso ai dipendenti (art.3);
- veicoli stradali a motore concessi in uso ai dipendenti dietro richiesta di uno specifico corrispettivo (artt.13 e 14).

I contenuti di tali previsioni normative possono essere così sintetizzati:

Comma 6, articolo 3	Non costituisce operazione imponibile ai fini Iva l'uso personale o familiare dell'imprenditore ovvero la messa a disposizione a titolo gratuito nei confronti dei dipendenti, dei veicoli stradali a motore per il cui acquisto, pure sulla base di contratti di locazione, anche finanziaria, e di noleggio, la detrazione dell'imposta è stata operata in funzione della percentuale di cui alla lett.c) del co.1 dell'art.19-*bis*1 (cioè nella misura del 40%); USO GRATUITO: *BENEFIT* IN BUSTA PAGA – DETRAZIONE IVA 40%
Comma 3, articolo 13	Introduce una deroga al principio del corrispettivo in favore del valore normale (ovviamente se il corrispettivo è inferiore a tale valore normale), nei casi di messa a disposizione di veicoli stradali a motore effettuata dal datore di lavoro nei confronti del proprio personale dipendente.
Comma 6, articolo 14	Prevede, per la messa a disposizione di veicoli stradali a motore ai dipendenti – in deroga alle regole generali di determinazione del valore normale contenuti nei co.3 e 4 dell'art.14 – un valore normale determinato a norma dell'art.51, co.4, lett.a) del TUIR, comprensivo delle somme eventualmente trattenute al dipendente e al netto dell'imposta sul valore aggiunto compresa in detto importo. USO ONEROSO: *BENEFIT* FATTURATO – DETRAZIONE IVA 100%

L'applicazione delle nuove disposizioni è stata precisata dal Dipartimento delle politiche fiscali che, con la **risoluzione n.6/DPF del 20 febbraio 2008,** ha chiarito che i veicoli a motore concessi in uso promiscuo ai dipendenti generano i seguenti riflessi sulla detrazione Iva, sul costo di acquisto e sulle spese di impiego:

- *concessione a titolo gratuito (fringe benefit in busta paga):* è consentita la detrazione forfetaria al 40%, senza obbligo di effettuare alcun addebito di Iva a fronte della operazione (prestazione di servizi) gratuita;
- *concessione a titolo oneroso*: è consentita la detrazione integrale al 100% dell'imposta (il veicolo si considera come utilizzato a fini esclusivamente professionali), accompagnata dall'obbligo di assolvere l'Iva su una base imponibile almeno pari a quella fissata dalle tabelle ACI in corrispondenza di una percorrenza convenzione di 4.500 Km annui (15.000 km considerati al 30%).

Questioni irrisolte

Allo stato attuale permangono alcuni dubbi relativi alla possibilità di portare in detrazione l'Iva in misura integrale. Ciò si verifica in determinate situazioni, ed in particolare:

Assegnazione del veicolo in uso promiscuo in momento successivo all'acquisto **Assegnazione del veicolo in uso promiscuo all'acquisto e successiva cessazione**	Non è chiaro se e con quali modalità esercitare eventualmente il diritto alla detrazione dell'Iva sull'acquisto, nell'ipotesi in cui: • l'assegnazione del veicolo al dipendente avvenga in un momento successivo all'acquisto dello stesso: si pensi, ad esempio, ad un veicolo acquisto nel mese di marzo e successivamente assegnato al dipendente a partire dal mese di giugno 2008; • l'assegnazione del veicolo al dipendente avvenga al momento dell'acquisto e successivamente viene meno: si pensi, ad esempio, ad un veicolo acquisto nel mese di marzo e immediatamente assegnato al dipendente e ritornato al meno utilizzo aziendale nel mese di giugno 2008. Va specificato, in questi casi, se occorre procedere alla rettifica della detrazione piuttosto che confermare la scelta operata all'atto del primo impiego del veicolo.
***Benefit* fatturato solo in parte**	Non è chiaro quale sia il trattamento da riservare alle ipotesi ibride in cui le aziende addebitano con fattura solo una parte della tabella ACI, considerando come *benefit* in busta paga l'ulteriore quota; sul punto, infatti, va confermato o meno il fatto se la presenza di un corrispettivo fatturato (ancorché minimo e comunque inferiore al *benefit*) "obblighi" il datore di lavoro ad assoggettare ad Iva la restante parte del *benefit*/valore normale, con obbligo di rivalsa in capo all'acquirente e innescando così la detrazione integrale dell'imposta assolta all'acquisto, oppure, se sia comunque possibile mantenere la detrazione operata al 40% senza ulteriori obblighi per il datore di lavoro.

Occhio alle scadenze

Circolare n° 10/2008

Ai gentili Clienti
Loro sedi

Oggetto: PRINCIPALI SCADENZE DAL 15 OTTOBRE 2008 AL 15 NOVEMBRE 2008

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 15 ottobre al 15 novembre 2008, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Mercoledì 15 ottobre

- Registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute.
- Annotazione del documento riepilogativo di fatture di importo inferiore a 154,94 Euro.
- Emissione e annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.
- Annotazione dei corrispettivi e dei proventi conseguiti nel mese precedente dalle associazioni sportive dilettantistiche.

Giovedì 16 ottobre

- **Presentazione comunicazioni relative alle lettere di intento**

Scade il **16 ottobre** il termine per presentare telematicamente la comunicazione dei dati contenuti nelle dichiarazioni d'intento ricevute nel mese precedente.

- **Versamenti Iva**

Scade giovedì **16 ottobre**, unitamente agli altri tributi e contributi che si versano utilizzando il modello F24, il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di settembre 2008 (codice tributo 6009).

- **Versamento delle ritenute e dei contributi INPS**

Scade sempre il **16 ottobre 2008** il termine per il versamento delle ritenute alla fonte effettuate con riferimento al mese di settembre, nonché dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro.
Lo stesso giorno scade anche il termine per il versamento del contributo alla gestione separata Inps sui compensi corrisposti nel mese di settembre relativamente a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e a progetto, oltre che sui compensi occasionali e agli associati in partecipazione, quando dovuti.

- **Versamento ritenute da parte dei condomini**

Il **16 ottobre** scade anche il versamento delle ritenute del 4% operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente, riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi. Il versamento deve essere effettuato a mezzo delega F24 utilizzando i codici tributo (istituiti con la R.M. n.19/07) **1019**, per i percipienti soggetti passivi dell'Irpef, e **1020**, per i percipienti soggetti passivi dell'Ires.

- **Versamento delle ritenute applicabili alle provvigioni**

Sempre giovedì **16 ottobre** scade il termine per effettuare il versamento delle ritenute applicabili alle provvigioni pagate nel mese precedente con aliquota pari al 23%.
Si ricorda che la ritenuta fiscale si calcola sul 50% delle provvigioni, ovvero sul 20% delle medesime qualora i soggetti che si avvalgono in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi abbiano richiesto al committente l'applicazione della ritenuta in maniera ridotta.

- **Versamento dell'Iva a saldo dovuta in base alla dichiarazione annuale**

Entro il prossimo **16 ottobre 2008** i contribuenti che hanno un debito di imposta relativo all'anno 2007, risultante dalla dichiarazione annuale, e che hanno scelto di effettuare il versamento rateale, devono versare l'**ottava rata** del conguaglio annuale dell'Iva. Si ricorda che il versamento si esegue utilizzando il codice tributo **6099** e che devono essere applicati gli interessi dello 0,50% mensile a decorrere dal 17 marzo.
La scadenza riguarda sia i contribuenti tenuti a presentare la dichiarazione in via autonoma che gli altri contribuenti tenuti alla dichiarazione unificata. Per questi ultimi, inoltre, si ricorda che il versamento può essere effettuato anche entro il più lungo termine previsto per il pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione unificata; a tal proposito si rimanda agli appositi approfondimenti delle scadenze specifiche.

- **Persone fisiche titolari di partita IVA che hanno rateizzato a partire dal 16 giugno**

Entro il **16 ottobre** deve essere effettuato il versamento della **quinta rata** (con applicazione degli interessi del 2,00%) delle imposte, Irpef ed Irap, dovute a titolo di saldo per l'anno 2007 e primo acconto per il 2008, nonché dei contributi risultanti dalla dichiarazione senza alcuna maggiorazione. Sempre con riferimento alle imposte dovute in base al modello Unico, scade anche il versamento dell'acconto Irpef del 20% sui redditi soggetti a tassazione separata non assoggettati a ritenuta d'acconto.
Sempre entro il **16 ottobre** i soggetti Iva che presentano la dichiarazione unificata e che hanno deciso, sussistendo i presupposti, di effettuare il versamento del saldo Iva 2007 rateizzando l'importo maggiorato dello 0,40% per mese o frazione di mese a partire dal 17 marzo, devono effettuare il versamento **della quinta rata**. Si ricorda che i soggetti titolari di partita Iva devono adempiere con modalità telematiche alla presentazione del modello F24.

- **Persone fisiche titolari di partita IVA che hanno rateizzato a partire dal 16 luglio**

Entro il **16 ottobre** deve essere effettuato il versamento della **quarta rata** (con applicazione degli interessi dell'1,50%) delle imposte, Irpef ed Irap, dovute a titolo di saldo per l'anno 2007 e primo acconto per il 2008, nonché dei contributi risultanti dalla dichiarazione con maggiorazione dello 0,40%. Sempre con riferimento alle imposte dovute in base al modello Unico, scade anche il versamento dell'acconto Irpef del 20% sui redditi soggetti a tassazione separata non assoggettati a ritenuta d'acconto.
Sempre entro il **16 ottobre** i soggetti Iva che presentano la dichiarazione unificata e che hanno deciso, sussistendo i presupposti, di effettuare il versamento del saldo Iva 2007 rateizzando l'importo maggiorato dello 0,40% per mese o frazione di mese a partire dal 17 marzo devono

effettuare il versamento **della quarta rata**. Si ricorda che i soggetti titolari di partita Iva devono adempiere con modalità telematiche alla presentazione del modello F24.

- **Società semplici, di persone e soggetti equiparati che hanno rateizzato a partire dal 16 giugno**

Entro il **16 ottobre** i contribuenti in questione che hanno deciso di rateizzare le imposte dovute in base ad Unico 2008 devono effettuare il versamento della **quinta rata** dell'Irap, a titolo di saldo per l'anno 2007 e primo acconto per il 2008, senza alcuna maggiorazione. Gli interessi dovuti sono pari al 2,00%. Sempre entro il **16 ottobre** i soggetti Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione unificata devono effettuare il versamento della **quinta rata** dell'Iva 2007, risultante dalla dichiarazione annuale maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese a partire dal 17 marzo.

- **Società semplici, di persone e soggetti equiparati che hanno rateizzato a partire dal 16 luglio**

Entro il **16 ottobre** i contribuenti in questione che hanno deciso di rateizzare le imposte dovute in base ad Unico 2008 devono effettuare il versamento della **quarta rata** dell'Irap, a titolo di saldo per l'anno 2007 e primo acconto per il 2008 con maggiorazione dello 0,40%. Gli interessi dovuti sono pari all'1,50%. Sempre entro il **16 ottobre** i soggetti Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione unificata devono effettuare il versamento della **quarta rata** dell'Iva 2007 risultante dalla dichiarazione annuale maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese a partire dal 17 marzo.

- **Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio e che rateizzano a partire dal 16 giugno**

Entro il **16 ottobre** i soggetti in questione devono effettuare il versamento **della quinta rata** dell'Ires e dell'Irap, a titolo di saldo per l'anno 2007 e primo acconto per il 2008. Gli importi sono maggiorati degli interessi del 2,00%. Sempre entro il **16 ottobre** i medesimi soggetti effettuano il versamento dell'Iva 2007 risultante dalla dichiarazione annuale maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese a partire dal 17 marzo.

- **Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio e che rateizzano a partire dal 16 luglio**

Entro il **16 ottobre** i soggetti in questione devono effettuare il versamento **della quarta rata** dell'Ires e dell'Irap, a titolo di saldo per l'anno 2007 e primo acconto per il 2008, con maggiorazione dello 0,40%. Gli importi sono maggiorati degli interessi dell'1,50%. Sempre entro il **16 ottobre** i medesimi soggetti effettuano il versamento dell'Iva 2007, risultante dalla dichiarazione annuale maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese a partire dal 17 marzo.

- **Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio e che rateizzano a partire dal 16 luglio**

Entro il **16 ottobre** i soggetti in questione devono effettuare il versamento della **quarta rata** dell'Ires e dell'Irap, a titolo di saldo per l'anno 2007 e primo acconto per il 2008, senza alcuna maggiorazione, con applicazione degli interessi da rateazione. Sempre entro il **16 ottobre** i medesimi soggetti effettuano il versamento della terza rata dell'Iva 2007 risultante dalla dichiarazione annuale maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese a partire dal 17.03. La scadenza riguarda anche i soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio e che rateizzano pagando la prima rata entro i trenta giorni successivi al 16 luglio con maggiorazione dello 0,40%.

Venerdì 17 ottobre

- **Regolarizzazione omessi versamenti**

Ultimo giorno utile per regolarizzare gli omessi o insufficienti versamenti del 17 settembre, con sanzione ridotta al 3,75%, da parte dei contribuenti che volessero avvalersi di tale possibilità.

Lunedì 20 ottobre

- **Presentazione elenchi INTRASTAT relativi al mese di settembre**

Il **20 ottobre 2008** scade il termine ultimo per presentare all'Ufficio doganale competente per territorio l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate nel mese precedente, per i contribuenti che hanno l'obbligo di adempiere mensilmente. La scadenza si riferisce ai soggetti che presentano il modello mediante raccomandata o presentazione diretta. Il presente termine è prorogato di cinque giorni qualora la presentazione degli elenchi avvenga in via telematica.

- **Presentazione dichiarazione periodica CONAI**

Scade il **20 ottobre** anche il termine di presentazione della dichiarazione periodica CONAI riferita al mese settembre da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento nonché di quella riferita al III trimestre 2008 per i soggetti che adempiono all'obbligo con cadenza trimestrale.

Sabato 25 ottobre

- **Contribuenti che si avvalgono dell'assistenza fiscale**

Scade il **25 ottobre 2008** il termine ultimo per la consegna al C.A.F. o professionista abilitato dell'eventuale 730 integrativo, la cui presentazione comporti un maggior rimborso o un minor debito.

Giovedì 30 Ottobre

- **Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione**

Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 01.10.2008.

Venerdì 31 ottobre

- **Opzione per la scelta del metodo analitico di determinazione della base imponibile IRAP**

Il **31 ottobre 2008** scade il termine ultimo per trasmettere telematicamente il modello per la comunicazione dell'opzione IRAP da parte di società di persone ed imprenditori individuali in contabilità ordinaria.

- **Trasmissione modello richiesta rimborso o compensazione credito IVA trimestrale**

Il **31 ottobre 2008** scade il termine ultimo per trasmettere telematicamente la richiesta di rimborso o per l'utilizzo in compensazione del credito Iva riferito dal terzo trimestre 2008. Sul punto si ricorda che con Provvedimento del 20.03.2008 è stato approvato il nuovo modello IVA TR.

- **Presentazione elenchi INTRASTAT relativi al terzo trimestre 2008**

Il **31 ottobre 2007** scade il termine ultimo per presentare all'Ufficio doganale competente per territorio l'elenco riepilogativo delle cessioni intracomunitarie effettuate nel terzo trimestre, per i contribuenti che hanno l'obbligo di adempiere trimestralmente. Si ricorda che la scadenza si riferisce ai soggetti che presentano il modello mediante raccomandata o presentazione diretta. Il presente termine è prorogato di cinque giorni qualora la presentazione degli elenchi avvenga in via telematica.

- **Persone fisiche non titolari di partita IVA che hanno rateizzato a partire dal 16 giugno**

Il **31 ottobre 2008** scade il versamento della **sesta rata** delle imposte e contributi dovuti sulla base del modello Unico 2008. Gli importi vanno maggiorati degli interessi del 2,23%.

- **Persone fisiche non titolari di partita IVA che hanno rateizzato a partire dal 16 luglio**

Il **31 ottobre 2008** scade il versamento della **quinta rata** delle imposte e contributi dovuti sulla base del modello Unico 2008, con maggiorazione dello 0,40%. Gli importi vanno maggiorati degli interessi dell'1,73%.

- **Soggetti che intendono rivalutare il valore dei terreni e delle partecipazioni**

Scade il **31 ottobre 2008** il termine per il versamento della **prima o unica rata** dell'imposta sostitutiva, nonché per far girare la relativa perizia, da parte dei soggetti che hanno deciso di rivalutare il valore delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati (possedute alla data del 1 gennaio 2008) e che hanno deciso di rivalutare il valore dei terreni edificabili o con destinazione agricola (posseduti alla data del 1° gennaio 2008).

- **Presentazione del modello EMens**

Entro il **31 ottobre** si deve effettuare la trasmissione telematica del modello EMENS, contenente i dati retributivi riferiti ai compensi pagati nel mese precedente da parte di committenti di collaborazioni coordinate e continuative (a progetto e non), di lavoro autonomo occasionale e degli associati per i rapporti di associazione in partecipazione.

Sabato 15 novembre

- **Istanza rimborso analitico IVA auto**

Il **15 novembre 2008** scade il termine ultimo per trasmettere, a mezzo lettera raccomandata allegando la relativa documentazione a supporto dell'utilizzo del mezzo superiore al 40%, l'istanza di rimborso Iva auto da parte dei soggetti che intendono avvalersi della procedura cosiddetta analitica. (attenzione: *l'adempimento, in relazione alla regola generale che consente lo slittamento dei termini scadenti di sabato o di giorno festivo al primo giorno lavorativo successivo, potrebbe slittare al giorno 17)*

- Registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute.
- Annotazione del documento riepilogativo di fatture di importo inferiore a 154,94 Euro.
- Emissione e annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.
- Annotazione dei corrispettivi e dei proventi conseguiti nel mese precedente dalle associazioni sportive dilettantistiche.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

firma