STUDIO BATTAGLIONI

circolari per i clienti dello studio professionale

n. 5 del 13 marzo 2008

SOMMARIO

- **IMPOSTE & TASSE**
  - Norme pag. 2
  - Prassi pag. 5
  - Giurisprudenza pag. 15
- **LAVORO**
  - Norme pag. 17
  - Prassi pag. 18
  - Giurisprudenza pag. 23
- **CONTABILITÀ**
  - Norme pag. 24
  - Prassi pag. 24
  - Giurisprudenza pag. 24
- **SOCIETÀ & IMPRESA**
  - Norme pag. 25
  - Prassi pag. 26

SCADENZE APRILE

- Martedì 1 pag. 28
- Sabato 5 pag. 29
- Giovedì 10 pag. 30
- Lunedì 14 pag. 31
- Martedì 15 pag. 31
- Mercoledì 16 pag. 33
- Giovedì 17 pag. 40
- Lunedì 21 pag. 40
- Venerdì 25 pag. 42
- Lunedì 28 pag. 42
- Martedì 29 pag. 43
- Mercoledì 30 pag. 43

ADEMPIMENTI *a cura di A.Gigliotti*

Mercoledi, 16 aprile

- Tassa di concessione governativa: ravvedimento pag. 51

GUIDE OPERATIVE *a cura di G. Modolo*

- Determinazione della base imponibile IVA degli acconti corrisposti a professionisti e a lavoratori autonomi pag. 54
- Diritti camerali 2008 pag. 59
- Artigiani e commercianti: aliquote contributive INPS pag. 69

FOCUS *a cura di F.Bonicalzi*

- Esclusione degli immobili strumentali per imprenditori individuali pag. 70

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

IMPOSTE & TASSE

NORME

Agevolazioni fiscali previste dalla legge Finanziaria 2008

Sono stati pubblicati i decreti con i quali il Ministero dell'Economia e delle finanze ha dato attuazione ad alcune agevolazioni fiscali previste dalla Finanziaria 2008. Si tratta:

- del decreto 31 gennaio 2008, inerente alle modalità di fruizione del bonus fiscale, pari ad 1.200 euro, riservato alle famiglie numerose con almeno 4 figli a carico dei genitori;
- del decreto 6 febbraio 2008, per i tabaccai che installano impianti e attrezzature di sicurezza, ai quali viene riconosciuto un bonus fiscale nella misura dell'80% dei costi sostenuti;
- del decreto 6 febbraio 2008, per i commercianti che installano impianti e attrezzature di sicurezza, ai quali viene riconosciuto un bonus fiscale nella misura dell'80% dei costi sostenuti;
- del decreto 11 febbraio 2008, relativo alle modalità di fruizione del bonus fiscale riconosciuto ai titolari di contratto d'affitto per immobili adibiti ad abitazione principale;

tenendo in considerazione che le agevolazioni inerenti ai **contratti d'affitto** e alle **famiglie numerose** sono **operativi** già in relazione ai **redditi relativi all'anno 2007**.
Per quanto attiene il bonus fiscale previsto per i **tabaccai** e i **commercianti**, i soggetti interessati potranno beneficiare usufruire del medesimo a partire **dal periodo d'imposta 2008** e, in merito, dovranno anche attendere il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate che stabilirà le modalità di fruizione delle agevolazioni previste in loro favore.
(DD.MM. Ministero dell'Economia e delle finanze, G.U. 01/03/2008, n. 52)

Apparecchi meccanici ed elettromeccanici da divertimento e intrattenimento

Il pagamento dell'imposta dovuta dalle sale giochi per gli apparecchi meccanici ed elettromeccanici da divertimento e intrattenimento deve essere effettuato in un'unica soluzione:

- entro il 17 marzo 2008, ovvero
- entro il 16 del mese successivo alla prima installazione, relativamente alla frazione d'anno residua.

Inoltre, l'AAMS ha fissato per il 2008:

- le **categorie di appartenenza** e i relativi **imponibili forfettari** ai fini del pagamento delle imposte sugli intrattenimenti relativi all'utilizzazione di apparecchi meccanici ed elettromeccanici da divertimento e intrattenimento;
- il ruolo di **soggetto passivo d'imposta** per il **gestore-titolare di un'attività di distribuzione**, installazione e gestione economica degli apparecchi predetti presso luoghi aperti al pubblico.

(Decreto direttoriale Amministrazione Autonoma dei Monopoli di Stato 21/02/2008, n. 371)

CUD 2008, modello 730 e UNICO/2008-PF: variazioni alla scelta del 5 per mille

È stata nuovamente approvata la scheda per la scelta della destinazione dell'8 per mille dell'IRPEF e del 5 per mille dell'IRPEF, ed integrata nelle istruzioni in relazione all'art. 3, comma 5, legge n. 244/2007, come modificato dal D.L. n. 248/2007 (convertito con modificazioni nella legge n. 31/2008).
Al riguardo, si ritiene utile rammentare che l'art. 45, D.L. Milleproroghe, per l'anno 2008, ha esteso:

- alle **associazioni sportive dilettantistiche**;
- alle **fondazioni nazionali di carattere culturale**;

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

la possibilità di essere destinatarie della devoluzione di una quota pari al 5 per mille, con la conseguenza che si è resa necessaria l'approvazione della nuova «Scheda per la scelta della destinazione dell'8 per mille dell'IRPEF e del 5 per mille dell'IRPEF» contenuta:

- nel modello CUD 2008;
- nel modello 730-1/2008;
- nel modello UNICO 2008-PF.

(Provvedimento Agenzia delle Entrate 04/03/2008, n. 34415)

Deduzioni extracontabili ed imposta sostitutiva: eliminazione

Con il decreto 3 marzo 2008 del Ministero dell'Economia è stata data attuazione all'art. 1, comma 48, della legge Finanziaria 2008, che recava l'**opzione** per l'applicazione di un'**imposta sostitutiva** - del 12%, del 14% e del 16% - sulle eccedenze che sono state dedotte in maniera extracontabile nel rispetto del disposto dell'art. 109, comma 4, lettera b), D.P.R. n. 917/1986 sui redditi in vigore fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2007.
Ai fini procedurali viene stabilito che:

- l'opzione per la disciplina dell'imposta sostitutiva deve necessariamente risultare esercitata tramite la **corresponsione della prima delle tre rate obbligatorie**;
- la classe omogenea delle deduzioni extracontabili deve essere individuata in relazione a **ciascun rigo del quadro EC**;
- il riallineamento dei valori fiscali alle maggiori entità civilistiche produce effetti con **decorrenza** dall'inizio del periodo di imposta nel corso del quale viene effettivamente posta in essere l'opzione per la disciplina, tenendo in considerazione che dalla stessa data si rende operativa l'eliminazione del corrispondente vincolo di disponibilità che risulta gravante sulle riserve in sospensione di imposta.

(D.M. Ministero dell'Economia e delle finanze 03/03/2008)

D.L. Milleproroghe

È stata pubblicata la legge 28 febbraio 2008, n. 31, di conversione del c.d. decreto «Milleproroghe» (D.L. n. 248/2007). Tra le principali novità di interesse fiscale si evidenziano:

- la proroga per il 2008 delle **agevolazioni fiscali** (riduzione del 40%) in materia di **accisa sul gas metano** per gli utilizzatori industriali, esclusi i termoelettrici, con consumi superiori a metri cubi 1.200.000 annui, mentre viene fatta slittare al 31 dicembre 2008 la scadenza per l'applicazione delle agevolazioni su gasolio e GPL impiegati nelle frazioni parzialmente non metanizzate dei comuni della zona climatica E;
- la proroga dal 31 marzo al **31 maggio 2008** (3 giugno 2008, in quanto il 31 maggio cade di sabato e il giorno 2 giugno è un giorno festivo) della presentazione del **modello 770/2008 Semplificato** da parte dei sostituti d'imposta (più tempo anche per coloro che devono trasmettere il modello 770/2008 Ordinario, che è stato posticipato dalla legge Finanziaria 2008 al 31 luglio 2008);
- le **cartelle di pagamento** consegnate agli agenti della riscossione a partire **dal 1° giugno 2008** devono essere considerate **nulle se prive dell'indicazione del responsabile** del procedimento di iscrizione a ruolo e di quello di emissione e di notificazione della stessa cartella, mentre non costituisce causa di nullità la mancata rilevazione dei responsabili dei procedimenti nelle cartelle consegnate prima di tale data;
- la ripartizione del pagamento delle **somme iscritte a ruolo** da 60 (o 48 in caso di sospensione della riscossione per un anno) a **72 rate mensili**, ma senza la possibilità di sospendere i pagamenti. In altri termini, il contribuente moroso che si trova in una situazione di temporanea e obiettiva difficoltà economica ha la possibilità di procedere a saldare il dovuto in 6 anni. La **richiesta di rateizzazione** deve necessariamente essere

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

presentata direttamente all'agente della riscossione e, quindi, non più all'ufficio;
- la proroga del termine per il completamento degli interventi per i quali è riconosciuto il **credito di imposta** per **investimenti in aree svantaggiate** (c.d. «Visco Sud»). In pratica, viene **anticipata in via retroattiva di un anno** l'applicazione del credito d'imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate previsto dall'art. 1, comma 271, della legge Finanziaria 2007 (il decreto ministeriale di attuazione del credito d'imposta per la ricerca e innovazione previsto dall'art. 1, comma 283, della stessa legge deve essere varato entro il 31 marzo 2008);
- la modifica dell'istituto dell'**estromissione** (consentendolo, cioè, anche per gli **immobili strumentali per natura** posseduti alla medesima data). L'opzione per l'estromissione deve essere manifestata **entro il 30 aprile 2008** e annotata sul libro giornale o sul registro cespiti o sul registro degli acquisti IVA in caso di contabilità semplificata.

(Legge 28/02/2008, n. 31, G.U. 29/02/2008, n. 51, S.O. n. 47)

Dati catastali ed ipotecari: consultazione telematica

L'Agenzia del territorio ha concesso:

- ai Comuni;
- alle comunità montane;
- alle aggregazioni di comuni;

la proroga al 31 marzo 2008 per procedere alla stipulazione delle **convenzioni** utili alla consultazione telematica della banca dati catastale ed ipotecaria. La consultazione dei dati tende alla realizzazione operativa del decentramento catastale, così come è stato previsto dal protocollo d'intesa intercorso con l'Associazione dei comuni italiani e la predetta Agenzia.
(Decreto Agenzia del Territorio 29/02/2008)

Diritti camerali per il 2008

Il Ministero dello Sviluppo economico ha fissato gli **importi del tributo camerale** che le attività iscritte al Registro delle Imprese devono versare per l'anno 2008.
Anche per il 2008, viene confermata la distinzione tra la **sezione ordinaria** e la **sezione speciale** del Registro, mentre non risulta più attiva la c.d. «clausola **di salvaguardia**».
Gli importi da versare a titolo di diritto annuale sono distinti:

- per le imprese iscritte nella sezione ordinaria, in relazione al **fatturato** e alle **aliquote** (si passa dalle 4 alle 8 fasce);
- in base alle **unità produttive locali** e **sedi secondarie** per le aziende con sede principale all'estero;
- in relazione alla diversa **tipologia di ragione sociale**.

Il pagamento del diritto annuale da corrispondere per l'anno 2008, come regola generale, alle Camere di commercio deve avvenire **entro il 16 giugno 2008**, senza maggiorazioni, o nei successivi 30 giorni, con la maggiorazione dello 0,40%.
Si rimanda all'articolo «Diritti camerali 2008» in questa circolare, pag. 60.
(D.M. Ministero dello Sviluppo economico 01/02/2008, G.U. 04/03/2008, n. 54)

Istanze di rimborso IVA: trasmissione telematica

A seguito delle disposizioni introdotte dalla legge Finanziaria 2008 in materia di rimborsi e di compensazioni dell'eccedenza dell'IVA rimborsabile o compensabile trimestralmente è stato stabilito, con apposito decreto, che:

- le istanze di rimborso o di compensazione dell'eccedenza IVA inerenti ai primi tre trimestri dell'anno devono **necessariamente** risultare **trasmesse in via telematica** all'Agenzia delle Entrate;

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

- la trasmissione, in ogni caso, si rende operativa con decorrenza **dal trimestre successivo** a quello di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del predetto decreto.

Ne deriva, di conseguenza, che - per il **primo trimestre 2008** - la trasmissione telematica si deve ritenere **facoltativa**.
(D.M. Ministero dell'Economia e delle finanze 03/03/2008)

Studi di settore: imprese che esercitano più attività

Gli obblighi di annotazione separata dei componenti di reddito rilevanti ai fini degli studi di settore sono stati semplificati con D.M. 11 febbraio 2008. Specificamente, tra l'altro, il decreto stabilisce che:

- i **contribuenti che esercitano due o più attività di impresa**, ed almeno per una sono approvati gli studi di settore, devono necessariamente **annotare in maniera separata** i ricavi inerenti alle diverse attività esercitate, nonché quelli derivanti dall'attività di distribuzione di generi soggetti ad aggio o a ricavo fisso, tenendo presente che:
  - gli studi di settore si rendono applicabili ai contribuenti che pongono in essere in modo prevalente le attività indicate nei relativi decreti di approvazione;
  - per attività prevalente alla quale si rendono operativi gli studi di settore, nell'ipotesi di esercizio di più attività d'impresa, si deve intendere quella da cui deriva, nel periodo d'imposta, la maggiore entità dei ricavi;
- per il **periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007**, nei riguardi dei soggetti che pongono in essere l'esercizio di due o più attività d'impresa non rientranti nel medesimo studio e i cui ricavi derivanti da attività non considerate prevalenti risultano di entità superiore al 20% del totale ricavi, i derivanti risultati ottenuti da Gerico non potranno essere utilizzati in sede di accertamento (a regime, e, quindi, a decorrere dal periodo d'imposta 2008, tale percentuale sarà elevata al 30%);
- i **risultati derivanti dall'applicazione degli studi di settore** possono essere utilizzati solamente per la selezione delle posizioni soggettive da sottoporre a controllo con le ordinarie metodologie.

(D.M. Ministero dell'Economia e delle finanze 11/02/2008, G.U. 06/03/2008, n. 56).

PRASSI

Abbonamento ai mezzi pubblici - Detrazione IRPEF

La legge Finanziaria 2008 ha espressamente previsto la **detrazione IRPEF del 19%** sugli oneri effettivamente sostenuti per l'**abbonamento al trasporto pubblico**. Specificamente, si ritiene utile puntualizzare che la detrazione compete relativamente agli oneri sostenuti nel corso dell'**anno 2008** per l'acquisto di abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale. È evidente, quindi, che la detrazione può essere fatta valere solamente nella prossima dichiarazione dei redditi (modello UNICO 2009-PF o nel modello 730/2009), tenendo, al riguardo, presente che:

- il contribuente deve conservare il **titolo di viaggio**;
- l'entità massima detraibile è stabilita in **250 euro**;
- la detrazione viene anche riconosciuta per gli oneri effettivamente sostenuti per i **familiari a carico**.

È opportuno tenere in considerazione che - nell'ipotesi di mancato utilizzo della detrazione, in tutto o in parte, per incapienza dell'imposta dovuta - la quota non utilizzata non può essere recuperata e, quindi, viene meno (in pratica: si perde), in quanto non è stata prevista la possibilità di rinvio agli anni successivi.
Per il titolo di viaggio:

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

- **nominativo**, è necessario che sul medesimo risultino specificati:
  - la durata dell'abbonamento;
  - l'inerente spesa sostenuta nel 2008;
- **non nominativo**, il soggetto interessato deve necessariamente allegare al titolo di viaggio, una dichiarazione sostitutiva di atto notorio attestante l'acquisto dell'abbonamento per sé o per un suo familiare a carico.

(Circolare Agenzia delle Entrate 07/03/2008, n. 19/E)

Acquisto auto intracomunitario - IVA con il regime del margine solo con controlli preventivi

Allo scopo di contrastare i fenomeni di frode ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, l'operatore nazionale che ha acquistato autoveicoli usati da operatori comunitari in **regime IVA del margine**, deve, prima di richiedere l'immatricolazione, e ai fini del suo ottenimento, inviare all'Agenzia delle Entrate:

- la **fattura di acquisto** o altro specifico documento attestante l'acquisto;
- la **carta di circolazione estera**;
- l'eventuale **dichiarazione** dalla quale risulti che il rivenditore, soggetto d'imposta in Italia, abbia acquistato gli autoveicoli usati da un privato consumatore, da un soggetto che non ha esercitato la detrazione, da un soggetto in regime della franchigia o da soggetto comunitario che ha applicato il regime del margine.

Se la documentazione fornita viene ritenuta sufficiente, l'Agenzia delle Entrate permetterà di procedere all'immatricolazione del veicolo, mentre, in caso contrario, verrà attivata un'appropriata indagine fiscale in cooperazione con le Amministrazioni finanziarie dei Paesi coinvolti.
(Circolare Agenzia delle Entrate 28/02/2008, n. 14/E)

Assegni trasferibili - Imposta di bollo

Le nuove disposizioni in materia di **antiriciclaggio** (di cui al D.Lgs. n. 231/2007), stabiliscono - carico delle banche e di Poste italiane Spa - specifiche modalità di applicazione dell'imposta di bollo dovuta su assegni bancari o postali in forma libera.
Si ritiene utile rammentare che - **dal 30 aprile 2008** - le banche e gli uffici postali procederanno a rilasciare unicamente assegni con la **dicitura** «**non trasferibile**». Ne deriva, di conseguenza, che coloro che desidereranno utilizzare assegni in forma libera devono necessariamente presentare apposita **richiesta scritta** e corrispondere un'imposta di bollo pari a **1,50 euro** per ogni modulo di assegno bancario o vaglia postale emesso.
Inoltre, si segnala che le banche e gli uffici postali devono:

- (entro il 30 giugno 2008 e, successivamente, ogni due mesi), corrispondere le imposte di bollo;
- (entro gennaio 2009) presentare un'apposita dichiarazione, nella quale devono risultare specificati il numero degli atti e dei documenti emessi nel corso dell'anno 2008.

(Circolare Agenzia delle Entrate 07/03/2008, n. 18/E)

Cartelle «mute» - Regole da seguire per il contenzioso

L'Agenzia delle Entrate si è pronunciata riguardo la questione delle c.d. «**cartelle mute**» analizzando specifiche modalità inerenti:

- alla disciplina del responsabile del procedimento nello Statuto dei diritti del contribuente e nella legge n. 241/1990;
- alle conseguenze della mancata designazione e/o della mancata indicazione del

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

responsabile del procedimento;
- all'ordinanza della Corte Costituzionale n. 377/2007 e dei relativi effetti;
- ai ruoli consegnati agli agenti della riscossione a decorrere dal 1° giugno 2008;
- alla gestione delle controversie pendenti.

Dopo aver posto in evidenza che è stata sollevata la questione di legittimità costituzionale sul presupposto che disposizioni come quella censurata «si attagliano bene all'attività procedimentale che gli uffici della pubblica amministrazione in senso proprio sono tenuti a svolgere al fine di emettere un provvedimento destinato ad incidere nella sfera giuridica del destinatario, mentre, al contrario, l'attività svolta dai concessionari della riscossione al fine di formare la cartella non pare configurabile come un vero e proprio procedimento (tali attività, invero, non sono aperte alla partecipazione; non si mettono a confronto interessi pubblici fra loro, e con quelli privati di cui sono portatori i contribuenti; non vi è alcun margine di apprezzamento da parte degli uffici, etc.)» e che quindi sarebbe eccessivo e poco utile addossare agli agenti della riscossione obblighi che appaiono «fini a se stessi, anche considerato che sulle cartelle figura l'avvertenza che si possono chiedere informazioni sul contenuto della cartella stessa».
La Corte Costituzionale, con la citata ordinanza n. 377/2007, ha dichiarato la manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale sul presupposto che «L'obbligo imposto ai concessionari di indicare nelle cartelle di pagamento il responsabile del procedimento, lungi dall'essere un inutile adempimento, ha lo scopo di assicurare la trasparenza dell'attività amministrativa, la piena informazione del cittadino (anche ai fini di eventuali azioni nei confronti del responsabile) e la garanzia del diritto di difesa, che sono altrettanti aspetti del buon andamento e dell'imparzialità della pubblica amministrazione predicati dall'articolo 97, primo comma, Cost. (si veda, ora, l'articolo 1, comma 1, della legge n. 241 del 1990, come modificato dalla legge 11 febbraio 2005, n. 15, recante "Modifiche ed integrazioni alla legge 7 agosto 1990, n. 241, concernenti norme generali sull'azione amministrativa")», l'Agenzia delle Entrate detta le linee guida che devono essere assunte e/o adottate dagli uffici locali nel contenzioso puntualizzando che la mancata indicazione nella cartella di pagamento del responsabile del procedimento non ne implica la nullità, in quanto l'indicazione del direttore dell'Ufficio si deve ritenere sufficiente ai fini della legittimità dell'atto.
È opportuno tenere in considerazione che il parere dell'Agenzia si pone nettamente in contrasto con la posizione assunta, al riguardo, dalla dottrina giurisprudenziale, in quanto i giudici ritengono che la specificazione del responsabile del procedimento si rende necessaria per un corretto rapporto di trasparenza con il cittadino.
(Circolare Agenzia delle Entrate 06/03/2008, n. 16/E)

Cancellazione ipoteche - Invio telematico delle comunicazioni

Nel modello, per procedere alla redazione e all'invio telematico delle comunicazioni di cancellazione delle ipoteche sui mutui immobiliari, devono essere **obbligatoriamente** indicati i dati relativi al **soggetto mutuante** che invia la comunicazione (ad esempio, banca), nonché i dati anagrafici del **soggetto che sottoscrive la comunicazione** e il **servizio di pubblicità immobiliare** cui il file è indirizzato.
Inoltre, è anche necessario rilevare la **tipologia di comunicazione**, utilizzando i seguenti codici:

- 100, per l'estinzione totale del mutuo;
- 101, per l'estinzione di una quota di mutuo frazionato;
- 102, per la cancellazione di ipoteca annotata sui titoli cambiari.

(Circolare Agenzia del Territorio 20/02/2008, n. 2/T)

Credito per imposte corrisposte all'estero

Il credito per le imposte pagate all'estero viene riconosciuto anche quando il pagamento allo Stato straniero è avvenuto mediante di corresponsione di un'**imposta di tipo omnicomprensivo**, tenendo presente, in ogni caso, che la detrazione compete, per evidenti e logici motivi, solamente per la **quota inerente alle imposte sui redditi**. Infatti, a norma dell'art. 165, D.P.R. n. 917/1986, il

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

credito d'imposta viene riconosciuto in relazione ad **imposte effettivamente pagate** all'estero che devono soddisfare contemporaneamente i **requisiti**:

- della **similarità** dell'imposta estera rispetto a quella corrisposta in Italia;
- della **definitività** del pagamento del tributo estero.

Ne deriva, conseguentemente, se il soggetto interessato è soggetto all'estero ad un'imposizione omnicomprensiva e, quindi, sostitutiva delle imposte dirette, dei tributi indiretti (presenti e futuri) e degli eventuali diritti doganali, il requisito della similarità risulta soddisfatto solo **parzialmente** e, quindi, il credito d'imposta può essere riconosciuto solamente per la quota corrispondente all'imposta sul reddito.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 07/03/2008, n. 83/E)

Differenza da recesso - Deducibilità per le società di persone

Le somme corrisposte al socio uscente di una società di persone costituiscono, a tutti gli effetti, un costo deducibile per la società. In particolare, la differenza tra le somme corrisposte al socio in sede di recesso e il valore contabile della quota costituisce un **componente negativo deducibile** per la società nell'esercizio sociale o periodo d'imposta in cui il recesso risulta deliberato (anche se le somme vengono effettivamente erogate in tempi successivi), in quanto si deve tenere presente il cosiddetto principio di competenza.
Per il socio liquidato, invece, tali somme costituiscono **reddito da partecipazione** (assimilato, di conseguenza, al reddito d'impresa) e non reddito di capitale.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 25/02/2008, n. 64/E)

Dichiarazione dei redditi - Spese sostenute per conto della figlia fiscalmente a carico in relazione alla frequenza a scuola di specializzazione per l'insegnamento secondario

L'art. 15, comma 1, lettera e), D.P.R. n. 917/1986, prevede la detrazione dall'IRPEF delle «**spese** per la frequenza di **corsi di istruzione secondaria e universitaria**, in misura non superiore a quella stabilita per le tasse e i contributi degli istituiti statali».
L'abilitazione ad insegnare nelle scuole medie inferiori e superiori si consegue con la frequenza di corsi biennali di formazione post-laurea, a numero chiuso, istituiti presso le Università. Il corso seguito dai laureati per le finalità predette può essere considerato un «corso di istruzione universitaria» e, quindi, di conseguenza, relative spese possono beneficiare della detrazione di cui all'art. 15, comma 1, lettera e), del Testo Unico.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 04/03/2008, n. 77/E)

Distinte meccanografiche di fatturazione - Conservazione sostitutiva

Le disposizioni del D.M. 23 gennaio 2004 - concernente la disciplina in maniera unitaria dell'emissione, conservazione ed esibizione dei documenti fiscalmente rilevanti, mediante supporti informatici - hanno portata generale, e, di conseguenza, si rendono applicabili a **tutti i documenti rilevanti ai fini tributari**, comprese anche alle **distinte meccanografiche** di cui D.M. 370/2000, tenendo presente che le somministrazioni comprensive delle imposte di consumo e delle accise, emessi o pervenuti in qualunque formato, non rientrano nell'esclusione prevista dall'art. 2, comma 2, D.M. 23 gennaio 2004, in quanto estranei al rapporto giuridico d'imposta tra il soggetto attivo della potestà impositiva e il soggetto obbligato al versamento dell'imposta.
Infatti, le distinte meccanografiche, in quanto documenti rilevanti ai fini tributari, che rientrano nella categoria dei libri e registri di cui è obbligatoria per legge la tenuta, possono essere **formate e tenute su supporti informatici**.
Poiché i documenti diversi dalle fatture (quali sono, nel caso in esame, le distinte meccanografiche di fatturazione), non sono «emessi» - come recita l'art. 3, comma 1, lettera b), D.M. 23 gennaio 2004 - ma sono soggetti, per definizione, ad **aggiornamento continuo**, il soggetto interessato può validamente apporre sulle distinte medesime, in qualsiasi momento, anche con **cadenza giornaliera**, il **riferimento temporale** e la **firma elettronica qualificata**, al fine di rendere statici e immodificabili tali documenti, fermo restando l'obbligo di procedere alla loro conservazione

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

sostituiva con cadenza almeno «annuale».
Inoltre, dal 1° gennaio 2008 è necessario procedere alla conservazione sostitutiva di tali libri e registri (e, quindi, anche delle distinte meccanografiche), **entro 3 mesi** dal termine per la presentazione della dichiarazione annuale relativa al periodo oggetto di registrazione, previa apposizione della firma elettronica qualificata e della marca temporale da parte del responsabile della conservazione, fermi restando i termini per l'assolvimento degli obblighi di registrazione previsti dall'art. 2, D.M. n. 370/2000 .
La tenuta e la conservazione su supporti informatici delle distinte meccanografiche di fatturazione non obbliga alla **conservazione sostitutiva dell'intera contabilità**. Pertanto, gli altri libri e registri possono essere tenuti e conservati su supporto cartaceo, in quanto è possibile limitare il processo di conservazione sostitutiva a specifiche «tipologie di documenti» per le quali venga, ovviamente, assicurato l'ordine cronologico delle registrazioni senza soluzione di continuità per ciascun periodo d'imposta.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 11/03/2008, n. 85/E)

Imposta sostitutiva per rinegoziazione mutui prima casa

Dall'insieme delle norme che disciplinano i finanziamenti a medio e lungo termine, emerge evidente la volontà del legislatore di favorire coloro che contraggono un **mutuo** p**er l'acquisto di un immobile ad uso abitativo**, riconoscendo loro un regime agevolato per le operazioni di ricontrattazione dei mutui originariamente stipulati e, quindi, anche per le ipotesi di **accensione di nuovi mutui** finalizzati alla sostituzione di quelli precedentemente contratti.
A tale conclusione si perviene sulla scorta della considerazione che l'operazione con la quale si estingue il mutuo originario per accenderne uno nuovo, finalizzato sempre all'acquisto dell'immobile ad uso abitativo per il quale era stato contratto l'originario finanziamento, rileva in modo unitario, in quanto motivato da un'**unica causa** (l'acquisto dell'abitazione). Ne deriva, pertanto, che a tali operazioni può essere validamente applicata l'**imposta sostitutiva dello 0,25%**, anziché quella ordinaria del 2%.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 28/02/2008, n. 68/E)

Imposta sulle assicurazioni- Corresponsione acconto

Il rappresentante fiscale, in relazione ai vigenti disposti normativi, deve necessariamente corrispondere entro i termini previsti (30 novembre) l'acconto nella misura del 12,50% dell'imposta liquidata nell'anno precedente.
Sussiste la possibilità per il contribuente di procedere allo **scomputo dell'acconto** corrisposto nel mese di novembre dall'ammontare dei versamenti mensili da eseguire a partire da mese di febbraio successivo, se, ovviamente, l'entità dell'acconto versato lo consente e se non risulta presentata l'istanza di rimborso ai sensi dell'art. 30, legge n. 1216/1961.
Inoltre, è anche possibile procedere a scomputare un ammontare corrispondente alla somma residua dal versamento da effettuare l'acconto per l'anno successivo da effettuare entro il 30 novembre.
In relazione al **profilo sanzionatorio**, nessuna disposizione contempla la possibilità di un insufficiente versamento dell'acconto stesso, mentre, per converso, è prevista l'applicazione di sanzioni per «infedele indicazione dell'imponibile». Il presupposto, infatti, è che nel sistema del pagamento dell'imposta sulle assicurazioni non sussista la possibilità di un acconto rivelatosi *ex post* insufficiente, in quanto lo stesso deve necessariamente risultare calcolato quale **percentuale di un dato certo** (e cioè l'ammontare dell'imposta liquidata per l'anno precedente).
(Risoluzione Agenzia delle entrate 11/03/2008, n. 84/E)

Interessi passivi - Detrazione in caso di donazione

L'art. 15, comma 1-*ter*, D.P.R. n. 917/1986, riconosce - ai fini **IRPEF** - la detrazione dall'imposta lorda di un importo pari al 19% dell'ammontare complessivo, non superiore a 2.582,28 euro, degli **interessi passivi** e degli **oneri accessori** pagati in dipendenza di **mutui garantiti** da ipoteca contratti per la costruzione dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale.
La detrazione compete **limitatamente** agli interessi passivi e relativi oneri accessori riferibili all'importo del mutuo effettivamente destinato alla costruzione dell'immobile ed è subordinata alle

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

seguenti **condizioni**:

- i lavori di costruzione devono aver inizio nei 6 mesi antecedenti o successivi alla data di stipula del contratto di mutuo da parte del soggetto che sarà il possessore a titolo di proprietà o di altro diritto reale dell'unità immobiliare da costruire;
- l'unità immobiliare deve essere adibita ad abitazione principale entro 6 mesi dal termine dei predetti lavori.

La rilevanza di tali condizioni viene ribadita dall'art. 2 del decreto n. 311/1999, che - dopo aver stabilito (comma 2) la decadenza del diritto alla detrazione qualora l'immobile non venga adibito ad abitazione principale entro 6 mesi dalla conclusione dei lavori di costruzione - prevede (comma 3) che la «detrazione non spetta se i lavori di costruzione dell'unità immobiliare non sono iniziati nei sei mesi antecedenti o successivi alla data di stipula del contratto di mutuo; la detrazione non spetta, altresì, se i detti lavori non sono ultimati entro il termine stabilito dalla concessione edilizia per la costruzione dell'immobile o in quello successivamente prorogato».
La disciplina recata dal decreto n. 311/1999, deve intendersi in parte modificata per effetto dell'art. 44, comma 4-ter, D.L. n. 159/2007 (convertito con modificazioni dalla legge n. 222/2007), che ha stabilito che «la detrazione è ammessa a condizione che la stipula del contratto di mutuo da parte del soggetto possessore a titolo di proprietà o altro diritto reale dell'unità immobiliare avvenga nei sei mesi antecedenti, ovvero nei diciotto mesi successivi all'inizio dei lavori di costruzione».
Nel caso di **donazione un fabbricato non ancora ultimato**, senza interruzione degli interventi edilizi, la **data di inizio lavori** (utile per determinare il rispetto dei termini per la detrazione) è da considerarsi **coincidente con la data di volturazione** della **DIA** (dichiarazione di inizio attività) a nome del soggetto interessato. La certezza della data di inizio dei lavori è fondamentale per poter verificare il rispetto del termine previsto tra la data di inizio dei lavori e la stipula del contratto di mutuo.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 03/03/2008, n. 73/E)

Investimenti in aree svantaggiate - Credito d'imposta

Le disposizioni normative relative al credito d'imposta per gli **investimenti nelle aree svantaggiate** hanno subito, nel corso del tempo, numerose integrazioni e modificazioni rispetto all'originaria disciplina contenuta nell'art. 8, legge n. 388/2000. In particolare, l'art. 62, legge n. 289/2002 ha imposto ai soggetti che «che hanno conseguito il diritto al contributo anteriormente alla data dell'8 luglio 2002» (avendo gli stessi soggetti «avviato» gli investimenti ammissibili all'agevolazione in commento prima della predetta data) di comunicare entro il 28 febbraio 2003, «a pena di decadenza dal contributo conseguito automaticamente», i **dati relativi agli investimenti**:

- realizzati fino al 31 dicembre 2002, nonché il relativo credito maturato, con separata indicazione di quanto già compensato e quanto ancora da compensare;
- da realizzare entro il 31 dicembre 2006, specificando il corrispondente credito spettante, ancorché non ancora maturato.

In relazione alle regole di **utilizzo del credito d'imposta**, il D.M. 2 aprile 2003 aveva originariamente fissato «l'utilizzazione dei contributi attribuiti nella forma di crediti di imposta nella misura massima del 10%, per l'anno 2003, e del 6%, per gli anni successivi». In altri termini, il beneficio fiscale compete a condizione che il bene oggetto dell'investimento venga completamente realizzato. L'Amministrazione chiarisce, inoltre, che il **diritto all'agevolazione decade** soltanto qualora non venga presentato il **modello di comunicazione obbligatoria** (CVS): pertanto, nell'ipotesi in cui il modello sia stato regolarmente inviato, anche se redatto in maniera non corretta, il diritto all'agevolazione non viene meno o, meglio, non decade.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 27/02/2008, n. 65/E)

IRPEF versata non dovuta - Recupero

Sussiste la possibilità recuperare le ritenute chiedendo **direttamente al sostituto d'imposta** il riconoscimento delle somme restituite tra gli oneri deducibili (fino alla capienza del reddito), che

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

non concorreranno a formare il reddito imponibile oppure - in alternativa - è possibile operare una deduzione (totale o per la parte residua non recuperata dal sostituto), in sede di dichiarazione dei redditi, relativa al periodo di imposta in cui la somma è restituita.
Nell'ipotesi in cui la **restituzione delle somme al lordo delle ritenute** subite sia già avvenuta, qualora non sia ancora decorso l'anno e non sia ancora stata presentata la dichiarazione annuale, è possibile recuperare le ritenute, con le predette modalità, mentre se, invece, il contribuente, ha già **presentato la dichiarazione**, ha la possibilità di integrare tale dichiarazione dei redditi per far valere gli oneri deducibili, nel rispetto di quanto previsto dall'art. 2, comma 8-*bis*, D.P.R. n. 322/1998, secondo cui «per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un maggior reddito o, comunque, di un maggior debito d'imposta o di un minor credito, mediante dichiarazione da presentare [...] non oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo».
Da quanto accennato, si deduce che sono previste **due vie differenti** a seconda che le somme in esame siano o meno state già restituite dall'interessato e che il soggetto abbia o meno già presentato la dichiarazione dei redditi. In altri termini, se le somme:

- non sono ancora state restituite;
- (ovvero) se restituite, il contribuente non ha ancora presentato dichiarazione dei redditi,

il **recupero dell'imposta**, a titolo di **onere deducibile** (*ex* art. 10, lettera b), D.P.R. n. 917/1986) può avvenire **tramite sostituto d'imposta** o presentando **dichiarazione dei redditi**, per l'anno in cui le somme sono restituite. Diversamente, nel caso in cui il contribuente abbia già proceduto alla presentazione dell'adempimento dichiarativo, è tenuto a porre in essere una **dichiarazione integrativa**, tassativamente entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 29/02/2008, n. 71/E)

Mediazione immobiliare e registrazione dei contratti

L'onere-obbligo di porre in essere la registrazione e il pagamento della relativa imposta, così come disposto dall'art. 10, comma 1, lettera d-*bis*), D.P.R. n. 131/1986, si rende operativa in capo al mediatore:

- per il **contratto preliminare** concluso contestualmente dalle parti;
- per la **proposta di acquisto** perfezionata dalla successiva accettazione, *ex* art. 1326 c.c..

In concreto, per quanto attiene alla materia del contratto preliminare, risulta accolto il consolidato orientamento della Corte di Cassazione (Cass. Civ., Sez. II, 25 ottobre 2005, n. 20653; Cass. Civ., Sez. III, 14 luglio 2004, n. 13067).
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 25/02/2008, n. 63/E)

Nave in costruzione - Fatture di acconto in relazione agli stati di avanzamento dei lavori

Il complesso di attività rivolte alla consegna della nave è da ricondurre ad una **prestazione di servizi**, per la quale il **momento di effettuazione** ai fini dell'IVA coincide con il **pagamento del corrispettivo** (art. 6, comma 3, D.P.R. n. 633/1972). A tale momento devono necessariamente risultare riferiti i relativi adempimenti contabili, a meno che non venga emessa anticipatamente fattura o siano effettuati **acconti**, nel qual caso l'operazione si considera effettuata - limitatamente all'importo fatturato o pagato - alla data della fattura o a quella del pagamento (art. 6, comma 4).
Per quanto riguarda il trattamento IVA delle prestazioni di servizi relativi alla **costruzione delle navi** occorre osservare che l'art. 8-*bis*, D.P.R. n. 633/1972, assimila alle cessioni all'esportazione, non imponibili all'IVA, le cessioni e le prestazioni riguardanti la costruzione di «navi destinate all'esercizio di attività commerciali o della pesca [...] escluse le unità da diporto di cui alla L. 11 febbraio 1971, n. 50». Pertanto, sugli **acconti** corrisposti e sulla differenza dovuta all'atto della conclusione dei lavori non è possibile applicare il **beneficio della non imponibilità** di cui all'art. 8-*bis*, salva la possibilità di **rettificare l'operazione**, al verificarsi dell'**iscrizione nel Registro**

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Internazionale, utilizzando la procedura di variazione in diminuzione prevista dall'art. 26 del citato decreto.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 06/03/2008, n. 79/E)

Oneri detraibili – Spese per il test di accesso ai corsi di laurea

In relazione al disposto dell'art. 15, comma 1, lettera e), D.P.R. n. 917/1986 (che consente ai contribuenti di detrarre nella misura del 19% «le **spese per frequenza** di **corsi di istruzione secondaria** e **universitaria**, in misura non superiore a quella stabilita per le tasse e i contributi degli istituti statali», anche quando l'onere è sostenuto nell'interesse dei familiari fiscalmente a carico), i soggetti interessati hanno la possibilità di usufruire di una **detrazione dall'imposta lorda** dovuta annotando nel modello di dichiarazione dei redditi le spese di iscrizione alle scuole medie inferiori e superiori, all'università e a corsi universitari post-laurea.
Poiché talune Università, prevedendo l'iscrizione di un numero di studenti programmato, subordinano l'accesso al superamento di un **test** diretto ad accertare il livello di preparazione su determinate materie e le strutture logiche di pensiero, il **contributo corrisposto per poter partecipare alla prova di selezione**, eventualmente prevista dalla facoltà alla quale lo studente intende iscriversi, è **detraibile** ai sensi dell'art. 15, comma 1, lettera e), citata, in quanto - se richiesto dall'ordinamento universitario - lo svolgimento della prova di preselezione costituisce una **condizione indispensabile** per l'accesso a corsi di istruzione universitaria.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 11/03/2008, n. 87/E)

Parcheggio di veicoli in aree coperte o scoperte parcheggio di veicoli in aree coperte o scoperte - Esonero dell'obbligo di certificazione

In base all'art. 1, D.P.R. n. 696/1996, «i **corrispettivi** delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi» di cui agli articoli 2 e 3, D-.P.R. n. 633/1972 e successive modificazioni, «per le quali non è obbligatoria l'emissione della fattura se non a richiesta del cliente, ma sussiste l'obbligo di certificazione fiscale stabilito dall'articolo 12, comma 1, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, possono essere documentati, indipendentemente dall'esercizio di apposita opzione, mediante il **rilascio della ricevuta fiscale** […], ovvero dello **scontrino fiscale** […], con l'osservanza delle relative discipline»; il successivo art. 2, nell'individuare le operazioni non soggette all'obbligo di certificazione, puntualizza che «le prestazioni di parcheggio di veicoli in aree coperte o scoperte, quando la determinazione o il pagamento del corrispettivo viene effettuata mediante apparecchiature funzionanti a monete, gettoni, tessere, biglietti, o mediante schede magnetiche elettriche o strumenti similari, indipendentemente dall'eventuale presenza di personale addetto».
È evidente, pertanto, che -per rientrare nella esclusione dell'obbligo di certificazione - è necessario che il pagamento, relativo alle prestazioni di parcheggio di veicoli in aree coperte o scoperte, avvenga in particolare attraverso l'**utilizzo di mezzi elettronici**.
Ai fini procedurali è necessario valutare se l'espressione «**strumenti similari**» può ricomprendere anche altri sistemi di pagamento elettronici, quali le **carte di credito** o **RID**, in quanto i vigenti disposti hanno indicato, in via esemplificativa, alcuni strumenti di pagamento, senza escluderne altri che possono validamente assolvere la medesima funzione. Ne consegue che, in presenza dei pagamenti con i mezzi predetti, è possibile l'annotazione delle operazioni nel registro dei corrispettivi senza emissione di scontrino, salva, ovviamente, l'ipotesi in cui il cliente interessato richieda specificamente l'emissione della fattura.
(Risoluzione Agenzia delle entrate 11 marzo 2008, n. 86).

Perdita da cessione di crediti *pro soluto*

La deducibilità fiscale delle perdite su di crediti è disciplinata, in via generale, dalle disposizioni contenute nell'art. 101 (già 66), D.P.R. n. 917/1986; in particolare, è stabilito (comma 5) che «le perdite su crediti sono deducibili se risultano da **elementi certi e precisi** e in ogni caso [...] se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali».
A tal riguardo, con riferimento alle perdite relative dalla cessione di crediti, la Corte di Cassazione, con sentenza 6 aprile 2000, n. 13181 ha chiarito che «la cessione *pro soluto* dei crediti ritenuti inesigibili non comporta comunque la deducibilità degli stessi, allorché non siano presenti dati di

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

riferimento precisi, o procedure concorsuali comprovatamente in atto». L'orientamento giurisprudenziale cui fa riferimento la citata sentenza - confermato con le successive pronunce n. 7555/2002 e n. 14568/2001 - evidenzia come la **deducibilità fiscale** delle **perdite derivanti dalla cessione di crediti** (anche *pro soluto)* non possa prescindere dalla sussistenza dei requisiti di **certezza** e **precisione** previsti dalla richiamata disciplina fiscale. La cessione di crediti rientra, conseguentemente, nel novero delle operazioni per le quali l'Amministrazione finanziaria - per effetto di quanto disposto dall'art. 37-*bis*, D.P.R. n. 600/1973 - può disconoscere i vantaggi tributari conseguiti mediante «gli atti, i fatti e i negozi, anche collegati tra loro, privi di valide ragioni economiche, diretti ad aggirare obblighi o divieti previsti dall'ordinamento tributario e ad ottenere riduzioni di imposte o rimborsi, altrimenti indebiti».
Inoltre, deve tenersi in considerazione che la **rinuncia al credito di finanziamento** vantato nei confronti di un **socio partecipato** non può essere dedotta nello stesso esercizio in cui avviene il trasferimento, ma deve essere portata **ad incremento del costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione** posseduta nell'impresa debitrice.
Nel caso di cessione delle partecipazioni, pertanto, la società cedente è tenuta a determinare il componente positivo o negativo di reddito mediante confronto dei valori:

- prezzo di vendita;
- costo fiscale della partecipazione aumentato della somma che costituisce la rinuncia al credito di finanziamento.

(Risoluzione Agenzia delle Entrate 29/02/2008, n. 70/E)

Plusvalenze su cessione abitazione del familiare - Rimborso imposta sostitutiva

La **vendita a titolo oneroso** della **proprietà dell'unità immobiliare**, sebbene avvenga **entro il quinquennio** dall'acquisto, non genera **plusvalenza** imponibile nei confronti di entrambi i coniugi, in quanto anche la moglie ha la possibilità di invocare la norma relativa all'**utilizzo prevalente** nel quinquennio dell'immobile, come abitazione principale, dato che il marito - anche in regime di **separazione** - deve essere considerato un **familiare**. Pertanto la contribuente ha diritto al **rimborso dell'imposta sostitutiva** versata, sempre che risultino rispettati i termini previsti dalla normativa per la richiesta dello stesso.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 07/03/2008, n. 72/E)

Prestazioni legali a soggetti extracomunitari - Applicazione dell'IVA

Le prestazioni fornite da un avvocato italiano nei confronti di un soggetto extracomunitario, nell'ambito del **patrocinio a spese dello Stato**, rispondono al **presupposto di territorialità** e, pertanto, devono essere **assoggettate a IVA**. In altri termini, la prestazione resa dai legali italiani è direttamente riconducibile allo Stato quale soggetto committente e, di conseguenza, la medesima si deve ritenere territorialmente rilevante in Italia e, quindi, soggetta all'IVA con **aliquota ordinaria** del 20%.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 22/02/2008, n. 59/E)

Regime dei minimi - Canone di locazione inerente ai locali adibiti all'esercizio dell'attività

Ai fini dell'individuazione degli acquisti di beni strumentali - la cui entità, ai fini dell'accesso al regime, non deve superare nel triennio solare precedente l'importo di 15.000 euro - devono necessariamente essere considerati i **beni strumentali** sia **mobili**, sia **immobili**. Il legislatore, infatti, fa generico riferimento ai beni strumentali, tra i quali rientrano sicuramente anche quelli immobili.
Poiché al raggiungimento del limite rilevano gli «acquisti di beni strumentali anche mediante contratti di appalto e di locazione, pure finanziaria», devono essere considerati anche gli ammontari dei **canoni corrisposti per la locazione** dell'immobile in cui viene svolta l'attività economica.
Il limite di 15.000 euro - al netto di IVA anche se detraibile in parte - di beni strumentali:

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

- è riferito all'intero triennio precedente;
- non deve essere ragguagliato ad anno, diversamente da quanto previsto per i ricavi.

Un soggetto imprenditore che corrisponde, per il proprio laboratorio, in locazione dall'anno 2004, un canone di 500 euro mensili, deve considerare che - complessivamente per gli anni 2005, 2006 e 2007 - ha corrisposto a tale titolo un ammontare pari a 18.000 euro [6.000 euro annui per 3 anni], con la conseguenza che - per l'anno 2008 - non può applicare il regime dei minimi.
(Circolare Agenzia delle Entrate 26/02/2008, n. 13/E)

Regime dei minimi - Mancata revoca del regime agevolato *ex* art. 13, legge n. 388/2000

La sussistenza dei requisiti normativi e il **comportamento concludente** costituiscono il presupposto per accedere al regime dei contribuenti minimi. Il contribuente che, a suo tempo, ha aderito al regime agevolato di cui all'art. 13, legge n. 388/2000, ha l'onere di comunicare all'Amministrazione finanziaria la **revoca dell'opzione** da tale regime e, pertanto, se ha optato per il regime dei minimi attraverso il comportamento concludente, può sicuramente continuare ad adottare detto regime, ma permane l'obbligo di comunicare, con la massima **tempestività**, la revoca del regime agevolato in precedenza applicato, per consentire all'Amministrazione di qualificare inequivocabilmente la scelta operata.
(Circolare Agenzia delle Entrate 26/02/2008, n. 13/E)

Regime del reverse charge per i subappalti edili

Se non risulta pattuita una cessione di materiali con relativa posa in opera, ma è stata affidata l'**esecuzione di un'opera con strutture prefabbricate** che costituiscono un **risultato diverso** rispetto al complesso dei beni utilizzati, si è in presenza di un'attività riconducibile al **settore edile** e - consistendo l'opera, in una prestazione di servizi realizzati in base a contratti di **subappalto** - le prestazioni sono soggette all'applicazione del meccanismo del **reverse charge**.
Allo stesso meccanismo dell'inversione contabile, inoltre, sono soggette le prestazioni di **scarico**, **movimentazione** e **montaggio** rese dai terzi specializzati, se, ovviamente, le stesse operazioni di subappalto, derivanti dal contratto di appalto stipulato a monte, siano rese da soggetti che realizzano attività riconducibili alle categorie di cui alla sezione F della tabella ATECOFIN 2004 (sostituita ora dalla tabella ATECO 2007). In altri termini, la **realizzazione di prefabbricati** in calcestruzzo, **direttamente nel cantiere del committente**, è classificabile come **attività di costruzione** (e non come attività manifatturiera). Ciò significa che la prestazione e, conseguentemente gli inerenti subappalti, sono soggetti all'IVA con il reverse charge.
Nel caso sottoposto al parere dell'Agenzia delle Entrate, tale condizione è soddisfatta, in quanto le attività di costruzione di strutture e operazioni di fabbricazione nel cantiere edile rientrano nella classificazione, più correttamente, della sezione F e non della sezione D (attività manifatturiere).
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 04/03/2008, n. 76/E)

Satelliti spaziali esenti IVAanche per la parte terrestre

La realizzazione di un sistema spaziale europeo di osservazione della Terra dovrebbe essere considerato alla stregua di un componente terrestre di un satellite spaziale. Al riguardo, l'Amministrazione finanziaria ha puntualizzato che la realizzazione del segmento di terra si può ritenere come facente parte della «costruzione del satellite» e, quindi, idonea a rientrare nel campo applicativo del **regime di non imponibilità**, di cui all'art. 8-*bis,* comma 1, lettera e), D.P.R. n. 633/1972.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 28/02/2008, n. 69/E)

Teleriscaldamento - Credito d'imposta

L'art. 8, comma 10, lettera f), legge n. 448/1998 (nella sua originaria formulazione) ha previsto, per la gestione di reti di **teleriscaldamento** alimentato con biomassa nei Comuni situati in specifiche zone climatiche, la concessione di un'agevolazione fiscale con **credito d'imposta**: il gestore dell'impianto o della rete di teleriscaldamento trasferisce l'agevolazione sul prezzo di cessione

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

dell'energia all'utente finale, che è il vero destinatario del vantaggio economico connesso all'agevolazione, beneficiando di un credito d'imposta.
Considerata l'espressione «utente finale» contenuta nella norma, si ritiene che l'agevolazione spetti solo al **soggetto destinatario dell'ultima transazione**, con la quale l'energia è destinata al consumo. Il fornitore che effettua l'ultima transazione a favore dell'utente finale applicherà l'agevolazione beneficiando del credito d'imposta.
A seguito dell'integrazione operata dall'art. 2, comma 138, legge Finanziaria 2008, anche il **soggetto contemporaneamente gestore** della rete di teleriscaldamento alimentata con biomassa o ad energia geotermica e **utente finale**, può fruire del credito d'imposta in parola. In tal caso, il credito d'imposta, qualificabile come **contributo in conto esercizio**, costituisce per il gestore-utente finale un **ricavo** ai sensi dell'art. 85, comma 1, lettera h), D.P.R. n. 917/1986. Quanto precede si estende anche a tutti i **rapporti pendenti** i cui effetti non si siano ancora esauriti al 1° gennaio 2008.
(Circolare Agenzia delle Entrate 07/03/2008, n. 17/E)

Trust - Regime fiscale

La legge Finanziaria 2007 (art. 1, commi 74-76, legge n. 296/2006), è stato riconosciuto all'interno dell'ordinamento tributario italiano l'istituto del **trust**, per il quale è stato stabilita in particolare:

- l'attribuzione della **soggettività passiva** al trust ai fini **IRES**, quale soggetto assimilato agli enti commerciali *ex* art. 73, comma 1, lettera b), D.P.R. n. 917/1986, o agli enti non commerciali *ex* art. 73, comma 1, lettera c), o, infine, agli enti di ogni tipo non residenti nel territorio dello Stato *ex* art. 73, comma 1, lettera d), a seconda dei casi;
- le regole per individuare la **residenza** ai fini fiscali del trust;
- l'inclusione di tale soggetto tra quelli obbligati alla **tenuta delle scritture contabili**;
- l'imputazione dei redditi derivanti dai beni conferiti in trust **direttamente in capo** ai **beneficiari**, qualora questi siano stati individuati nell'atto istitutivo o in altri documenti successivi, in ragione delle percentuali di ripartizione individuate nei medesimi documenti, ovvero, in difetto, in parti uguali;
- la qualificazione dei redditi derivanti dai beni in trust quali **redditi di capitale** in capo ai beneficiari qualora individuati.

L'intervento normativo ha pertanto distinto i trust in **due categorie** per quanto riguarda le imposte sui redditi: trust senza beneficiari individuati (c.d. «**trust opaco**») e quelli con beneficiari individuati (c.d. «**trust trasparente**»):
Nel primo caso il trust configura un autonomo soggetto passivo di imposta, mentre nel secondo caso il trust è reddituralmente trasparente e il reddito è direttamente imputato ai beneficiari.
È comunque possibile che un trust sia al contempo opaco e trasparente ai fini dell'IRES (c.d. «**trust misto**»). In presenza di un trust misto, il **reddito accantonato** sarà tassato direttamente in capo al **trust**, mentre il **reddito spettante al beneficiario**-disponente secondo le finalità del trust (assistenza economica allo stesso) deve risultare **tassato direttamente in capo a quest'ultimo** per trasparenza e, dopo la sua morte, in capo agli **eredi**.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 07/03/2008, n. 81/E)

GIURISPRUDENZA

Capitali all'estero - Evasione d'imposta

Si devono ritenere ravvisabili gli estremi di associazione finalizzata all'evasione d'imposta nel versamento, da parte dei clienti di un professionista, dei **proventi** derivanti dall'attività sul **conto di un familiare**, successivamente trasferiti in **Paesi esteri a fiscalità agevolata**.
Può commettere questo reato solo chi è tenuto alle scritture contabili. Il reato è a **formazione progressiva**:

- (prima) è necessario violare gli obblighi contabili (e, come nell'art. 2, D.Lgs. n. 74/2000, la

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

condotta per configurare la fraudolenza della dichiarazione, deve essere «**insidiosa**» nel senso di costituire reale impedimento all'accertamento delle realtà contabile);
- (poi) occorre procedere a presentare la dichiarazione annuale sulla base della contabilità artefatta.

Accertata l'insidiosità, gli artifici puniti sono tutti quelli non previsti dall'art. 2 citato, tenendo in considerazione che, in questa ipotesi, sono previste due **soglie di punibilità**. Infatti, occorre che, con mezzi fraudolenti, al fine di evadere le imposte sui redditi o l'IVA, vengano rilevati - in una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte - elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo, e/o elementi passivi fittizi, quando congiuntamente:

- l'imposta evasa è superiore a **77.468,53 euro** (con riferimento a ciascuna delle singole imposte);
- l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante l'indicazione di elementi passivi fittizi, risulta di entità superiore al **5%** dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o comunque è superiore a 1.549.370,70 euro.

In particolare, per detta fattispecie trova applicazione il reato di cui dall'art. 3, D.Lgs. n. 74/2000 (dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici) che comporta la reclusione da 18 mesi a 6 anni.
(Cassazione penale Sentenza, Sez. VI, 27/02/2008, n. 8743)

Depositi merci - Sopravvenuta ufficializzazione

Si devono presumere cedute le merci collocate in depositi di proprietà del contribuente, anche se l'inerenza di questi ultimi all'esercizio imprenditoriale non sia stata formalmente dichiarata all'Amministrazione finanziaria, dal contribuente medesimo, nei modi e nei tempi prestabiliti dalla legge. Tale presunzione non può venir meno dall'eventuale **sopravvenuta** «**ufficializzazione**» del **deposito non dichiarato**, successivamente all'immissione in esso della merce acquistata e, quindi, al verificarsi degli estremi che hanno già determinato il presupposto d'imposta.
Infatti, al riguardo, è opportuno puntualizzare che costituisce principio consolidato nella giurisprudenza di legittimità (sentenze n. 3691/1999, n. 28693/2005, n. 16483/2006, n. 18818/2006) il **presupposto** che si presumono ceduti i beni acquistati (importati o prodotti) che non si trovano nei locali in cui il contribuente esercita la sua attività, compresi i depositi che devono necessariamente risultare denunciati con la dichiarazione di inizio dell'attività, o, in caso di successiva variazione, entro trenta giorni.
In concreto, l'obiettivo del disposto normativo è, dunque, quello di evitare l'insorgenza di possibili evasioni d'imposta per il tramite di **immagazzinamenti in locali non** noti e **non controllabili** dall'ufficio.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 13/02/2008, n. 3435)

Diritto inviolabile alla difesa - Tutela dei propri diritti e interessi legittimi

Il diritto inviolabile alla difesa per la tutela dei propri diritti e interessi legittimi, sancito dall'art. 24 Cost., può essere vanificato solamente per il tramite di una pronuncia di inammissibilità in relazione a **specifici vizi di natura non formale**, che a loro volta pregiudichino interessi del pari costituzionalmente protetti quali l'effettività del contraddittorio. In concreto, deve risultare garantito, nel modo più assoluto, il fondamentale diritto di difesa, confinando il vizio di inammissibilità entro ambiti ben precisi.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 08/02/2008, n. 3042)

ICI su aree edificabili

È inammissibile la questione di legittimità costituzionale dell'art. 36, comma 2, D.L. n. 223/2006: pertanto, ai fini ICI, si deve necessariamente ritenere **edificabile** ogni **area** che è **classificata** come tale dallo **strumento urbanistico generale**, anche se risulta mancante la pianificazione attuativa dello stesso. Per corrispondere l'imposta in relazione al valore venale dell'area è sufficiente, di conseguenza, che il terreno sia semplicemente previsto come edificabile nel Piano

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Regolatore Generale (**PRG**), senza dover attendere la definitiva approvazione del piano stesso.
(Corte Costituzionale Ordinanza 25/02/2008, n. 41).

Notifica - Termine annuale di decadenza dal gravame

In tema di impugnazione, il **termine annuale di decadenza dal gravame**, di cui all'art. 327, comma 1, c.p.c.d, deve necessariamente risultare calcolato *ex nominatione dierum*, prescindendo cioè dal numero dei giorni da cui è composto ogni singolo mese o anno (ai sensi dell'art. 155, comma 2, c.p.c.) aggiungendo anche 46 giorni computati *ex nominatione dierum*, ai sensi del combinato disposto dell'art. 155, comma 1, c.p.c. e art. 1, comma 1, legge n. 742/1969, senza tenere conto dei giorni compresi tra il 1° agosto e il 15 settembre di ciascun anno, per effetto della **sospensione dei termini processuali** nel periodo feriale. Infatti, l'effetto della sospensione prevede che «il decorso dei termini processuali è sospeso di diritto dal 1° agosto al 15 settembre di ogni anno e riprende a decorrere dalla fine del periodo di sospensione. Ove il decorso abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo».
Si tratta di una disposizione che incide sulla decorrenza di tutti i termini che si sovrappongono al periodo feriale, imponendone la loro sospensione sino al termine del suddetto periodo.
In relazione ai criteri desumibili dall'art. 2963 c.c., si evince che:

- il computo deve avvenire secondo il calendario comune;
- non si deve tenere in considerazione il giorno nel corso del quale cade il momento iniziale del termine e la decadenza si verifica con lo spirare dell'ultimo istante del giorno feriale di scadenza del termine stesso;
- se il termine cade in giorno festivo, è prorogato di diritto al giorno seguente non festivo.

La notificazione si deve considerare inesistente quando la stessa risulta mancante oppure quando la medesima risulta eseguita in un luogo e/o nei riguardi di una persona che non riveste alcun collegamento con il destinatario dell'atto.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 18/01/2008, n. 1043)

Riscossione - Responsabilità solidale in capo al legale rappresentante di società

La responsabilità solidale in capo al legale rappresentante di società, di cui all'art. 98, D.P.R. n. 602/1973, si rende operativa a tutte le sanzioni in materia di imposte dirette.
Per i giudici, tale responsabilità deve essere intesa non come una forma di «responsabilità oggettiva» per debito altrui, ma come «responsabilità per fatto proprio», in relazione al rapporto organico che unisce il rappresentante legale alla società e agli inerenti poteri di amministrazione, direzione e gestione connessi a detto ufficio.
Si segnala che - per quanto attiene l'ambito oggettivo di applicazione - l'Amministrazione finanziaria (con la circolare 5/E/2007) è pervenuta a conclusioni di senso opposto a quello della sentenza della Corte di Cassazione.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 21/12/2007, n. 27036)

LAVORO

NORME

CIGS e mobilità per commercio, turismo, vigilanza e agenzie di viaggio

È stato reso operativo il trattamento straordinario di integrazione salariale e di mobilità, per determinati settori per i quali non risulta prevista la relativa contribuzione. L'agevolazione è conseguente al disposto dell'art. 2, comma 523, legge n. 244/2007, relativamente a:

- imprese esercenti attività commerciale che occupano più di 50 dipendenti;
- agenzie di viaggio e turismo, compresi gli operatori turistici con più di 50 dipendenti;

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

- imprese di vigilanza con più di 15 dipendenti.

(D.M. Ministero del Lavoro e della previdenza sociale 25/02/2008, n. 42850, G.U. 04/03/2008, n. 54).

D.L. Milleproroghe

È stata pubblicata la legge n. 31/2008, di conversione del c.d. D.L. Milleproroghe (D.L. n. 248/2007). Tra le principali novità si evidenziano:

- modificazioni al trattamento di sostegno al reddito per i **lavoratori licenziati** dagli **enti non commerciali** con un organico superiore alle 2.000 unità lavorative che operano nella sanità privata e in situazioni di crisi aziendali in seguito a processi di riconversione e ristrutturazione e, in particolare, viene variato il periodo temporale di applicazione del trattamento e il limite massimo di unità lavorative che ne possono beneficiare;
- **differimento al 30 giugno 2008** del termine per la notifica da parte dell'Agenzia delle Entrate dei provvedimenti sanzionatori amministrativi adottati in caso di impiego di personale non risultante dalle scritture o dai documenti obbligatori;
- **proroga al 30 settembre 2008** del termine per la stipulazione di accordi prodromici alla trasformazione in rapporti di lavoro di collaborazione coordinata e continuativa, anche a progetto, in rapporti subordinati, in relazione alla disciplina prevista dalla legge finanziaria per il 2007.

(Legge 28/02/2008, n. 31, G.U. 29/02/2008, n. 51, S.O. n. 47)

Sicurezza sul lavoro

Il Consiglio dei Ministri, in data 6 marzo 2008, ha approvato il decreto legislativo in materia di sicurezza sul lavoro, che ora passa al giudizio delle Commissioni parlamentari che avranno 40 giorni di tempo per esprimersi. Il decreto, composto da 303 articoli suddivisi in 13 titoli, costituisce un **Testo Unico sulla disciplina della sicurezza** che tende a tutelare, anche con specifiche sanzioni:

- i lavoratori **autonomi**;
- i lavoratori **dipendenti**;
- i **collaboratori** (a progetto e collaborazioni coordinate e continuative).

In particolare, a carico dei datori di lavoro o dei committenti, vengono **inasprite le pene**, per mancato rispetto delle norme di sicurezza, fino ad un massimo di **un anno e mezzo di reclusione** o, in alternativa, ammende massime da 8.000 a 24.000 euro.
(Comunicato stampa Consiglio dei Ministri 06/03/2008, n. 95)

PRASSI

Assegno per il nucleo familiare e assegno di maternità concessi dai Comuni

L'**assegno per il nucleo familiare** da corrispondere agli aventi diritto per l'anno 2008 è pari, nella misura intera, a **124,89 euro**. Per le domande relative al medesimo anno, il valore dell'indicatore della situazione economica, con riferimento ai nuclei familiari composti da 5 componenti, di cui almeno 3 figli minori, è pari a 22.480,91 euro. Per l'assegno per il nucleo familiare da erogare per il 2007, per i procedimenti in corso, continuano ad applicarsi i valori previsti per il medesimo anno 2007.
L'importo dell'**assegno mensile di maternità**, spettante nella misura intera, per le nascite, gli affidamenti preadottivi e le adozioni senza affidamento avvenuti dal 1° gennaio 2008 al 31 dicembre 2008 è pari a **299,53 euro** per complessivi 1.497,65 euro. Il valore dell'indicatore della situazione economica, con riferimento ai nuclei familiari composti da 3 componenti, da tenere

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

presente per le nascite, gli affidamenti preadottivi e le adozioni senza affidamento avvenuti dal 1° gennaio 2008 al 31 dicembre 2008, è pari a 31.223,51 euro.
Le operazioni di riparametrazione dell'I.S.E. dei nuclei familiari con diversa composizione e il calcolo della misura delle prestazioni da erogare devono essere effettuati secondo le procedure di cui all'allegato A al D.M. n. 452/2000, come modificato dal D.M. n. 337/2001.
(Circolare INPS 25/02/2008, n. 25)

Assicurazione unica per gli operai di imprese agricole e loro consorzi

Per quanto concerne l'assicurazione degli operai a tempo determinato di imprese cooperative e loro consorzi che trasformano, manipolano e commercializzano prodotti agricoli e zootecnici, utilizzando in quantità prevalente prodotti propri o dei loro soci, la legge n. 240/1984 ha stabilito che, in deroga alla disciplina generale, ai fini della **cassa integrazione guadagni**, della **cassa unica assegni familiari** e dell'**assicurazione antinfortunistica** si rendono applicabili le modalità operative del **settore industria**, con la conseguente applicazione - sotto il profilo sia contributivo, sia prestazionale - delle previste condizioni limitatamente agli **operai a tempo indeterminato**.
Per la sola disciplina dell'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro, la legge n. 247/2007 di attuazione del Protocollo sul Welfare, ha espressamente esteso lo speciale regime già vigente per gli operai a tempo indeterminato anche ai lavoratori a tempo determinato.
(Circolare INAIL 05/03/2008, n. 17)

Aspettativa per motivi di famiglia

La legge Finanziaria 2007 (art. 1, comma 789, legge n. 296/2006) ha esteso la **facoltà di riscatto** dei **periodi di aspettativa** per **motivi di famiglia** anche ai periodi antecedenti al 31 dicembre 1996.Con D.M. 31 agosto 2007, il Ministero del Lavoro e della previdenza sociale - di concerto con il Ministero delle Politiche per la famiglia e con il Ministero dell'Economia e delle finanze - ha definito le **modalità di esercizio** della facoltà di riscatto e, con riferimento ai lavoratori dipendenti, ha **adeguato le tariffe** per il calcolo della **riserva matematica** ai fini dell'applicazione dell'art. 13, legge n. 1338/1962. La nuova facoltà di riscatto trova applicazione a decorrere **dal 1° gennaio 2007** e, quindi, per le domande presentate a partire da tale data, ancorché riferite a periodi antecedenti il 31 dicembre 1996.
Hanno titolo ad esercitare la facoltà di riscatto i lavoratori dipendenti di datori di lavoro pubblici o privati che abbiano fruito di periodi di aspettativa per **gravi motivi di famiglia** antecedenti al 31 dicembre 1996 nell'ambito dello svolgimento di un rapporto di lavoro subordinato.
Poiché il testo normativo si riferisce esplicitamente ai «lavoratori» dipendenti, l'accesso al riscatto è limitato ai soggetti in condizione attiva al momento della presentazione della domanda; restano, pertanto, esclusi i già pensionati e loro superstiti all'atto della richiesta di riscatto.
Resta inteso altresì che la domanda deve essere presentata presso l'ordinamento previdenziale nel quale risulta accreditata la contribuzione del periodo nel quale si inserisce quello di aspettativa.
(Circolare INPS 28/02/2008, n. 28)

Attività socio-sanitarie ed assistenziali rese dalle aziende speciali

L'art. 10, n. 27-*ter*), D.P.R. n. 633/1972 prevede l'esenzione dall'IVA per «le **prestazioni socio-sanitarie**, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili, in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e di malati di AIDS, degli handicappati psicofisici, dei minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, di persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, di persone detenute, di donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorativo, rese da organismi di diritto pubblico, di istituzioni sanitarie riconosciute che erogano assistenza pubblica, previste dall'art. 41 della L. 23 dicembre 1978, n. 833, o da enti aventi finalità di assistenza sociale e da Onlus». L'esenzione è subordinata alla sussistenza delle seguenti **condizioni**:

- deve trattarsi di prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale in comunità e simili;
- le prestazioni devono essere rese nei confronti di determinate tipologie di soggetti

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

svantaggiati espressamente indicati dalla norma;
- le prestazioni devono essere rese da organismi di diritto pubblico, da istituzioni sanitarie riconosciute che erogano assistenza pubblica o da enti aventi finalità assistenza sociale e da ONLUS.

Le **aziende speciali**, costituite ai sensi dell'art. 22, legge n. 142/1990 e attualmente disciplinate dall'art. 114, D.Lgs. n. 267/2000, in quanto si configurano quali «**enti pubblici**», sono riconducibili nella nozione generale di «organismi di diritto pubblico». Pertanto, le prestazioni di servizi che rivestono la natura socio-sanitaria e assistenziale ricomprese nell'art. 10, n. 27-*ter*), effettuate dalle aziende speciali, possono essere ricondotte nell'ambito di **esenzione dall'IVA**, a nulla rilevando la circostanza che le stesse aziende abbiano per oggetto lo svolgimento di attività commerciale.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 12/03/2008, n. 89/E)

Aziende agricole - Comunicazioni obbligatorie e libri paga e matricola

Dal 1° marzo 2008 le comunicazioni di assunzione, cessazione, trasformazione e proroga devono essere inoltrate dai **datori di lavoro agricolo** per **via telematica** utilizzando la procedura **UnificatoLav**, in quanto è stata chiusa la procedura di invio telematico del Registro d'impresa.
In particolare, per la redazione on line dei moduli UnificatoLav, i datori di lavoro agricolo devono necessariamente specificare il codice CIDA, tenendo presente che - in mancanza - in via provvisoria la procedura permette l'annotazione del progressivo di emissione.
Il registro d'impresa ordinario continua ad assolvere la funzione di **libro matricola e paga**.
(Messaggio INPS 03/03/2008, n. 5221)

Cessazione del rapporto di lavoro in corso d'anno – aliquote delle addizionali applicabili

Per i rapporti di lavoro che cessano nel corso del periodo d'imposta, il sostituto d'imposta è tenuto ad operare le **ritenute delle addizionali comunali e regionali** all'IRPEF al momento della cessazione. Per calcolare l'importo delle addizionali da trattenere, il sostituto deve necessariamente fare riferimento alle aliquote risultanti dai relativi elenchi disponibili sul sito del Dipartimento delle Politiche fiscali - area fiscalità locale - alla data della **cessazione del rapporto di lavoro**. Di conseguenza, il sostituto d'imposta non è tenuto a fornire alcuna prova circa la correttezza del proprio operato poiché l'indicazione della data di pubblicazione delle stesse su tale sito consente di ricavare l'aliquota che, alla **data** di cessazione del rapporto, era indicata e che, come tale, era applicabile.
(Circolare Agenzia delle Entrate 05/03/2008, n. 15/E)

Commissari *ad acta* - Compensi percepiti

I compensi percepiti dai commissari *ad acta* nominati dalle Commissioni tributarie in sede di **giudizio di ottemperanza** devono necessariamente essere qualificabili come **redditi assimilati al lavoro dipendente**, tranne nel caso in cui i soggetti che li percepiscono siano **professionisti** o **imprenditori**.
Il ricorso in ottemperanza ha l'obiettivo di consentire che il giudicato trovi piena attuazione e, a tal fine, l'art. 70, D.Lgs. n. 546/1992, attribuisce alle Commissioni tributarie il potere di sostituirsi all'Amministrazione inerte nell'adozione dei provvedimenti necessari al fine di assicurare l'adempimento dell'obbligo dell'autorità amministrativa di conformarsi al giudicato. Inoltre, l'art. 57, D.P.R. n. 115/2002 stabilisce che al commissario *ad acta* si rende applicabile la disciplina prevista per gli **ausiliari del magistrato** per quanto riguarda l'onorario, le indennità, le spese di viaggio e per le spese sostenute per l'adempimento dell'incarico.
Ne deriva che ai compensi ricevuti dai commissari *ad acta* nominati dai giudici tributari si rende applicabile la disposizione contenuta nell'art. 50, comma 1, lettera f), D.P.R. n. 917/1986, secondo la quale costituiscono redditi assimilati a quello di lavoro dipendente le indennità, i gettoni di presenza e gli altri compensi corrisposti dallo Stato, dalle Regioni, dalle Province e dai Comuni per l'esercizio di pubbliche funzioni, sempre che le prestazioni non risultino poste in essere da soggetti che esercitano abitualmente un'arte o una professione. In questa ultima evenienza, infatti, il

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

relativo reddito viene attratto ai fini tributari nella categoria dei redditi di lavoro autonomo o d'impresa.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate, 12/03/2008, n. 88/E)

Condono agricolo

Per effetto della Finanziaria 2008 (art. 2, comma 506, legge n. 244/2007), l'INPS è autorizzato a procedere alla **definizione in via stragiudiziale** dei giudizi pendenti in materia di:

- cumulo delle agevolazioni per la fiscalizzazione degli oneri sociali;
- agevolazioni previste per zone montane o svantaggiate.

In seguito a tale disposizione, che ha disposto la **non cumulabilità** delle due agevolazioni, le aziende che:

- hanno attivato un contenzioso - tutt'ora in atto - e non hanno provveduto alla restituzione delle somme indebitamente percepite, sono tenute a porre in essere la **restituzione** delle predette entità in **20 rate annuali** con l'aggravio degli **interessi legali**;
- non hanno attivato un contenzioso e - nelle more della definizione - hanno provveduto spontaneamente alla restituzione delle somme, hanno riconosciuto un **credito previdenziale** pari al 40% degli ammontari restituiti, maggiorato degli interessi legali calcolati dalla data di effettiva corresponsione e fino al 1° gennaio 2008.

(Circolare INPS 05/03/2008, n. 27)

Dichiarazione annuale di spettanza delle detrazioni

Dal 1° gennaio 2008, i lavoratori dipendenti e assimilati sono tenuti a dichiarare annualmente al sostituto d'imposta di avere diritto:

- alle **detrazioni per familiari a carico**, di cui all'art. 12, D.P.R. n. 917/1986;
- alle **altre detrazioni**, di cui all'art. 13 dello stesso decreto,

indicandone le **condizioni di spettanza** e, per quanto concerne le detrazioni per familiari a carico, il **codice fiscale** dei soggetti per i quali si ha diritto alle detrazioni, fermo restando l'obbligo del lavoratore di comunicare tempestivamente eventuali variazioni che possano incidere nella determinazione delle detrazioni spettanti. In altri termini, la **dichiarazione** non ha più effetto, come in passato, anche per i periodi d'imposta successivi, ma deve essere **presentata anno per anno**, ancorché non siano intervenute variazioni nei presupposti del diritto.
La spettanza delle **ulteriori detrazioni** di cui all'art. 13 è collegata a situazioni oggettive (ad esempio, qualità di dipendente o di pensionato del sostituito) di cui il sostituto d'imposta è a conoscenza, per cui tali detrazioni - anche in assenza di una specifica richiesta da parte del percipiente - devono essere riconosciute dal sostituto d'imposta sulla base del reddito da lui stesso erogato.
Il contribuente, se ha interesse al riconoscimento delle detrazioni in misura diversa da quella definibile dal sostituto d'imposta sulla base del reddito che questi eroga (in quanto, ad esempio, è in possesso di altri redditi o perché ricorrono le condizioni per l'applicazione delle detrazioni minime), ha la possibilità di darne comunicazione al proprio sostituto affinché questi adegui le detrazioni rendendo la tassazione il più vicina possibile a quella effettiva.
Relativamente alle **detrazioni per familiari a carico**, al contrario, la richiesta annuale da parte del sostituito è condizione essenziale per il loro riconoscimento.
Al fine della corretta gestione delle detrazioni, in relazione a ciascun periodo d'imposta, il sostituto d'imposta deve richiedere al lavoratore di comunicare, entro un termine stabilito in relazione alle proprie esigenze tecnico-gestionali, le condizioni di spettanza, nonché il codice fiscale delle persone per le quali si intende fruire delle detrazioni per carichi di famiglia, e può continuare a riconoscere, *medio tempore*, le detrazioni fiscali.
Qualora il lavoratore non provveda a fornire detta comunicazione entro il termine indicato nella

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

richiesta, il sostituto d'imposta, a partire dal mese successivo, non può più riconoscere le detrazioni fiscali per carichi di famiglia e provvederà a **recuperare le detrazioni** dello stesso tipo *medio tempore* attribuite al lavoratore, tenendo presente che il recupero esclude l'irrogazione di **sanzioni** a carico del sostituto d'imposta.
(Circolare Agenzia delle Entrate 05/03/2008, n. 15/E)

Dipendenti svantaggiati o diversamente abili

Il calcolo della percentuale minima del 30% di **soggetti svantaggiati**, che le **cooperative sociali** di tipo B sono tenute a soddisfare per beneficiare delle agevolazioni fiscali e contributive, deve necessariamente risultare posto in essere, in assenza di un'apposita regolamentazione regionale, **in relazione all'intero anno**. Per quanto concerne la **computabilità** dei lavoratori dipendenti appartenenti alle **categorie protette** nella quota di riserva per l'assunzione dei disabili, occorre tenere in considerazione che compete una **quota di riserva** sul numero di lavoratori dipendenti dei datori di lavoro con più di 50 dipendenti: un punto percentuale (o un'unità, per le aziende che occupano da 51 a 150 dipendenti).
(Nota Ministero del Lavoro e della previdenza sociale 03/03/2008, prot. 25/I/0003279)
(Nota Ministero del Lavoro e della previdenza sociale 03/03/2008, prot. 25/I/0003277)

Lavoratori extracomunitari e figli a carico

Per i cittadini extracomunitari residenti che richiedano - sia attraverso il sostituto d'imposta, sia con la dichiarazione dei redditi - le **detrazioni per carichi di famiglia**, la documentazione può essere formata, alternativamente, da:

- documentazione originale prodotta dall'autorità consolare del Paese d'origine, con traduzione in lingua italiana e asseverazione da parte del prefetto competente per territorio;
- documentazione con apposizione dell'apostille, per i soggetti che provengono dai Paesi che hanno sottoscritto la Convenzione dell'Aja del 5 ottobre 1961;
- documentazione validamente formata dal Paese d'origine, ai sensi della normativa ivi vigente, tradotta in italiano e asseverata come conforme all'origine dal consolato italiano del Paese d'origine. La richiesta di detrazione, per gli anni successivi a quello di prima presentazione della documentazione sopra richiamata deve essere accompagnata da dichiarazione che confermi il perdurare della situazione certificata ovvero da una nuova documentazione qualora i dati certificati debbano essere aggiornati.

Tutti i lavoratori (compresi quindi anche i cittadini extracomunitari) sono tenuti a comunicare **annualmente** al datore di lavoro di aver diritto alle detrazioni da lavoro e per i familiari a carico e, per i soggetti a carico, devono indicare il codice fiscale pena la mancata attribuzione del beneficio. I **lavoratori extracomunitari residenti** che vogliono fruire di dette detrazioni devono, quindi, richiedere l'**attribuzione del codice fiscale** dei familiari agli uffici locali dell'Agenzia delle Entrate, i quali rilasceranno il codice previo esame della richiamata documentazione.
(Circolare Agenzia delle Entrate 05/03/2008, n. 15/E)

Libro paga matricola e paga per uso pluriaziendale

I datori di lavoro che utilizzano **sistemi equipollenti** per la tenuta del **libro paga e matricola**, in luogo della striscia continua, hanno la possibilità di utilizzare dei fogli mobili in modo da costituire tre diversi registri:

- registro d'impresa semplificato;
- registro sezione matricola e paga;
- registro sezione presenze,

tenendo presente che i fogli devono essere **numerati progressivamente** e sottoposti alla sede INPS per la **vidimazione** in ogni pagina.
(Messaggio INPS 05/03/2008, n. 5604)

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Modello 770/2008 Semplificato - Sanzioni per mancata indicazione dei codici fiscali dei familiari a carico

Il sostituto d'imposta non è soggetto a sanzioni per l'omessa indicazione nel modello 770/2008 Semplificato del **codice fiscale** dei **familiari a carico** dei propri dipendenti: l'obbligo di richiedere ai dipendenti il codice fiscale dei familiari per cui sono richieste le detrazioni per familiari a carico è sorto solo a decorrere dal 1° gennaio 2008.
(Circolare Agenzia delle Entrate 05/03/2008, n. 15/E)

Somministrazione - Modello DNA

Dal 1° marzo 2008, con l'entrata in vigore del nuovo sistema di **comunicazioni obbligatorie on-line**, secondo il principio della **pluriefficacia**, la DNA risulta, di fatto, soppressa. In relazione alle comunicazioni dei rapporti di lavoro relativi ai **lavoratori temporanei** da parte delle agenzie di lavoro, a causa di problemi legati al poco tempo concesso ai fini di testare la nuova procedura, in **via transitoria**, è stato previsto, per le sole **agenzie di somministrazione**, l'obbligo della **presentazione della DNA all'INAIL**, per alcuni mesi (senza specificazione di un preciso termine di riferimento).
(Circolare INAIL 05/03/2008, n. 19)

TFR - Misure compensative

L'**imposta sostitutiva sulle rivalutazioni del TFR** si deve considerare a carico dell'INPS, anche se l'adempimento deve risultare posto in essere dal datore di lavoro. Ne deriva la necessità di attivare specifiche **misure compensative** in relazione ai versamenti del TFR in tesoreria o a FONDINPS. In pratica, il costo della rivalutazione delle quote trasferite è di competenza dell'Istituto, fermo restando l'onere a carico del datore di lavoro di corrispondere l'imposta sostitutiva, che sarà successivamente compensata dall'azienda recuperandola tramite il **modello DM10** con il codice PF30.
(Messaggio INPS 07/03/2008, n. 5859)

GIURISPRUDENZA

Illegittima la cancellazione del diritto di precedenza per i lavoratori stagionali

È incostituzionale la cancellazione del **diritto di precedenza alla riassunzione** dei lavoratori stagionali, operata dagli articoli 10, commi 9 e 10, e 11, comma 1, D.Lgs. n. 368/2001, in quanto viola la direttiva europea n. 1999/70/CE inerente all'accordo quadro sul lavoro a tempo determinato.
(Corte Costituzionale Sentenza 04/03/2008, n. 44)

Malattia del lavoratore e hobby

Sussiste la **compatibilità** del periodo di **degenza in malattia** con la pratica di **hobby** da parte del lavoratore dipendente malato: la Corte di Cassazione ha stabilito che non può essere licenziato il lavoratore dipendente che, durante il periodo di assenza per malattia, ha la possibilità di dedicarsi al proprio hobby, in quanto si deve ritenere compatibile con lo stato di malattia «lo svolgimento di altre attività lavorative e non, allorché non pregiudichino la guarigione o la tempestività del dipendente assente per motivi di salute».
(Cassazione civile Sentenza, Sez. lav., 27/02/2008, n. 5106)

Lavoro straordinario - Base di calcolo per le mensilità aggiuntive

Il compenso per il **lavoro straordinario** prestato in maniera **fissa** e/o **continuativa** deve necessariamente essere tenuto in considerazione come **retribuzione di tipo corrente** e, quindi, deve entrare a far parte della **base di calcolo delle mensilità aggiuntive** se e in quanto le parti hanno specificamente inteso comprendere nell'orario normale quel lavoro straordinario e il relativo compenso nella corrispondente retribuzione ordinaria utile per la determinazione dell'entità delle predette mensilità.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. lav., 13/02/2008, n. 3514)

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

CONTABILITÀ

NORME

Comunicazione all'anagrafe dei rapporti extra-conto

Gli operatori finanziari devono comunicare all'Anagrafe tributaria l'esistenza di **operazioni di natura finanziaria** C.D. **extra-conto** (al di fuori di un rapporto continuativo), compiute in nome proprio o per conto di terzi, unitamente ai dati identificativi - compreso il codice fiscale - dei soggetti che le effettuano.
I termini entro cui devono essere eseguite le **comunicazioni** sono i seguenti:

- dal 1° aprile al 30 giugno 2008, per le operazioni realizzate dal 1° gennaio 2005 al 31 dicembre 2007;
- entro il 31 luglio 2008, per le operazioni realizzate dal 1° gennaio al 30 giugno 2008.

Successivamente, le comunicazioni devono risultare effettuate solo **una volta all'anno** in occasione della **prima operazione compiuta**.
(Provvedimento Agenzia delle Entrate 29/02/2008, prot. 2008/31934)

PRASSI

Conservazione elettronica delle fatture anche per il vettore o spedizioniere

Le regole dettate dal combinato disposto degli articoli 21 e 39, D.P.R. n. 633/1972, in materia di emissione e conservazione delle fatture, applicabili anche ai documenti di trasporto, disciplinano gli obblighi specifici posti a carico del cedente/prestatore e del cessionario/committente.
Ai fini operativi, infatti, le **fatture** e i **D.D.T.** assolvono la funzione di documentare e certificare le operazioni rilevanti ai fini IVA poste in essere dai soggetti sopra richiamati. Non esiste, dunque, alcun obbligo specifico a carico del soggetto incaricato del trasporto di conservare le fatture e i D.D.T. relativi ai beni trasportati.
Pertanto, le richiamate disposizioni normative non possono essere applicate ad un soggetto che è terzo rispetto all'operazione documentata con la fattura o il D.D.T., quale il vettore o lo spedizioniere.
In quanto giustificativi delle prestazioni rese e, quindi, rientranti nell'obbligo generale di «conservazione delle scritture contabili» di cui all'art. 2220 c.c., le copie dei documenti in argomento sono conservate anche dai soggetti incaricati del trasporto. In tal caso, qualora si decidesse di trasferirle su supporti informatici, è necessario rispettare le disposizioni del D.M. 23 gennaio 2004. Tuttavia, il **termine per il perfezionamento** del procedimento di **conservazione** per le copie delle fatture e i dei D.D.T. emessi dai propri clienti, o in loro nome e per loro conto da soggetti terzi, non è quello quindicinale previsto per le fatture, ma quello **annuale** previsto per i restanti documenti rilevanti ai fini fiscali.
Inoltre, anche tali soggetti si possono avvalere di strumenti informatici quali la **posta elettronica** o altri sistemi di trasmissione delle informazioni per inviare questi documenti al destinatario.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 28/02/2008, n. 67/E)

GIURISPRUDENZA

Accertamenti bancari - Contraddittorio facoltativo

La legittimità dell'**utilizzazione** dei **movimenti dei conti correnti bancari**, in tema di indagini finanziarie, non è condizionata alla **previa instaurazione del contraddittorio** con il contribuente sin dalla fase dell'accertamento: l'art. 32, D.P.R. n. 600/1973, prevede il contraddittorio come oggetto di una **mera facoltà** dell'Amministrazione finanziaria e non già di un obbligo per la medesima.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Il regime presuntivo su cui si fonda l'inversione legale dell'onere della prova, posta a carico del contribuente, ai fini dell'utilizzazione della documentazione bancaria legittimamente acquisita, presuppone l'effettuazione di un contraddittorio preliminare tra Amministrazione finanziaria e contribuente, anche se - ai sensi dell'art. 32, comma 1, n. 2), D.P.R. n. 600/1973 e dell'art. 51, comma 2, n. 2), D.P.R. n. 633/1972 - gli uffici e i reparti operativi dell'Amministrazione finanziaria possono richiedere al contribuente di comparire di persona o per mezzo di rappresentanti per fornire dati e notizie rilevanti ai fini dell'accertamento nei loro confronti, anche relativamente ai rapporti e alle operazioni i cui dati, notizie e documenti siano stati acquisiti nell'ambito di indagini bancarie e finanziarie.
L'art. 32, comma 1, n. 2) e n. 7), attribuendo all'Agenzia delle entrate il potere di procedere ad accertamenti bancari, prevede espressamente una **presunzione legale a carico del contribuente**, che determina un'**inversione dell'onere della prova**, in relazione alla quale egli è tenuto a giustificare i vari movimenti bancari e a dimostrare che gli stessi sono estranei al suo reddito, non essendo a lui di fatto riferibili. Ne deriva che, in caso di mancata giustificazione, l'Amministrazione ha la possibilità di utilizzare i dati e gli elementi che risultano dall'esame dei conti bancari in questione (Cassazione, sentenza n. 14675/2006).
Anche in tema di IVA, al fine di superare la presunzione posta a carico del contribuente dall'art. 51, comma 2, n. 2), citato, non è sufficiente dimostrare genericamente di avere fatto affluire su un proprio conto corrente bancario, nell'esercizio della propria professione, somme affidate da terzi in amministrazione, ma è necessario fornire la **palese dimostrazione** del movimento di denaro altrui di ogni singola operazione (Cassazione, sentenze n. 13818/2007 e n. 2843/2008).
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 07/02/2008, n. 2821)

Falso in parte - Reato per intero

L'utilizzo di **fatture gonfiate**, anche se inerenti a operazioni «reali» è penalmente rilevante. Se nelle registrazioni contabili vengono rinvenute fatture o altri documenti che riportino operazioni solo parzialmente veritiere, in quanto indicanti un valore superiore a quello con cui si è effettivamente conclusa la transazione, si realizza la configurazione del reato di **dichiarazione fraudolenta mediante l'utilizzo di operazioni inesistenti**.
Tale comportamento, infatti, consente all'acquirente di incrementare i suoi costi in maniera artificiosa, beneficiando di un diritto di detrazione dell'IVA costituito in modo non legittimo.
La definizione di fatture per operazioni inesistenti, fornita direttamente dal legislatore (art. 1, D.Lgs. n. 74/2000) pone in rilievo che - per fatture o altri documenti per operazioni inesistenti - «si intendono le fatture o gli altri documenti aventi rilievo probatorio analogo in base alle norme tributarie, emessi a fronte di operazioni non realmente effettuate […]».
L'utilizzo dell'avverbio «realmente» escluderebbe dalla fattispecie penalmente rilevante i casi in cui l'operazione, seppur parzialmente, sia stata, appunto, realmente effettuata, ma analizzando in modo più completo la definizione che prosegue «[…] emessi a fronte di operazioni non realmente effettuate in tutto o in parte o che indicano i corrispettivi o l'imposta sul valore aggiunto in misura superiore a quella reale» si perviene ad individuare che oggetto della sanzione di cui all'art. 2, D.Lgs. n. 74/2000, è ogni tipo di divergenza tra la realtà commerciale e la sua espressione documentale, tenuto conto dello speciale coefficiente di insidiosità che si connette all'utilizzazione della falsa fattura.
Il reato è stato, infatti, previsto per prevenire la pericolosità del comportamento di chi, per compiere atti evasivi, ricorre a fatture relative a operazioni inesistenti.
La falsità del documento rende l'insidiosità del comportamento è più grave, in quanto, essendo l'operazione effettivamente eseguita, la possibilità di individuare l'inesistenza parziale dei corrispettivi è maggiormente difficoltosa, rispetto all'ipotesi di assoluta inesistenza.
(Corte di Cassazione - Sentenza 15 gennaio 2008, n. 1996)

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

SOCIETÀ & IMPRESA

NORME

D.L. Milleproroghe

È stata pubblicata la LEGGE N. 31/2008, di conversione del c.d. D.L. Milleproroghe (D.L. n. 248/2007). Tra le principali novità si evidenziano:

- differimento al 31 marzo 2008 della presentazione dei **bilanci di esercizio** e degli altri atti al **Registro delle imprese** in formato elettronico;
- proroga degli **sfratti** al 15 ottobre 2008 per chi abita in alcuni grandi centri;
- differimento al 30 giugno 2008 del termine per l'attuazione del **piano di riordino e di dismissione delle società regionali** dell'Agenzia nazionale per l'attrazione degli investimenti e lo sviluppo di impresa per consentire il completamento delle attività legate alla cessione alle Regioni;
- obbligo per le Amministrazioni pubbliche appaltatrici di procedere a comunicare all'Unità tecnica di finanza di progetto della Presidenza del Consiglio dei Ministri le informazioni inerenti a **operazioni di partenariato** pubblico-privato ricadenti nelle tipologie indicate dalla decisione Eurostat 11 febbraio 2004, per consentire la stima dell'impatto sull'indebitamento netto e sul debito pubblico;
- differimento al 1° luglio 2008 dell'applicazione delle disposizioni recanti **divieto di arbitrato** per i contratti pubblici per consentire la devoluzione delle competenze alle sezioni specializzate in materia di proprietà industriale e intellettuale, mentre per i contratti già sottoscritti, viene prevista la proroga al 30 giugno 2008 per la costituzione dei collegi arbitrali, successivamente al quale i collegi arbitrali si devono ritenere decaduti in modo automatico;
- per le società con azioni quotate nei mercati regolamentati a partecipazione anche indiretta dello Stato o di altre amministrazioni o enti pubblici, inferiore al 50%, e loro controllate, la **responsabilità degli amministratori e dei dipendenti** è regolata dalle norme di diritto civile e le relative controversie sono devolute al giudice ordinario, tenendo presente che le disposizioni non si rendono operative nei riguardi dei giudizi in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione.

(Legge 28/02/2008, n. 31, G.U. 29/02/2008, n. 51, S.O. n. 47)

PRASSI

Comunicazione Unica per la nascita dell'impresa

Ai fini dell'avvio dell'attività d'impresa, gli interessati possono assolvere a tutti gli adempimenti richiesti presentando, per via telematica o su supporto informatico, la **comunicazione unica** all'ufficio del Registro delle imprese. La comunicazione unica vale quale assolvimento di tutti gli adempimenti amministrativi previsti per l'iscrizione al Registro delle imprese ed ha effetto, sussistendo i presupposti di legge, ai fini **previdenziali** e **assistenziali**, nonché per l'ottenimento del **codice fiscale** e della partita **IVA**. Tale modalità dovrà essere utilizzata anche in caso di modifica o di cessazione dell'attività d'impresa.
La procedura deve essere utilizzata dalle imprese a partire dal 60° giorno successivo all'entrata in vigore del decreto ministeriale di approvazione del modello di comunicazione unica: il D.M. è stato approvato il 2 novembre 2007 ed è stato pubblicato nella G.U. 21 dicembre 2007, n. 296.
Pertanto, gli interessati possono presentare la **comunicazione unica** agli uffici del Registro imprese, in via **transitoria dal 19 febbraio 2008**, e in via **obbligatoria** a decorrere **dal 19 agosto 2008**.
La completa attuazione della normativa prevista dal citato art. 9, richiede l'emanazione di un

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

D.P.C.M., che dovrà individuare le regole tecniche per la presentazione della comunicazione unica da parte degli interessati e quelle per l'immediato trasferimento telematico dei dati tra le Amministrazioni indicate dalla norma.
In attesa della pubblicazione in G.U. di quest'ultimo decreto e considerata la centralità che i processi di semplificazione degli adempimenti amministrativi hanno per l'INPS nonché l'importanza attribuita allo sviluppo delle sinergie nell'ambito della pubblica amministrazione, in accordo con Unioncamere e con le altre Amministrazioni Pubbliche interessate, è stato deciso di avviare, in via sperimentale e facoltativa, la comunicazione unica dal 19 febbraio 2008, consentendo alle imprese di ottenere i seguenti servizi:

- per il Registro delle imprese: tutte le comunicazioni di avvio, di modifica e di cessazione dell'attività economica;
- per l'Agenzia delle Entrate: tutte le comunicazioni di avvio, di modifica e di cessazione dell'attività economica;
- per l'INAIL: solo le comunicazioni di iscrizione;
- per l'INPS: solo le comunicazioni di iscrizione (per i titolari e/o soci di impresa commerciale e per i datori di lavoro non artigiani).

Le Camere di Commercio interessate dalla sperimentazione sono quelle relative alle province di Torino, Venezia, Padova, Prato, Pescara, Ravenna, Milano, Napoli, Cagliari e Taranto.
Consolidata la prima fase, la procedura sarà resa operativa su tutto il territorio nazionale e consentirà di effettuare anche le comunicazioni di modifica e cessazione dell'attività di impresa.
(Messaggio INPS 19/02/2008, n. 4226)

Veicoli ecologici - Cumulabilità degli incentivi

È stata confermata, anche per il 2008, la possibilità di cumulare i contributi statali *ex* art. 1, comma 228, legge Finanziaria 2007, per l'acquisizione di **mezzi ad alimentazione ecologica** (quali, a titolo meramente indicativo, quelli elettrici, a gas, a idrogeno) con l'incentivo espressamente stabilito nell'ipotesi di acquisizione di **autovetture o autocarri**, di categoria **Euro 4** o **Euro 5** di cui all'art. 29, commi 3 e 4, D.L. n. 248/2007 (D.L. Milleproroghe), con **contestuale demolizione** di veicoli maggiormente inquinanti. La **cumulabilità dei benefici fiscali** - pur non essendo menzionata dal D.L. Milleproroghe - era invece specificamente prevista dalla Finanziaria 2007.
(Risoluzione Ministero Economia e finanze 06/03/2008, n. 7/DPF)

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

SCADENZE

Aprile 2008

Avvertenza - Gli adempimenti in generale (compresi quelli aventi di natura fiscale e previdenziale, nonché quelli che comportano versamenti) che risultano scadenti in giorno festivo, ai sensi sia dell'art. 2963 c.c., sia dell'art. 6, comma 8, D.L. n. 330/1994 (convertito dalla legge n. 473/1994), sia, infine, dell'art. 18, D.Lgs. n. 241/1994, sono considerati tempestivi se posti in essere il primo giorno lavorativo successivo.

Legenda - Contrassegnare la colonna «Di interesse» se l'adempimento deve essere posto in essere; rilevare quindi nella colonna «Eseguito» l'avvenuta esecuzione dell'adempimento.

Di interesse	Eseguito

Martedì, 1° aprile

Di interesse	Eseguito

Acconti imposte (seconda o unica rata)-persone giuridiche

Per i contribuenti persone giuridiche (società di capitali, associazioni non riconosciute, consorzi, società e enti di ogni tipo non residenti, enti non commerciali, etc.) aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, il cui termine è stabilito per la fine del prossimo mese di maggio 2008 (e, di conseguenza, il mese di aprile 2008 è l'undicesimo dell'esercizio o periodo d'imposta), inizia il termine, che si conclude alla fine del mese in corso, per procedere al pagamento degli acconti (seconda e/o unica rata) ai fini dell'imposta sul reddito e dell'IRAP, mediante versamento:

- per i soggetti titolari di partita IVA, utilizzando il modello F24 con modalità telematiche;
- per i soggetti non titolari di partita IVA, utilizzando il modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

IVA - Adempimento annuale

A norma dell'art. 8, D.P.R. n. 322/1998, per i soggetti *non* obbligati alla dichiarazione unificata, la presentazione della dichiarazione relativa all'IVA dispone che l'adempimento dichiarativo deve necessariamente risultare posto in essere esclusivamente in via telematica, tra il 1° febbraio e il 31 luglio dell'anno successivo a quello cui la dichiarazione si riferisce.
Non possono presentare la dichiarazione unificata e, di conseguenza, sono obbligati a presentare la dichiarazione IVA in via autonoma:

- le società di capitali e gli enti soggetti ad IRES con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, nonché i soggetti, diversi dalle persone fisiche, con periodo d'imposta chiuso anteriormente al 31 dicembre 2007;
- le società controllanti e controllate che partecipano alla liquidazione dell'IVA di gruppo ai sensi dell'art. 73, D.P.R. n. 633/1972, anche per periodi inferiori all'anno;
- i soggetti risultanti da operazioni straordinarie o da altre trasformazioni sostanziali soggettive tenuti a comprendere nella propria dichiarazione annuale il modulo inerente alle operazioni dei soggetti fusi, incorporati, trasformati, etc., qualora questi ultimi abbiano partecipato durante l'anno alla procedura della liquidazione dell'IVA di gruppo;
- i curatori fallimentari e i commissari liquidatori, per le dichiarazioni da questi presentate per conto dei soggetti falliti o sottoposti a procedura di liquidazione coatta amministrativa, per ogni periodo d'imposta fino alla chiusura delle rispettive procedure concorsuali;
- i soggetti non residenti che si avvalgono di un rappresentante fiscale tenuto a presentare la dichiarazione IVA per loro conto;

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

- i soggetti non residenti che si sono identificati direttamente ai sensi dell'art. 35-*ter*, D.P.R. n. 633/1972;
- i soggetti «particolari", come - a titolo meramente indicativo - i venditori porta a porta, qualora non siano tenuti alla presentazione dell'adempimento dichiarativo unificato, in quanto titolari di redditi per i quali non sussiste l'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi e dell'IRAP;
- i soggetti risultanti dalle operazioni straordinarie o da altre trasformazioni sostanziali soggettive, avvenute nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2008 e la data di presentazione della dichiarazione relativa all'anno 2007, tenuti a presentare tale dichiarazione annuale per conto dei soggetti estinti a seguito dell'operazione intervenuta (fusione, scissione, etc.).

Di interesse	Eseguito

IVA - Richieste di rimborso

Continua il periodo (che si conclude il 31 luglio prossimo), se ne ricorrono i presupposti, per i contribuenti che intendono richiedere il rimborso del credito IVA emergente dalla dichiarazione annuale relativa all'anno 2007, per procedere a presentare, in duplice esemplare, direttamente all'agente della riscossione competente territorialmente, l'apposito **modello di richiesta VR/2008**, che vale come dichiarazione annuale IVA limitatamente ai dati in esso indicati.
Infatti, se dalla dichiarazione annuale IVA risulta un credito d'imposta a favore del contribuente, lo stesso ha la possibilità di:

- riportare l'intero credito in detrazione nel periodo d'imposta successivo;
- utilizzare il credito in compensazione, con le modalità al riguardo previste, ai sensi dell'art. 17, D.Lgs. n. 241/1997;
- computare una parte del credito in compensazione e richiedere il rimborso per la restante quota;
- chiedere a rimborso l'intero ammontare o parte di esso, qualora rientri in una delle ipotesi espressamente stabilite.

Di interesse	Eseguito

Scritture di magazzino

Inizia a decorrere, per le imprese aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che si è chiuso alla fine dello scorso mese, l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino se risultano superati, nei due esercizi sociali o periodi d'imposta precedenti, contemporaneamente il limite previsto per i ricavi in ciascun esercizio o periodo d'imposta e quello delle rimanenze finali alla fine di ciascun esercizio.

Sabato, 5 aprile

Di interesse	Eseguito

Borsisti - Comunicazione all'INPS delle assenze

Invio della comunicazione all'INPS - da parte delle imprese che impiegano lavoratori con «borse di lavoro *ex* D.Lgs. n. 200/1997», delle assenze dovute a motivi personali che risultano a carico dei borsisti per il mese precedente, per le quali sussiste la sospensione del sussidio, a meno che le medesime non vengano recuperate.

Di interesse	Eseguito

Rivenditori documenti di viaggio

I soggetti esercenti attività di trasporto devono procedere, in relazione alle annotazioni eseguite nel corso del mese precedente, all'emissione della fattura o della nota debito inerente alle provvigioni corrisposte ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio per il trasporto pubblico urbano di persone.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Giovedì, 10 aprile

Di interesse	Eseguito

Comunicazione valutaria

Termine per procedere alla presentazione all'UIF la comunicazione relativa ad «operazioni decanalizzate».

Di interesse	Eseguito

Dati contabili-soggetti rientranti in regimi fiscali agevolati

Per i contribuenti che si avvalgono dei regimi fiscali agevolati e che, quindi, possono porre in essere gli adempimenti contabili semplificati che hanno esercitato l'opzione-scelta per usufruire dell'assistenza fiscale dell'Amministrazione finanziaria (tutor), scade il termine per eseguire la trasmissione telematica dei dati contabili inerenti al trimestre solare precedente.

Di interesse	Eseguito

FASI - Denuncia variazioni

Le aziende industriali devono procedere alla segnalazione al FASI delle variazioni avvenute nel corso del **trimestre precedente**, mediante trasmissione dell'apposito modulo contenente l'indicazione del numero di posizione dell'impresa. Ai fini operativi, infatti, se nel corso di un trimestre solare si dovessero verificare mutamenti di ragione sociale o di indirizzo o variazioni nominative di dirigenti iscritti al fondo o numeriche di dirigenti in forza rispetto al trimestre precedente, è necessario formalizzare la situazione trasmettendo il modulo di variazione trimestrale, indicando sempre il numero di posizione dell'impresa, entro i 10 giorni successivi al trimestre durante il quale sono intervenute le variazioni.

Di interesse	Eseguito

Giornalisti-Fondo di previdenza

Termine ultimo - per le aziende associate alla Cassa di previdenza dei giornalisti - per procedere al versamento dei contributi al fondo di previdenza complementare per le retribuzioni di competenza del **mese precedente** e per inviare, via e-mail, la relativa documentazione.

Di interesse	Eseguito

Lavoratori domestici - Contributi

Versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali relativi ai lavoratori domestici per il **primo trimestre** dell'anno in corso, la cui determinazione deve avvenire in relazione all'orario di lavoro svolto (inferiore o superiore alle 24 ore settimanali).

Di interesse	Eseguito

Lavoratori domestici - Assunzioni

Presentazione della denuncia all'INPS dei rapporti di lavoro instaurati nel corso del **trimestre solare precedente** con i collaboratori e/o assistenti familiari.

Di interesse	Eseguito

Pescatori - Variazioni iscrizioni

Le cooperative e le compagnie di pescatori devono segnalare all'Amministrazione provinciale, per gli addetti alla pesca nelle acque interne o all'Autorità marittima, per gli addetti alla pesca marittima, le eventuali variazioni che si sono verificate nel corso del **mese precedente** nell'ambito della compagine sociale di cui all'elenco dei propri soci addetti alla pesca presentato entro il 10 gennaio scorso.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Lunedì, 14 aprile

Di interesse	Eseguito

PREU - Apparecchi da intrattenimento

(Scadenza di riferimento - 13 aprile 2008) - Gli esercenti attività di intrattenimento, ai quali l'AAMS ha rilasciato il nulla osta per gli apparecchi e i congegni da divertimento di cui all'art. 110, comma 6, R.D. n. 733/1931, devono procedere al pagamento della **seconda rata** del secondo periodo contabile (mesi di marzo e aprile), pari al 25% del prelievo erariale unico dovuto per il sesto periodo contabile dell'anno precedente (mesi di novembre e dicembre), mediante versamento utilizzando esclusivamente il modello F24 con modalità telematiche.

Martedì, 15 aprile

Di interesse	Eseguito

Addizionali all'IRPEF

A seguito delle trattenute effettuate ai lavoratori dipendenti e ai pensionati sulle competenze inerenti al **mese precedente** da parte delle Amministrazioni centrali e periferiche dello Stato (anche ad ordinamento autonomo), pagamento:

- in unica soluzione dell'addizionale comunale all'IRPEF, a seguito delle operazioni di cessazione del rapporto di lavoro;
- delle rate o quote mensili dell'addizionale comunale all'IRPEF conseguente alle operazioni di conguaglio di fine anno;
- in unica soluzione dell'addizionale regionale all'IRPEF, a seguito delle operazioni di cessazione del rapporto di lavoro;
- della rata o quota mensile dell'addizionale regionale all'IRPEF conseguente alle operazioni di conguaglio di fine anno;

trasmettendo il modello F24 EP (contenente le richieste specifiche di adempimento) con modalità telematiche (gli enti previsti dalla tab. A allegata alla legge n. 720/1984 possono eseguire il pagamento per il tramite del proprio tesoriere).

Di interesse	Eseguito

Agriturismo - Corrispettivi

Annotazione nel registro IVA dei corrispettivi, da parte delle imprese agrituristiche che rilasciano le ricevute fiscali, degli ammontari inerenti alle operazioni effettuate nel corso del **mese precedente**, se non hanno già provveduto ad eseguire le rilevazioni analitiche giornaliere.

Di interesse	Eseguito

Alcoli metilici

Scade il termine per trasmettere al competente ufficio tecnico delle imposte di fabbricazione la copia del registro di carico da parte delle imprese che producono, commercializzano o utilizzano alcoli metilici, nel quale devono risultare le annotazioni inerenti alle operazioni di carico e scarico poste in essere nel corso del **mese precedente** e le rimanenze alla fine del mese, tenendo, in ogni caso, presente che alla copia del registro deve necessariamente essere anche allegato un documento nel quale devono essere riepilogate le merci che nel corso del mese di riferimento sono state trasferite ai depositi commerciali o alle ditte utilizzatrici (con raggruppamento per cliente destinatario).

Di interesse	Eseguito

Associazioni sportive

Le associazioni sportive dilettantistiche, le associazioni senza scopo di lucro e le associazioni pro-loco che hanno optato per l'applicazione delle agevolazioni previste dalla legge n. 398/1991

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

devono procedere ad eseguire l'annotazione, anche in unica registrazione, dell'ammontare dei corrispettivi e di qualsiasi altro provento conseguiti nell'ambito dell'attività commerciale posta in essere nel corso del **mese precedente**.

Di interesse	Eseguito

Commercianti al dettaglio

I commercianti al dettaglio e i soggetti assimilati possono procedere all'annotazione riepilogativa mensile, anziché giornaliera, dei corrispettivi inerenti al **mese precedente**, se gli stessi sono certificati dallo scontrino fiscale. La facoltà è consentita anche ai contribuenti che emettono le ricevute fiscali, per effetto dell'equiparazione tra scontrino e ricevuta ai fini certificativi.

Di interesse	Eseguito

Fatturazione differita

Per i beni spediti o consegnati nel corso del **mese precedente** e risultanti da DDT o altro documento idoneo a identificare i soggetti contraenti, i soggetti IVA devono proceder ad emettere e registrare le fatture differite, con specificazione della data e del numero dei documenti cui si riferisce. La fattura può essere riepilogativa di tutte le cessioni poste in essere fra i medesimi soggetti.

Di interesse	Eseguito

Fatture di importo inferiore a 154,94 euro

Annotazione dell'eventuale documento riepilogativo inerente alle fatture emesse nel corso del **mese precedente** di ammontare inferiore a 154,94 euro.

Di interesse	Eseguito

IRAP - Acconto mensile

Pagamento da parte delle Amministrazioni dello Stato e degli enti pubblici dell'acconto mensile IRAP dovuto sui compensi, sulle retribuzioni e sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente corrisposti nel corso del mese precedente, mediante versamento utilizzando il modello F24 EP con modalità telematiche (gli enti previsti dalla tab. A allegata alla legge n. 720/1984 possono eseguire il pagamento per il tramite del proprio tesoriere).

Di interesse	Eseguito

Redditi di lavoro autonomo

Pagamento da parte delle Amministrazioni dello Stato e degli enti pubblici delle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro autonomo corrisposti nel corso del **mese precedente**, trasmettendo il modello F24 EP (contenente le inerenti richieste di pagamento) con modalità telematiche (gli enti previsti dalla tab. A allegata alla legge n. 720/1984 possono eseguire il pagamento per il tramite del proprio tesoriere).

Di interesse	Eseguito

Redditi di lavoro dipendente e assimilati

Pagamento da parte delle Amministrazioni dello Stato e degli enti pubblici delle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e assimilati corrisposti nel corso del **mese precedente**, trasmettendo il modello F24 EP (contenente le inerenti richieste di pagamento) con modalità telematiche (gli enti previsti dalla tab. A allegata alla legge n. 720/1984 possono eseguire il pagamento per il tramite del proprio tesoriere).

Di interesse	Eseguito

Sicurezza sul lavoro

Il responsabile dei lavori, in relazione alle attività estrattive, deve procedere ad inviare alla competente autorità di controllo un **prospetto riepilogativo degli infortuni** che si sono verificati nel corso del **mese precedente** e che hanno comportato un'assenza dal lavoro di almeno 3 giorni.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Mercoledì, 16 aprile

Di interesse	Eseguito

Accisa

Pagamento dell'accisa, da parte dei soggetti tenuti alla corresponsione della medesima, sui prodotti alla stessa assoggettati immessi in consumo nel corso del **mese precedente** a quello in corso, mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Addizionali comunale e regionale all'IRPEF

Pagamento, da parte dei sostituti d'imposta:

- a seguito delle operazioni di conguaglio di fine anno, delle rate inerenti all'addizionale all'IRPEF trattenuta ai lavoratori dipendenti e ai pensionati sulle competenze inerenti al mese precedente;
- in unica soluzione, a seguito delle operazioni di cessazione del rapporto di lavoro, dell'addizionale all'IRPEF trattenuta ai lavoratori dipendenti e ai pensionati sulle competenze inerenti al mese precedente;

mediante versamento effettuato utilizzando (soggetti titolari di partita IVA) il modello F24 con modalità telematiche e (soggetti non titolari di partita IVA) il modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Alcoli metilici

Scade il termine per trasmettere al competente ufficio tecnico delle imposte di fabbricazione la copia del registro di carico da parte delle imprese che producono, commercializzano o utilizzano alcoli metilici, nel quale devono risultare le annotazioni inerenti alle operazioni di carico e scarico poste in essere nel corso del **mese precedente** e le rimanenze alla fine del mese, tenendo, in ogni caso, presente che alla copia del registro deve necessariamente essere anche allegato un documento nel quale devono essere riepilogate le merci che nel corso del mese di riferimento sono state trasferite ai depositi commerciali o alle ditte utilizzatrici (con raggruppamento per cliente destinatario).

Di interesse	Eseguito

Associati in partecipazione

Pagamento della contribuzione dovuta all'INPS - Gestione separata associati in partecipazione, sugli utili corrisposti nel corso del **mese precedente** agli associati in partecipazione tenuti all'iscrizione nell'apposita gestione separata, mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Banche, poste e/o istituti di credito

Pagamento del saldo delle ritenute sugli interessi corrisposti per i depositi e i conti correnti da parte delle aziende, degli istituti di credito con esercizio sociale coincidente con l'anno solare e, quindi, che hanno chiuso il periodo d'imposta nel corso dello scorso **mese di febbraio**, mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Cessioni titoli e valute

Pagamento, da parte dei sostituti d'imposta, delle ritenute alla fonte su cessioni di titoli e/o di valute maturate nel corso del mese precedente, mediante versamento (per i soggetti titolari di partita IVA)

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Concorsi e operazioni a premio

Pagamento dell'imposta unica dovuta per ogni giornata nella quale hanno trovato svolgimento gli avvenimenti e gli eventi oggetto delle c.d. «scommesse al totalizzatore» e/o «a quota fissa» e/o per ogni concorso pronostico che hanno trovato svolgimento nel corso del **mese precedente**, mediante versamento utilizzando il modello F24. Gli estremi del versamento devono necessariamente essere rilevati su uno dei prospetti o fogli al riguardo previsti.

Di interesse	Eseguito

Condomini - Contratti di appalto

Pagamento, da parte dei condomini, delle ritenute alla fonte operate sui corrispettivi corrisposti nel corso del **mese precedente** per prestazioni inerenti a contratti di appalto di opere o servizi eseguiti nell'esercizio di impresa, utilizzando il modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati oppure con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Consorzio oli usati

Termine per procedere al pagamento, da parte degli esercenti impianti di produzione e/o depositi fiscali, del contributo di competenza del consorzio obbligatorio degli oli usati per tutti i quantitativi di oli lubrificanti immessi in consumo nel corso del **mese solare precedente** (le somme dovute devono essere versate dal soggetto obbligato direttamente al Consorzio e riguardano le partite di oli lubrificanti estratti nel mese da ciascun impianto). La dichiarazione deve essere presentata al competente ufficio finanziario, con allegata la ricevuta del versamento, entro il giorno lavorativo successivo a quello stabilito per il versamento.

Di interesse	Eseguito

Contributi, indennità e premi vari

Pagamento, da parte dei sostituti d'imposta, delle ritenute alla fonte su contributi, indennità e premi vari corrisposti nel corso del **mese precedente**, mediante versamento (per i soggetti titolari di partita IVA) con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Contribuzione ENPALS - Spettacolo

Pagamento, da parte delle aziende del settore dello spettacolo, della contribuzione dovuta all'ENPALS per il periodo di paga scaduto il **mese precedente**, mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Contribuzione ENPALS - Sport

Pagamento, da parte delle aziende del settore dello sport, della contribuzione dovuta all'ENPALS per il periodo di paga scaduto il **mese precedente**, mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Contribuzione gestione separata

Pagamento, da parte dei datori di lavoro e/o dai committenti, della contribuzione dovuta alla Gestione separata INPS lavoratori autonomi sui compensi corrisposti nel corso del **mese precedente** ai soggetti tenuti all'iscrizione:

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

- rapporti di collaborazioni a progetto;
- prestazioni degli incaricati alle vendite a domicilio (se il reddito annuo è di entità superiore a 5.000 euro);
- esercenti attività di lavoro autonomo occasionale (se il reddito annuo è di entità superiore a 5.000 euro);

mediante versamento (per i soggetti titolari di partita IVA) con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Contributi previdenziali INPS

Pagamento, da parte dei datori di lavoro, della contribuzione dovuta all'INPS sulle retribuzioni di lavoro dipendente di competenza del mese precedente, mediante versamento per i soggetti titolari di partita IVA) con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Curatori fallimentari e commissari liquidatori

I curatori fallimentari e i commissari liquidatori hanno assunto la qualifica di sostituti d'imposta e, come tali, devono procedere al versamento delle ritenute alla fonte operate nel corso del **mese precedente**.

Di interesse	Eseguito

Datori di lavoro - Studi professionali

Pagamento, da parte dei datori degli studi professionali, della contribuzione Ca.di.prof, mediante versamento con modello F24 in modalità telematica.

Di interesse	Eseguito

Diritti camerali - Persone giuridiche

I soggetti persone giuridiche devono procedere al versamento del diritto annuale dovuto alle Camere di commercio nei medesimi termini di pagamento previsti per l'effettuazione del versamento del primo acconto dei tributi dovuti per il periodo d'imposta in corso.
Si rimanda all'articolo «Diritti camerali 2008» in questa circolare, pag. 60.

Di interesse	Eseguito

Dividendi

Pagamento, da parte delle società di capitali, le società cooperative a responsabilità limitata e le banche popolari, delle ritenute sui dividendi corrisposti nel corso del **trimestre solare precedente** e deliberati dal 1° luglio 1998, nonché sugli utili in natura corrisposti dai soci nel medesimo periodo, mediante versamento con il modello F24 con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Imposta sugli intrattenimenti

Pagamento, da parte dei soggetti che pongono in essere attività di intrattenimento, dell'imposta dovuta sui medesimi per le attività svolte con carattere di continuità nel corso del **mese precedente**, mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Indennità cessazione rapporto agenzia

Pagamento, da parte dei sostituti d'imposta, delle ritenute alla fonte sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia corrisposte nel corso del **mese precedente**, mediante versamento (per i

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

soggetti titolari di partita IVA) con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Indennità cessazione rapporto di collaborazione a progetto

Pagamento, da parte dei sostituti d'imposta, delle ritenute alla fonte sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto corrisposte nel corso del mese precedente, mediante versamento (per i soggetti titolari di partita IVA) con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Indennità di esproprio-ritenute

Pagamento delle ritenute alla fonte operate nel corso del mese precedente sulle indennità di esproprio, mediante versamento (per i soggetti titolari di partita IVA) con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

INPGI - Contribuzione giornalisti

I datori di lavoro dei giornalisti e dei praticanti giornalisti, oltre a trasmettere la debita documentazione inerente alla denuncia mensile delle retribuzioni dei dipendenti direttamente utilizzando Entratel o Fisconline o tramite un intermediario abilitato, devono procedere al pagamento dei contributi previdenziali inerenti alle retribuzioni corrisposte nel corso del **mese precedente**, mediante versamento effettuato con modello F24 con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Interessi e redditi vari di capitale

Pagamento, da parte dei sostituti d'imposta, delle ritenute alla fonte su interessi e capitali vari corrisposti o maturati nel corso del mese precedente, mediante versamento (per i soggetti titolari di partita IVA) con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Interessi, premi e altri frutti delle obbligazioni e titoli similari

Pagamento, da parte degli istituti di credito e degli altri intermediari, dell'imposta sostitutiva sugli interessi, premi ed altri frutti delle obbligazioni e titoli similari emessi dalle banche, dalle società per azioni quotate e dagli enti pubblici, risultante dal «conto unico» inerente al **mese precedente**, mediante versamento con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Intermediari abilitati all'utilizzo del modello F24 cumulativo

Gli intermediari abilitati all'utilizzo del modello F24 cumulativo devono procedere, utilizzando Entratel e, quindi, esclusivamente con modalità telematica, al pagamento delle imposte e dei contributi in scadenza alla data di oggi per conto dei contribuenti nei riguardi dei quali hanno assunto l'inerente impegno.

Di interesse	Eseguito

IVA - Dichiarazioni d'intento

Presentazione, da parte dei contribuenti IVA che hanno ricevuto, nel corso del **mese precedente**, dichiarazioni d'intento rilasciate da esportatori abituali, della comunicazione dei dati contenuti nelle predette dichiarazioni, mediante invio telematico diretto o tramite intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Di interesse	Eseguito

IVA dovuta - Acquisto intracomunitario di autoveicoli

Pagamento dell'IVA dovuta in occasione della prima cessione interna, ai fini dell'immatricolazione o della successiva voltura di autoveicoli, motoveicoli e loro rimorchi, anche nuovi, oggetto di acquisto intracomunitario a titolo oneroso di competenza dello scorso **mese di gennaio**, mediante versamento (per i soggetti titolari di partita IVA) con utilizzo del modello F24 - IVA immatricolazione auto UE con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA e per i soggetti esentati dal versamento telematico) del modello F24 - IVA immatricolazione auto UE cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati..
N.B. Con provvedimento 25 ottobre 2007 dell'Agenzia delle Entrate, è stato precisato che il versamento deve essere eseguito entro gli ordinari termini previsti per la liquidazione periodica del tributo o, comunque, entro il nono giorno lavorativo antecedente alla richiesta di immatricolazione (non è, inoltre, ammessa la compensazione nel modello F24).

Di interesse	Eseguito

IVA dovuta - Regime contribuenti minimi

Pagamento, da parte dei contribuenti minimi, dell'ammontare dell'IVA dovuta, conseguente all'integrazione delle fatture per gli acquisti intracomunitari e per le altre iniziative economiche di cui risultano debitori di imposta (come, a titolo meramente indicativo, nelle ipotesi di operazioni soggette al regime dell'inversione contabile - reverse charge), mediante versamento utilizzando il modello F24.

Di interesse	Eseguito

IVA dovuta - Soggetti mensili

Pagamento, da parte dei contribuenti in regime di liquidazione IVA mensile, del tributo dovuto per il **mese precedente**, mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

IVA dovuta - Soggetti mensili che hanno affidato la contabilità a terzi

Pagamento, da parte dei contribuenti IVA mensili che hanno affidato a terzi la tenuta della contabilità, del tributo dovuto per il **secondo mese precedente** a quello in corso, mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

IVA - Versamento imposta risultante dalla dichiarazione annuale

Pagamento, da parte dei contribuenti IVA che hanno scelto il pagamento rateale dell'imposta dovuta a saldo per l'anno solare precedente, della **seconda rata** o quota inerente all'importo a debito risultante dalla dichiarazione annuale IVA con la maggiorazione per interessi dello 0,50% mensile a decorrere dal 16 marzo scorso, mediante versamento con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Perdita avviamento commerciale

Pagamento, da parte dei sostituti d'imposta, delle ritenute alla fonte sui redditi derivanti dalla perdita di avviamento commerciale corrisposti nel corso del mese precedente, mediante versamento (per i soggetti titolari di partita IVA) con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Pescatori autonomi

Pagamento, da parte dei pescatori autonomi, della contribuzione dovuta mensilmente mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Di interesse	Eseguito

Premi e vincite

Pagamento, da parte dei sostituti d'imposta, delle ritenute alla fonte su premi e/o vincite corrisposti e/o maturati nel corso del **mese precedente**, mediante versamento (per i soggetti titolari di partita IVA) con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Proventi derivanti da O.I.C.R.

Pagamento, da parte dei soggetti incaricati al pagamento dei proventi o alla negoziazione di quote inerenti agli Organismi di Investimento Collettivo del Risparmio (O.I.C.R.), delle ritenute derivanti sui proventi derivati dagli organismi interessati effettuate nel corso del mese precedente, mediante versamento con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Provvigioni per rapporti di commissione, agenzia, mediazione e simili

Pagamento, da parte dei sostituti d'imposta, delle ritenute alla fonte sulle provvigioni corrisposte nel corso del mese precedente, mediante versamento (per i soggetti titolari di partita IVA) con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente

Pagamento - da parte dei sostituti d'imposta - delle ritenute alla fonte sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente corrisposti nel corso del mese precedente, mediante versamento (per i soggetti titolari di partita IVA) con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Redditi di capitale derivanti da riscatti o scadenze di polizze vita stipulate entro il 31 dicembre 2000

Pagamento - da parte delle imprese di assicurazione - delle ritenute alla fonte sui redditi di capitale derivanti da riscatti o scadenze di polizze vita stipulate entro il 31 dicembre 2000, escluso l'evento morte, corrisposti o maturati nel corso del **mese precedente**, mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Redditi di capitale diversi

Pagamento - da parte dei sostituti d'imposta - delle ritenute alla fonte su redditi di capitale diversi corrisposti o maturati nel corso del mese precedente, mediante versamento (per i soggetti titolari di partita IVA) con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Redditi di lavoro autonomo

Pagamento - da parte dei sostituti d'imposta - delle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro autonomo corrisposti nel corso del **mese precedente**, mediante versamento (per i soggetti titolari di partita IVA) con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Di interesse	Eseguito

Redditi di lavoro dipendente

Pagamento - da parte dei sostituti d'imposta - delle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente corrisposti nel corso del **mese precedente**, mediante versamento (per i soggetti titolari di partita IVA*)* con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Regime del risparmio amministrato

Pagamento, da parte di SIM, banche e altri intermediari autorizzati, dell'imposta sostitutiva applicata sulle plusvalenze nel corso del **secondo mese precedente** a quello in corso (regime del risparmio amministrato), mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Regime del risparmio gestito

Pagamento, da parte di SIM, banche e altri intermediari finanziari, dell'imposta sostitutiva applicata sul risultato della gestione patrimoniale maturato al 31 dicembre dell'anno precedente (regime del risparmio gestito), mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Regime del risparmio gestito

Pagamento, da parte di SIM, banche, società fiduciarie e altri intermediari autorizzati, dell'imposta sostitutiva applicata sul risultato maturato nell'ipotesi di revoca del mandato di gestione nel corso del **secondo mese precedente** a quello in corso (regime del risparmio gestito), mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Rendite AVS

Pagamento, da parte dei sostituti d'imposta, delle ritenute alla fonte sulle rendite AVS corrisposte nel corso del **mese precedente**, mediante versamento (per i soggetti titolari di partita IVA) con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Riscatti di polizze vita

Pagamento, da parte dei sostituti d'imposta, delle ritenute alla fonte sui redditi derivanti da riscatti di polizze vita corrisposti nel corso del **mese precedente**, mediante versamento tramite azienda di credito convenzionata, agente della riscossione, ufficio postale abilitato o collegamento telematico on line al sito dell'Agenzia delle Entrate, utilizzando il modello unificato F24.

Di interesse	Eseguito

TFR - Versamento a Fondinps

Pagamento, utilizzando il modello F24, delle quote di TFR di competenza del **mese precedente**.

Di interesse	Eseguito

Soggetti IRES - Versamento imposte inerenti al modello UNICO SC

Pagamento delle imposte (IRES e IRAP) a titolo di saldo e/o di primo acconto inerenti alla dichiarazione dei redditi (modello UNICO-SC) da parte dei soggetti IRES (società di capitali ed enti commerciali residenti) con esercizio sociale o periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare che si è chiuso lo scorso 31 ottobre, mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Di interesse	Eseguito

Utili delle azioni e dei titoli immessi in deposito Monte Titoli

Pagamento, da parte delle banche, delle SIM e degli altri intermediari aderenti al sistema di deposito accentrato gestito dalla Monte Titoli S.p.A., dell'imposta sostitutiva risultante dal «conto unico» inerente al **mese precedente** sugli utili delle azioni e dei titoli immessi nel sistema predetto, mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche..

Giovedì, 17 aprile

Di interesse	Eseguito

Ravvedimento versamento unitario imposte e contributi

(Scadenza di riferimento: 30 giorni dal 17 marzo 2008) - I contribuenti tenuti a porre in essere versamenti unitari di imposte e contributi, possono procedere alla regolarizzazione per ravvedimento breve dei pagamenti non eseguiti o effettuati in misura non sufficiente entro il giorno 16 dello scorso mese. L'adempimento si perfeziona con la corresponsione delle imposte e delle ritenute, maggiorate degli interessi legali (nella misura del 3%) e della sanzione ridotta ad 1/8 del minimo (1/8 del 30% = 3,75%), utilizzando il modello F24.

Lunedì, 21 aprile

Di interesse	Eseguito

Acquisti intracomunitari di beni-elenchi mensili

I soggetti che hanno realizzato nel corso dell'anno precedente o che, in caso di inizio di attività di scambi intracomunitari, presumono di realizzare nell'anno in corso, acquisizioni intracomunitarie per un ammontare superiore a 180.000 euro, devono procedere alla presentazione presso un qualsiasi sportello dell'ufficio doganale abilitato della circoscrizione in cui ha sede il soggetto tenuto all'adempimento o mediante invio di raccomandata postale degli appositi elenchi mensili (modelli Intra 1, Intra 2-*bis* e Intra 2-*ter*) relativamente alle operazioni intracomunitarie di acquisti di beni poste in essere nel corso del **mese precedente**. In caso di presentazione con modalità telematica, i termini sono prorogati di 5 giorni.

Di interesse	Eseguito

Aziende di spedizione - Agenzie marittime-contribuzioni

Pagamento della contribuzione integrativa a favore del fondo di previdenza determinati in relazione alle retribuzioni corrisposte agli impiegati nel corso del **mese precedente**.

Di interesse	Eseguito

CASAGIT - Contributi

I datori di lavoro che hanno alle proprie dipendenze giornalisti e praticanti giornalisti devono procedere ad eseguire il pagamento dei contributi relativi al **mese precedente** e alla contestuale presentazione della documentazione inerente alla denuncia mensile delle retribuzioni dei dipendenti.

Di interesse	Eseguito

Cessione beni a residenti a San Marino

Presentazione, da parte dei contribuenti che pongono in essere gli adempimenti con periodicità mensile e che hanno effettuato cessioni di beni nei riguardi di soggetti residenti nella Repubblica di San Marino nel corso del **mese precedente**, dell'apposito elenco riepilogativo Intra 1-*bis* redatto nella sola parte di natura fiscale. All'adempimento sono tenuti i soggetti-contribuenti che eseguono cessioni di beni verso la Repubblica di San Marino o verso altri Stati comunitari, anche se nel corso del mese non hanno posto in essere cessioni intracomunitarie, mentre sono esclusi i soggetti-contribuenti che eseguono cessioni di beni verso la Repubblica di San Marino, ma che non svolgono attività commerciale con i Paesi comunitari.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Di interesse	Eseguito

Cessioni intracomunitarie - Elenchi

I soggetti che hanno realizzato nel corso dell'anno precedente o che, in caso di inizio di attività di scambi intracomunitari, presumono di realizzare nell'anno in corso, cessioni intracomunitarie per un ammontare superiore a 250.000 euro, devono procedere, entro la data in esame, alla presentazione presso un qualsiasi sportello dell'ufficio doganale abilitato della circoscrizione in cui ha sede il soggetto tenuto all'adempimento o mediante invio di raccomandata postale degli appositi elenchi mensili (modd. Intra 1, Intra 1-*bis* e Intra 1-*ter*) relativamente alle operazioni intracomunitarie di cessioni di beni poste in essere nel corso del mese precedente. In caso di presentazione con modalità telematica, i termini sono prorogati di 5 giorni.

Di interesse	Eseguito

Consolidato nazionale - Opzione

Le società e gli enti che hanno chiuso l'esercizio sociale o periodo d'imposta il 31 ottobre dell'anno precedente e che intendono optare per la tassazione consolidata devono procedere ad inoltrare la prevista **comunicazione** dell'intervenuta opzione con l'apposito modello all'Agenzia delle Entrate, esclusivamente in via telematica direttamente o per il tramite di intermediario abilitato.

Di interesse	Eseguito

Commercio elettronico-dichiarazione e versamento IVA

I soggetti domiciliati o residenti fuori della UE che pongono in essere operazioni di commercio elettronico devono presentare - anche in assenza di operazioni - la dichiarazione per il **trimestre solare precedente** e procedere ad eseguire il versamento del tributo dovuto tramite bonifico.

Di interesse	Eseguito

Contributo ambientale - Dichiarazione mensile CONAI

I produttori e gli importatori di imballaggi, a norma del regolamento CONAI, devono presentare la dichiarazione periodica inerente al **mese precedente**, utilizzando l'apposita modulistica, con il dettaglio evidenziante il numero e la data di protocollo delle bolle doganali e a liquidare il contributo ambientale prelevato o dovuto per il mese precedente, utilizzando il modello conforme.

Di interesse	Eseguito

Contributo ambientale - Dichiarazione trimestrale CONAI

I produttori, gli importatori e gli utilizzatori di imballaggi, a norma del regolamento CONAI, devono presentare la dichiarazione periodica inerente al **trimestre precedente** (ottobre-novembre-dicembre), utilizzando l'apposita modulistica, con il dettaglio evidenziante il numero e la data di protocollo delle bolle doganali e a liquidare il contributo ambientale prelevato o dovuto per il trimestre precedente, utilizzando il modello conforme.

Di interesse	Eseguito

Misuratori fiscali - Comunicazione delle operazioni di verifica eseguite

Trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate del dettaglio delle operazioni di verifica periodica degli apparecchi misuratori fiscali eseguite nel corso del **trimestre solare precedente** da parte dei fabbricanti e dei laboratori di verificazione abilitati.

Di interesse	Eseguito

PREVINDAI - Contribuzione

Le aziende industriali devono procedere al versamento dei **contributi trimestrali** sulle retribuzioni dei dirigenti iscritti al fondo di previdenza a capitalizzazione e alla trasmissione della relativa denuncia utilizzando il modello 050.

Di interesse	Eseguito

PREVINDAPI - Contribuzione

Le piccole e le medie imprese industriali devono procedere al **pagamento trimestrale** dei contributi sulle retribuzioni dei dirigenti iscritti al fondo di previdenza PREVINDAPI e a trasmettere

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

allo stesso ente il modello Prev/1 contenente tutti i dati del trimestre di riferimento.

Venerdì, 25 aprile

Di interesse	Eseguito

Acquisti intracomunitari di beni - Elenchi mensili

I soggetti che hanno realizzato nel corso dell'anno precedente o che, in caso di inizio di attività di scambi intracomunitari, presumono di realizzare nell'anno in corso acquisizioni intracomunitarie per un ammontare superiore a 180.000 euro, e che entro lo scorso giorno 20 *non* hanno posto in essere la presentazione presso un qualsiasi sportello dell'ufficio doganale abilitato della circoscrizione in cui ha sede il soggetto tenuto all'adempimento o mediante invio di raccomandata postale degli appositi elenchi mensili (modelli Intra 1, Intra 2-*bis* e Intra 2-*ter*) relativamente alle operazioni intracomunitarie di acquisti di beni poste in essere nel corso del **mese precedente**, devono procedere, entro la data in esame, alla presentazione dei predetti modelli mediante modalità telematica.

Di interesse	Eseguito

Cassa integrazione guadagni

Termine per procedere alla presentazione della richiesta di integrazione salariale relativa alla sospensione o alla riduzione di attività lavorativa la cui prima settimana è scaduta nel corso del **mese precedente**.

Di interesse	Eseguito

Cessioni intracomunitarie di beni - Elenchi mensili

I soggetti che hanno realizzato nel corso dell'anno precedente o che, in caso di inizio di attività di scambi intracomunitari, presumono di realizzare nell'anno in corso cessioni intracomunitarie per un ammontare superiore a 250.000 euro, e che entro lo scorso giorno 20 non hanno posto in essere la presentazione presso un qualsiasi sportello dell'ufficio doganale abilitato della circoscrizione in cui ha sede il soggetto tenuto all'adempimento o mediante invio di raccomandata postale degli appositi elenchi mensili (modelli Intra 1, Intra 1-*bis* e Intra 1-*ter*) relativamente alle operazioni intracomunitarie di cessioni di beni poste in essere nel corso del **mese precedente**, devono procedere, entro la data in esame, alla presentazione dei predetti modelli mediante modalità telematica.

Di interesse	Eseguito

ENPAIA - Contributi

I datori di lavoro agricoli devono procedere al pagamento all'ENPAIA dei contributi dovuti per gli impiegati, nonché procedere alla presentazione della denuncia delle retribuzioni effettive corrisposte nel **mese precedente**.

Di interesse	Eseguito

ENPALS - Denuncia contributi mensili

Termine ultimo per le aziende-datori di lavoro per procedere alla presentazione della denuncia dei contributi per i lavoratori dello spettacolo inerenti al mese precedente, utilizzando il modello 031/R (spettacolo) e/o il modello 031/R-SP (sportivi).

Lunedì, 28 aprile

Di interesse	Eseguito

PREU - Apparecchi da intrattenimento

Gli esercenti attività di intrattenimento, ai quali l'AAMS ha rilasciato il nulla osta per gli apparecchi e i congegni da divertimento di cui all'art. 110, comma 6, R.D. n. 733/1931, devono procedere al

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

pagamento della **terza rata** del secondo periodo contabile (mesi di marzo e aprile), pari al 25% del prelievo erariale unico dovuto per il sesto periodo contabile dell'anno precedente (mesi di novembre e dicembre), mediante versamento utilizzando esclusivamente il modello F24 con modalità telematiche.

Martedì, 29 aprile

Di interesse	Eseguito

Elenchi clienti e fornitori - Presentazione telematica

Presentazione telematica diretta e/o tramite intermediari abilitati dell'elenco IVA:

- dei soggetti (**clienti**) nei cui confronti risultano emesse fatture nel corso dello scorso anno solare;
- dei soggetti (**fornitori**) titolari di partita IVA presso i quali sono stati effettuati acquisizioni di beni e di servizi rilevanti ai fini del tributo sul valore aggiunto.

Mercoledì, 30 aprile

Di interesse	Eseguito

Abbonamenti alla televisione

Pagamento, da parte dei titolari di abbonamento alla televisione, della seconda quota trimestrale del canone annuale, mediante versamento tramite le agenzie postali con apposito bollettino di c/c p. intestato all'URAR di Torino o presso le tabaccherie o rivenditori di generi di monopolio autorizzati.

Di interesse	Eseguito

Acconti imposte (seconda o unica rata) - Persone giuridiche

Per i contribuenti persone giuridiche (società di capitali, associazioni non riconosciute, consorzi, società e enti di ogni tipo non residenti, enti non commerciali, ecc.) aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, il cui termine è stabilito per la fine del prossimo mese (e, di conseguenza, il mese in corso è l'undicesimo dell'esercizio o periodo d'imposta), scade il termine per il pagamento degli **acconti** (**seconda e/o unica rata**) ai fini dell'imposta sul reddito e dell'Irap-imposta regionale sulle attività produttive, mediante versamento (per i soggetti titolari di partita IVA) con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Agenti e rappresentanti - Conto provvigioni

Le case mandanti, entro 30 giorni dal termine di ogni trimestre solare, hanno l'obbligo-onere di inviare a ciascun agente di commercio e a ciascun rappresentante della cui collaborazione si avvalgono, il conto provvigioni con l'evidenziazione dell'ammontare delle stesse. L'adempimento riguarda il conto provvigioni (e liquidazioni) relativo al **primo trimestre** (periodo: gennaio-febbraio-marzo). Entro lo stesso termine devono anche essere corrisposte le provvigioni liquidate.

Di interesse	Eseguito

Agenti e rappresentanti - Riepilogo contribuzione

In applicazione agli accordi economici collettivi, scade il termine per le case mandanti dei diversi settori (commercio, industria, piccola industria, artigianato) per procedere ad inviare a ciascun agente o rappresentante l'estratto conto delle somme:

- versate e accantonate nel corso dell'anno solare precedente al fondo di previdenza dell'ENASARCO;

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

- accantonate presso il Firr di competenza dell'anno precedente.

Le provvigioni liquidate, inoltre, devono necessariamente venire corrisposte.

Di interesse	Eseguito

Agenzie di viaggio e turismo (adempimenti di natura contabile ai fini IVA)

Termine utile per le agenzie di viaggio e turismo per porre in essere alcuni specifici adempimenti periodici di natura contabile.

Di interesse	Eseguito

Alcoli metilici-annotazioni

I soggetti interessati devono procedere all'effettuazione sul registro di carico delle giacenze dei singoli prodotti delle annotazioni inerenti alle operazioni di carico e scarico poste in essere nel corso del **mese precedente** e della rilevazione delle rimanenze alla fine del mese. La copia del registro, con allegato un documento nel quale devono essere riepilogate le merci che nel corso del mese di riferimento sono state trasferite ai depositi commerciali o alle ditte utilizzatrici (con raggruppamento per cliente destinatario), deve necessariamente essere trasmessa all'ufficio tecnico delle imposte di fabbricazione entro il giorno 15 del mese successivo.

Di interesse	Eseguito

Albi, registri ed elenchi istituiti per l'esercizio dell'attività professionale e di lavoro autonomo

Gli ordini professionali e/o gli enti e gli uffici preposti alla tenuta di albi, registri e/o elenchi istituiti per l'esercizio dell'attività professionale e di lavoro autonomo, devono comunicare, esclusivamente per via telematica, i dati e le notizie concernenti le iscrizioni, le variazioni e le cancellazioni che hanno trovato manifestazione di riferimento nel corso dell'**anno solare precedente**.

Di interesse	Eseguito

Anagrafe dei rapporti finanziari

Gli operatori finanziari devono comunicare, esclusivamente per via telematica, i dati relativi ai soggetti residenti e non residenti con i quali intrattengono **rapporti continuativi di natura finanziaria** ed inerenti ai rapporti in essere fino al 31 dicembre 2006.
La comunicazione relativa al periodo compreso tra i mesi di gennaio e aprile 2007 deve risultare posta in essere entro il 31 maggio 2007; a partire dal 1° giugno 2007, le comunicazioni inerenti a ciascun mese devono necessariamente risultare effettuate entro la fine del mese successivo.

Di interesse	Eseguito

Assegni circolari-dichiarazione trimestrale ai fini dell'imposta di bollo

Gli istituti di credito autorizzati ad emettere assegni circolari, devono procedere, al fine della liquidazione dell'imposta di bollo dovuta, alla presentazione all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate della dichiarazione inerente agli assegni predetti in circolazione nel corso del **trimestre solare precedente**.

Di interesse	Eseguito

Assicurazioni e versamento dell'imposta inerente ai premi e agli accessori

Determinazione, da parte degli assicuratori, dell'imposta dovuta sui premi ed accessori incassati nel corso dello scorso mese di marzo e sugli eventuali conguagli di tributo dovuti per lo scorso mese di febbraio, nonché conseguente pagamento mediante versamento tramite azienda di credito convenzionata, agente della riscossione o ufficio postale abilitato utilizzando il modello F23.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Di interesse	Eseguito

Assicurazioni sulla vita e contro gli infortuni

Le imprese assicuratrici devono comunicare, esclusivamente per via telematica, l'elenco delle persone fisiche che, nel corso dell'anno solare precedente, hanno corrisposto premi di assicurazione sulla vita e contro gli infortuni.

Di interesse	Eseguito

Assistenza fiscale - Modello 730

I contribuenti che si avvalgono dell'assistenza fiscale devono procedere alla presentazione del modello 730 e della busta contenente la scelta dell'8 e del 5 per mille dell'IRPEF, mediante consegna diretta al datore di lavoro o all'ente pensionistico, il quale è tenuto a rilasciare l'apposita ricevuta modello 730/2.

Di interesse	Eseguito

Attività medica intramuraria

Comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate da parte delle strutture sanitarie private, con o senza scopo di lucro, dei dati identificativi dei soggetti che hanno svolto attività medica e paramedica all'interno della struttura medesima, nonché l'entità dei compensi riscossi in nome e per conto dei predetti soggetti nel periodo dal 1° marzo 2007 al 31 dicembre 2007.

Di interesse	Eseguito

Aziende che erogano servizi pubblici

Termine utile, per le aziende che pongono in essere erogazioni di servizi pubblici, per procedere - ai fini della TOSAP/COSAP - al versamento in unica soluzione del canone dovuto per l'occupazione permanente del suolo pubblico (c.d. «canone sottosuolo»).

Di interesse	Eseguito

Contratti di assicurazione

Le aziende, gli istituti, gli enti e le società devono comunicare, esclusivamente per via telematica, i dati e le notizie riguardanti i soggetti contraenti dei contratti di assicurazione, ad esclusine di quelli inerenti alla responsabilità civile e all'assistenza e garanzie accessorie, che hanno trovato manifestazione di riferimento nel corso dell'anno solare precedente.

Di interesse	Eseguito

Denuncia lavoratori agricoli

Presentazione della denuncia per il periodo gennaio-marzo 2008 delle retribuzioni degli operai agricoli.

Di interesse	Eseguito

Denuncia telematica contributi INPS inerenti ai lavoratori dipendenti

Trasmissione telematica della denuncia dei contributi assistenziali e previdenziali inerenti al **mese precedente** da parte dei datori di lavoro che hanno alle loro dipendenze lavoratori subordinati di qualsiasi qualifica e categoria.

Di interesse	Eseguito

Denuncia telematica dati retributivi

Trasmissione telematica agli enti previdenziali (direttamente o tramite gli incaricati), da parte delle aziende (datori di lavoro) dei dati retributivi e delle informazioni utili al calcolo dei contributi, all'implementazione delle posizioni assicurative individuali e all'erogazione delle prestazioni inerenti al **mese precedente**.

Di interesse	Eseguito

Dichiarazioni dei redditi - Soggetti IRES

Presentazione telematica diretta o tramite intermediari abilitati della dichiarazione dei redditi

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

(modello UNICO SC) da parte delle società di capitali e degli enti commerciali residenti con periodo d'imposta o esercizio sociale non coincidente con l'anno solare che si è chiuso lo scorso mese di settembre (il termine, infatti, è l'ultimo giorno del settimo mese successivo a quello di chiusura dell'esercizio sociale o periodo d'imposta).

Di interesse	Eseguito

Editori - Adempimenti ai fini IVA

Ultimo giorno per procedere all'annotazione delle movimentazioni delle pubblicazioni, da parte degli editori, entro il mese successivo a quello di consegna o spedizione delle copie, in apposito registro numerato e bollato, distintamente per ciascuna testata o titolo e per ciascun giorno.

Di interesse	Eseguito

Enti non commerciali

Pagamento, da parte degli enti non commerciali, dell'IVA inerente agli acquisti intracomunitari registrati nel corso del mese precedente, mediante versamento (per i soggetti titolari di partita IVA) con utilizzo del modello F24 con modalità telematiche e (per i soggetti non titolari di partita IVA) del modello F24 cartaceo presso aziende di credito convenzionate, agenti della riscossione e uffici postali abilitati o con modalità telematiche.

Di interesse	Eseguito

Estromissione beni dal patrimonio dell'impresa

Termine utile per procedere all'opzione per l'esclusione dei beni dal patrimonio dell'impresa, con effetto dal periodo di imposta in corso alla data del 1° gennaio, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva di IRPEF, IRAP ed IVA, pari al 10% della differenza tra il valore normale di tali beni e il relativo valore fiscalmente riconosciuto. Oltre al pagamento, l'opzione si concretizza mediante l'annotazione nei registri contabili (libro giornale, nel caso d'impresa in contabilità ordinaria, ovvero sul registro dei beni ammortizzabili per i soggetti in contabilità semplificata).

Di interesse	Eseguito

Fatturazione differita triangolare

Termine utile, in relazione a giustificate esigenze e previa autorizzazione ministeriale, per procedere all'emissione delle fatture differite inerenti alle operazioni c.d. «triangolari» (cessioni di beni effettuate a terzi dal cessionario per il tramite del proprio cedente) poste in essere nel corso del mese precedente e alla conseguente annotazione sull'apposito registro IVA, in modo da pervenire alla liquidazione del tributo in relazione al mese di fatturazione (e, quindi, non in relazione al mese di consegna).

Di interesse	Eseguito

Gas metano - Versamento rata di acconto dell'accise

Termine per procedere al pagamento della rata di **acconto mensile** determinata con riferimento ai consumi rilevati nel corso dell'anno precedente mediante versamento utilizzando il modello F24, con possibilità di compensazione con altre imposte e contributi.

Di interesse	Eseguito

Imposta di bollo in modo virtuale

Pagamento, da parte dei soggetti autorizzati a corrispondere il tributo in maniera virtuale, della **rata bimestrale** posticipata dell'imposta liquidata in via presuntiva dall'Agenzia delle Entrate, mediante versamento tramite azienda di credito convenzionata, agenti della riscossione o ufficio postale abilitato, utilizzando il modello unificato F23.

Di interesse	Eseguito

Intermediari finanziari-segnalazione

Gli intermediari finanziari devono procedere a segnalare, esclusivamente in via telematica, i nuovi rapporti, le modifiche e le cessazioni intervenuto nel corso del **mese precedente** all'Anagrafe

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

tributaria, evidenziando specificamente i dati inerenti ai soggetti con i quali sono stati intrattenuti rapporti di natura finanziaria.

Di interesse	Eseguito

Interessi passivi su mutui e prestiti

I soggetti che erogano mutui garantiti da ipoteca su immobili e/o prestiti o mutui agrari di ogni specie, devono comunicare, esclusivamente per via telematica, l'elenco delle persone fisiche che hanno corrisposto interessi passivi nel corso dell'**anno solare precedente**.

Di interesse	Eseguito

IVA - Rimborsi infrannuali

Termine entro il quale i soggetti passivi IVA hanno la possibilità di presentare, anche in via telematica, utilizzando l'apposito modello IVA TR, la richiesta di rimborso/compensazione dell'imposta a credito inerente al **trimestre solare precedente** (gennaio-febbraio-marzo).

Di interesse	Eseguito

Locazioni-imposta di registro

(Scadenza di riferimento: 30 giorni dalla sottoscrizione del contratto o dalla data della decorrenza del rinnovo) - I titolari dei contratti di locazione e di affitto riguardanti beni immobili devono procedere ad eseguire:

- la registrazione (dopo aver effettuato il preventivo pagamento dell'imposta di registro) dei nuovi contratti di locazione degli immobili stipulati nel termine massimo dei 30 giorni precedenti (indipendentemente dall'ammontare del canone);
- il pagamento dell'imposta di registro dovuta per le annualità di contratti pluriennali relativi ad immobili urbani (successive alla prima) aventi inizio dal 1° del mese, le risoluzioni, le cessioni e le proroghe anche tacite aventi decorrenza dall'inizio del mese in corso,

mediante versamento presso gli istituti e le aziende di credito o gli uffici e le agenzie postali o i concessionari della riscossione con l'utilizzo del modello F23.

Di interesse	Eseguito

Modelli Intrastat-regime trimestrale

Presentazione diretta presso gli uffici doganali o tramite raccomandata o invio telematico, da parte degli operatori intracomunitari con obbligo trimestrale, degli elenchi Intrastat inerenti alle operazioni poste in essere nel corso del **trimestre precedente**. In caso di presentazione con modalità telematica, i termini sono prorogati di 5 giorni.

Di interesse	Eseguito

MUD - Modello unico di dichiarazione ambientale

Termine utile, salvo proroghe, per procedere alla presentazione del MUD, con il quale vengono denunciati i rifiuti prodotti dalle attività economiche (raccolti dal Comune, smaltiti, avviati al recupero o trasportati nel corso dell'anno solare precedente), compresi i dati inerenti agli imballaggi prodotti, importati ed esportati.

Di interesse	Eseguito

Navi, galleggianti ed unità di diporto o quote di essi

Gli uffici marittimi e quelli della sezione nautica della Motorizzazione civile, devono, entro la data in esame, procedere a comunicare, esclusivamente per via telematica, i dati e le notizie relativi alle iscrizioni e alle note di trascrizione di atti costitutivi o estintivi della proprietà o di altri diritti reali di godimento e alle dichiarazioni di armatore concernenti navi, galleggianti ed unità di diporto o quote di essi, che hanno trovato manifestazione di riferimento nel corso dell'anno solare precedente.

Di interesse	Eseguito

Rifiuti-versamento tributo inerente al deposito in discarica

Versamento del tributo regionale per le operazioni di deposito in discarica dei rifiuti solidi poste in essere nel corso del **trimestre solare precedente**. I gestori delle discariche devono corrispondere

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

il tributo alla Regione competente e a produrre una dichiarazione contenente l'indicazione delle quantità complessive dei rifiuti conferiti nel corso dell'anno precedente, nonché del dettaglio dei versamenti eseguiti. Il pagamento del tributo riguarda, in particolare, i gestori di discariche e di impianti di incenerimento senza recupero di energia.

Di interesse	Eseguito

Regime del risparmio amministrato

Le aziende e gli istituti di credito (banche), le SIM e gli altri intermediari autorizzati, che, per conto del soggetto-risparmiatore-investitore (contribuente) eseguono il versamento dell'imposta sostitutiva secondo il regime amministrato, devono procedere al rilascio dell'attestazione inerente al versamento di tributo posto in essere nel corso del **mese precedente**.

Di interesse	Eseguito

Regime del risparmio gestito

Le aziende e gli istituti di credito (banche), le SIM e le società fiduciarie sono tenute - in caso di avvenuta revoca del mandato di gestione - a procedere al versamento dell'imposta sostitutiva, secondo le modalità di cui al D.M. 6 agosto 1998, presso una qualsiasi banca o azienda di credito, un qualsiasi agente della riscossione o la sezione di Tesoreria provinciale.

Di interesse	Eseguito

Scheda carburanti

Termine ultimo per i soggetti che utilizzano mezzi di trasporto nell'ambito dell'esercizio dell'attività d'impresa, per rilevare - con periodicità mensile - il numero dei chilometri da riportare nell'apposita scheda carburanti.

Di interesse	Eseguito

Sedi secondarie e operazioni a mezzo personale fuori sede

Termine ultimo per procedere alla fatturazione, registrazione ed annotazione dei corrispettivi delle operazioni poste in essere nel corso del **mese solare precedente** da parte delle sedi secondarie o delle altre dipendenze che non provvedono direttamente all'emissione delle fatture o all'annotazione dei corrispettivi, nonché delle operazioni eseguite dall'impresa, fuori dalla sua sede, per il tramite di propri dipendenti o di ausiliari o di intermediari (agenti, rappresentanti, etc.). In particolare, rientrano nell'ambito in argomento le c.d. operazioni di «tentata vendita», nonché la riscossione di acconti a fronte di ordini assunti presso la clientela.

Di interesse	Eseguito

Soggetti con partita IVA che utilizzano il plafond esportazioni

I soggetti IVA che effettuano acquisti e/o importazioni di beni e di servizi senza il pagamento dell'imposta per effetto del plafond, devono eseguire sul registro delle fatture emesse o sul registro dei corrispettivi o nel registro riepilogativo di cui all'art. 39, comma 2, D.P.R. n. 633/1972, ovvero nel registro delle dichiarazioni d'intento, l'annotazione dell'ammontare di riferimento delle esportazioni e delle cessioni intracomunitarie utilizzabili all'inizio del **secondo mese precedente**, nonché dell'ammontare degli acquisti effettuati e delle importazioni fatte nel medesimo mese senza il pagamento dell'IVA.

Di interesse	Eseguito

Somme erogate per sinistri e soggetti intervenuti con prestazioni

Le imprese assicuratrici devono comunicare, esclusivamente per via telematica, i dati dei soggetti beneficiari di somme a qualsiasi titolo erogate, nonché dei soggetti terzi intervenuti con prestazioni.

Di interesse	Eseguito

TOSAP

I soggetti titolari dell'atto di concessione o di autorizzazione o gli occupanti di fatto, anche abusivi, tenuti al pagamento della tassa per l'occupazione degli spazi e delle aree pubbliche

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

(TOSAP/COSAP) che hanno optato per il versamento rateale, devono procedere al versamento sul conto corrente postale intestato al Comune (o all'agente della riscossione incaricato dal Comune medesimo) della rata di competenza del periodo.

Di interesse	Eseguito

Tasse automobilistiche - Rinnovo

Pagamento delle tasse automobilistiche presso gli uffici postali con gli appositi bollettini di conto corrente o tramite l'ACI e/o le tabaccherie e le agenzie di pratiche auto la cui validità decorre dal 1° del mese in esame (in caso di rinnovo, il pagamento si riferisce alle tasse automobilistiche scadute lo scorso mese).

Di interesse	Eseguito

Tasse automobilistiche - Veicoli nuovi

Termine per procedere al pagamento della tassa automobilistica di iscrizione nei pubblici registri per i veicoli nuovi immatricolati:

- nel mese di marzo 2008, per quelli appartenenti a soggetti residenti in regioni che hanno stabiliti termini temporali specifici (ad esempio, Lombardia e Piemonte), il cui periodo, indipendentemente dalla potenza del veicolo, deve sempre coprire i 12 mesi con decorrenza dal mese di immatricolazione.;
- fino al decimo giorno precedente rispetto alla data in esame, per quelli appartenenti a soggetti residenti nelle restanti Regioni, tenendo presente che, ai fini procedurali, per i veicoli immatricolati per la prima volta le tasse sono dovute a decorrere dal mese in cui avviene l'immatricolazione e devono essere versate entro tale mese o nel successivo a quello di immatricolazione qualora questa avvenga negli ultimi 10 giorni del mese

Di interesse	Eseguito

Trasferimenti monetari e mobiliari

Termine utile per l'invio - da parte di banche, uffici postali, uffici doganali e Comandi della Guardia di Finanza - delle copie delle dichiarazioni depositate nel corso del **mese precedente** in relazione ai trasferimenti da e verso l'estero di denaro, titoli, valori mobiliari e valute estere di ammontare superiore a 12.500euro.

Di interesse	Eseguito

Trasparenza fiscale

Termine ultimo per esercitare l'opzione per la trasparenza fiscale da parte delle società con **periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare**, la cui chiusura è prevista alla data in esame. L'opzione per l'applicazione della trasparenza fiscale si perfeziona, infatti, se la società partecipata trasmette l'apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate entro il primo dei tre esercizi in cui si vuole adottare detto regime.

Di interesse	Eseguito

Trasporto pubblico urbano di persone-provvigioni corrisposte

Termine utile per gli esercenti attività di trasporto per procedere ad effettuare l'annotazione in apposito registro delle provvigioni corrisposte nel corso del precedente ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio inerenti ai trasporti pubblici urbani di persone.

Di interesse	Eseguito

Vendite a mezzo commissionari

Termine utile per procedere all'emissione della fattura inerente alle operazioni di cessione poste in essere nel corso del **mese solare precedente** per il tramite di commissionari e all'annotazione della medesima nell'apposito registro IVA delle fatture emesse.

Di interesse	Eseguito

Vendite a seguito di contratti estimatori

Termine utile per procedere all'emissione della fattura inerente alle operazioni di cessione poste in

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

essere nel corso del **mese solare precedente** da parte dell'accipiente (contratti estimatori o di conto deposito) e all'annotazione della medesima nell'apposito registro IVA delle fatture emesse.

Di interesse	Eseguito

Vendite di beni con prezzo da determinare

Termine utile, con riferimento alle operazioni di cessione di beni il cui prezzo - in base a disposizioni normative, usi commerciali, accordi economici collettivi o clausole contrattuali - deve essere commisurato ad elementi non conosciuti alla data di effettuazione dell'operazione (ad esempio, listini ufficiali non ancora pubblicati), per procedere all'**emissione della fattura** relativa alle operazioni che - nel corso del **mese precedente** - sono pervenute ad individuare gli elementi non noti o nell'ipotesi in cui il prezzo è stato, comunque, determinato, anche, eventualmente, in via transattiva (è, inoltre, consentita l'emissione di un unico documento per le cessioni poste in essere tra le stesse parti) e all'annotazione della medesima nell'apposito registro IVA delle fatture emesse.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

ADEMPIMENTI

Mercoledì, 16 aprile 2008
Tassa di concessione governativa: ravvedimento

Le **società di capitali** che non hanno provveduto ad effettuare il versamento della **tassa annuale di concessione governativa** per la **numerazione e bollatura dei libri e registri contabili** entro il 17 marzo 2008, possono regolarizzare la propria posizione entro il 16 aprile 2008 usufruendo dell'istituto del **ravvedimento operoso breve**, con l'applicazione di una sanzione ridotta ad 1/8 del minimo.

L'adempimento
L'art. 23, nota 3, della Tariffa allegata al D.P.R. n. 641/1972 prevede l'obbligo - per le società di capitali - di procedere al versamento della tassa di concessione governativa, ovvero della tassa annuale per la **numerazione e bollatura dei libri e registri sociali**.
L'adempimento è collegato alla scadenza prevista per il pagamento dell'IVA dovuta per l'anno precedente sulla base della dichiarazione annuale e deve essere, quindi, assolto entro il 16 marzo di ogni anno, scadenza che quest'anno è stata portata al 17 marzo 2008, essendo il 16 marzo domenica.

Versamento tassa annuale di concessione governativa 2008	➡	Entro il 17 marzo 2008

Nota bene

L'art. 8, legge n. 383/2001, nell'introdurre le modifiche all'art. 2215 c.c. e ad alcune disposizioni tributarie relative alle scritture contabili, ha eliminato l'obbligo della bollatura:

- del **libro giornale**;
- del **libro degli inventari**;
- dei **registri obbligatori** ai fini delle **imposte dirette** e dell'**IVA**.

Permane, invece, l'obbligo di numerazione e bollatura di libri sociali tenuti da imprese esercenti soggette ad IVA.

Ambito soggettivo e oggettivo
L'art. 3, nota 3, della Tariffa allegata al D.P.R. n. 641/1972 specifica che:

- i **soggetti interessati** al versamento del tributo sono «**le sole società di capitali**»;
- «il **capitale** o il **fondo di dotazione**» costituiscono il **parametro di commisurazione** della tassa.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Nota bene

Ai fini dell'applicazione della tassa annuale di concessione governativa, per **società di capitali** devono intendersi (come chiarito dalla circolare n. 108/E/1996):

- le **società per azioni**;
- le **società in accomandita per azioni**;
- le **società a responsabilità limitata**;

con **esclusione**, quindi, degli altri soggetti contemplati dall'art. 73, comma 1, lettera a), D.P.R. n. 917/1986, cioè **società cooperative** e **società di mutua assicurazione**.

Attenzione

Nelle ipotesi di:

- società di capitali in **liquidazione ordinaria**;
- società sottoposte a **procedure concorsuali** (fallimento, concordato preventivo, liquidazione coatta amministrativa e amministrazione straordinaria delle grandi imprese in stato di insolvenza),

non sussiste alcuna **ipotesi di esonero** dal pagamento della tassa annuale di concessione governativa, purché permanga l'**obbligo della tenuta di libri numerati e bollati** nei modi previsti dal Codice civile (circolare n. 108/E/1996, risposta 12.1.3).

L'entità della tassa
La tassa di concessione governativa è dovuta **annualmente** e in **misura forfetaria**, cioè fissa, a prescindere dal **numero dei libri o registri sociali** e dal **numero** delle relative **pagine**.
Essa è dovuta con riferimento all'anno solare e abbraccia tutte le formalità di numerazione e bollatura eseguite nel corso dell'anno di riferimento, anche se alcune di esse vengono poste in essere prima del pagamento della tassa stessa.
La **misura forfetaria** della tassa è la seguente:

Importo del capitale o del fondo di dotazione (alla data 1° gennaio 2008)	**Misura della tassa**
Se ≤ 516.456,90 euro	309,87 euro
Se > 516.456,90 euro	516,46 euro

Termini e modalità di versamento
Le modalità di versamento della tassa di concessione governativa sono **differenti** a seconda che la società si trovi nel **primo anno di attività** o che sia in attività da **più di un anno**.
In particolare:

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Primo anno di attività	Anni successivi al primo
La tassa deve essere corrisposta **prima della dichiarazione di inizio attività**, nella quale devono essere riportati anche gli estremi dell'attestazione di pagamento	La tassa deve essere corrisposta entro il **termine di versamento dell'IVA** dovuta per l'anno precedente (2007)
Tramite c/c postale n. 6007, intestato all'Agenzia delle Entrate - Centro Operativo di Pescara - Bollatura e numerazione libri sociali	Tramite il modello di pagamento unificato F24, indicando nella «Sezione Erario»: • l'importo dovuto; • il codice tributo 7085 - «Tassa annuale vidimazione libri sociali»; • l'anno 2008 (periodo di riferimento per il quale il versamento viene eseguito).

Nota bene

La tassa di concessione governativa può essere **compensata** con eventuali crediti a disposizione del contribuente. Ad esempio, è possibile compensare la tassa con un eventuale credito IRES o un credito IVA risultante al 31 dicembre 2007.

Sanzione e versamento con ravvedimento

L'omesso o tardivo versamento della tassa annuale di concessione governativa comporta l'applicazione di una **sanzione amministrativa tributaria** che va dal 100% al 200% della tassa stessa (art. 8, D.Lgs. n. 473/1997).

Tuttavia, chi omette o esegue in ritardo il pagamento del tributo può regolarizzare la propria posizione avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso (art. 13, D.Lgs. n. 472/1997), che - nel caso di regolarizzazione spontanea della violazione commessa - prevede una **riduzione della sanzione** nella seguente misura:

- se il versamento è eseguito **entro 30 giorni** dalla scadenza del 17 marzo, quindi entro il 16 aprile 2008
  → sanzione pari a 1/8 del minimo (12,50%);
- se il versamento è eseguito **oltre 30 giorni** dalla scadenza, ma entro l'arco temporale di 1 anno dalla scadenza stessa, quindi entro il 16 marzo 2009
  → sanzione pari a 1/5 del minimo (20%).

Il versamento della sanzione ridotta deve essere eseguito **contestualmente** alla regolarizzazione del tributo, insieme agli **interessi moratori** calcolati al tasso legale annuo del 3% (con maturazione giorno per giorno, quindi per ogni giorno di ritardo fino a quello di versamento compreso), ma con **modello F23**.

In particolare, la sanzione deve essere versata indicando nel modello F23:

- il codice ufficio «RCC»;
- il codice 678T - «Sanzione pecuniaria tasse sulle concessioni governative»;
- la causale «SZ».

L'importo del tributo deve essere versato, invece, con **modello F24** (come per gli interessi del 3%) indicando il codice tributo 7085.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

GUIDE OPERATIVE

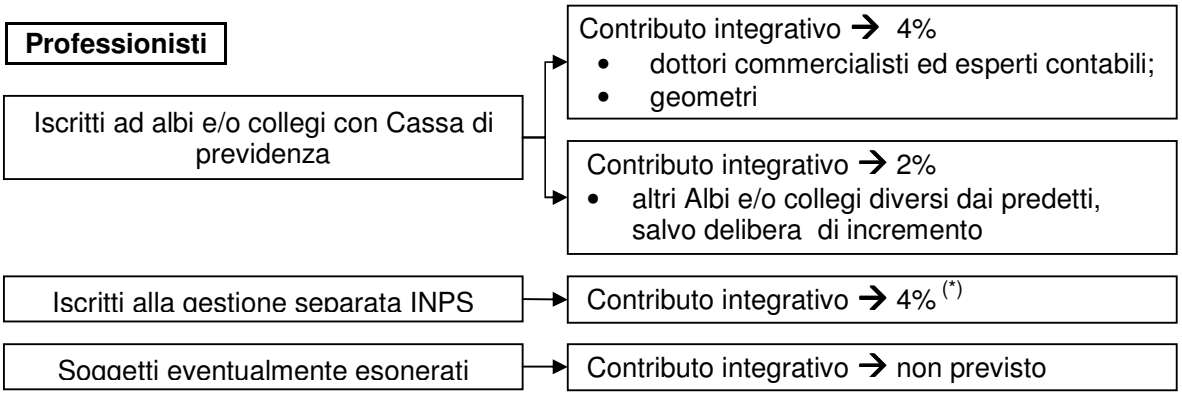
DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE IVA DEGLI ACCONTI CORRISPOSTI A PROFESSIONISTI E LAVORATORI AUTONOMI

L'**individuazione della base imponibile** ai fini dell'IVA di un **acconto** corrisposto ad un **professionista** o ad un **lavoratore autonomo** iscritto ad una determinata cassa di previdenza ovvero iscritto alla gestione separata INPS, non sempre risulta semplice.
Per consentire una rapida soluzione si presentano i **coefficienti operativi di calcolo** per individuare la quota di compenso da considerare imponibile ai fini IVA presente nell'acconto corrisposto al professionista.

L'**individuazione della base imponibile** ai fini dell'IVA di un acconto corrisposto ad un professionista o ad un lavoratore autonomo iscritto ad una determinata cassa di previdenza ovvero iscritto alla gestione separata INPS, non sempre risulta semplice. Infatti, l'acconto è comprensivo:

- della quota di **compenso**;
- dell'eventuale **rivalsa del contributo previdenziale** (dovuto alla cassa di previdenza o alla gestione separata INPS);
- della **rivalsa IVA** che deve essere conteggiata sia sul compenso, sia - come regola generale - sull'ammontare del contributo previdenziale predetto,

e, nel caso di clienti **sostituti d'imposta**, l'importo corrisposto deve necessariamente risultare anche al netto della **ritenuta alla fonte** a titolo di acconto.
La situazione dei contributi previdenziali integrativi può essere così schematizzata:



(*) Il diritto di rivalsa dal parte del soggetto interessato, come precisato dall'INPS nella circolare n. 112/1996, si deve intendere operativo nell'ambito dei suoi rapporti con il cliente, in quanto l'unico obbligato alla corresponsione è il professionista e, quindi, anche il contributo è soggetto alla ritenuta alla fonte a titolo di acconto.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Per consentire una rapida soluzione, nei punti che seguono si presentano i **coefficienti operativi di calcolo** per individuare la **quota di compenso** da considerare **imponibile** ai fini IVA presente nell'acconto corrisposto al professionista, nonché un **esempio** con dati numerici inerenti ad un ammontare corrisposto di entità pari a 1.000 euro.

ACCONTO CORRISPOSTO DA UN SOGGETTO PRIVATO
(SENZA APPLICAZIONE DELLA RITENUTA ALLA FONTE)

Contributo integrativo sul volume d'affari 4%

- Schema modalità di calcolo

Ammontare acconto ricevuto		Coefficiente operativo		Base imponibile ai fini IVA
.....	**x**	**0,80127885**	**=**	.....

da cui, evidenziando i dati dell'esempio, si perviene alla seguente situazione:

Ammontare acconto ricevuto		Coefficiente operativo		Base imponibile ai fini IVA
1.000	**x**	**0,80127885**	**=**	801,28

- Esempio di dati numerici inerenti alla parcella

Quota compenso (che costituisce l'elemento della base imponibile ai fini IVA)	801,28	+
Contributo previdenziale (4% di 801,28 euro)	32,05	=
Sub-totale	833,33	+
IVA 20% di 833,33 euro	166,67	=
Totale parcella (corrispondente all'acconto netto percepito)	1.000	

Contributo integrativo sul volume d'affari 2%

- Schema modalità di calcolo

Ammontare acconto ricevuto		Coefficiente operativo		Base imponibile ai fini IVA
.....	**x**	**0,81699346**	**=**	.....

da cui, evidenziando i dati dell'esempio, si perviene alla seguente situazione:

Ammontare acconto ricevuto		Coefficiente operativo		Base imponibile ai fini IVA
1.000	**x**	**0,81699346**	**=**	816,99

- Esempio di dati numerici inerenti alla parcella

Quota compenso (che costituisce l'elemento della base imponibile ai fini IVA)	816,99	+
Contributo previdenziale (2% di 816,99 euro)	16,34	=
Sub-totale	833,33	+
IVA 20% di 833,33 euro	166,67	=
Totale parcella (corrispondente all'acconto netto percepito)	1.000	

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

ACCONTO CORRISPOSTO DA UN SOGGETTO SOSTITUTO D'IMPOSTA (CON APPLICAZIONE DELLA RITENUTA ALLA FONTE)

Contributo integrativo sul volume d'affari 4%

- Schema modalità di calcolo

Ammontare acconto ricevuto		Coefficiente operativo		Base imponibile ai fini IVA
.....	**x**	**0,95419848**	**=**	.....

da cui, evidenziando i dati dell'esempio, si perviene alla seguente situazione:

Ammontare acconto ricevuto		Coefficiente operativo		Base imponibile ai fini IVA
1.000	**x**	**0,95419848**	**=**	954,20

- Esempio di dati numerici inerenti alla parcella

Quota compenso (che costituisce l'elemento della base imponibile ai fini IVA)	954,20	+
Contributo previdenziale (4% di 954,20 euro)	38,17	=
Sub-totale	992,37	+
IVA 20% di 992,37 euro	198,47	=
Totale parcella	1.190,84	-
Ritenuta alla fonte (20% di 954,20 euro)	190,84	
Totale di riferimento (corrispondente all'acconto netto percepito)	1.000,00	

Contributo integrativo sul volume d'affari 2%

- Schema modalità di calcolo

Ammontare acconto ricevuto		Coefficiente operativo		Base imponibile ai fini IVA
.....	**x**	**0,97656250**	**=**	.....

da cui, evidenziando i dati dell'esempio, si perviene alla seguente situazione:

Ammontare acconto ricevuto		Coefficiente operativo		Base imponibile ai fini IVA
1.000	**x**	**0,97656250**	**=**	976,56

- Esempio di dati numerici inerenti alla parcella

Quota compenso (che costituisce l'elemento della base imponibile ai fini IVA)	976,56	+
Contributo previdenziale (2% di 976,56 euro)	19,53	=
Sub-totale	996,09	+
IVA 20% di 996,09 euro	199,22	=
Totale parcella	1.195,31	-
Ritenuta alla fonte (20% di 976,56 euro)	195,31	
Totale di riferimento (corrispondente all'acconto netto percepito)	1.000,00	

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

ACCONTO CORRISPOSTO DA UN SOGGETTO PRIVATO
(SENZA APPLICAZIONE DELLA RITENUTA ALLA FONTE)

- Schema modalità di calcolo

Ammontare acconto ricevuto		Coefficiente operativo		Base imponibile ai fini IVA
.....	**x**	**0,80128205**	**=**	.....

da cui, evidenziando i dati dell'esempio, si perviene alla seguente situazione:

Ammontare acconto ricevuto		Coefficiente operativo		Base imponibile ai fini IVA
1.000	**x**	**0,80128205**	**=**	801,28

- Esempio di dati numerici inerenti alla parcella

Quota compenso (che costituisce l'elemento della base imponibile ai fini IVA)	801,28	+
Contributo previdenziale (4% di 816,99 euro)	32,05	=
Sub-totale	833,33	+
IVA 20% di 833,33 euro	166,67	=
Totale parcella (corrispondente all'acconto netto percepito)	1.000	

ACCONTO CORRISPOSTO DA UN SOGGETTO SOSTITUTO D'IMPOSTA
(CON APPLICAZIONE DELLA RITENUTA ALLA FONTE)

- Schema modalità di calcolo

Ammontare acconto ricevuto		Coefficiente operativo		Base imponibile ai fini IVA
.....	**x**	**0,96153846**	**=**	.....

da cui, evidenziando i dati dell'esempio, si perviene alla seguente situazione:

Ammontare acconto ricevuto		Coefficiente operativo		Base imponibile ai fini IVA
1.000	**x**	**0,96153846**	**=**	961,54

- Esempio di dati numerici inerenti alla parcella

Quota compenso (che costituisce l'elemento della base imponibile ai fini IVA)	961,54	+
Contributo previdenziale (4% di 961,54 euro)	38,46	=
Sub-totale	1.000,00	+
IVA 20% di 1.000 euro	200,00	=
Totale parcella	1.200,00	-
Ritenuta alla fonte (20% di 1.000 euro)	200,00	
Totale di riferimento (corrispondente all'acconto netto percepito)	1.000,00	

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

ACCONTO CORRISPOSTO DA UN SOGGETTO PRIVATO
(SENZA APPLICAZIONE DELLA RITENUTA ALLA FONTE)

- Schema modalità di calcolo

Ammontare acconto ricevuto		Coefficiente operativo		Base imponibile ai fini IVA
.....	**x**	**0,83333333**	**=**	.....

da cui, evidenziando i dati dell'esempio, si perviene alla seguente situazione:

Ammontare acconto ricevuto		Coefficiente operativo		Base imponibile ai fini IVA
1.000	**x**	**0,83333333**	**=**	833,33

- Esempio di dati numerici inerenti alla parcella

Quota compenso (che costituisce l'elemento della base imponibile ai fini IVA)	833,33	+
IVA 20% di 833,33 euro	166,67	=
Totale parcella (corrispondente all'acconto netto percepito)	1.000	

ACCONTO CORRISPOSTO DA UN SOGGETTO SOSTITUTO D'IMPOSTA
(CON APPLICAZIONE DELLA RITENUTA ALLA FONTE)

- Schema modalità di calcolo

Ammontare acconto ricevuto		Coefficiente operativo		Base imponibile ai fini IVA
.....	**x**	**1,00000000**	**=**	.....

da cui, evidenziando i dati dell'esempio, si perviene alla seguente situazione:

Ammontare acconto ricevuto		Coefficiente operativo		Base imponibile ai fini IVA
1.000	**x**	**1,00000000**	**=**	1.000

- Esempio di dati numerici inerenti alla parcella:

Quota compenso (che costituisce l'elemento della base imponibile ai fini IVA)	1.000,00	+
IVA 20% di 1.000 euro	200,00	=
Totale parcella	1.200,00	-
Ritenuta alla fonte (20% di 1.000 euro)	200,00	
Totale di riferimento (corrispondente all'acconto netto percepito)	1.000,00	

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

DIRITTI CAMERALI 2008

Con decreto interministeriale 1° febbraio 2008, il Ministero dello Sviluppo economico ha fissato gli **ammontari** e specificato le modalità per la **determinazione della misura** del **diritto** dovuto alle Camere di commercio per l'anno 2008.

Generalità
Con il D.M. 1° febbraio 2008 sono stati fissati gli **ammontari** e specificate le **modalità** per la **determinazione della misura** del diritto dovuto alle Camere di commercio per l'anno 2008.
Ai fini procedurali si pone in rilievo che:

- tutte le **imprese iscritte o annotate** nel **Registro delle imprese** sono tenute a corrispondere il diritto annuale;
- in presenza di **trasferimento della sede legale o principale** da una provincia all'altra, l'impresa è tenuta ad effettuare il pagamento del diritto annuale solo a favore della Camera di commercio nella cui provincia risulta ubicata la sede al 1° gennaio dell'anno di riferimento o, se costituitasi in data successiva, a tale ultima data;
- le situazioni di **trasformazione della natura giuridica** avvenute in corso d'anno ed effettuate dalle imprese iscritte nella sezione ordinaria e/o annotate nelle sezioni speciali sono ininfluenti ai fini della determinazione dell'importo del diritto annuale.

Le imprese che hanno trasformato la natura giuridica durante il corso dell'anno cui si riferisce il diritto annuale pagano il diritto annuale in base alla forma giuridica in essere al 1° gennaio dell'anno in questione. In pratica, le società che hanno trasformato la natura giuridica nel corso del 2007, dal momento che la normativa attuale prende in considerazione il fatturato che l'impresa ha realizzato nell'anno precedente e non parla di natura giuridica, sono tenute al pagamento dell'ammontare 2008 in base alle **aliquote per scaglioni di fatturato**.
Inoltre, se l'attività economica risulta posta in essere anche attraverso **sedi secondarie** e/o **unità locali**, deve necessariamente risultare corrisposto il diritto inerente a queste ultime, tenendo presente che:

- nel caso in cui le unità locali siano ubicate nella **stessa provincia della sede**, il soggetto interessato (impresa) è tenuto a pagare alla medesima Camera di commercio la somma degli importi dovuti per la sede principale e per le unità locali;
- se le unità locali sono ubicate in **province diverse** da quella della sede principale, il soggetto interessato (impresa) è tenuto a corrispondere il diritto corrispondente a ciascuna delle camere di commercio competenti per territorio.

Il diritto **non** è **frazionabile** e, di conseguenza:

- deve essere versato in un'**unica soluzione**;
- si rende dovuto interamente da parte di chi risulta iscritto al Registro delle imprese anche solo per una parte dell'anno di riferimento.

In pratica, sono **obbligati alla corresponsione**:

- i soggetti iscritti nel Registro delle imprese al 1° gennaio 2008;
- i soggetti iscritti nel corso dell'anno 2008, anche se solamente per una frazione di anno.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Ne deriva che i soggetti che nel corso del 2008 hanno cessato l'attività e sono stati cancellati dal Registro delle imprese, devono **necessariamente** procedere al **versamento in misura intera** del diritto annuale, indipendentemente dai **mesi di effettivo esercizio dell'attività**.
Ai fini procedurali, si ritiene utile puntualizzare che le imprese che:

- si iscrivono nella **sezione ordinaria** del Registro delle imprese, nel corso dell'anno 2008, successivamente all'esazione ordinaria, sono tenute a versare - al momento dell'iscrizione - il diritto annuale di competenza;
- si iscrivono o sono annotate nella **sezione speciale** del Registro delle imprese in corso d'anno devono necessariamente corrispondere il diritto dovuto al momento dell'iscrizione o dell'annotazione.

Nota bene

Ai sensi dell'art. 18, comma 6, legge n. 580/1993, le Camere di commercio hanno la possibilità di deliberare l'applicazione di **specifiche maggiorazioni**.

Termini operativi per effettuare il versamento del diritto
Il pagamento del diritto annuale da corrispondere per l'anno 2008, come regola generale, alle Camere di commercio deve avvenire:

- **entro il 16 giugno 2008**, senza maggiorazioni;
- nei **successivi 30 giorni** da quello di scadenza del termine ordinario, con la **maggiorazione dello 0,40%**.

Si è precisato «come regola generale», in quanto le persone giuridiche devono procedere al versamento del diritto annuale dovuto alle Camere di commercio nei medesimi termini di pagamento previsti per l'effettuazione del **versamento del primo acconto** dei tributi dovuti per il periodo d'imposta in corso e, quindi, nell'ipotesi in cui una società di capitali chiuda l'esercizio in una data diversa dal 31 dicembre, il diritto annuale deve essere corrisposto rispettando sempre il criterio generale della scadenza del primo acconto delle imposte. Ai sensi dell'art. 17, D.P.R. n. 435/2001 (come sostituito dal D.L. n. 63/2002, convertito in legge n. 112/2002), il pagamento deve risultare posto in essere:

- per le **società che approvano il bilancio entro 120 giorni** dalla chiusura dell'esercizio (o , per l'art. 17, D.P.R. 435/2001, entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio), il 16 del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta;
- per le **società che** - in base a disposizione di legge - **approvano il bilancio oltre il termine di 120 giorni** dalla chiusura dell'esercizio (o , per l'art. 17, D.P.R. 435/2001, oltre il termine di 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio), il 16 del mese successivo a quello di approvazione del bilancio;
- per le **società che** - in base a disposizione di legge - **approvano il bilancio oltre il termine di 120 giorni** dalla chiusura dell'esercizio (o , per l'art. 17, D.P.R. 435/2001, oltre il termine di 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio), nell'ipotesi in cui il bilancio non risultasse approvato entro il termine stabilito, il 16 del mese successivo a quello di scadenza del termine stesso,

tenendo presente che - in relazione al citato art. 17, comma 2 - anche per detti soggetti risulta consentita la possibilità di effettuare il versamento entro il 30° giorno successivo a quello di scadenza del termine, con una maggiorazione dello 0,40% a titolo di interessi.
In pratica, se l'approvazione del bilancio o del rendiconto avviene:

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

- **nei termini ordinari** → il versamento deve risultare eseguito entro il giorno 16 del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta o, in relazione all'art. 17, comma 2, D.P.R. n. 435/2001, entro il trentesimo giorno successivo a quello di scadenza del termine con una maggiorazione dello 0,40% a titolo di interessi di dilazione.
  Ne deriva, di conseguenza, che una persona giuridica (**soggetto IRES**):

  - **con esercizio sociale coincidente con l'anno solar**e (1° gennaio 2007 - 31 dicembre 2007) che approva il bilancio o il rendiconto entro il termine ordinario (30 aprile 2008), deve necessariamente procedere a corrispondere il diritto annuale en**tro il 16 giugno 2008**, senza maggiorazioni o **entro il 16 luglio 2008** con la maggiorazione dello 0,40%;
  - **con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare** (ad esempio, 1° giugno 2007 - 31 maggio 2008) che approva il bilancio o il rendiconto entro il termine ordinario (28 settembre 2008), deve necessariamente procedere a corrispondere il diritto annuale **entro il 16 novembre 2008** senza maggiorazioni o **entro il 16 dicembre 2008** con la maggiorazione dello 0,40%;

- **oltre i termini ordinari**, ma **entro i 180 giorni** → il versamento deve risultare eseguito entro il giorno 16 del mese successivo a quello di approvazione del bilancio o del rendiconto o, in relazione all'art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 435/2001, entro il trentesimo giorno successivo a quello di scadenza del termine con una maggiorazione dello 0,40% a titolo di interessi di dilazione. Ne deriva, di conseguenza, che una persona giuridica (**soggetto IRES**):

  - **con esercizio sociale coincidente con l'anno solare** (1° gennaio 2007 - 31 dicembre 2007) che approva il bilancio o il rendiconto oltre il termine ordinario (ad esempio, 28 giugno 2008), deve necessariamente procedere a corrispondere il diritto annuale **entro il 16 luglio 2008** senza maggiorazioni o en**tro il 18 agosto 2008** (il 15 è un giorno festivo, il 16 cade di sabato e il 17 di domenica) con la maggiorazione dello 0,40%;
  - **con esercizio sociale coincidente con l'anno solare** (1° gennaio 2007 - 31 dicembre 2007) che approva il bilancio o il rendiconto oltre il termine ordinario (ad esempio, 26 maggio 2008), deve necessariamente procedere a corrispondere il diritto annuale **entro il 16 giugno 2008** senza maggiorazioni o en**tro il 16 luglio 2008** con la maggiorazione dello 0,40%;
  - **con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare** (ad esempio, 1° aprile 2007 - 31 marzo 2008) che approva il bilancio o il rendiconto oltre il termine ordinario (ad esempio, 26 settembre 2008), deve necessariamente procedere a corrispondere il diritto annuale **entro il 16 ottobre 2008** senza maggiorazioni o **entro il 17 novembre 2008** (il 15 cade di sabato) con la maggiorazione dello 0,40%;

- **oltre i termini ordinari** o, se rinviato utilizzando il limite dei 180 giorni, se statutariamente previsto oltre detto secondo periodo o nel caso di mancata approvazione → il versamento deve risultare eseguito entro il giorno 16 del mese successivo a quello entro cui si sarebbe dovuto approvare il bilancio o il rendiconto o, in relazione all'art. 17, comma 2, D.P.R. n. 435/2001, entro il trentesimo giorno successivo a quello di scadenza del termine con una maggiorazione dello 0,40% a titolo di interessi di dilazione. Ne deriva, di conseguenza, che una persona giuridica (**soggetto IRES**):

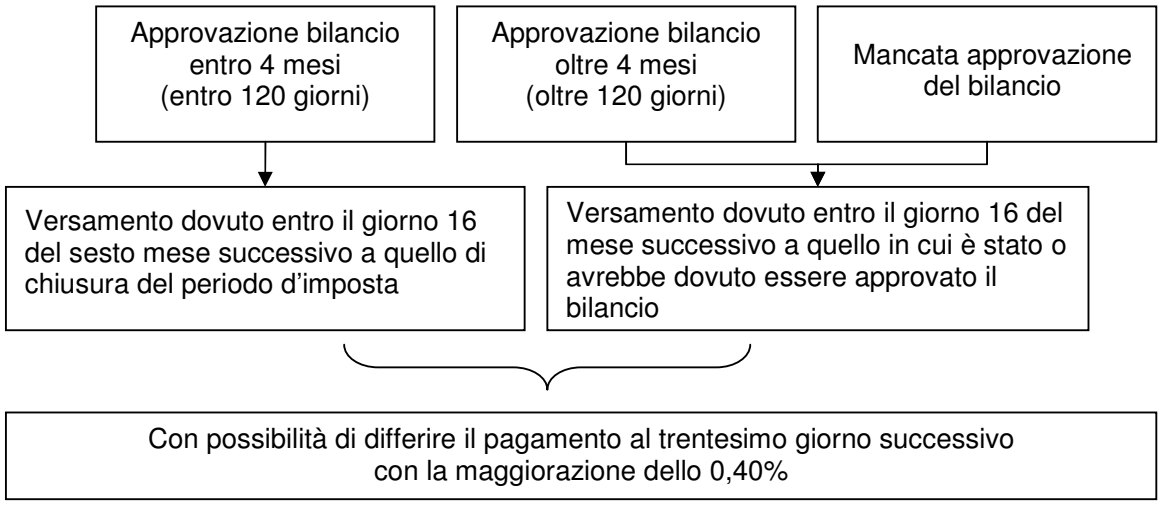
  - **con esercizio sociale coincidente con l'anno solare** (1° gennaio 2007 - 31 dicembre 2007) che **non** ha **utilizzato il limite dei 180 giorni** (se statutariamente previsto) e che non ha approvato il bilancio o il rendiconto inerente a detto periodo d'imposta (30 aprile 2008), deve necessariamente procedere a corrispondere il

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

diritto annuale **entro il 16 maggio 2008** senza maggiorazioni o **entro il 15 giugno 2008** con la maggiorazione dello 0,40%;

- **con esercizio sociale coincidente con l'anno solare** (1° gennaio 2007 - 31 dicembre 2007) che ha **utilizzato il limite dei 180 giorni** (se statutariamente previsto) e che ha approvato il bilancio o il rendiconto inerente a detto periodo d'imposta successivamente al termine predetto (ad esempio, 30 giugno 2008), deve necessariamente procedere a corrispondere il diritto annuale **entro il 16 luglio 2008** senza maggiorazioni o **entro il 18 agosto 2008** (il 15 è un giorno festivo) con la maggiorazione dello 0,40%.

Società di capitali (persone giuridiche)



Soggetti tenuti a corrispondere i diritti camerali

Devono necessariamente corrispondere il diritto annuale sia le **imprese iscritte o annotate nel Registro delle imprese al 1° gennaio di ogni anno**, sia le imprese iscritte o annotate **nel corso dell'anno**. In pratica, devono procedere al versamento:

- le imprese individuali iscritte o annotate nella sezione speciale del Registro delle imprese;
- le imprese individuali iscritte nella sezione ordinaria del Registro delle imprese;
- le società semplici agricole;
- le società cooperative;
- i consorzi;
- gli enti economici pubblici e privati;
- le aziende speciali e i consorzi previsti dalla legge n. 267/2000;
- i GEIE (gruppi europei di interesse economico);
- le società semplici non agricole;
- le società di persone (S.n.c. - S.a.s. - soggetti equiparati);
- le società tra avvocati di cui al D.Lgs. n. 96/2001;
- le imprese estere con unità locali in Italia;
- le società a responsabilità limitata;
- le società a responsabilità limitata unipersonali;
- le società per azioni;
- le società in accomandita per azioni;
- le società consortili a responsabilità limitata;
- le società consortili per azioni,

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

tenendo presente, inoltre, che sono tenute al pagamento del diritto annuale anche le **società in liquidazione** e le imprese che - pur avendo comunicato la cessazione totale dell'attività - non hanno provveduto alla cancellazione dal Registro delle imprese.
Non sono invece tenute a corrispondere il diritto annuale:

- le imprese per le quali risulta adottato un provvedimento di **fallimento** o di **liquidazione coatta amministrativa**, a partire dall'anno solare successivo a quello in cui è stato adottato il provvedimento, tranne i casi in cui sia stato autorizzato, e fino a quando non risulta cessato, l'**esercizio provvisorio**. Al riguardo, si tenga in considerazione che le imprese soggette alle altre procedure concorsuali non sono esonerate dal pagamento del diritto annuale;
- le imprese individuali che:

  - hanno **cessato l'attività** entro il 31 dicembre dell'anno precedente;
  - hanno presentato la **domanda di cancellazione** dal Registro delle imprese entro il 30 gennaio dell'anno successivo;

- le società e gli altri enti collettivi che:

  - hanno **approvato il bilancio finale di liquidazione** entro il 31 dicembre dell'anno precedente;
  - hanno presentato la **domanda di cancellazione** dal Registro delle imprese entro il 30 gennaio dell'anno successivo all'approvazione del bilancio finale;

- le **società cooperative** che - alla data del 31 dicembre dell'anno precedente cui si riferisce il diritto annuale - siano state **sciolte** per effetto di un provvedimento dell'Autorità governativa (art. 2544 c.c.).

Imprese iscritte nella sezione ordinaria: rregola per individuare l'entità del diritto dovuto
I soggetti iscritti e/o annotati nella sezione ordinaria del Registro delle imprese devono corrispondere il diritto annuale per un **ammontare complessivo** che deve essere necessariamente:

- **commisurato al fatturato complessivo** dell'impresa conseguito nell'anno precedente, come stabilito dall'art. 17, legge n. 488/1999;
- calcolato secondo le **misure fisse** e le **aliquote** determinate con apposito decreto del Ministero dello Sviluppo economico di concerto con il Ministero dell'Economia e delle finanze,

tenendo presente che - per determinare il diritto totale dovuto - devono essere sempre arrotondati all'unità di euro, secondo il seguente criterio generale:

Se la prima cifra dopo la virgola è uguale o superiore a 5, l'arrotondamento deve essere eseguito per eccesso		
18,60	→	19,00
74,60		75,00
87,98		88,00
169,90		170,00

Se la prima cifra dopo la virgola è inferiore a 5, l'arrotondamento deve essere effettuato per difetto.		
18,02	→	18,00
119,06		119,00

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Ai fini dell'individuazione dell'entità dei diritti si segnala che, venuta meno la c.d. «**regola di salvaguardia**»:

- per la **sede legale** di tutte le imprese iscritte nella sezione ordinaria del Registro delle imprese, anche se annotate nella sezione speciale, il diritto annuale deve risultare determinato applicando al fatturato dell'esercizio 2007 le seguenti **misure fisse** o **aliquote** per scaglioni di fatturato:

Scaglioni di fatturato		Misure fisse e aliquote
da euro	**a euro**	
0,00	100.000,00	200,00 (misura fissa)
100.000,01	250.000,00	0,015%
250.000,01	500.000,00	0,013%
500.000,01	1.000.000,00	0,010%
1.000.000,01	10.000.000,00	0,009%
10.000.000,01	35.000.000,00	0,005%
35.000.000,01	50.000.000,00	0,003%
oltre	50.000.000,00	0,001% (fino ad un massimo di € 40.000,00)

Nota bene

L'importo totale da corrispondere risulta dalla **somma degli importi** dovuti per ciascuna fascia calcolati applicando la **misura fissa** e le **aliquote** per le fasce di fatturato successive fino a quella nella quale rientra il fatturato complessivo dell'impresa. In pratica, diritto dovuto per il primo scaglione + aliquote applicabili per gli altri scaglioni successivi di fatturato.

- le **nuove imprese** iscritte nella sezione ordinaria del Registro delle imprese nel corso del 2008 e dopo il 1° marzo 2008, sono tenute a versare l'importo relativo alla prima fascia di fatturato pari a 200 euro, entro 30 giorni dalla presentazione della domanda dell'iscrizione, tramite modello F24 o direttamente allo sportello camerale;
- le **nuove unità locali**, che si iscrivono nel corso del 2008, appartenenti ad imprese già iscritte nella sezione ordinaria del Registro delle imprese, sono tenute al pagamento di un diritto pari al 20% dell'entità prevista per le nuove imprese iscritte nella sezione ordinaria del Registro delle imprese nel corso del 2008 e dopo il 1° marzo 2008;
- per ciascuna delle proprie **unità locali**, le imprese devono corrispondere a favore delle Camere di commercio nel cui territorio hanno sede queste ultime, un importo pari al 20% di quello dovuto per la sede principale, fino ad un massimo di 200 euro;
- per ciascuna delle **unità locali di imprese con sede principale all'estero** (di cui all'art. 9, comma 2, lettera b, D.P.R. n. 581/1995), deve essere versato, in favore della Camera di commercio nel cui territorio ha sede l'unità locale, un diritto annuale pari a 110 euro;
- per le **sedi secondarie di imprese con sede principale all'estero** deve essere versato, per ciascuna di esse in favore della Camera di commercio nel cui territorio hanno sede, un diritto annuale pari a 110 euro,

mentre è opportuno tenere in considerazione che non sono tenuti al pagamento del diritto annuale gli esercenti le attività economiche di cui all'art. 9, comma 2, lettera a), D.P.R. n. 581/1995.

Definizione di fatturato

Per «fatturato» si devono intendere (come precisato dall'art. 1, comma 1, lettera f, D.M. n.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

359/2001), i **valori contabili dichiarati ai fini dell'IRAP**; di conseguenza, per il **diritto 2008**, si deve fare riferimento al modello UNICO 2008 - Redditi 2007, tenendo conto che (come precisato dal Ministero dell'Industria con circolare n. 3513/C del 22 maggio 2001) devono essere considerati gli importi che risultano annotati nella **colonna valori contabili**.
In pratica e a titolo meramente esemplificativo e senza pretesa di completezza, si segnala che il fatturato deve essere individuato:

- per le **banche** e gli altri **soggetti finanziari**, nella somma di:
  - interessi attivi e assimilati (rigo IQ17);
  - commissioni attive (rigo IQ19);
- per i soggetti esercenti **imprese di assicurazione**, nella somma di:
  - premi (rigo IQ33);
  - altri proventi tecnici (rigo IQ34);
- per gli **altri soggetti** (imprese individuali, società di persone, società di capitali, enti commerciali ed equiparati, etc.), nella somma di:
  - ricavi delle vendite e delle prestazioni (rigo IQ1);
  - altri ricavi e proventi ordinari (rigo IQ5);

o, in mancanza, come rappresentati nelle scritture contabili previste dagli artt. 2214 e segg. c.c.

Esemplificazioni numeriche
Ai fini procedurali, i dati di riferimento per eseguire il calcolo dell'entità del contributo dovuto per l'anno 2008 sono:

- il **fatturato relativo all'anno 2007**;
- il **numero di unità locali aperte al 31 dicembre 2007** e di quelle **aperte nel 2008**, tenendo conto anche di quanto già corrisposto a titolo di diritto annuale all'atto del deposito della domanda;
- l'eventuale **percentuale di maggiorazione** applicata da ogni Camera di Commercio in cui l'impresa ha sede e/o unità locali rispetto agli importi ministeriali.

A chiarimento, si ritiene utile riportare, di seguito, alcune esemplificazioni numeriche.

Caso 1
Una società di Milano - per l'anno 2007 - ha contabilizzato un **fatturato** di **250.000 euro**.
Soluzione - Calcolo dell'importo dovuto in base agli scaglioni di fatturato:

Fino a euro 100.000 di fatturato	200,00
Per i restanti 150.000 euro di fatturato (aliquota: 0,015%)	16,10
Totale da pagare in base al fatturato	216,10
Totale da pagare in base al fatturato (arrotondato)	**216,00**

Caso 2
Una società di Roma - per l'anno 2007 - ha contabilizzato un **fatturato** di **1.000.000 euro**.
Soluzione - Calcolo dell'importo dovuto in base agli scaglioni di fatturato:

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Fino a 100.000 euro di fatturato	200,00
Per i successivi 150.000 euro di fatturato (aliquota: 0,015%)	16,10
Per i successivi 250.000 euro di fatturato (aliquota: 0,013%)	32,50
Per i restanti 500.000 euro di fatturato (aliquota: 0,010%)	50,00
Totale da pagare in base al fatturato	298,60
Totale da pagare in base al fatturato (arrotondato)	**299,00**

Da quanto accennato, si deduce che l'importo del diritto deve necessariamente essere determinato per la **sede principale**, sulla base del fatturato complessivo dell'impresa, secondo le aliquote previste nella tabella «Scaglioni di fatturato per le imprese iscritte alla sezione ordinaria».
L'importo totale risulta dalla somma degli importi dovuti per ciascun scaglione calcolato applicando:

- la misura fissa;
- le aliquote per gli scaglioni di fatturato successivi fino a quello nel quale rientra il fatturato complessivo dell'impresa.

In sede di **redazione del modello di pagamento F24**, si deve riportare con particolare attenzione il codice fiscale, i dati anagrafici, il domicilio fiscale, e procedere a compilare la sezione «ICI ed altri tributi locali» rilevando nello spazio inerente al:

- **codice ente locale** - la sigla della provincia della Camera di commercio a cui il pagamento è indirizzato;
- **codice tributo** - il riferimento «3850»;
- **rateazione** - nessun dato, in quanto il diritto non è frazionabile e, di conseguenza, deve essere pagato in un'unica soluzione;
- **anno di riferimento** - l'anno a cui si riferisce il versamento. Per il versamento del diritto camerale per l'anno in corso deve essere indicato «2008»;
- **importi a debito versati** - l'ammontare complessivo del diritto annuale che deve essere corrisposto;
- **importi a credito compensati** - nessun dato.

Le imprese che esercitano l'a**ttività in più province** devono indicare l'importo dei diritti dovuti per ciascuna Camera di commercio.
A titolo meramente indicativo, i dati numerici da riportare nel modello F24 (sezione «ICI ed altri tributi locali») da parte:

- della società del **Caso 1**, sono i seguenti:

Codice ente locale	Codice tributo	Rateazione	Anno di riferimento	Importi a debito versati	Importi a credito compensati
RM	3850	(non compilare)	2008	216,00	(non compilare)

- della società del **Caso 2**, sono i seguenti:

Codice ente locale	Codice tributo	R\ateazione	Anno di riferimento	Importi a debito versati	Importi a credito compensati
RM	3850	(non compilare)	2008	299,00	(non compilare)

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Imprese iscritte o annotate nelle sezioni speciali - entità dei diritti dovuti
Per i soggetti iscritti o annotati nella sezione speciale del Registro delle imprese - come, a titolo meramente indicativo, i piccoli imprenditori, le società semplici, le imprese individuali artigiane, le agricole - l'importo del diritto è dovuto in **cifra fissa** come da determinazione effettuata con il decreto del Ministero dello Sviluppo economico di concerto con il Ministero dell'Economia e delle finanze, nella seguente misura:

- per la **sede principale**:

Soggetti	**Diritto dovuto** (in euro)
Imprenditori individuali (piccoli imprenditori, agricoli, artigiani), **società semplici agricole**	88,00
per le Camere di commercio che applicano la maggiorazione del:	
5,00%	92,40 (92,00)
10,00%	96,80 (97,00)
15,00%	101,20 (101,00)
17,50%	103,40 (103,00)
20,00%	105,60 (106,00)
Società semplici non agricole	144,00
per le Camere di commercio che applicano la maggiorazione del:	
5,00%	151,20 (151,00)
10,00%	158,40 (158,00)
15,00%	165,60 (166,00)
17,50%	169,20 (169,00)
20,00%	172,80 (173,00)
Società di persone tra avvocati o tra legali (o, meglio, società iscritte nella sezione speciale di cui all'art. 16, comma 2, D.Lgs. n. 196/2001)	170,00
per le Camere di commercio che applicano la maggiorazione del:	
5,00%	178,50 (179,00)
10,00%	187,00 (187,00)
15,00%	195,50 (196,00)
17,50%	199,75 (200,00)
20,00%	204,00 (204,00)

Da quanto schematizzato si evince che:

- le **imprese che esercitano attività economica anche attraverso le unità locali** devono necessariamente versare, per ciascuna di esse, in favore della Camera di commercio nel cui territorio ha sede l'unità locale, un diritto:
  - pari al 20%, arrotondato, di quello dovuto per la sede principale;
  - (eventualmente) maggiorato della percentuale stabilita dalle Camere di commercio competenti per territorio in relazione all'ubicazione territoriale;
- le **unità locali di imprese estere** devono versare il diritto in misura fissa.

Il soggetto interessato, nella redazione del modello di pagamento F24, deve riportare con particolare attenzione il **codice fiscale**, i **dati anagrafici** e il **domicilio fiscale**, e procedere a compilare la sezione «ICI ed altri tributi locali» rilevando nello spazio inerente al:

- **codice ente locale** - la sigla automobilistica della provincia della Camera di commercio a cui il pagamento è indirizzato;
- **codice tributo** - il riferimento «3850»;

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

- **rateazione** - nessun dato, in quanto il diritto non è frazionabile e, di conseguenza, deve essere pagato in un'unica soluzione;
- **anno di riferimento** - l'anno a cui si riferisce il versamento. Per il versamento del diritto camerale per l'anno in corso deve essere indicato «2008»;
- **importi a debito versati** - l'ammontare complessivo del diritto annuale che deve essere corrisposto;
- **importi a credito compensati** - nessun dato;

tenendo presente che le imprese che esercitano l'attività in più province devono indicare l'importo dei diritti dovuti per ciascuna Camera di commercio.
A titolo meramente indicativo, senza tenere conto di eventuali specifiche maggiorazioni deliberate, nel caso di:

- un **imprenditore agricolo con una sede nella provincia di Brescia**, i dati da riportare nel modello F24 (sezione: ICI ed altri tributi locali) sono i seguenti:

Codice ente locale	Codice tributo	Rateazione	Anno di riferimento	Importi a debito versati	Importi a credito compensati
BS	3850	(non compilare)	2008	88,00	(non compilare)

- una **società semplice non agricola con sede principale a Roma** e un'**unità locale a Verona**, i dati da riportare nel modello F24 sono:

Codice ente locale	Codice tributo	Rateazione	Anno di riferimento	Importi a debito versati	Importi a credito compensati
RM	3850	(non compilare)	2008	144,00	(non compilare)
VR	3850	(non compilare)	2008	33,00	(non compilare)

- un'**impresa artigiana individuale con sede a Roma**, i dati da riportare nel modello F24 sono:

Codice ente locale	Codice tributo	Rateazione	Anno di riferimento	Importi a debito versati	Importi a credito compensati
RM	3850	(non compilare)	2008	88,00	(non compilare)

Nota bene

Non sono tenuti al pagamento del diritto annuale gli esercenti le attività economiche di cui all'art. 9, comma 2, lettera a), n. 581/1995.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

ARTIGIANI E COMMERCIANTI: ALIQUOTI CONTRIBUTIVE INPS

Artigiani

Soggetti	Minimale di reddito	Reddito eccedente il minimale	Massimale di reddito
Titolari dell'attività aventi qualsiasi età	2.763,80 euro all'anno	20,00% del reddito tra 13,598,01 euro e 40.765 euro 21,00% del reddito tra 40,083,01 euro e 67.942 euro	13.860,17 euro all'anno 20,00% di 40.765 euro *più:* 21,00% di 27.177 euro
Collaboratori di età superiore ai 21 anni	2.763,80 euro all'anno	20,00% del reddito tra 13,598,01 euro e 40.765 euro 21,00% del reddito tra 40,083,01 euro e 67.942 euro	13.860,17 euro all'anno 20,00% di 40.765 euro *più:* 21,00% di 27.177 euro
Collaboratori di età non superiore ai 21 anni	2.349,23 euro all'anno	17,00% del reddito tra 13,598,01 euro e 40.765 euro 18,00% del reddito tra 40,083,01 euro e 67.942 euro	11.290 euro all'anno 17,00% di 40.765 euro *più:* 18,00% di 27.177 euro

Commercianti

Soggetti	Minimale di reddito	Reddito eccedente il minimale	Massimale di reddito
Titolari dell'attività aventi qualsiasi età	2.776,24 euro all'anno	20,09% del reddito tra 13,598,01 euro e 40.765 euro 21,09% del reddito tra 40,083,01 euro e 67.942 euro	13.921,32 euro all'anno 20,09% di 40.765 euro *più:* 21,09% di 27.177 euro
Collaboratori di età superiore ai 21 anni	2.776,24 euro all'anno	20,09% del reddito tra 13,598,01 euro e 40.765 euro 21,09% del reddito tra 40,083,01 euro e 67.942 euro	13.921,32 euro all'anno 20,09% di 40.765 euro *più:* 21,09% di 27.177 euro
Collaboratori di età non superiore ai 21 anni	2.361,66 euro all'anno	17,09% del reddito tra 13,598,01 euro e 40.765 euro 18,09% del reddito tra 40,083,01 euro e 67.942 euro	11.821,91 euro all'anno 17,09% di 40.765 euro *più:* 18,09% di 27.177 euro

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

FOCUS

ESCLUSIONE DEGLI IMMOBILI STRUMENTALI PER IMPRENDITORI INDIVIDUALI

L'art. 1, comma 37, legge n. 244/2007 (**Finanziaria 2008**), come modificato dall'art. 38-*bis*, comma 2, D.L. n. 248/2007 (D.L. Milleproroghe), attribuisce alle **imprese individuali** la **facoltà di optare** - entro il 30 aprile 2008 - per l'**estromissione dal complesso aziendale** degli **immobili strumentali per natura e per destinazione**, posseduti alla data del 30 novembre 2007, con effetto dal periodo di imposta 2008, mediante il pagamento di un'**imposta sostitutiva** dell'**IRPEF**, dell'**IRAP** e dell'**IVA** nella misura del 10% della differenza tra il valore normale (catastale) di tali beni ed il relativo valore fiscalmente riconosciuto. Per gli immobili la cui cessione è soggetta ad IVA, l'imposta sostitutiva è aumentata di un importo pari al 30% dell'IVA applicabile al valore normale, con l'aliquota propria del bene.
L'istituto dell'estromissione dall'impresa degli immobili dell'imprenditore individuale era già stato previsto nel nostro ordinamento: una prima volta con l'art. 58, legge n. 413/1991; una seconda volta con l'art. 30, legge n. 449/1997, successivamente modificato dall'art. 15, comma 5, legge n. 133/1999; una terza volta con l'art. 3, legge n. 448/2001.
La «riesumazione» di questa norma permette, dunque, al contribuente di fruire nuovamente di un **regime di tassazione ridotta** rispetto a quello applicabile in base alle regole ordinarie, in caso di destinazione dei beni a finalità estranee all'esercizio d'impresa.

Ambito soggettivo di applicazione

Soggetti interessati ➔	Persone fisiche che rivestono la qualità di **imprenditore individuale** alla data del 1° gennaio 2008. Il possesso dei requisiti soggettivi per l'applicabilità dell'istituto dell'estromissione non deve dunque essere valutato con riferimento alla data in cui viene esercitata l'apposita opzione, il cui termine ultimo scade il 30 aprile 2008. L'opzione è possibile anche se l'impresa è in **liquidazione**; l'estromissione: • può essere effettuata anche dall'**erede dell'imprenditore** deceduto successivamente al 30 novembre 2007 (a condizione che l'opzione sia esercitata dallo stesso erede che ha proseguito l'attività del *de cuius* in forma individuale); • è possibile anche nei confronti dei **donatari dell'azienda** che proseguono l'attività, qualora siano soddisfatte le condizioni di cui all'art. 58, comma 1, secondo periodo, D.P.R. n. 917/1986.

Soggetti esclusi ➔	• quanti hanno **cessato l'attività** entro il 31 dicembre 2008; • quanti - al 1° gennaio 2008 - hanno in corso un contratto di **affitto** (o **usufrutto**) **dell'unica azienda**. L'affitto comporta, infatti, la cessazione temporanea della qualifica di imprenditore commerciale (circolare n. 9/E/2002).

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Ambito oggettivo di applicazione

Oggetto dell'estromissione agevolata	➔	Possono essere estromessi dalla sfera commerciale dell'imprenditore individuale e trasferiti nella sua sfera privata sia gli **immobili strumentali per natura** sia quelli **strumentali per destinazione**. Possono pertanto essere oggetto di estromissione non solo gli immobili (a prescindere dalla loro categoria catastale) utilizzati dall'imprenditore individuale in modo diretto o in via esclusiva per l'attività di impresa, ma anche quelli per natura (categorie B, C, D, E e A/10) che l'imprenditore non utilizza direttamente.

Immobili strumentali per destinazione e per natura

Con riferimento alla distinzione tra **immobili strumentali** per destinazione e **per natura**, in base alla risoluzione della Direzione generale del catasto del 3 marzo 1989, n. 3/330, sono considerati strumentali per natura (cioè non diversamente utilizzabili senza radicali trasformazioni) gli immobili appartenenti alle categorie catastali di seguito riportate:

B	Unità immobiliari per uso di alloggi collettivi
C	Unità immobiliari a destinazione ordinaria commerciale e varia: esempio negozi, magazzini
D	Immobili a destinazione speciale: esempio opifici industriali
E	Immobili a destinazione particolare;
A/10	Uffici e studi privati a condizione che la destinazione sia prevista dalla licenza o concessione edilizia anche in sanatoria.

Gli immobili appartenenti alle **restanti categorie catastali**, vale a dire quelli adibiti ad abitazione (categorie A/1, A/2, etc.), possono essere considerati **strumentali** solo se **utilizzati direttamente** nell'esercizio dell'impresa commerciale.

Opzione

Esercizio	➔	L'opzione deve essere esercitata **entro il 30 aprile 2008** con effetto dall'anno 2008. Ai fini dell'esercizio dell'opzione, è sufficiente il **comportamento concludente** dell'imprenditore quale risulta da adempimenti che presuppongono la volontà di escludere i beni immobili strumentali per destinazione dal patrimonio dell'impresa.

⬇

Esempio	Rientrano in tale ipotesi la contabilizzazione dell'estromissione: • sul **libro giornale** nel caso di impresa in contabilità ordinaria; • (ovvero) sul **registro dei beni ammortizzabili** nel caso di impresa in contabilità semplificata.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Imposta sostitutiva

Misura ➔	L'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'IRAP e dell'IVA è dovuta in misura pari al **10% della differenza** tra **valore normale** e **valore fiscalmente riconosciuto** degli immobili estromessi. Nel caso in cui l'estromissione abbia per oggetto immobili la cui cessione avrebbe comportato l'applicazione dell'IVA, l'imposta sostitutiva deve essere **maggiorata** di un importo pari al **30% dell'IVA applicabile** sul valore normale con l'aliquota propria del bene.

⬇

Spese incrementative

Restano escluse dal campo di applicazione dell'IVA le **estromissioni di immobili acquistati senza detrazione**, anche se sugli stessi sono stati sostenuti interventi di **riparazione** e **recupero** edilizio di natura incrementativa che non abbiano esaurito la loro utilità all'atto dell'esclusione.

⬇

In questo caso, il contribuente deve - con riferimento all'IVA afferente a tali spese - operare la rettifica della detrazione ai sensi dell'art. 19-*bis*2, D.P.R. n. 633/1972.
Dal punto di vista operativo, la rettifica riguarda le spese:

- **realmente incrementative** (ad esempio, sopraelevazione, nuovi impianti);
- che conservino un'**utilità residua**;
- effettuate a partire **dal 1° gennaio 1998**.

Imposta sostitutiva	Aliquota	Base imponibile
Base (sempre dovuta) + **Maggiorazione IVA** (dovuta solo sugli immobili la cui cessione sconta l'IVA)	10%	Valore normale - Costo fiscalmente riconosciuto
	30% dell'aliquota IVA applicabile in caso di cessione	Valore normale

Versamento ➔	L'imposta sostitutiva deve essere pagata in **tre rate**: 1ª - pari al **40%** dell'imposta complessivamente dovuta - entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta 2007 (nella generalità dei casi entro il **31 luglio 2008**); 2ª - pari al **30%** dell'imposta complessivamente dovuta - entro il **16 dicembre 2008**; 3ª - pari al **30%** dell'imposta complessivamente dovuta - entro il **16 marzo 2009**.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

	Sulle rate successive alla prima è dovuto un **interesse** pari al **3% annuo** che decorre dalla data di scadenza per il versamento della prima rata. L'imposta sostitutiva (e gli eventuali interessi di rateazione) deve essere versata utilizzando il **modello di pagamento F24** e può essere oggetto di **compensazione** con altri tributi e contributi, ai sensi del D.Lgs. n. 241/1997.

Riscossione, rimborsi e contenzioso ➔	Per la riscossione, i rimborsi e il contenzioso si applicano le disposizioni previste per le **imposte sui redditi**.

⬇

Valore normale

Ai fini della determinazione del valore normale, le **rendite catastali** devono essere **rivalutate** ai sensi della legge n. 662/1996 e **maggiorate** con le percentuali (rispettivamente del **40%** per gli immobili di categoria B e del **20%** per gli altri immobili) previste dai DD.LL. n. 262/2006 e 168/2004.
In sostanza, dunque, ai fini dell'istituto dell'estromissione, il valore normale degli immobili è costituito dal loro valore catastale determinato sulla base della rendita catastale ad essi attribuita in via definitiva, ovvero in via provvisoria (rendita presunta), moltiplicata per:

- **63** (se l'immobile appartiene alla categoria catastale D o A/10);
- **42,84** (se l'immobile appartiene alla categoria catastale C/1);
- **126** (in tutti gli altri casi).

Costo fiscalmente riconosciuto

Deve intendersi il **valore iscritto nel libro inventari**, oppure **nel registro dei beni ammortizzabili** per i soggetti in contabilità semplificata, al netto delle quote di ammortamento dedotte ai fini delle imposte sui redditi e relative ai periodi di imposta chiusi al 31 dicembre 2006.

Scritture contabili dell'imprenditore individuale

Diversi *Estromissione agevolata dell'immobile* Fondo amm. Immobili Patrimonio netto	a	Immobili
Imposte e tasse non deducibili fiscalmente *Rilevato debito tributario per l'imposta sostitutiva*	a	Erario c/imposta sostitutiva
Erario c/imposta sostitutiva *Versamento imposta sostitutiva*	a	Banca c/c

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl