STUDIO BATTAGLIONI

circolari per i clienti dello studio professionale

n. 10 del 29 maggio 2008

SOMMARIO

- IMPOSTE & TASSE
  - Norme pag. 2
  - Prassi pag. 3
  - Giurisprudenza pag. 6
- LAVORO
  - Norme pag. 10
  - Prassi pag. 10
- SOCIETÀ & IMPRESA
  - Norme pag. 12
  - Prassi pag. 12
  - Giurisprudenza pag. 13

GUIDE OPERATIVE *a cura di G. Modolo*
- ICI: ambito soggettivo ed oggettivo dopo il D.L. n. 93/2008 pag. 14
- Società di capitali ed enti commerciali: acconto IRES per l'anno 2008 pag. 22
- TFR e compilazione del modello 770 in caso di decesso del dipendente pag. 27
- Diritti camerali - Individuazione della base imponibile: precisazioni operative pag. 34
- Prevenzione nei luoghi di lavoro: obblighi di datori di lavoro e dipendenti pag. 36

FOCUS *a cura di F. Bonicalzi*
- I contratti di lavoro occasionale pag. 41

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

IMPOSTE & TASSE

NORME

Esenzione ICI prima casa: pubblicato il D.L.

È in vigore dal 29 maggio 2008 il decreto legge, licenziato dal Consiglio dei Ministri del 21 maggio scorso, che stabilisce l'**azzeramento dell'ICI sulla prima casa**, la **detassazione sperimentale degli straordinari** e le regole per la **rinegoziazione dei mutui**.
Per quanto riguarda l'ICI, in particolare, a decorrere **dall'anno 2008** (quindi, con riferimento anche al versamento del 16 giugno) è **esclusa dall'imposta** l'unità immobiliare adibita ad **abitazione principale** del soggetto passivo, considerando tali anche quelle alla stessa **assimilate** dal Comune con proprio regolamento, ad eccezione di quelle di categoria catastale **A1** (Abitazione signorile), **A8** (Abitazioni in ville) e **A9** (Castelli e palazzi di eminenti pregi artistici o storici), per le quali continuano ad applicarsi le vigenti detrazioni. L'esenzione si applica anche alle **pertinenze** dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo, nonché alla **casa coniugale** del soggetto non assegnatario a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti del matrimonio, alle unità immobiliari, appartenenti alle **cooperative edilizie a proprietà indivisa**, adibite ad abitazione principale dei soci assegnatari, agli alloggi regolarmente assegnati dagli **IACP**.
Dalla data di entrata in vigore del decreto, è **sospeso** il potere delle regioni e degli enti locali di deliberare **aumenti dei tributi**, delle **addizionali**, delle **aliquote** ovvero delle **maggiorazioni di aliquote di tributi** ad essi attribuiti con legge dello Stato.
(D.L. 27/05/2008, n. 93, G.U. 28/05/2008, n. 124)

Imposte sui redditi - Valute estere: il cambio di aprile

È stato accertato il cambio delle valute estere per il mese di **aprile 2008**, ai sensi dell'art. 110, comma 9, D.P.R. n. 917/1986.
(Provvedimento Agenzia delle Entrate 16/05/2008, prot. 2008/75898)

Credito d'imposta per nuove assunzioni: pronto il modello di istanza

L'Agenzia delle Entrate ha approvato il **modello IAL**, da utilizzare per la richiesta di attribuzione del credito d'imposta previsto dalla Finanziaria 2008 a favore dei datori di lavoro che - tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2008 - incrementano il numero di lavoratori con contratto a tempo indeterminato. L'istanza può essere presentata in via telematica a partire dalle ore 10 del 1**5 luglio 2008**, utilizzando il prodotto di gestione CREDITOASSUNZIONI, reso disponibile gratuitamente a partire dal 3 luglio 2008.
(Provvedimento Agenzia delle Entrate 15/05/2008, prot. 72535/2008)

Denaro, titoli e valori mobiliari - Trasferimenti al seguito pari o superiori a 10.000 euro: adottato il modello unico di dichiarazione

Il Ministero dell'Economia e delle finanze, di concerto con il Ministero del Commercio internazionale, ha approvato il modello di **dichiarazione di trasferimento al seguito** di denaro contante, titoli e valori mobiliari di **importo complessivo pari o superiore a 10.000 euro**, sia per trasferimenti intra-comunitari sia per trasferimenti extra-comunitari. Sono state adottate, inoltre, le specifiche tecniche per la trasmissione in via telematica dall'Agenzia delle Dogane all'UIF dei dati contenuti nel modello di dichiarazione.
(D.M. Ministero Economia e finanze 22/04/2008, G.U. 20/05/2008, n. 117)

Formazione superiore internazionale - Contributo fruibile anche come credito d'imposta: le disposizioni attuative

Il Ministero dell'Economia e delle finanze - di concerto con il Ministero dell'Università e della ricerca - ha definito le norme per promuovere l'attività di formazione superiore internazionale e di ricerca

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

degli istituti universitari di diretta emanazione di università estere, ammessi per l'anno 2007 alla fruizione del contributo (anche sotto forma di credito d'imposta) previsto dal D.L. n. 159/2007.
(D.M. Ministero Economia e finanze 22/02/2008, G.U. 17/05/2008, n. 115)

PRASSI

Depositari autorizzati - Dichiarazioni telematiche: istruzioni per la trasmissione

L'Agenzia delle Dogane ha determinato tempi e modalità per la trasmissione, esclusivamente in forma telematica, a partire dal 1° giugno 2008, dei dati relativi alle contabilità dei **depositari autorizzati** esercenti l'attività svolta nei settori dei **prodotti energetici**.
(Circolare Agenzia delle Dogane 23/05/2008, n. 21/D)

Spese di telefonia: deducibilità a forfait senza possibilità di prova contraria

L'art. 102, comma 9, D.P.R. n. 917/1986 (che ammette, per le imprese, la **deducibilità** - nella **misura dell'80%** - delle **quote di ammortamento** dei canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio e delle spese di impiego e manutenzione relative «ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico») non è suscettibile di essere disapplicata, in quanto assume la funzione di **norma di** «**sistema**» e non di **norma antielusiva specifica**.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 22/05/2008, n. 214/E)

Bonus aggregazioni - Conferimento di rami d'azienda: irrilevante l'avviamento negativo

In relazione ad un'operazione di conferimento, in cui una società di nuova costituzione diviene conferitaria di quattro rami d'azienda, il c.d. **bonus aggregazioni** concerne esclusivamente il maggior valore fiscale iscritto dalla conferitaria a titolo d'avviamento imputabile ad alcuni dei rami d'azienda conferiti; nessun rilievo assumono, ai fini dell'agevolazione, i **minori valori** imputati a titolo di **avviamento negativo** ad altri rami d'azienda conferiti.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 22/05/2008, n. 213/E)

Forniture di energia elettrica ai consorzi per uso irriguo - Aliquota ridotta dal 1° gennaio 2006: nota di variazione per il recupero della maggior IVA versata

Per le forniture di energia elettrica ai consorzi per uso irriguo, di sollevamento e scolo delle acque, anteriori al 24 luglio 2007 (data di pubblicazione della risoluzione n. 183/E/2007), per le quali è stata applicata dal fornitore l'aliquota IVA del 20%, il fornitore può procedere all'emissione, **senza limiti temporali**, di **note di variazione in diminuzione** con aliquota ridotta del 10%, al fine di restituire ai consorziati la maggiore IVA da loro indebitamente pagata.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 22/05/2008, n. 212/E)

Reddito d'impresa - Accantonamenti per TFM: deducibili se il diritto all'indennità risulta da atto di data certa

Gli accantonamenti per il trattamento di fine mandato (TFM) degli amministratori possono essere **dedotti dal reddito d'impresa**, ai sensi dell'art. 105, D.P.R. n. 917/1986, secondo il criterio di competenza, a **condizione** che il diritto all'indennità risulti da **atto di data certa anteriore** all'inizio del rapporto.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 22/05/2008, n. 211/E)

IRPEF - Rinuncia alla servitù: il corrispettivo è plusvalenza tassabile

L'Agenzia delle Entrate illustra il trattamento fiscale ai fini delle imposte dirette, applicabile al corrispettivo ricevuto dal proprietario di un'abitazione - a favore della quale insiste una servitus non aedificandi, gravante su un confinante terreno di proprietà di terzi e consistente nel divieto di costruire a distanza minore di 80 metri lineari - a fronte della rinuncia alla servitù.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 22/05/2008, n. 210/E)

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Dichiarazioni - 770/2008 Semplificato: le istruzioni INPS per la compilazione

Dall'INPS arrivano chiarimenti sulla compilazione della Parte C - Dati previdenziali ed assistenziali INPS, del modello **770/2008 Semplificato** (approvato con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 10 gennaio 2008), concernente le comunicazioni da parte dei sostituti d'imposta dei dati delle certificazioni rilasciate, dell'assistenza fiscale prestata, dei versamenti, dei crediti e delle compensazioni effettuati.
(Circolare INPS 21/05/2008, n. 61)

Accise: aliquota ridotta anche per veicoli ibridi

L'aliquota ridotta di accisa sui carburanti utilizzati per l'azionamento di autovetture pubbliche di piazza, trova applicazione anche per i carburanti consumati dagli **autoveicoli** c.d. **ibridi** (alimentati da due motori, uno elettrico, l'altro a benzina, che lavorano in sinergia).
(Nota Agenzia delle Dogane 21/05/2008, prot. 1714/V/ACGT)

Riscossione coattiva delle entrate locali - Ingiunzione fiscale: non ha natura di titolo ipotecario

Pur essendo indiscussa la natura di titolo esecutivo, all'**ingiunzione fiscale** non può essere riconosciuta, in mancanza di un'espressa previsione normativa in tal senso, la natura di titolo per l'iscrizione di ipoteca. Lo chiarisce l'Agenzia del Territorio con la circolare n. 4/T/2008, individuando l'esatto ambito di applicazione della norma che attribuisce ai **Comuni** e ai c.d. **concessionari locali** la possibilità di procedere alla **riscossione coattiva** delle somme risultanti dall'ingiunzione fiscale secondo le disposizioni concernenti la **riscossione mediante ruolo**, in quanto compatibili.
(Circolare Agenzia del Territorio 20/05/2008, n. 4/T)

Agevolazioni fiscali - Detrazione IRPEF del 55%: solo per interventi di contenimento dei consumi energetici

Le spese sostenute per la realizzazione di **pannelli fotovoltaici**, finalizzati alla **produzione** di energia elettrica, non assumono rilievo ai fini dell'applicazione della detrazione d'imposta del 55%, consentita in relazione agli interventi di **risparmio energetico**. In riferimento ai costi di acquisto dell'impianto fotovoltaico, spettano le agevolazioni (**tariffa incentivante** e **premio aggiuntivo**) previste per la produzione di energia da fonti rinnovabili. La detrazione è invece riconosciuta esclusivamente per le altre spese sostenute per la riqualificazione energetica (costi di isolamento del tetto, manodopera).
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 20/05/2008, n. 207/E)

Società non operative - Determinazione del reddito minimo IRAP: rileva anche il valore delle partecipazioni

Le società non operative devono includere il valore delle partecipazioni nel calcolo per la determinazione del **reddito minimo rilevante** ai fini **IRAP**, benché i proventi da partecipazione non rilevino nella determinazione ordinaria della base imponibile IRAP: il calcolo del reddito minimo IRAP, infatti, è basato su **regole indipendenti** rispetto a quelle utilizzate per la determinazione ordinaria del valore della produzione.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 20/05/2008, n. 206/E)

Detrazione IRPEF riconosciuta anche per le erogazioni liberali a favore delle articolazioni territoriali dei partiti

La detrazione IRPEF del 19% deve essere riconosciuta per le **erogazioni liberali** effettuate a favore di **partiti** e **movimenti politici**, anche nel caso in cui beneficiario sia un partito politico federale, articolato su base territoriale, con **autonomia patrimoniale** riconosciuta alle **realtà regionali**. Le istruzioni per la compilazione del modello 730 precisano, infatti, che i partiti e movimenti politici possono raccogliere le erogazioni mediante uno o più conti correnti diversi.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 20/05/2008, n. 205/E)

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Operazioni di promozione commerciale - Carta privilegi: trattamento IRES e IVA

L'Agenzia delle Entrate chiarisce il trattamento ai fini IRES, IRAP e IVA di un'operazione di promozione commerciale, consistente in una **carta privilegi** - destinata ai clienti di una società operante nel settore del commercio al dettaglio di autovetture nuove ed usate - sulla quale vengono accreditati, per ogni acquisto di prodotti o di prestazioni in officina nel Centro Assistenza Autorizzato, punti da utilizzare sotto forma di sconti in successivi acquisti di prodotti o servizi.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 19/05/2008, n. 204/E)

IRAP - Cuneo fiscale: deduzioni fruibili solo per il personale impiegato nell'attività commerciale

Un'organizzazione sindacale (rientrante tra gli enti non commerciali che determinano la base imponibile IRAP con il sistema retributivo) non può fruire della **deduzione forfetaria** di 4.600 euro, introdotta dalla Finanziaria 2007, né con riferimento al personale alle sue dirette dipendenze, né in relazione al personale in distacco proveniente da aziende private e enti pubblici: si tratta, infatti, di personale impiegato **esclusivamente** nell'ambito dell'**attività istituzionale non commerciale** propria dell'ente.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 19/05/2008, n. 203/E)

Opere di urbanizzazione: criteri per l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta

L'aliquota IVA agevolata del 10% si applica ai corrispettivi relativi a opere viarie che riguardino la costruzione *ex novo* di strade residenziali (così come individuate dai competenti Comuni nei Piani Urbanistici o nei Piani particolareggiati) ovvero la costruzione *ex novo* di marciapiedi e vialetti pedonali di strade residenziali, anche già esistenti. Tra gli interventi che possono fruire dell'**aliquota IVA ridotta** non rientrano i lavori di ammodernamento, sistemazione, pavimentazione su strade preesistenti.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 19/05/2008, n. 202/E)

Soggetti non residenti - Società fiduciarie estere: presentano il modello 770 Ordinario

L'Agenzia delle Entrate illustra gli adempimenti cui è tenuta una società fiduciaria lussemburghese che ha ricevuto una richiesta di intestazione fiduciaria di alcune quote di una società di persone italiana: la società fiduciaria deve indicare i nominativi degli effettivi partecipanti della società di persone e i redditi a questi attribuiti nell'apposita sezione del **quadro SK** del modello **770 Ordinario**. A tal fine deve essere nominato un **rappresentante per i rapporti tributari** in Italia, al quale competeranno gli adempimenti proprie di tale figura nonché le responsabilità ad essa connesse.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 19/05/2008, n. 201/E)

Acquisti intracomunitari di veicoli da privato - Documentazione fiscale per l'immatricolazione: chiarimenti

Dal Ministero dei Trasporti arrivano alcune indicazioni in merito alla **documentazione fiscale** da allegare alla richiesta di immatricolazione di veicoli nuovi od usati esenti dagli obblighi di comunicazione disciplinati dal decreto dirigenziale 30 ottobre 2007.
(Circolare Ministero dei Trasporti 16/05/2008, prot. 41797-DIV3-C)

Detrazione IRPEF per canoni di affitto: modalità di fruizione

La detrazione per canoni di locazione (introdotta dalla legge Finanziaria 2008 a favore dei soggetti titolari di contratti di locazione di unità immobiliari adibite ad abitazione principale) può essere fruita anche in caso di **contratti stipulati prima del 1998** e **automaticamente prorogati** per gli anni successivi.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 16/05/2008, n. 200/E)

Operazioni di intermediazione - Prenotazioni via Internet: territorialità IVA

La società che - avvalendosi esclusivamente della rete Internet - si occupa della prenotazione di

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

stanze d'albergo a favore della clientela, svolge, a prescindere dal mezzo di comunicazione utilizzato, un'attività di **intermediazione**, e non di **commercio elettronico**. Sotto l'aspetto della territorialità, pertanto, le prestazioni di intermediazione, in quanto riferite a beni immobili, sono soggette ad IVA quando la prenotazione si riferisce ad alberghi od ostelli situati in Italia.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 16/05/2008, n. 199/E)

Non imponibilità IVA: solo per programmi propriamente di ricerca

Non possono beneficiare del regime di non imponibilità ad IVA le operazioni connesse all'esecuzione dei contratti stipulati con la Comunità europea da un Ente locale - sia come singolo partner, sia come capofila - per la realizzazione di progetti nell'ambito dei Programmi di cooperazione allo sviluppo e di cooperazione transnazionale: ciò in quanto i programmi concordati dall'Ente con la Comunità europea non rientrano fra quelli, propriamente di ricerca, di realizzazione del VII Programma Quadro.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 16/05/2008, n. 198/E)

Lavorazione di beni destinati all'esportazione: regime IVA applicabile e modalità di fatturazione

Le prestazioni di lavorazione sui **beni mobili materiali** possono beneficiare del regime di non imponibilità a IVA previsto dall'art. 9, comma 1, n. 9), D.P.R. n. 633/1972, a **condizione** che le lavorazioni siano eseguite per conto di un **committente non residente** e che i beni siano destinati ad essere esportati da o per conto del prestatore del servizio ovvero del committente stesso.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 16/05/2008, n. 197/E)

Beni concessi in comodato a terzi: deducibilità delle quote di ammortamento

Le **quote di ammortamento** annualmente stanziate da una società esercente attività di commercio all'ingrosso e al dettaglio di vernici relativamente ai **tintometri concessi in comodato** ai clienti sono fiscalmente **deducibili** dalla comodante, quando siano soddisfatti i requisiti di **inerenza** del costo e di **strumentalità** del bene rispetto all'attività d'impresa esercitata dal comodante.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 16/05/2008, n. 196/E)

Fallimento - Fatture insolute e variazioni in diminuzione: l'Agenzia detta le regole

L'Agenzia delle Entrate illustra le modalità di esercizio delle variazioni IVA in diminuzione in caso di procedure esecutive, di procedure fallimentari e di azione revocatoria.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 16/05/2008, n. 195/E)

Registrazione telematica - Allegati esterni all'atto principale: assolvono autonomamente l'imposta di bollo se soggetti al tributo fin dall'origine

L'imposta di bollo assolta in sede di registrazione degli atti rogati, ricevuti o autenticati da notai e da altri pubblici ufficiali mediante Modello Unico Informatico, ricomprende anche quella dovuta per tutti gli **allegati esterni** all'atto principale, quando per gli stessi l'assolvimento del tributo non sia **dovuto sin dall'origine**. Al contrario, altri atti o documenti rilasciati o ricevuti da pubblici ufficiali o pubbliche autorità che, per loro natura, siano soggetti all'imposta fin dall'origine, ancorché allegati all'atto principale, devono assolvere l'imposta di bollo autonomamente secondo le indicazioni della tariffa.
(Risoluzione Agenzia delle Entrate 16/05/2008, n. 194/E)

GIURISPRUDENZA

IVA - Società madri e figlie: attuazione del regime del soggetto passivo unico

Non è in contrasto con il principio di **neutralità fiscale** la normativa italiana (si tratta, in particolare, della disciplina recata dal D.M. 13 dicembre 1979) che prevede un trattamento differenziato per i soggetti passivi che intendono optare per un regime di dichiarazione e di versamento semplificati

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

dell'IVA, a seconda che l'ente o la società controllante detenga oltre il 50% delle azioni o delle quote dei soggetti giuridicamente dipendenti fin dall'inizio dell'anno solare precedente quello della dichiarazione, ovvero, al contrario, soddisfi tali requisiti solo successivamente a tale data. La stessa normativa non contrasta nemmeno con il principio del **divieto dell'abuso del diritto** né con il principio di proporzionalità.
(Corte Giust. CE Sentenza, Sez. III, 22/05/2008, C-162/07)

Accertamento: il metodo induttivo è una facoltà dell'Ufficio anche in presenza di contabilità inattendibile

In tema di accertamento dei redditi d'impresa in base alle scritture contabili, la ricorrenza dei presupposti per l'adozione del metodo induttivo (anche in ipotesi di complessiva inattendibilità della contabilità, che autorizza l'Ufficio al ricorso a presunzioni semplici) è una facoltà dell'Ufficio, la quale, essendo diretta ad agevolare l'attività di accertamento in presenza di scritture contabili inaffidabili, non è, di per se stessa, preclusiva della valutazione analitica di dati comunque emergenti dalle scritture dell'imprenditore.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 21/05/2008, n. 12905)

Accertamento induttivo - Doppia fatturazione del fornitore: legittimo l'accertamento nei confronti del cliente

È legittimo l'accertamento induttivo che si basa sulle scritture contabili del fornitore dalle quali risulti una **doppia fatturazione**, avendo il fornitore registrato nella propria contabilità le fatture di importo reale e consegnato al cliente quelle maggiorate, per consentirgli di aumentare i costi. Al fine di supportare compiutamente l'accertamento sul piano probatorio, non è necessaria alcuna verifica fiscale diretta nei confronti del cliente.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 21/05/2008, n. 12901)

IRAP - Collaboratore non qualificato: integra il requisito organizzativo

È assoggettato ad IRAP il professionista, medico di famiglia convenzionato con il SSN, che svolge la propria attività con l'ausilio di una dipendente - «assistente alla porta» - sia pure non qualificata, e di beni strumentali, anche se modesti.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 16/05/2008, n. 12354)

Accertamento - Manca l'autorizzazione gerarchica: inutilizzabili le informazioni ottenute dalle banche

Non possono essere validamente utilizzati, quali prove a sostegno degli avvisi d'accertamento, i dati e le notizie ottenuti dagli istituti bancari in modo illegittimo, senza aver previamente richiesto ed ottenuto la necessaria autorizzazione gerarchica.
(Commissione tributaria provinciale Reggio Emilia, Sentenza, Sez. I, 16/05/2008, n. 55)

Deduzioni difensive del contribuente: per l'irrogazione delle sanzioni l'Ufficio deve emettere un atto specifico

Ove il contribuente presenti **deduzioni difensive**, l'Ufficio - qualora non le accetti - deve emettere un **atto di irrogazione di sanzioni** avverso il quale il contribuente può proporre ricorso giurisdizionale davanti alla Commissione tributaria e, solo in caso di omesso ricorso o reiezione dello stesso, può iscrivere l'importo a ruolo.
(Commissione tributaria provinciale Torino, Sentenza, Sez. X, 16/05/2008, n. 36))

Successioni e donazioni - Aliquote d'imposta sui beni relitti: determinate in base al coacervo del donato con il relitto

In materia di imposta sulle successioni, l'art. 8, comma 4, D.Lgs. n. 346/1990 - che prevede il c.d. coacervo (o cumulo) del donatum con il relictum - non è finalizzato a ricomprendere nella base imponibile e nell'imposizione anche il donatum, ma stabilisce una forma di **riunione fittizia dei**

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

beni donati alla **massa ereditaria** ai soli fini della determinazione delle **aliquote** da applicare per calcolare l'imposta sui beni relitti.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 15/05/2008, n. 12238)

IVA - Operazioni esenti: nessuna dispensa dall'obbligo della dichiarazione annuale

L'art. 36-*bis*, D.P.R. n. 633/1972, esonera dagli obblighi di fatturazione e registrazione delle operazioni esenti, a condizione che il contribuente ne abbia data preventiva comunicazione all'ufficio, fermo restando l'obbligo della dichiarazione annuale.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 15/05/2008, n. 12198))

IVA - Preliminare di vendita non seguito da contratto: detrazione legittima in presenza di anticipi versati

In caso di cessione di immobili, il presupposto impositivo si realizza quando venga fatturato e versato in previsione degli effetti reali un anticipo sul prezzo, dovendosi considerare l'operazione effettuata limitatamente all'importo fatturato o pagato.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 15/05/2008, n. 12192)

Agevolazioni tributarie - Beni aziendali: complesso organizzato caratterizzato da potenzialità produttiva

I beni aziendali si connotano per una destinazione all'esercizio dell'impresa che, pur nascendo da un atto di volontà dell'imprenditore, deve tradursi in circostanze oggettive, quali in particolare la strumentale destinazione dei beni all'attività produttiva e la relazione strutturale di ciascun bene con gli altri beni dell'azienda, in modo tale che il loro complesso (organizzato per lo svolgimento dell'attività economica imprenditoriale) sia caratterizzato da potenzialità produttiva e dall'obiettiva attitudine all'esercizio dell'impresa.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 15/05/2008, n. 12169)

Ritenute d'acconto non documentate: legittima la rettifica della dichiarazione

A norma dell'art. 3, D.P.R. n. 600/1973 (nel testo all'epoca vigente), deve essere allegata alla dichiarazione dei redditi la certificazione relativa alle ritenute alla fonte (costituita unicamente dai certificati rilasciati dal sostituto d'imposta e non anche da equipollenti, quale il c.d. conto individuale tenuto dallo stesso sostituto a norma dell'art. 21 dello stesso decreto): deve pertanto ritenersi legittima la rettifica della dichiarazione dei redditi del contribuente, in relazione alle somme costituite da ritenute non documentate da certificati rilasciati dai sostituti d'imposta.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 14/05/2008, n. 12072)

Rappresentanti di commercio - Movimenti sui conti bancari: esenti da IVA se c'è l'accordo per l'anticipazione delle somme

La veste di rappresentante di commercio da sola non consente di affermare che i movimenti sui conti bancari siano ascrivibili a contratti stipulati in rappresentanza di terzi, anzichè ad acquisti e rivendite in proprio, essendo a tal fine **necessaria** la **dimostrazione di un patto** che faccia carico all'uno di anticipare i prezzi dovuti dall'altro: solo un simile accordo può superare la presuntiva riferibilità di quei movimenti ad attività commerciale soggetta ad IVA del titolare dei conti bancari.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 14/05/2008, n. 12026))

Accertamento: indagini bancarie e inversione dell'onere della prova

L'Amministrazione finanziaria - a favore della quale è stabilita la presunzione legale *ex* art. 32, comma 1, D.P.R. n. 600/1973 - è dispensata dal dover fornire «qualunque» prova della sua pretesa: l'ufficio accertatore non è tenuto ad esporre nessun ulteriore indizio, allorché disponga di dati relativi a movimenti di denaro su **conti correnti bancari** del contribuente.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 12/05/2008, n. 11750)

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Provvedimenti cautelari per la conservazione del credito: l'ipoteca è regolare solo fino all'accordo per la rateizzazione

L'iscrizione in ipoteca di immobili ai fini cautelari si giustifica solo fino al momento in cui il contribuente ha ottenuto dall'ente creditore (nel caso di specie, l'INPS) la rateizzazione del dovuto, dimostrando l'adesione al piano di rientro attraverso la produzione delle copie dei versamenti.
(Commissione tributaria provinciale Torino, Sentenza 09/05/2008, n. 40)

Acquisto di beni e servizi utilizzati per operazioni esenti realizzate in annualità successive: spetta il rimborso dell'IVA

L'art. 19, D.P.R. n. 633/1972 (nella formulazione vigente *ratione temporis*), nell'escludere la detrazione dell'IVA dovuta, assolta o addebitata a titolo di rivalsa sull'acquisto di beni e servizi finalizzati alla prestazione di servizi esenti, si riferisce alle operazioni esenti realizzate nello stesso anno d'imposta, non anche a quelle che l'imprenditore avrebbe potuto (o dovuto) porre in essere in annualità d'imposta successive. Pertanto, qualora non risultino compiute, nell'esercizio di competenza, operazioni esenti di qualsiasi ammontare, in relazione al volume d'affari, spetta la detrazione e, per conseguenza, il rimborso dell'imposta.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 07/05/2008, n. 11118)

Agevolazioni tributarie - Riserve indisponibili per delibera assembleare: non si applica l'esenzione ILOR

In tema di agevolazioni tributarie, il beneficio previsto dall'art. 21, comma 1, D.P.R. n. 601/1973 (esenzione ILOR), non è applicabile nel caso di **accantonamenti di utili deliberati in eccedenza** alle previsioni obbligatorie statutarie e sulla base di una **scelta discrezionale** dell'assemblea, mancando in tale ipotesi la condizione dell'indisponibilità degli utili da parte dell'assemblea ordinaria.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 07/05/2008, n. 11084)

Reddito d'impresa - Esistenza e inerenza dei costi: la prova spetta al contribuente

Con riferimento alla determinazione del reddito d'impresa, l'**onere della prova** circa l'esistenza e l'inerenza dei costi - ai sensi dell'art. 2697 c.c. - incombe al contribuente, per cui è questi che, ove intenda sostenere l'esistenza di costi maggiori di quelli considerati, deve documentare che essi sono stati effettivamente affrontati e sono inerenti all'esercizio cui l'accertamento si riferisce.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 07/05/2008, n. 11078)

Controversie relative a rimborsi d'imposta: la prova ricade sul contribuente

Nel processo tributario, la fondatezza dell'atto impositivo impugnato dal contribuente deve essere sostenuta e dimostrata dall'Amministrazione finanziaria. Tale impostazione, tuttavia, è radicalmente capovolta nelle controversie che hanno ad oggetto la pretesa del contribuente al rimborso di un tributo: in tali controversie l'onere probatorio non può che ricadere sul contribuente.
(Commissione tributaria I grado Bolzano, Sentenza, Sez. II, 05/05/2008, n. 7)

Conferimento di immobili gravati da ipoteca: decorrenza del termine per il recupero della maggiore imposta di registro

Qualora ritenga che il conferimento in società di beni immobili gravati da ipoteca, seguito dal recesso del conferente dalla società con cessione ai residui soci delle quote di partecipazione, integri un **fraudolento trasferimento della proprietà dei beni**, l'Amministrazione finanziaria può procedere al recupero delle maggiori imposte **entro il termine di 5 anni** decorrente non dal trasferimento delle quote sociali, ma **dalla registrazione** dell'atto di conferimento.
(Commissione tributaria I grado Bolzano, Sentenza, Sez. V, 29/04/2008, n. 31)

Errori nella procedura di calcolo: avviso illegittimo

Se la verifica non ha rilevato violazioni sostanziali in ordine alla contabilità tenuta dal contribuente e le dichiarazioni dei redditi risultano in linea con quanto emerge dagli studi di settore, non è

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

legittimo operare una verifica del reddito del contribuente sulla sola scorta di una ricostruzione induttiva dei ricarichi, peraltro oggettivamente contestati dallo stesso contribuente, all'interno dell'attività.
(Commissione tributaria regionale Piemonte, Sentenza, Sez. XXVII, 24/04/2008, n. 21)

Imposta di registro - Valutazione del valore dell'avviamento: criteri

Per attività aziendali nelle quali la percentuale dell'utile sui ricavi è modesta (cioè laddove il margine di reddito sconta l'importanza dei relativi costi), determinare il **valore dell'avviamento** sulla scorta del **volume di affari**, prescindendo totalmente dai **redditi** conseguiti, appare di dubbia affidabilità e non regge al vaglio di un esame che miri ad accertare il reale valore dell'azienda ceduta.
(Commissione tributaria regionale Lazio, Sentenza, Sez. II, 22/04/2008, n. 34)

Riscossione: per provare la notifica della cartella di pagamento serve la relata

I semplici riferimenti di date in cui risulterebbero avvenute le notifiche, riportati sugli **estratti di ruolo**, non possono essere considerati come elementi probatori: l'elemento di prova che un atto amministrativo sia stato notificato al contribuente destinatario è l'avviso di ricevimento debitamente firmato sia dal ricevente o da altra persona convivente, sia dal consegnatario.
(Commissione tributaria provinciale Bari, Sentenza, Sez. XV, 21/04/2008, n. 48)

LAVORO

NORME

Rendite di inabilità e in favore dei superstiti: approvate le tabelle dei nuovi coefficienti di capitalizzazione

Il Ministero del Lavoro e della previdenza sociale ha approvato le tabelle dei **coefficienti** per il calcolo dei **valori capitali attuali** delle **rendite di inabilità** e di quelle in favore dei **superstiti** dei lavoratori infortunati, nonché le istruzioni per l'uso delle tabelle stesse.
(D.M. Ministero del Lavoro e della previdenza sociale 01/04/2008, G.U. 21/05/2008, n. 118, S.O. n. 131)

PRASSI

Lavoratori agricoli - Integrazioni salariali: per il requisito occupazionale si calcolano anche le giornate di malattia e infortunio

Nella verifica del **requisito occupazionale** di oltre 180 giornate di lavoro effettivo presso la stessa azienda (necessario affinché i lavoratori agricoli a tempo indeterminato possano beneficiare delle integrazioni salariali), si considerano **utili** anche le giornate per le quali esista una causa legittima di sospensione del rapporto di lavoro: nel calcolo sono pertanto considerate anche le **giornate di infortunio**, **malattia** e **assenza obbligatoria** per gravidanza e puerperio.
(Circolare INPS 28/05/2008, n. 63)

Catania - Sisma 2002 - Pagamento dei contributi sospesi: istruzioni

L'INPS comunica le istruzioni per la definizione agevolata del pagamento dei contributi sospesi a seguito del sisma di Catania 2002, in relazione al differimento al 30 giugno 2008 del termine di recupero, come disposto dalla legge n. 31/2008, di conversione del D.L. Milleproroghe.
(Circolare INPS 21/05/2008, n. 62)

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Infortuni sul lavoro - Comunicazione a fini statistico-informativi: indicazioni operative

La comunicazione delle informazioni relative agli **infortuni sul lavoro** che implichino un'assenza dal lavoro superiore al giorno è obbligo destinato ad operare unicamente una volta che saranno definite e rese pubbliche le regole di **funzionamento del SINP** - Sistema informativo nazionale per la prevenzione nei luoghi di lavoro (da utilizzare per le comunicazioni stesse) e adottato il regolamento che rivisita le modalità di **tenuta della documentazione rilevante in materia di igiene**, salute e sicurezza sul lavoro.
(Nota Ministero del Lavoro, della salute e delle politiche sociali 21/05/2008, prot. 25/SEGR/0006587)

Tutela della maternità : flessibilità del congedo anche per le lavoratrici domestiche

Le lavoratrici addette ai **servizi domestici e familiari** possono avvalersi della flessibilità del congedo di maternità. Ai fini dell'accoglimento della domanda di flessibilità, è necessario e sufficiente che le **certificazioni sanitarie** rechino data non successiva alla fine del settimo mese di gravidanza.
(Messaggio INPS 19/05/2008, n. 11621)

Cessazione di attività - Utilizzo della CIGS: i chiarimenti del Ministero

Il Ministero del Lavoro, della salute e delle politiche sociali ha fornito alcune indicazioni relativamente alle problematiche connesse all'utilizzo temporale della **CIGS per cessazione di attività**.
(Nota Ministero del Lavoro, della salute e delle politiche sociali 19/05/2008, prot. 14/6416)

Collegato Welfare - Requisiti per il diritto a pensione e finestre di accesso: nuovi chiarimenti

L'INPS detta ulteriori istruzioni in merito all'applicazione del c.d. Collegato Welfare, ad integrazione della prima informativa fornita (con messaggio n. 30923/2007) sulle principali novità recate dal provvedimento, in vigore dal 1° gennaio 2008. I chiarimenti riguardano, in particolare, i nuovi requisiti per il diritto a pensione e la nuova disciplina in materia di «finestre di accesso» per il regime generale, nonché i fondi speciali.
(Circolare INPS 15/05/2008, n. 60)

Benefici contributivi e DURC - Modello SC37: presentazione prorogata al 30 settembre 2008

Il termine per la presentazione del modello SC37 è stato prorogato al 30 settembre 2008. Lo ha comunicato l'INPS con il messaggio 11126/2008.
(Messaggio INPS 15/05/2008, n. 11126)

Calcolo dei premi assicurativi: determinati per il 2008 i limiti minimi di retribuzione imponibile giornaliera

L'INAIL ha determinato - per l'anno 2008 - i limiti minimi di retribuzione imponibile giornaliera per il calcolo dei premi assicurativi.
(Circolare INAIL 14/05/2008, n. 28)

Formazione continua - Fondo Banche Assicurazioni: modalità di adesione e istruzioni contabili

Per consentire ai datori di lavoro interessati di aderire al Fondo Banche Assicurazioni (nuovo Fondo nazionale paritetico interprofessionale per la formazione continua), é stato istituito il nuovo codice FBCA. Poiché l'adesione al Fondo prescelto o la sua revoca sono espresse dall'azienda direttamente all'INPS attraverso la denuncia contributiva DM10, le nuove adesioni - che producono comunque effetti economici da gennaio dell'anno successivo - devono essere comunicate con una delle denunce contributive relative ai periodi fino ad ottobre.
(Messaggio INPS 06/05/2008, n. 10134)

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

SOCIETÀ & IMPRESA

NORME

Associazioni delle professioni: in G.U. i requisiti per la rappresentanza nella UE

È stato pubblicato in G.U. il decreto emanato dal Ministero della Giustizia, di concerto con le Politiche Comunitarie, che fissa i requisiti per la rappresentanza europea delle associazioni delle professioni regolamentate senza ordine, albo o collegio, nonché dei servizi non intellettuali e delle professioni non regolamentate.
(D.M. Ministero Giustizia 28/04/2008, G.U. 26/05/2008, n. 122)

Settore ortofrutticolo: le regole per il riconoscimento e il controllo delle Organizzazioni di Produttori

È in Gazzetta Ufficiale il decreto del Ministero delle Politiche agricole, alimentari e forestali, datato 28 marzo 2008, recante i requisiti e le procedure per il riconoscimento e il controllo delle Organizzazioni dei produttori e delle associazioni dei produttori del settore ortofrutticolo.
(D.M. Ministero Politiche agricole alimentari e forestali 28/03/2008, G.U. 26/05/2008, n. 122)

Imprese artigiane - Finanziamento per l'internazionalizzazione: modalità e termini per la presentazione delle domande

Il Ministero del Commercio internazionale ha fissato modalità e termini per la presentazione delle domande di finanziamento a favore dell'internazionalizzazione delle imprese artigiane.
(D.M. Ministero del Commercio internazionale 12/02/2008, G.U. 23/05/2008, n. 120)

Attività di ricerca, sviluppo e innovazione: nuovo regime di aiuto

Il Ministero dello Sviluppo economico ha adottato il regolamento di istituzione di un regime di aiuto a favore delle attività di **ricerca**, **sviluppo** e **innovazione**, di cui possono beneficiare le imprese piccole, medie e grandi operanti in tutti i settori di attività (ad eccezione dei settori agricolo e dei trasporti), escluse quelle in difficoltà, gli organismi e i centri di ricerca pubblici e privati e le persone giuridiche che assumono la gestione di poli di innovazione.
(D.M. Ministero Sviluppo economico 27/03/2008, n. 87, G.U. 20/05/2008, n. 117)

PRASSI

Assicurazioni - Operazioni infragruppo: emanato il regolamento

L'ISVAP ha emanato il regolamento n. 25/2008, relativo alla vigilanza sulle operazioni infragruppo, poste in essere tra l'impresa di assicurazione e un numero ampio di controparti non necessariamente appartenenti al gruppo assicurativo (tra le quali, ad esempio, le imprese partecipate, quelle partecipanti ovvero quelle controllate da un partecipante).
(Regolamento ISVAP 27/05/2008, n. 25))

Locazioni - Indice ISTAT aprile 2008

Sono stati pubblicati in Gazzetta Ufficiale gli indici dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati relativi al mese di aprile 2008, resi noti ai fini delle locazioni di immobili.
(Comunicato ISTAT 20/05/2008, G.U. 20/05/2008, n. 117)

Imprese di autotrasporto - Pedaggi autostradali: riduzione compensata e rimborsi

Sono state fissate le disposizioni relative alla riduzione compensata dei pedaggi autostradali per i transiti effettuati nell'anno 2007 e al rimborso della quota pedaggio posta a carico degli autotrasportatori per i transiti deviati obbligatoriamente)
(Deliberazione Ministero dei Trasporti 07/05/2008, n. 9, G.U. 27/05/2008, n. 123, S.O. n. 139)

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

GIURISPRUDENZA

Società in nome collettivo - Per l'azione esecutiva nei confronti del socio basta la notifica del solo avviso di mora

Escusso inutilmente il patrimonio di una S.n.c., l'Amministrazione Finanziaria può legittimamente chiamare a rispondere il socio solidalmente ed illimitatamente responsabile, senza che vi sia la necessità di notificare né l'avviso di accertamento (rimasto inoppugnato da parte della società), né la cartella di pagamento (rimasta inadempiuta da parte della società medesima), essendo sufficiente la notificazione dell'atto di riscossione costituito dall'avviso di mora, avverso il quale il socio può ricorrere ai sensi dell'art. 16, comma 3, D.Lgs. n. 546/1992.
(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 21/04/2008, n. 10267)

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

GUIDE OPERATIVE

ICI: AMBITO SOGGETTIVO ED OGGETTIVO DOPO IL D.L. N. 93/2008

Il decreto legge n. 93/2008 (in G.U. n. 124 del 28 maggio 2008) prevede - a decorrere **dall'anno 2008** - l'**esclusione dell'ICI** per l'**abitazione principale** (e relative **pertinenze**) dei contribuenti; l'esclusione non riguarda le abitazioni principali di **lusso** (categoria A1, A8 e A9) per le quali continuano comunque ad applicarsi le detrazioni vigenti.

Ai sensi dell'art. 1, comma 2, D.Lgs. n. 504/1992, il presupposto dell'ICI è costituito dal possesso di **fabbricati**, **aree fabbricabili**, **terreni agricoli** ubicati nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati, compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa. In pratica, rientrano nell'ambito della tassazione i beni che:

- appartengono alla sfera patrimoniale privata del soggetto;
- assumono la funzione strumentale nell'ambito dell'esercizio dell'impresa (per destinazione e per natura);
- rientrano tra quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa.

In altri termini, l'ICI è un tributo di tipo ordinario e reale che, a differenza delle imposte sui redditi, riguarda tutti gli immobili ubicati nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati.

Soggettività attiva
L'art. 4, D.Lgs. n. 504/1992 stabilisce espressamente che:

- le operazioni di **accertamento e riscossione** dell'ICI devono essere effettuate da ciascun Comune per gli immobili la cui superficie insiste - interamente o prevalentemente - sul territorio del Comune stesso;
- l'imposta non si rende applicabile per gli immobili di cui il Comune risulta essere proprietario o titolare dei diritti reali sui medesimi, quando la loro superficie insiste **interamente** o **prevalentemente** sul suo territorio: essendo il Comune «soggetto attivo», non può assumere la veste di soggetto passivo per i beni immobili predetti.

In caso di variazioni delle circoscrizioni territoriali dei Comuni, anche se dipendenti dall'istituzione di nuovi Comuni, si deve considerare soggetto attivo il Comune nell'ambito del cui territorio risultano ubicati gli immobili al 1° gennaio dell'anno cui l'imposta si riferisce.
Il **requisito della prevalenza** deve essere individuato:

- in base alla **superficie dell'immobile** oggetto dell'imposizione, come regola generale (di conseguenza, non esplica effetti il valore dello stesso);

Nota bene

Se un terreno risulta situato per il **51%** sul territorio del Comune di Milano e per il **49%** sul territorio del Comune di Pero (Comune confinante con quello di Milano), il tributo si renderà dovuto interamente al Comune di Milano.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

- in relazione alle **rendite catastali di riferimento**, in quanto - cfr. R.M. 9 aprile 1996, n. 53 - se un terreno o un bene immobile, oltre a risultare situato in più Comuni, è anche dotato di più rendite catastali (come, a titolo meramente indicativo, una per singolo Comune di appartenenza), si è in presenza di beni distinti che determinano la necessità di individuare, per ognuna di esse, un autonomo valore catastale sul quale determinare l'imposta da corrispondere al Comune sul cui territorio si trova ad insistere interamente la superficie del singolo bene. In pratica, si dovrebbe assumere per ognuno dei beni un autonomo valore catastale sul quale determinare il tributo da corrispondere al Comune sul cui territorio si troverebbe così ad insistere interamente la superficie del singolo bene di riferimento;
- in caso di **bene immobile sprovvisto di rendita catastale** (come, ad esempio, nelle particolari situazioni dei fabbricati appartenenti al gruppo catastale D) oppure quando risulta assegnata al medesimo un'unica rendita catastale, il tributo deve necessariamente essere corrisposto al Comune sul quale insiste la superficie maggiore o prevalente del bene medesimo;
- nell'ipotesi di **variazione della circoscrizione territoriale** (anche, eventualmente, a seguito dell'istituzione di nuovi Comuni), la soggettività attiva deve essere individuata con riferimento all'ambito territoriale di competenza e, quindi, il tributo deve essere corrisposto al Comune sul cui territorio risultano ubicati i beni immobili al 1° gennaio dell'anno oggetto dell'imposta.

Nota bene

Il Comune, in quanto soggetto attivo dell'applicazione del tributo, non può essere considerato soggetto passivo dei beni immobili di cui è proprietario, o titolare di diritti reali, quando i medesimi risultano interamente o prevalentemente ubicati sul proprio territorio.

Soggettività passiva
Si devono considerare soggetti passivi ICI:

- il **proprietario** dell'immobile (fabbricati, aree fabbricabili o terreni agricoli siti nel territorio dello Stato), che è obbligato ad effettuare il versamento del tributo;

Nota bene

- Per **fabbricato**, si intende la singola unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, cui sia stata attribuita o sia attribuibile un'autonoma rendita catastale.
- Per **area fabbricabile**, si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi o in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità. Si considerano, tuttavia, non fabbricabili i terreni di proprietà di **coltivatori diretti** e **imprenditori agricoli** a titolo principale che siano condotti dagli stessi proprietari e sui quali persista l'utilizzazione agro-silvo-pastorale, mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura e all'allevamento di animali. Si ricorda che - per coltivatore diretto o imprenditore agricolo a titolo principale - si devono intendere (ai sensi dell'art. 58, comma 2, D.Lgs. n. 446/1997) le persone fisiche iscritte negli appositi elenchi comunali, soggette al corrispondente obbligo dell'assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia. La cancellazione dagli elenchi ha effetto a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo. Detta definizione normativa ha carattere interpretativo, con efficacia, quindi, anche per il passato, e vale non soltanto agli effetti dell'applicazione delle agevolazioni recate dall'art. 9, D.Lgs. n. 504/1992, ma anche agli effetti della non edificabilità dei suoli.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

- Per **terreno agricolo** si deve intendere quello, diverso dall'area fabbricabile, che viene utilizzato per l'esercizio delle attività agricole.

- il **titolare del diritto reale** di **usufrutto**, **uso** e **abitazione** sull'immobile; qualora sull'immobile risulti costituito un diritto reale di usufrutto, uso o abitazione, obbligato al pagamento del tributo non è il proprietario, ma il titolare del relativo diritto reale di godimento, che deve calcolare l'imposta sull'intero valore dell'immobile: il nudo proprietario dell'immobile resta completamente estraneo al prelievo fiscale. In altri termini, sono tenuti alla corresponsione del tributo i soggetti titolari di diritti reali o personali di godimento sugli immobili ubicati in Italia, siano essi **persone fisiche** (e, quindi, soggetti privati, professionisti, imprese individuali, imprese familiari, imprese ed aziende coniugali), i **soggetti collettivi** (quali società commerciali - S.n.c., S.a.s., S.r.l., S.p.a., S.a.p.a. e soggetti equiparati - società semplici, associazioni professionali, consorzi, cooperative, società mutualistiche, altri enti privati commerciali e non commerciali, con o senza personalità giuridica, enti pubblici (per quanto attiene ai beni immobili non destinati esclusivamente a finalità istituzionali), condomini, comunioni e comproprietà.

Nota bene

- Non hanno parimenti alcun obbligo agli effetti dell'ICI il locatario, l'affittuario e il comodatario dell'immobile: tali soggetti non sono titolari di un diritto reale di godimento sull'immobile stesso, ma lo utilizzano sulla base di uno specifico contratto di locazione, di affitto o di comodato;
- tra i diritti reali rientra, se effettivamente esercitato, il diritto di abitazione spettante al coniuge superstite ai sensi dell'art. 540 c.c.: di conseguenza, si deve ritenere assimilabile a tale diritto anche quello che spetta: al **coniuge divorziato**, **separando o separato** (consensualmente o giudizialmente) sulla casa ex-residenza coniugale, assegnata con provvedimento del Tribunale; al **socio della cooperativa edilizia**, non a proprietà indivisa, sull'alloggio assegnatogli, ancorché in via provvisoria; all'**assegnatario dell'alloggio** di edilizia residenziale pubblica concessogli in locazione con patto di futura vendita e riscatto

- il **titolare del diritto reale di enfiteusi** e **superficie** sull'immobile e il locatario di immobili oggetto di locazione finanziaria. Infatti, dal 1° gennaio 1998, per effetto dell'art. 58, comma 1, D.Lgs. n. 446/1997, la soggettività passiva del tributo è stata estesa al superficiario, all'enfiteuta, al locatario finanziario: quindi, obbligato al pagamento dell'imposta relativa al suolo su cui è costituito il diritto di superficie o al fondo concesso in enfiteusi non è il proprietario dell'immobile ma, rispettivamente, il titolare del diritto di superficie o di enfiteusi, mentre:
  - per gli **immobili insistenti su aree demaniali** (come, ad esempio, nelle situazioni di concessione su dette aree), il soggetto passivo ICI è il **concessionario**, che pertanto deve attivarsi in modo da assolvere in termini gli adempimenti procedurali;
  - per gli **immobili oggetto del contratto di locazione finanziaria**, tenuto al pagamento dell'imposta è il **locatario**, che assume una connotazione giuridica caratteristica e ben diversa dal titolare di un contratto di locazione non finanziaria (che, come detto, resta completamente estraneo al rapporto di imposta.

  In questi casi di soggettività passiva, il nudo proprietario dell'immobile e il locatore dell'immobile concesso in locazione finanziaria non hanno alcun obbligo ai fini ICI;
- il **concessionario** nell'ipotesi di concessione di immobili posti su aree demaniali. Dal 1° gennaio 2001, per effetto dell'art. 18, comma 3, legge n. 388/2000, è totalmente variato il concetto di soggettività passiva nei casi delle concessioni in argomento: pertanto, la situazione del concessionario è, di fatto, assimilata a quella del titolare di un diritto reale di

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

godimento, che viene meno nel momento in cui si conclude il periodo della concessione e le opere realizzate ritornano nella piena disponibilità e proprietà dello Stato.

Casi particolari di soggettività passiva
In determinate situazioni, la soggettività passiva potrebbe non risultare di immediata individuazione.

Contitolarità di diritti sul medesimo immobile.
Nelle ipotesi di **comproprietà**, **co-usufrutto**, proprietà piena per una quota e usufrutto per la restante quota, ciascun contitolare è obbligato a dichiarare il bene **in proporzione alla quota di possesso** e ad effettuare distintamente il versamento dell'ICI limitatamente alla parte dell'imposta corrispondente alla propria quota di titolarità. Tuttavia il Comune ha la possibilità di adottare una disposizione regolamentare in base alla quale si considerano regolarmente eseguiti i versamenti effettuati da un contitolare anche per conto degli altri.
Con la R.M. 30 luglio 1998, n. 95/E è stato chiarito che:

- il pagamento cumulativo da parte di uno solo dei contitolari, per il passato, deve essere ritenuto corretto se il versamento è stato posto in essere nei termini e la somma corrisposta si riferisce all'intera entità di tributo;
- il Comune non deve procedere nei riguardi dei contitolari che non hanno eseguito i separati versamenti e, ovviamente, non deve restituire al soggetto che ha corrisposto l'intero tributo gli importi di competenza degli altri contitolari.

In ogni caso, si deve ritenere non derogabile il disposto di cui all'art. 10, comma 1, D.Lgs. n. 504/1992, secondo il quale l'**imposta** si rende **dovuta per anni solari** proporzionalmente alla quota e ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso, in quanto a ciascuno degli anni solari corrisponde un'autonoma obbligazione tributaria. In altri termini, poiché non può trovare applicazione l'istituto della solidarietà passiva (in quanto ciascun contitolare è tenuto ad adempiere limitatamente alla propria quota di possesso), nel caso in cui il **versamento** risulta **unitariamente eseguito**, lo stesso deve necessariamente essere considerato come se fosse suddiviso in tanti versamenti effettuati da ciascun titolare proporzionalmente alla propria quota di possesso; quindi, gli eventuali provvedimenti diretti al recupero del maggior tributo devono necessariamente risultare emessi nei riguardi di ciascun contitolare (limitatamente alla sua quota di possesso).
Se ne deduce che il **versamento cumulativo unitario** non è previsto, come regola generale, per i casi di comproprietà, se non per le parti comuni dell'immobile.

Comunione legale tra i coniugi.
Con riferimento ad un'unità immobiliare facente parte della comunione legale, soggetti passivi ICI sono **entrambi i coniugi**, anche nell'ipotesi in cui l'atto di acquisizione, posto in essere nel periodo di vigenza del regime di comunione legale, risulta intestato (o, meglio, stipulato) da uno solo dei due coniugi. Entrambi i coniugi sono quindi tenuti a corrispondere il tributo.

Multiproprietà
Il versamento dell'ICI si rende dovuto anche per i beni immobili sui quali sono costituiti **diritti di godimento a tempo parziale** di cui al D.Lgs. n. 427/1998 (recante «Attuazione della direttiva 94/47/Ce concernente la tutela dell'acquirente per taluni aspetti dei contratti relativi all'acquisizione di un diritto di godimento a tempo parziale di beni immobili»). In particolare, l'art. 1, comma 1, lettera a), del decreto, stabilisce che per «contratto» si deve intendere «uno o più contratti della durata di almeno tre anni con i quali, verso pagamento di un prezzo globale, si costituisce, si trasferisce o si promette di costituire o di trasferire, direttamente o indirettamente, un diritto reale o un altro diritto avente a oggetto il godimento su uno o più beni immobili, per un periodo determinato o determinabile dell'anno non inferiore a una settimana».
Con la legge Finanziaria 2001 (art. 19), è stata revisionata la disciplina degli immobili sui quali sono costituiti diritti reali di godimento a tempo: nello specifico, il pagamento dell'ICI deve essere effettuato dall'**amministratore del condominio o della comunione**, il quale è autorizzato a

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

prelevare l'importo necessario al pagamento del tributo dalle disponibilità finanziarie del condominio e ad attribuire le relative quote al singolo titolare dei diritti di godimento addebitandole nel rendiconto annuale.

Immobili parti comuni del condominio
Con riferimento alle parti comuni dell'edificio condominiale (quali, ad esempio, l'abitazione del custode, il locale portineria, la lavanderia) che risultano **censite in modo autonomo** e, quindi con propria rendita catastale:

- il soggetto obbligato alla presentazione della **dichiarazione** è l'**amministratore del condominio** che, come precisato con la C.M. 10 giugno 1993, n. 7, deve rilevare nel frontespizio come «dichiarante» i dati identificativi del condominio e il relativo codice fiscale;
- i soggetti obbligati a corrispondere il **tributo** sono i **singoli condomini**, ciascuno per la propria quota, anche se è stata prevista la possibilità-facoltà di eseguire il versamento dell'intera imposta direttamente dall'amministratore del condominio, salvo poi rivalersi sui singoli condomini.

Immobili compresi in procedure fallimentari o in liquidazioni coatte amministrative
Nell'ipotesi di procedure fallimentari e/o di liquidazione coatta amministrativa:

- **fino al 31 dicembre 2006**, il curatore o il commissario-liquidatore doveva: a) determinare l'entità del tributo dovuto per ciascun anno di possesso rientrante nel periodo di durata del provvedimento; b) prelevare l'ammontare complessivo del tributo dal corrispettivo o prezzo ricavato dalla cessione del bene; c) procedere al versamento entro il termine di 3 mesi dalla data di riscossione del medesimo. Infatti, ai sensi dell'art. 10, comma 6, D.Lgs. n. 504/1992, per gli immobili compresi nel fallimento o nella liquidazione coatta amministrativa, l'imposta, che si rendeva dovuta per ciascun anno di possesso rientrante nel periodo di durata del procedimento doveva essere prelevata, nel complessivo ammontare, sul prezzo ricavato dalla vendita, e il versamento doveva essere effettuato entro il termine di 3 mesi dalla data in cui il prezzo è stato incassato; la dichiarazione doveva essere presentata entro il termine di 3 mesi dalla data in cui il prezzo è stato incassato;
- **dal 1° gennaio 2007**, il curatore o il commissario-liquidatore deve presentare al Comune di ubicazione degli immobili, entro 90 giorni dalla data della nomina, una dichiarazione attestante l'avvio della procedura e corrispondere il tributo dovuto per la durata dell'intera procedura entro il termine di 3 mesi dalla data del decreto di avvenuto trasferimento dei beni immobili.

Alloggio di edilizia residenziale pubblica concesso in locazione ad un soggetto con patto di futura vendita e riscatto
In caso di alloggio di edilizia residenziale pubblica concesso in locazione ad un soggetto con patto di futura vendita e riscatto, soggetto passivo ICI è l'**assegnatario**. Infatti, pur non potendo qualificare il diritto dell'assegnatario come un diritto di proprietà (in quanto lo stesso esplicherà effetti solamente dopo il pagamento dell'ultima rata), ai fini ICI è ipotizzabile l'**assimilazione** al diritto reale di abitazione e, di conseguenza, tutti gli obblighi si devono intendere di competenza dello stesso fin dall'inizio della concessione in locazione con patto di futura vendita e riscatto.
Successione ereditaria
Nell'ipotesi di successione, l'erede è tenuto ad effettuare il versamento dell'ICI come segue:

- a nome del ***de cuius***, calcolando l'importo sulla base dei mesi e della quota di possesso fino alla data del decesso;
- a nome dell'**erede** (o degli eredi), calcolando l'imposta sulla base dei mesi e della quota di possesso dalla data del decesso fino alla fine dell'anno (o fino alla data di vendita).

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Infatti, in caso di decesso del contribuente-proprietario, obbligati al versamento dell'imposta sono gli **eredi** e/o coloro che godono del **diritto di abitazione** per quanto attiene alla sola abitazione ed inerenti pertinenze, che dovranno procedere segnalando il proprio nominativo (ciascuno per la propria quota di possesso).

> **Nota bene**
>
> Per il **periodo precedente** alla data del decesso, il versamento del tributo deve necessariamente essere **imputato al defunto**, in quanto la proprietà del bene immobile risulta essere dello stesso; per il **periodo successivo** alla data del decesso, la corresponsione dell'imposta deve essere imputata agli **eredi**, agli **usufruttuari** e/o al titolare del diritto di abitazione.
> Ai sensi dell'art. 59, comma 1, lettera o), D.Lgs. n. 446/1997, i Comuni hanno la facoltà di concedere il **differimento dei termini** per il pagamento del tributo da parte degli eredi.

Cooperative edilizie
Nel caso di cooperative edilizie:

- a **proprietà indivisa** → il soggetto passivo tenuto al versamento del tributo è la **cooperativa**;
- a **proprietà divisa** → la soggettività passiva si deve ritenere di competenza della **cooperativa** fino al momento in cui avviene l'assegnazione del bene immobile al socio, del **socio assegnatario** a partire dal momento in cui si perfeziona l'assegnazione del bene immobile allo stesso.

tenendo presente, in ogni caso, che l'assegnazione, di regola, precede la stipulazione del rogito.
Al riguardo, si ricorda che - successivamente al periodo d'imposta 1998 - per il suolo concesso in superficie alle cooperative edilizie per la realizzazione di fabbricati di tipo economico e popolare dal Comune (di regola, per 60 o 99 anni), deve essere considerato soggetto passivo del tributo il superficiario. Di conseguenza, sono obbligati al pagamento dell'ICI la cooperativa edilizia che ha il diritto di superficie sull'area fabbricabile di proprietà del comune e, quindi, in relazione al fabbricato e a partire dalla data di ultimazione dei lavori, la cooperativa (finché non avviene l'assegnazione al socio) e il socio della cooperativa (dal momento dell'assegnazione).

Beni esclusi e/o esenti
Fermo restando che i Comuni hanno la possibilità di adottare disposizioni regolamentari con le quali disciplinare compiutamente alcune ipotesi di esenzione, l'ICI non si rende dovuta per i fabbricati, le aree fabbricabili, i terreni agricoli che sono:

- **esclusi** dall'ambito di applicazione dell'imposta (come accade per i terreni, diversi da quelli edificabili, inutilizzati o adibiti ad attività non agricole, ovvero per i piccoli appezzamenti di terreno coltivati occasionalmente senza strutture organizzative);
- **esenti** dal tributo ex art. 7, D.Lgs. n. 504/1992.

In particolare, si devono considerare esclusi e/o esenti dall'applicazione del tributo, a decorrere **dall'anno 2008** (e, quindi, anche dal versamento previsto per il **16 giugno 2008**):

- l'unità immobiliare adibita ad **abitazione principale** del soggetto passivo. Si considerano tali anche quelle alla stessa assimilate dal Comune con proprio regolamento, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1 (Abitazione signorile), A8 (Abitazioni in ville) e A9 (Castelli e palazzi di eminenti pregi artistici o storici), per le quali continua ad applicarsi la prevista detrazione (art. 8, commi 2 e 3, D.Lgs. n. 504/1992);
- le **pertinenze** dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo: dal 1° gennaio 2001, infatti, alle medesime deve essere riservato lo stesso trattamento

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

dell'unità immobiliare. Per essere certi che si tratti di una pertinenza è necessario rilevare la **presenza congiunta**:

- dell'**elemento oggettivo** (deve sussistere un effettivo collegamento funzionale tra l'abitazione e la pertinenza);
- dell'**elemento soggettivo** (deve risultare esistente la volontà del soggetto ad adibire la pertinenza al bene «unità immobiliare»).

Sussistendo tali requisiti, si escludono dall'ICI, unitamente all'abitazione principale, anche le pertinenze di competenza (box, cantina, etc.);

- l'**abitazione concessa in uso ai familiari** fino al terzo grado, se assimilate all'abitazione principale, in base al regolamento comunale. Tale esclusione dal tributo, pertanto, pur sussistendo come principio, deve essere valutata in relazione al vigente regolamento comunale su cui risulta ubicato il bene.

Nota bene

A titolo di mera esemplificazione, sulla base dei regolamenti comunali pubblicati in Internet, si rileva che l'esenzione ai parenti:

- **non** viene **riconosciuta** nei Comuni capoluoghi di provincia di Bari, Firenze, Genova, Napoli, Palermo e Reggio Calabria;
- **entro il primo grado** viene riconosciuta nei Comuni capoluoghi di provincia di Bologna e Trento;
- di **primo** e di **secondo grado** viene riconosciuta nei Comuni capoluoghi di provincia di Milano, Roma e Torino;
- di **primo**, di **secondo** e di **terzo grado** viene riconosciuta nei Comuni capoluoghi di provincia di Cagliari e Trieste.

- l'abitazione del **coniuge separato**, assegnato all'altro coniuge;
- le unità degli IACP, regolarmente assegnati;
- le unità delle **cooperative edilizie a proprietà indivisa**;

Inoltre, sono esclusi e/o esenti:

- gli immobili destinati **esclusivamente ai compiti istituzionali**, se posseduti dallo Stato, dalle Regioni, dalle Province, dai Comuni per gli immobili ubicati nel proprio territorio (diversamente, se il Comune risulta proprietario o titolare dei diritti reali di immobili siti nel territorio di altri Comuni ovvero nel caso in cui la superficie degli immobili insiste interamente o prevalentemente fuori del territorio comunale, deve essere ritenuto soggetto passivo del tributo, fatta salva l'ipotesi in cui il bene abbia finalità istituzionali), dalle comunità montane, dai consorzi fra tali enti (l'art. 31, comma 18, legge Finanziaria 2003, ha disposto che non sono soggetti all'ICI i consorzi tra enti territoriali ed altri enti che, individualmente, sono esenti dal tributo), dalle ASL, dalle istituzioni sanitarie pubbliche autonome (*ex* art. 41, legge n. 833/1978 istitutiva del Servizio sanitario nazionale), dalle CCIAA;

Nota bene

L'art. 59, comma 1, lettera b), D.Lgs. n. 446/1997, consente ai Comuni di estendere l'esenzione anche ai beni immobili che risultano posseduti dagli enti di cui sopra, che non sono destinati esclusivamente ai compiti istituzionali e, quindi, anche ai c.d. **beni patrimoniali**, cioè quelli posseduti da tali enti come soggetti di diritto privato (ad esempio, beni dati in locazione).

- gli immobili utilizzati dagli enti pubblici o dagli enti privati diversi dalle società, residenti nel

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali e destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'art. 16, lettera a), legge n. 222/1985, cioè quelle dirette all'esercizio del culto, alla cura delle anime, alla formazione del clero e/o dei religiosi (per finalità missionarie), alla catechesi, all'educazione cristiana.

Nota bene

Si tratta di immobili destinati, ad esempio, a ospedali, ostelli, asili, collegi, istituti per anziani, istituti per disabili, teatri e impianti sportivi, nel rispetto e in presenza dei requisiti di legge.

In ogni caso, i Comuni hanno la possibilità - con apposito regolamento - di limitare le esenzioni, disponendo, ad esempio, l'eventuale applicazione ai soli fabbricati e nella condizione che i medesimi devono essere posseduti, oltre che utilizzati, dall'ente non commerciale interessato.
Devono necessariamente considerarsi esenti dall'ICI, ai sensi dell'art. 7, D.Lgs. n. 504/1992:

- i fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali:
  - E/1 stazioni per servizi di trasporto, terrestri marittimi ed aerei;
  - E/2 ponti comunali e provinciali soggetti a pedaggio;
  - E/3 costruzioni e fabbricati per speciali esigenze pubbliche;
  - E/4 recinti chiusi per speciali esigenze pubbliche;
  - E/5 fabbricati costituenti le fortificazioni e loro dipendenze;
  - E/6 fari, semafori e torri per rendere d'uso pubblico l'orologio;
  - E/7 fabbricati destinati all'esercizio pubblico dei culti;
  - E/8 fabbricati e costruzioni nei cimiteri (esclusi colombari, sepolcri e tombe di famiglia);
  - E/9 edifici a disposizione particolare non compresi nelle categorie precedenti;
- i fabbricati con **destinazione ad usi culturali**, per i quali al possessore per l'utilizzazione del bene immobile medesimo non percepisce e/o non deriva alcun reddito (ad esempio, beni immobili destinati a museo, biblioteca, cineteche, emeroteche, archivi e simili, compresi anche i parchi, i terreni i giardini aperti al pubblico, ovvero quando la conservazione sia espressamente riconosciuta come di interesse pubblico dal Ministero per i Beni culturali e ambientali);
- i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto, purché compatibile con le disposizioni degli articoli 8 e 19 Cost., e le loro pertinenze (tra cui l'abitazione del parroco, l'oratorio e simili);
- i fabbricati di proprietà della Santa Sede;
- i fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali (FAO, ONU, etc.), per i quali è prevista l'esenzione dall'imposta locale sul reddito dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia;
- i fabbricati che, dichiarati inagibili o inabitabili, sono stati recuperati al fine di essere destinati alle attività assistenziali, limitatamente al periodo in cui sono adibiti direttamente allo svolgimento di tali attività.

Nota bene

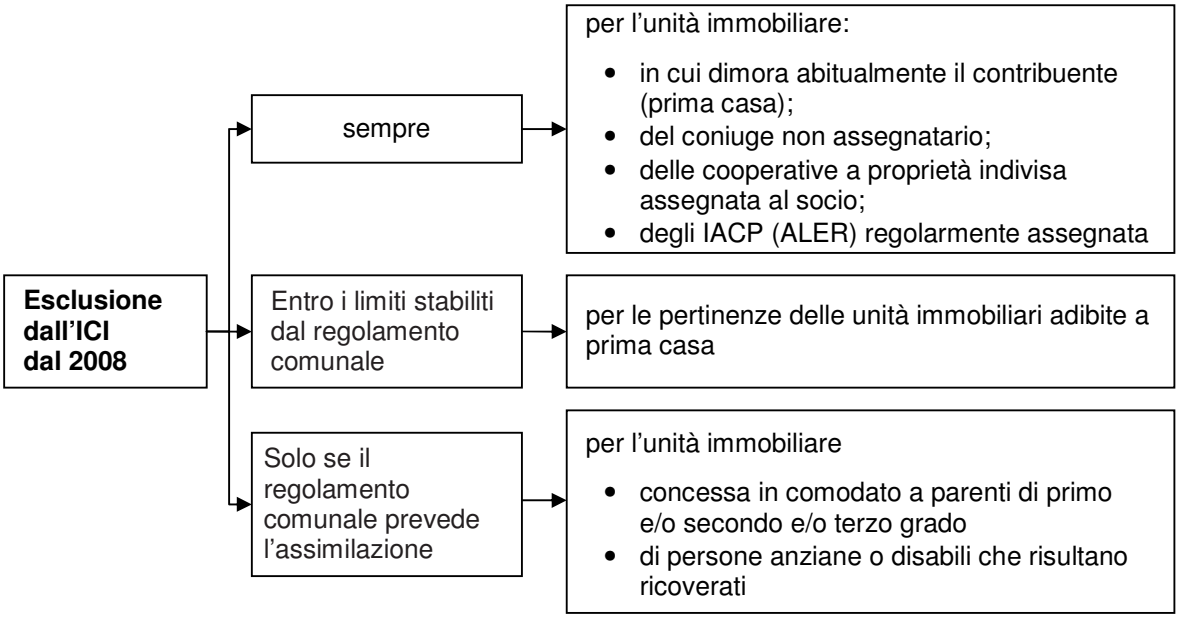
Per l'esenzione è pertanto necessaria la sussistenza della **dichiarazione di inabitabilità** o di **inagibilità**, dello svolgimento dell'**attività di recupero** (a norma della legge n. 457/1978) e dell'effettiva **utilizzazione diretta** (in pratica, l'agevolazione non compete per i beni immobili gestiti da soggetti non proprietari).

L'art. 7, comma 1, lettera h), D.Lgs. n. 504/1992, infine, stabilisce espressamente l'esenzione per i **terreni agricoli** ricadenti in aree montane o di collina, delimitate ai sensi dell'art. 15, legge n. 984/1977. In concreto, l'esenzione può riguardare i Comuni:

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

- in cui tutti i terreni non sono soggetti all'ICI (territorio completamente situato in zona montagnosa);
- parzialmente delimitati o, meglio, con terreni in parte soggetti al tributo e in parte beneficiari dell'esenzione.

Tuttavia, non possono essere considerati esenti i terreni ubicati nelle zone predette aventi le caratteristiche di **area edificabile**, salva l'ipotesi in cui, sui medesimi, non venga in concreto esercitata da parte di imprenditori agricoli a titolo principale un'attività agricola intesa come coltivazione del fondo, silvicoltura, allevamento di bestiame, funghicultura e simili.



SOCIETÀ DI CAPITALI ED ENTI COMMERCIALI: ACCONTO IRES PER L'ANNO 2008

La **misura dell'acconto IRES** per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, è pari al **100%** dell'ammontare di tributo dovuto e relativo al periodo d'imposta precedente, al netto dei crediti d'imposta e delle ritenute alla fonte.

Le vigenti disposizioni normative in materia di acconti d'imposta, che prevedono la determinazione del tributo dovuto anteriormente al verificarsi dell'effettiva produzione del reddito (presupposto impositivo), demandano al contribuente il calcolo dell'entità dovuta in **via presuntiva** e/o con riferimento alla **dichiarazione dei redditi** del **precedente periodo d'imposta**.
In pratica, gli acconti d'imposta inerenti all'IRES possono essere individuati applicando:

- il **riferimento storico**, in relazione al quale la base di calcolo è data dall'ultima dichiarazione dei redditi;
- il **criterio previsionale**, nell'ipotesi in cui il soggetto interessato stimi la base di calcolo in relazione al reddito presunto per il periodo d'imposta in corso.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

L'**entità dell'acconto**, ai fini dell'IRES, dovuto dalle società e dagli enti di cui all'art. 73, D.P.R. n. 917/1986 e cioè:

- dalle società di capitali residenti nel territorio dello Stato (S.p.a, S.a.p.a., S.r.l., società cooperative, società di mutua assicurazione);
- dagli enti pubblici e privati diversi dalle società residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o oggetto principale l'esercizio di attività commerciali (enti commerciali);
- dagli enti pubblici e privati diversi dalle società residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o oggetto principale l'esercizio di attività commerciali (enti non commerciali);
- dalle società e dagli enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica e non residenti nel territorio dello Stato;

per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, è pari (ai sensi dell'art. 1, comma 301, legge n. 311/2004) al **100% del totale dell'imposta dovuta**; se l'ammontare di acconto dovuto risulta:

- pari o inferiore a 20,66 euro → l'acconto per il periodo d'imposta predetto non è dovuto;
- superiore a 20,66, ma inferiore o uguale a 257,50 euro → l'acconto per il periodo d'imposta predetto si rende dovuto in unica rata da corrispondere nel corso del mese di novembre o, meglio, nel corso dell'undicesimo mese dell'esercizio sociale o periodo d'imposta;
- superiore a 257,50 euro → l'acconto per il periodo d'imposta predetto si rende dovuto in **due rate**, di cui:
  - la prima, pari al **40%** dell'acconto complessivo deve o doveva essere versata entro il termine di pagamento per le somme dovute a saldo del periodo d'imposta oggetto dell'adempimento predetto;
  - la seconda, pari al **60%** dell'acconto complessivo, deve essere corrisposta nel corso del mese di novembre, per i soggetti aventi l'esercizio sociale o il periodo d'imposta coincidente con l'anno solare (1° gennaio-31 dicembre), ovvero nel corso dell'undicesimo mese del periodo d'imposta, per i soggetti con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare.

I versamenti delle **somme a saldo** risultanti dalla dichiarazione (compresi quelli relativi al primo acconto dell'imposta dovuta per il periodo in corso) devono essere eseguiti **entro il giorno 16** del **sesto mese successivo** a quello di chiusura del periodo d'imposta:

- i soggetti che, in base a disposizioni di legge, approvano il bilancio o il rendiconto oltre il termine di 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio devono corrispondere le somme dovute entro il giorno 16 del mese successivo a quello di approvazione del bilancio o rendiconto;
- se il bilancio o il rendiconto non viene approvato nel termine stabilito, il versamento deve comunque effettuarsi entro il giorno 16 del mese successivo a quello di scadenza del termine stesso.

I versamenti possono, altresì, essere effettuati entro il trentesimo giorno successivo ai termini sopra indicati, maggiorando le somme da versare (saldo e prima rata di acconto) dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.
Il **versamento** deve essere eseguito rispettivamente:

- (**prima rata**) nel termine previsto per il versamento del saldo dovuto in base alla dichiarazione relativa all'anno d'imposta precedente, tenendo conto che la prima rata può essere versata entro il trentesimo giorno successivo ai termini ordinari di scadenza, maggiorando le somme da versare dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo;
- (**seconda rata**) nel corso del mese di novembre, ad eccezione di quella dovuta dai soggetti

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

IRES il cui periodo d'imposta non coincide con l'anno solare, che effettuano il versamento di tale rata entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese dello stesso periodo d'imposta.

Si precisa che:

- in base all'art. 17, D.P.R. n. 435/2001, come sostituito dall'art. 2, D.L. n. 63/2002 (convertito, con modificazioni, dalla legge n. 112/2002), i versamenti di acconto dell'IRES, dovuti ai sensi della legge n. 97/1977 e successive modificazioni, devono essere effettuati in **due rate** salvo che il versamento da effettuare alla scadenza della prima rata non superi 103 euro;
- per i **termini** e le **modalità di versamento** dell'acconto dell'imposta dovuta sui redditi derivanti da **partecipazioni in società estere** residenti in Paesi o territori a fiscalità privilegiata (**CFC**) assoggettati a **tassazione separata** nel quadro RM di UNICO, è necessario fare riferimento ai termini e alle modalità generali; l'acconto deve essere, tuttavia, **determinato autonomamente** rispetto all'acconto per i redditi assoggettati in via ordinaria;
- per i soggetti che applicano i regimi della **trasparenza** o del **consolidato fiscale**, le regole per l'individuazione dell'acconto d'imposta devono necessariamente risultare coordinate con le disposizioni specifiche del regime;
- il **periodo** per porre in essere il versamento della seconda o unica rata di acconto può essere così individuato:

Periodo di imposta o esercizio sociale		**Versamento dell'acconto**
Inizio	**Fine**	
1° marzo dell'anno precedente	28 febbraio dell'anno in corso	Gennaio
1° aprile dell'anno precedente	31 marzo dell'anno in corso	Febbraio
1° maggio dell'anno precedente	30 aprile dell'anno in corso	Marzo
1° giugno dell'anno precedente	31 maggio dell'anno in corso	Aprile
1° luglio dell'anno precedente	30 giugno dell'anno in corso	Maggio
1° agosto dell'anno precedente	31 luglio dell'anno in corso	Giugno
1° settembre dell'anno precedente	31 agosto dell'anno in corso	Luglio
1° ottobre dell'anno precedente	30 settembre dell'anno in corso	Agosto
1° novembre dell'anno precedente	31 ottobre dell'anno in corso	Settembre
1° dicembre dell'anno precedente	30 novembre dell'anno in corso	Ottobre
1° gennaio dell'anno in corso	31 dicembre dell'anno in corso	Novembre
1° febbraio dell'anno in corso	31 gennaio dell'anno successivo	Dicembre

Nota bene

Il versamento dell'acconto deve essere comunque effettuato se il tributo netto del periodo d'imposta precedente risulta di entità superiore ai limiti predetti, anche se, in pratica, il contribuente non ha posto in essere alcun versamento di somme a saldo: ad esempio, se l'imposta complessiva netta dovuta per l'anno 2007 è risultata pari a 3.000 euro e, per il medesimo periodo, il soggetto ha eseguito versamenti in acconto per un ammontare complessivo di 3.200 euro, pur risultando in credito di 200 euro, deve necessariamente procedere, applicando anche eventualmente la compensazione, all'effettuazione degli acconti d'imposta per l'anno 2008.

Individuazione dell'entità dell'acconto

L'acconto IRES deve essere determinato - per l'anno 2008 - applicando la misura del **100%**

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

all'**ammontare di tributo dovuto** e relativo al **periodo d'imposta precedente**, al netto dei crediti d'imposta e delle ritenute alla fonte; se l'ammontare d'imposta complessivamente dovuta per il periodo d'imposta precedente risulta di entità non superiore a 20 euro, l'acconto non è dovuto.
Per stabilire se è dovuto o meno l'acconto IRES per l'anno in corso, è necessario controllare l'**importo indicato nel rigo RN17** dell'adempimento dichiarativo del precedente periodo d'imposta. Se tale importo:

- non supera e, quindi, è inferiore o uguale a 20 euro, non è dovuto l'acconto;
- è di entità superiore a 20 euro, ma non superiore a 257 euro, si rende dovuto l'acconto nella misura predetta (100% del rigo RN17) e deve essere corrisposto in **unica soluzione** nel periodo dal 2 al 30 novembre 2008 (prorogato al 1° dicembre, in quanto il giorno 30 cade di domenica) o, meglio, per i contribuenti non aventi l'esercizio sociale coincidente con l'anno solare, nel corso dell'undicesimo mese del periodo d'imposta;
- è di entità superiore a 257 euro, si rende dovuto l'acconto nella misura del 100% del suo ammontare da versare in due quote: a) la prima deve o doveva essere corrisposta nei termini previsti per il versamento dell'imposta dovuta a saldo della dichiarazione UNICO 2008, nella misura del **40%**; detta quota poteva anche essere corrisposta ratealmente (40% del rigo RN17); b) la seconda, nella restante misura del **60%**, deve essere corrisposta entro il 30 novembre 2008, prorogato al 1° dicembre (60% del rigo RN17) o, meglio, per i contribuenti non aventi l'esercizio sociale coincidente con l'anno solare, nel corso dell'undicesimo mese del periodo d'imposta.

I contribuenti **società di capitali** ed **enti commerciali** hanno la possibilità di procedere alla determinazione dell'acconto IRES non solo in relazione alla **dichiarazione pregressa** (100% dell'entità di tributo risultante al rigo «RN17 - IRES dovuta o differenza a favore del contribuente») ma anche in riferimento all'**entità di tributo che presumono di dover corrispondere** per l'anno o periodo d'imposta in corso. In altri termini la società di capitale e/o l'ente commerciale che ritiene di realizzare per l'anno in corso un reddito complessivo per il quale si renderà dovuta un'imposta di entità inferiore a quella dell'anno precedente, può evitare di corrispondere un **acconto in eccedenza**, in quanto in sede di adempimento dichiarativo rileverebbe un credito derivante proprio dal maggior versamento dell'acconto.
In concreto, per rideterminare l'acconto d'imposta, si deve pertanto prendere in considerazione la situazione reddituale dell'intero anno in corso. Di conseguenza, se viene prevista in modo fondato una riduzione dell'imposta dovuta per l'anno in corso, sussiste la possibilità di determinare l'acconto da versare sulla base di tale minore entità di tributo dovuto. L'importo da corrispondere come seconda o unica quota o rata di acconto può essere ridotto e/o omesso senza applicazione di sanzioni, purché l'acconto complessivo non risulti inferiore a quanto dovuto a titolo di imposta per il periodo d'imposta in corso.
Infatti, ai sensi dell'art. 2, legge n. 97/1977, il contribuente ha la possibilità di commisurare l'acconto sull'ammontare di tributo **presumibilmente dovuto** per l'anno in corso, sempre al netto (se ne ricorrono le condizioni) dei crediti d'imposta e delle ritenute alla fonte.
Le modalità di calcolo dell'acconto, infatti, possono seguire:

- il **metodo storico** - in base all'imposta che risulta dovuta per il periodo d'imposta precedente a quello per il quale si procede ad effettuare l'acconto;
- il **metodo previsionale** - in base al reddito presunto per il periodo d'imposta in corso o, meglio, in relazione all'entità di imposta dovuta per il periodo d'imposta oggetto d'acconto.

Nota bene

Se il contribuente prevede di non percepire redditi nell'anno in corso, non è tenuto al versamento dell'acconto: peraltro, le **omissioni** o le **esecuzioni di minori acconti** rispetto a quanto dovuto in relazione al periodo precedente devono essere valutate con particolare attenzione, in quanto gli eventuali minori versamenti determinano l'applicazione della **sanzione amministrativa** (30%), oltre agli **interessi moratori**.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Schematicamente, la situazione per i soggetti con il **periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2008** può essere così prospettata:

UNICO 2008, Quadro RN, rigo RN17	Prima rata o quota acconto (codice tributo 2001)	Seconda o unica rata acconto (codice tributo 2002)
superiore a 257 euro	RN17 x 40%	RN17 x 60%
compreso tra 21 e 257 euro	quota d'acconto non dovuta	RN17 x 100%
fino a euro 20 (o negativo)	acconto non dovuto	l'acconto non si rende dovuto

Caso n. 1 - Nell'adempimento dichiarativo di una S.r.l. per l'esercizio sociale 2007 al rigo RN17 risulta evidenziato l'ammontare di **16 euro**.
→ L'**acconto** IRES per il periodo d'imposta 2008 **non** è **dovuto**, in quanto l'importo evidenziato al rigo RN17 dell'adempimento dichiarativo per l'anno 2007 risulta di entità inferiore a 21 euro.

Caso n. 2 - Nell'adempimento dichiarativo di una società di capitali per l'esercizio sociale 2007 al rigo RN17 risulta evidenziato l'ammontare di **20 euro**.
→ L'**acconto** IRES per il periodo d'imposta 2008 **non** è **dovuto**, in quanto l'importo evidenziato al rigo RN17 dell'adempimento dichiarativo per l'anno 2007 risulta di entità pari a 20 euro.

Caso n. 3 - Dall'adempimento dichiarativo di una S.p.a. per l'esercizio sociale 2007 risulta un **ammontare netto di imposta a credito** del contribuente di **300 euro**, mentre al rigo RN17 risulta annotato l'importo a debito di **21 euro**.
→ L'**acconto** IRES per il periodo d'imposta 2008, nonostante dall'adempimento dichiarativo risulti un credito per il contribuente, si rende **dovuto in unica soluzione** da corrispondere nel corso del mese di novembre o nel corso dell'undicesimo mese del periodo d'imposta: l'importo evidenziato al rigo RN17 dell'adempimento dichiarativo per l'anno 2007 risulta di entità superiore a 20 euro, ma non superiore a 257 euro.
L'ammontare del versamento a titolo di acconto sarà di 21 euro (100% di 21 euro). Il credito reveniente dalla dichiarazione dei redditi può essere validamente utilizzato in compensazione e, quindi, se del caso, anche per far fronte all'adempimento dell'acconto d'imposta.

Caso n. 4 - Dall'adempimento dichiarativo di una S.p.a. per l'esercizio sociale 2007 (coincidente con l'anno solare), che ha approvato il bilancio nei termini ordinari, risulta un ammontare netto di **imposta a credito** del contribuente di **500 euro**, mentre al rigo RN17 risulta annotato l'importo di **272 euro**.
→ L'**acconto** IRES, nonostante dall'adempimento dichiarativo risulti un credito per il contribuente, per il periodo d'imposta 2008 si rende dovuto in **due soluzioni**:

- la **prima**, che doveva essere corrisposta entro il termine di pagamento delle imposte sui redditi a saldo per l'esercizio precedente o, anche, rateizzata, il cui importo è pari al **40%** dell'ammontare di cui al rigo RN17 = (40% di 272 euro) = 108,80 euro;
- la **seconda**, che deve essere versata nel corso del mese di novembre 2008, che è anche l'undicesimo mese del periodo d'imposta, il cui importo è pari al **60%** dell'ammontare di cui al rigo RN17 = (60% di 272 euro) = 163,20 euro,

in quanto l'importo evidenziato al rigo RN17 dell'adempimento dichiarativo per l'anno 2007 risulta di entità superiore a 257 euro. Il credito reveniente dalla dichiarazione dei redditi può essere validamente utilizzato in compensazione e, quindi, anche per far fronte all'adempimento dell'acconto d'imposta.

Acconti d'imposta in presenza di ritenute su interessi derivanti da titoli e di interventi di miglioramento dell'illuminazione
Ai fini della corretta individuazione dell'acconto IRES dovuto, il contribuente interessato non deve tenere in considerazione il **70%** dell'importo delle **ritenute alla fonte** scomputato in sede di

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

adempimento dichiarativo per il periodo d'imposta precedente ed inerenti a **interessi**, **premi** ed altri frutti di **obbligazioni** e titoli similari (escluse le cambiali finanziarie).
In concreto, i titoli che devono essere considerati al fine di procedere alla rideterminazione dell'ammontare dell'entità dell'acconto d'imposta sono:

- le **obbligazioni** e i titoli similari (con esclusione delle «cambiali finanziarie») emessi da **banche**, **società per azioni** quotate in mercati regolamentati nazionali ed **enti pubblici economici** trasformati in società per azioni per disposto normativo;
- le obbligazioni emesse dagli **enti territoriali**;
- le obbligazioni e i titoli similari ammessi alla negoziazione al momento della loro emissione, esclusivamente in **mercati esteri**.

Si deve pertanto procedere alla **rideterminazione della base di calcolo** dell'acconto d'imposta, mediante scomputo della predetta percentuale (art. 13, comma 1, D.Lgs. n. 239/1996).
Per quanto riguarda, invece, gli **interventi di miglioramento dell'illuminazione**, per i quali è prevista la deduzione del **36%** delle spese sostenute da parte delle imprese commerciali, in sede di determinazione dell'acconto dovuto per l'anno 2008 non si deve tenere in considerazione tale agevolazione. Pertanto, la debenza o meno dell'acconto deve necessariamente risultare ponderata sommando all'entità evidenziata al **rigo RN17 del modello UNICO 2007**, quella esposta al **rigo RF59** con il codice 99 del medesimo modello, tenendo in considerazione che il codice citato può riguardare anche altre variazioni in diminuzione.
In concreto, deve essere conteggiata nella base di calcolo, prima del conteggio dell'acconto, solamente la quota di variazione inerente alla deduzione del 36%.

Acconto tassa etica dovuta per l'anno 2008
Per il periodo di imposta 2008, si rende anche dovuto un acconto della c.d. «tassa etica», istituita dall'art. 1, comma 466, legge n. 266/2005. Tale acconto è pari al **25% dell'imposta sul reddito** dovuta da soggetti che svolgono attività di produzione, distribuzione, vendita e rappresentazione di materiale pornografico o di incitamento alla violenza.
In pratica, l'imposta addizionale deve essere calcolata sulla quota di reddito complessivo netto proporzionalmente corrispondente all'ammontare dei ricavi o dei compensi derivanti dalle attività di produzione, distribuzione, vendita e rappresentanza di materiale pornografico o di incitamento alla violenza.

TFR E COMPILAZIONE DEL MODELLO 770 IN CASO DI DECESSO DEL DIPENDENTE

In caso di decesso del lavoratore dipendente, agli aventi diritto devono essere corrisposti il **TFR maturato e non ancora percepito** dal lavoratore dipendente deceduto e una somma pari all'entità corrispondente all'**indennità di mancato preavviso**.

La vigente disciplina fiscale del TFR, inteso come strumento avente funzione previdenziale, prevede **distinte modalità di tassazione** per le quote del TFR e per le rivalutazioni del trattamento medesimo, nonché per i relativi acconti e anticipazioni.
L'art. 2120 c.c. prevede espressamente l'obbligo-onere di **rivalutare il fondo TFR** accantonato al 31 dicembre dell'anno precedente, sulla base di un **coefficiente** composto, formato da un tasso fisso dell'1,50% e da un tasso variabile determinato nella misura del 75% dell'aumento dell'indice

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

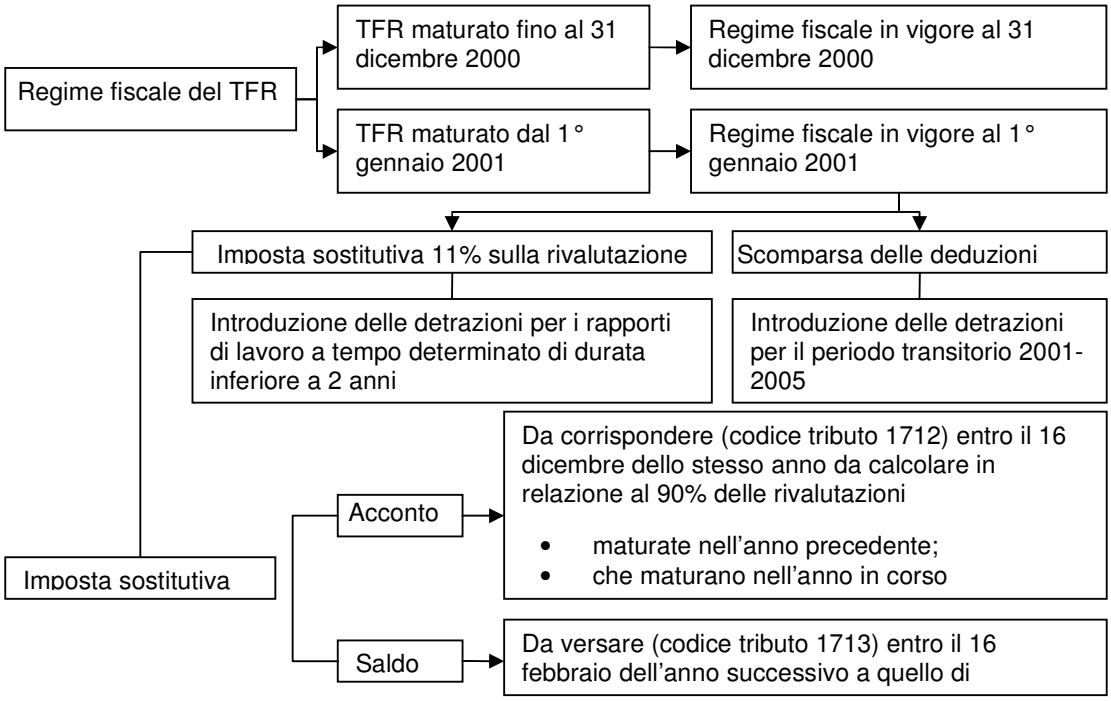
dei prezzi al consumo delle famiglie di operai e impiegati accertato dall'ISTAT rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente. La **rivalutazione** deve essere effettuata alla fine di ciascun anno o alla data di cessazione del rapporto di lavoro e deve necessariamente essere imputata ad incremento del fondo. Prima delle modifiche apportate dal D.Lgs. n. 47/2000, la rivalutazione del TFR doveva essere capitalizzata con il fondo TFR esistente al 31 dicembre dell'anno precedente e, all'atto della erogazione, doveva essere assoggettata a tassazione separata.
A partire dall'anno 2001, invece, le rivalutazioni devono essere assoggettate ad **imposta sostitutiva** nella misura dell'11%, che deve essere imputata a riduzione dell'apposito fondo.
La vigente disciplina non ha previsto la cancellazione della normativa previgente al 1° gennaio 2001 con la quale sono state oggetto di tassazione le quote maturate fino a quella data: dette disposizioni, infatti, sono rimaste in vigore per operare la tassazione delle quote maturate fino a quella data. Ne deriva che, in sede di tassazione di un TFR maturato in parte prima e in parte dopo il 1° gennaio 2001, il datore di lavoro sostituto d'imposta deve necessariamente considerare due periodi (il primo, fino al 31 dicembre 2000; il secondo, dal 1° gennaio 2001).
Per quanto attiene alla tassazione delle quote di TFR **dal 1° gennaio 2001**:

- la **rivalutazione** del fondo non concorre alla formazione dell'imponibile fiscale del TFR, ma deve essere tassata in modo separato con l'imposta sostitutiva nella misura dell'11%;
- si devono ritenere non facenti parte del reddito annuo di riferimento le rivalutazioni del fondo TFR maturate con decorrenza dal 1° gennaio 2001;
- la **deduzione annua** di 309,87 euro è stata sostituita da una specifica **detrazione d'imposta** pari a 61,97 euro annui; tale detrazione compete esclusivamente in caso di cessazione di rapporti di lavoro a tempo determinato e di effettiva durata non superiore a 2 anni (fino al 31 dicembre 2005, inoltre, era operativa anche un'ulteriore detrazione di 61,97 euro, che si rendeva applicabile non solo ai contratti a tempo determinato di durata superiore a 2 anni - che, quindi, beneficiavano complessivamente di detrazioni per 123,94 euro - ma anche alla generalità dei rapporti di lavoro dipendente);
- le **modalità di tassazione** del TFR si devono necessariamente considerare di tipo «**provvisorio**»: l'Amministrazione finanziaria provvederà a riliquidare l'imposta dovuta in relazione all'aliquota media di tassazione dei 5 anni precedenti a quello in cui è maturato il diritto alla percezione.

Ai sensi dei decreti legislativi n. 47/2000 e n. 168/2001, l'**acconto dell'imposta sostitutiva** deve risultare calcolato **sul 90% delle rivalutazioni maturate nell'anno solare precedente**, tenendo conto anche delle rivalutazioni inerenti ai TFR che sono state successivamente erogate; in ogni caso, in alternativa, l'acconto può essere determinato **presuntivamente**, avendo riguardo al 90% delle rivalutazioni che maturano nello stesso anno per il quale l'acconto si rende dovuto.
Le variazioni di carattere tributario che hanno investito il TFR e le altre indennità e somme trovano origine dalle previsioni contenute nell'art. 3, legge n. 133/1999, che, in concreto, prevedevano la delega per il riordino del regime fiscale del TFR e delle altre indennità e somme, stabilendo che, in relazione agli ammontari erogati a detto titolo, venisse esclusa dall'imposizione la quota delle somme corrispondenti ai redditi che risultavano già assoggettati ad imposta.
In pratica, a decorrere **dal 1° gennaio 2001**, il **fondo TFR** deve essere diviso in **due componenti**:

- **quota finanziaria**, pari alla rivalutazione prevista dall'art. 2120 c.c., da assoggettare ad imposta sostitutiva dell'11%;
- **quota capitale**, pari all'ammontare del trattamento maturato nell'anno, da assoggettare a tassazione separata.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl



Nota bene

In tutti i casi in cui il versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva risulti eccedente rispetto a quanto dovuto, si rendono applicabili le disposizioni previste dal D.P.R. n. 445/1997. Inoltre, per il versamento dell'imposta sostitutiva, sia in acconto che a saldo, può essere utilizzato il **credito d'imposta** di cui all'art. 3, comma 213, legge n. 662/1996 (come modificato dall'art. 2, D.L. n. 79/1997, convertito dalla legge n. 140/1997), derivante dal versamento dell'anticipo d'imposta sul TFR, il quale può essere **utilizzato** - in aggiunta alle modalità proprie di utilizzo specificamente previste - **fino a compensazione** dell'imposta sostitutiva dovuta, mediante l'utilizzo del **modello di pagamento F24**, senza alcun limite di importo e indipendentemente dalle percentuali di utilizzo previste per il credito d'imposta.

Soggetti interessati

I datori di lavoro tenuti al versamento delle ritenute alla fonte sul TFR e dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del fondo TFR maturata nell'anno, sono:

- le società di capitali;
- le società cooperative;
- le società di mutua assicurazione;
- gli enti commerciali e non commerciali;
- le società di persone e le associazioni;
- le stabili organizzazioni, in Italia, di società ed enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato;
- le persone fisiche che esercitano imprese commerciali o agricole;
- le persone fisiche che esercitano arti e professioni;
- i condomini;
- le Amministrazioni dello Stato, comprese quelle con ordinamento autonomo.

Nell'ipotesi di operazioni di **fusione** o di **scissione** gli obblighi di versamento dell'imposta

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

sostitutiva sulla rivalutazione del fondo TFR, da parte dei soggetti che si estinguono per effetto delle operazioni medesime, devono essere adempiuti:

- dai medesimi soggetti, fino alla data di efficacia dell'operazione di fusione o di scissione;
- dalla società incorporante, beneficiaria o, comunque, risultante dalla fusione o dalla scissione successivamente alla suddetta data di efficacia dell'operazione.

> **Nota bene**
>
> I soggetti che erogano il TFR, ma non rivestono la qualifica di **sostituto d'imposta** non sono tenuti al versamento delle ritenute alla fonte e dell'imposta sostitutiva.

Base imponibile del TFR e aliquota applicabile
Le rivalutazioni del TFR devono essere assoggettate ad un'**imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi nella misura dell'**11%**. Pertanto, ai sensi dell'art. 19, comma 1, primo periodo, D.P.R. n. 917/1986, la **base imponibile** del TFR è stabilita in un importo pari all'ammontare del trattamento stesso, ridotto delle rivalutazioni assoggettate all'imposta sostitutiva.
In particolare, l'art. 19 citato disciplina:

- l'**imponibile** del TFR;
- i criteri di determinazione dell'**aliquota media** applicabile;
- le regole che l'Amministrazione finanziaria deve seguire per procedere alla **riliquidazione** dell'entità di tributo dovuto;
- l'importo della **detrazione** spettante alla cessazione del rapporto di lavoro a tempo determinato di durata effettiva non superiore a 2 anni;
- le modalità di individuazione dell'**aliquota media in presenza di** «**eccedenze**» determinatesi in relazione al lavoro prestato anteriormente all'entrata in vigore della legge n. 297/1982;
- la procedura di tassazione del TFR erogato agli aventi diritto nell'ipotesi in cui si verifica il **decesso del lavoratore dipendente**.

Sulla base imponibile così determinata deve essere applicata, a norma del secondo periodo dello stesso comma 1, l'imposta con l'aliquota determinata con riferimento all'anno in cui è maturato il diritto alla percezione del TFR, corrispondente all'importo risultante dalla seguente operazione:

$$\frac{\text{ammontare del trattamento}}{\text{numero degli anni e frazione di anno preso a base di commisurazione}} \times 12$$

L'ammontare del **TFR** necessariamente deve risultare aumentato:

- delle **somme destinate alle forme pensionistiche** di cui al D.Lgs. n. 124/1993;
- delle **anticipazioni**;
- degli **acconti** complessivamente erogati,

al netto delle rivalutazioni già assoggettate ad imposta sostitutiva. La disciplina, in sostanza, si limita ad adeguare la determinazione della base imponibile del TFR e del reddito di riferimento dal quale ricavare l'aliquota di tassazione alla previsione secondo cui le rivalutazioni maturate sul TFR, anziché essere assoggettate a tassazione separata unitamente al trattamento vero e proprio, devono essere autonomamente assoggettate al tributo sostitutivo con l'aliquota dell'11%.
Relativamente alla **determinazione del reddito imponibile**, infatti, è necessario ridurre l'ammontare del TFR spettante delle rivalutazioni che hanno già subito alla fonte il prelievo dell'imposta sostitutiva, mentre non è più prevista - in conformità ai criteri direttivi dettati dalla legge di delega - la riduzione forfettaria di un ammontare predeterminato per ciascun anno preso a base di commisurazione del TFR.
In relazione a tali disposizioni, si deve procedere nel seguente modo, determinando:

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

- il **reddito di riferimento**, che si ottiene dividendo l'ammontare del TFR complessivamente maturato (e, quindi, comprensivo delle somme destinate alle forme pensionistiche), al netto delle rivalutazioni già assoggettate ad imposta sostitutiva, per il numero degli anni e frazione di anno preso a base di commisurazione del TFR e moltiplicando il risultato per 12;
- l'**imposta afferente il reddito di riferimento**, calcolata sulla base degli scaglioni di reddito e delle relative aliquote IRPEF vigenti nell'anno in cui è maturato il diritto alla percezione del TFR, che sorge il giorno successivo a quello di cessazione del rapporto di lavoro (C.M. n. 29/E/2001). Pertanto, il diritto alla percezione del TFR per un lavoratore che termina il rapporto di lavoro:

  - alla data del **31 dicembre 2007**, sorge il 1° gennaio dell'anno 2008 e, quindi, in ordine agli scaglioni e alle aliquote di cui all'art. 12, D.P.R. n. 917/1986 da prendere in considerazione, si deve avere riguardo al **periodo d'imposta 2008**;
  - alla data del **30 dicembre 2007**, sorge il 31 dicembre 2007 e, quindi, in ordine agli scaglioni e alle aliquote di cui all'art. 12, D.P.R. n. 917/1986 da prendere in considerazione, si deve avere riguardo al **periodo d'imposta 2007**;

- l'**aliquota media** di tassazione del reddito imponibile, che si ottiene dividendo l'imposta calcolata sul reddito di riferimento per il reddito stesso e moltiplicando il risultato per 100.

Esempio
Si consideri il caso di un lavoratore dipendente con contratto a tempo indeterminato che:

- non risulta iscritto alla previdenza complementare;
- è stato assunto il 1° marzo 2002 e ha cessato il rapporto di lavoro il 18 novembre 2007 (complessivamente, 69 mesi di lavoro);
- il cui TFR può essere così individuato in relazione a ciascun periodo d'imposta:

Anno	**Quota annua spettante** (euro)	**Quota rivalutazione** (euro)
2002	1.800	204
2003	1.900	210
2004	2.000	220
2005	2.050	225
2006	2.100	230
2007	1.300	190

1) Calcolo dell'imponibile annuo di riferimento coincidente con il «reddito di riferimento»
Il **reddito di riferimento** si calcola in relazione al rapporto tra il **TFR maturato complessivamente**, ridotto delle rivalutazioni già assoggettate ad imposta sostitutiva dell'11%, e il **periodo di anzianità lavorativa** e, quindi, moltiplicando il risultato per 12 (o per 144 nell'ipotesi in cui, come nel caso in esame, l'anzianità di servizio risulta espressa in mesi).

Individuazione quota TFR maturata al netto delle rivalutazioni		
Reddito anno 2002	1.800	+
Reddito anno 2003	1.900	+
Reddito anno 2004	2.000	+
Reddito anno 2005	2.050	+
Reddito anno 2006	2.100	+
Reddito anno 2007	1.300	-
Quota rivalutazione - anno 2002 (già assoggettata a imposta sostitutiva)	204	-

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Quota rivalutazione - anno 2003 (già assoggettata a imposta sostitutiva)	210	-
Quota rivalutazione - anno 2004 (già assoggettata a imposta sostitutiva)	220	-
Quota rivalutazione - anno 2005 (già assoggettata a imposta sostitutiva)	225	-
Quota rivalutazione - anno 2006 (già assoggettata a imposta sostitutiva)	230	-
Quota rivalutazione - anno 2007 (già assoggettata a imposta sostitutiva)	190	=
Totale TFR maturato al netto delle quote di rivalutazione già assoggettate a imposta sostitutiva (= anche a «imponibile fiscale *post* 2000»)	9.871	

da cui applicando la formula:

$$\frac{\text{TFR}n}{n} \times \text{CP}$$

in cui:

- **TFR*n*** individua l'ammontare di TFR effettivamente maturato successivamente al 1° gennaio 2001 fino alla data di conclusione del rapporto di lavoro, al netto delle quote di rivalutazione già assoggettate ad imposta sostitutiva dell'11%;
- **CP** indica il coefficiente moltiplicatore dell'anzianità di servizio (12, se riferito ad anni di servizio; 144, se riferito ai mesi di servizio);
- **n** specifica il periodo di anzianità in anni o in mesi.

Il calcolo del reddito di riferimento sarà pari a **20.600,35 euro**:

$$\frac{9.871}{69} \times 144$$

2) Calcolo dell'imposta inerente all'imponibile annuo di riferimento
L'**imposta sul reddito di riferimento** si determina considerando gli scaglioni e le aliquote IRPEF vigenti alla data di maturazione del diritto di percezione del TFR, indipendentemente dalla data dell'effettiva liquidazione e corresponsione dello stesso:

fino a euro 15.000 - aliquota 23%	3.450	+
su euro 5.600 - aliquota 27%	1.512.10	=
Totale imposta (aliquote 2007) su imponibile annuo di riferimento	4.962,10	

3) Calcolo dell'aliquota media
L'**aliquota media** di tassazione dell'imponibile del TFR si determina rapportando l'imposta sull'imponibile annuo di riferimento al reddito di riferimento e moltiplicando il risultato per 100:

aliquota media = [(4.962,10 x 100) : 20.600,35] = 24,09

4) Calcolo dell'IRPEF dovuta:
Imponibile fiscale *post* 2000 per aliquota media e, quindi:

[9.871 x 24,09%] = 2.377,93

cui seguirà la determinazione dell'imposta netta (situazioni in cui risultano presenti precedenti erogazioni di anticipazioni e acconti, nonché dell'eventuale diritto alle detrazioni d'imposta di euro 61,98 annue).

Decesso del lavoratore dipendente
L'art. 2122 c.c. sancisce che - in caso di decesso del lavoratore dipendente - agli aventi diritto (vale a dire al coniuge, ai figli e, se viventi a carico del prestatore di lavoro deceduto, ai parenti

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

entro il terzo grado e agli affini entro il terzo grado) devono essere corrisposti i seguenti emolumenti:

- il **TFR maturato e non ancora percepito** dal lavoratore dipendente deceduto;
- una somma pari all'entità corrispondente all'**indennità di mancato preavviso**.

La corresponsione da parte del datore di lavoro deve necessariamente rispettare gli **accordi raggiunti dagli eredi**, in quanto, in assenza dei medesimi, l'erogazione deve risultare impostata rispettando la regola del «**bisogno di ciascuno**».
In tale ipotesi, però, non compete al datore di lavoro diversificare la corresponsione, ma le parti interessate, che in modo autonomo non hanno raggiunto l'accordo, devono necessariamente rivolgersi all'autorità giudiziaria affinché disponga l'entità dovuta a ciascuna.
In assenza degli aventi diritto di cui sopra, l'art. 2122, comma 3, c.c. stabilisce che le somme siano attribuite in relazione ai disposti in materia di successione e cioè nel rispetto dell'art. 565 e seguenti c.c., ai **destinatari espressamente indicati** nel proprio **testamento** dal *de cuius* come soggetti destinatari di dette indennità; l'ultimo comma dell'art. 2122 citato dispone che ogni eventuale **accordo o patto predisposto anteriormente al decesso** del lavoratore in relazione alla ripartizione delle somme revenienti dal rapporto di lavoro dipendente deve considerarsi **nullo**.

Trattamento fiscale dell'indennità di fine rapporto
L'art. 19, comma 5, D.P.R. n. 917/1986 stabilisce che - in presenza di percezione dell'indennità di fine rapporto da parte degli eredi - l'**imposta** si rende **dovuta** dagli aventi diritto **in modo proporzionale** all'entità percepita da ciascuno. Pertanto:

- il TFR e l'indennità sostitutiva di preavviso sono soggetti a tassazione come se le somme risultassero corrisposte al *de cuius*;
- il tributo determinato deve necessariamente risultare ripartito in modo proporzionale alla quota di spettanza a ciascun erede.

Operatività in sede di modello 770/2008 Semplificato
Nel caso di erogazione di indennità ai sensi dell'art. 2122 c.c., deve risultare consegnata una **certificazione** per ciascun avente diritto o erede percettore delle indennità, tenendo presente che:

- nella **parte A** devono essere indicati i dati anagrafici dell'avente diritto o erede;
- nel **punto 100** deve essere specificata la percentuale spettante all'avente diritto o erede al quale è consegnata la certificazione (negli altri punti devono essere rilevati l'indennità complessivamente erogata nell'anno o in anni precedenti a tutti i coeredi o al *de cuius*);
- nelle **annotazioni** (cod. AB) devono risultare annotati il codice fiscale, i dati anagrafici del deceduto e, se si tratta di eredità o di erogazioni di indennità ai sensi dell'art. 2122 c.c.

Il sostituto deve invece rilasciare all'erede distinte certificazioni in caso di **erogazione di quote di TFR** provenienti da più *de cuius* o in caso di erogazione di somme di spettanza del soggetto defunto e di somme spettanti all'erede in qualità di lavoratore.
In particolare, nella comunicazione relativa alla **certificazione intestata a ciascun erede**, il sostituto deve indicare (**punto 201**) il codice fiscale del dipendente deceduto e compilare i **punti da 105 a 200**.
Nella comunicazione relativa alla **certificazione intestata al dipendente deceduto**, in relazione al TFR o alle altre indennità erogate agli aventi diritto o eredi, il sostituto è tenuto a compilare esclusivamente i **punti 202 e 203** avendo cura di redigere un rigo per ogni avente diritto o erede ed evidenziando:

- (**punto 101**) l'ammontare di TFR maturato al 31 dicembre 2006 trattenuto presso il datore di lavoro;
- (**punto 102**) l'ammontare di TFR maturato al 31 dicembre 2006 destinato a forme pensionistiche complementari;

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

- (**punto 103**) l'ammontare di TFR maturato dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2007 trattenuto presso il datore di lavoro o destinato al fondo istituito dall'art. 1, comma 755, legge n. 296/2006;
- (**punto 104**) l'ammontare di TFR maturato dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2007 destinato a forme pensionistiche complementari.

I **punti da 101 a 104** devono risultare sempre compilati, anche in caso di cessazione di rapporto di lavoro, indipendentemente dall'erogazione di somme da annotare nel punto 94; per il quadro inerente al TFR ed altre indennità intestato al **lavoratore dipendente deceduto**, si deve annotare:

- (**punto 202**) il codice fiscale del soggetto o dei soggetti aventi diritto (un rigo per ogni avente diritto o erede);
- (**punto 203**) le quote o percentuale spettante per le indennità erogate (un rigo per ogni avente diritto o erede).

Per il quadro relativo al TFR ed altre indennità intestato a **ciascun erede**, si devono redigere i **punti da 94 a 100** nella comunicazione intestata all'erede (riportando, in particolare, al punto 94 l'ammontare complessivo dell'indennità, anticipazioni e somme erogate nell'anno; al punto 96 l'entità delle ritenute alla fonte operate nell'anno; al punto 100 la quota di competenza dell'erede); per le informazioni inerenti alla tassazione dell'indennità di fine rapporto, si devono compilare i **campi da 105 a 200** come se le somme fossero erogate al soggetto deceduto. Si deve infine specificare (**campo 201**) il codice fiscale del *de cuius*.

DIRITTI CAMERALI - INDIVIDUAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE: PRECISAZIONI OPERATIVE

Con circolare del 29 aprile 2008, il Ministero dello Sviluppo economico ha diffuso alcune precisazioni sull'individuazione della **base imponibile** per la determinazione dell'ammontare del fatturato dei **contribuenti iscritti** nella **sezione ordinaria del Registro delle imprese**, ai fini del versamento del **diritto annuale 2008**.

Ai fini del **calcolo del fatturato** per la **determinazione del diritto annuale dovuto**:

- i contribuenti che adottano un regime di **contabilità semplificata** (e che, quindi, non compilano la colonna 1 inerente ai «valori contabili») devono fare riferimento agli ammontari riportati nella colonna 4 dei «Valori IRAP»; si ricorda che il D.M. 11 maggio 2001, n. 359, individua - per i diversi soggetti - la definizione di «fatturato» ad alcuni componenti positivi dichiarati ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive;
- le **società di capitali in regime forfettario** (sezione IV IRAP) devono necessariamente fare riferimento alla somma dei ricavi e delle prestazioni, nonché degli altri ricavi e proventi ordinari (così come rappresentati nelle scritture contabili previste dall'art. 2214 e seguenti c.c.);
- le **società di persone** che determinano il reddito in **regime forfettario** (sezione III IRAP) devono considerare come base imponibile l'ammontare annotato al **rigo IQ26** - Corrispettivi;
- le **società di persone** che esercitano in via esclusiva o prevalente attività di assunzione di partecipazioni in enti diversi da quelli creditizi e finanziari, devono considerare la somma

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

degli ammontari rilevati nella colonna «valori contabili» della sezione I del quadro IQ IRAP e specificamente:
- al **rigo IQ1** - Ricavi delle vendite e delle prestazioni;
- al **rigo IQ5** - Altri ricavi e proventi;
- al **rigo IQ6** - Interessi attivi e proventi assimilati;

- le **persone fisiche** che determinano il reddito d'impresa in **regime forfettario** (sezione II IRAP) devono assumere come base imponibile l'importo rilevato al **rigo IQ17** - Reddito d'impresa determinato forfettariamente;
- gli **enti creditizi e finanziari** devono eseguire la somma degli importi indicati nella colonna «valori contabili» della sezione II del modello IQ IRAP e specificamente:
  - al **rigo IQ17** - Interessi attivi e proventi assimilati;
  - al **rigo IQ19** - Commissioni attive;
- i soggetti esercenti imprese di **assicurazione** devono sommare gli ammontari rilevati nella colonna «valori contabili» della sezione III del modello IQ IRAP e specificamente:
  - al **rigo IQ33** - Premi;
  - al **rigo IQ34** - Altri proventi tecnici;
- le società e gli enti che esercitano in via esclusiva o prevalente attività di assunzione di partecipazioni in enti diversi da quelli creditizi e finanziari, come per le società di persone, devono effettuare la somma degli importi annotati nella colonna «valori contabili» della sezione I del modello IQ IRAP e specificamente:
  - al **rigo IQ1** - Ricavi delle vendite e delle prestazioni;
  - al **rigo IQ5** - Altri ricavi e proventi;
  - al **rigo IQ17** - Interessi attivi e proventi assimilati;
- gli **altri soggetti** devono prendere in considerazione la somma degli importi indicati nella colonna «valori contabili» della sezione I del modello IQ IRAP e specificamente:
  - al **rigo IQ1** - Ricavi delle vendite e delle prestazioni;
  - al **rigo IQ5** - Altri ricavi e proventi.

Camere di Commercio che hanno deliberato un aumento dell'importo base del diritto
Le Camere di Commercio che hanno deliberato un aumento dell'importo base del diritto per l'**anno 2008** sono le seguenti:

Provincia	Maggiorazione (%)
Agrigento	20
Asti	20
Cagliari	20
Caltanissetta	20
Catania	12
Enna	20
Firenze	20
Gorizia	20
La Spezia	15
Livorno	20
Macerata	20
Messina	20
Mantova	20
Massa Carrara	20

Provincia	Maggiorazione (%)
Palermo	12
Perugia	20
Pisa	20
Prato	10
Ravenna	15
Reggio Calabria	20
Ragusa	10
Rimini	20
Siena	10
Trapani	20
Trieste	20
Verbania	20 sezione ordinaria 10 sezione speciale
Vercelli	12
Verona	15

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

PREVENZIONE NEI LUOGHI DI LAVORO: OBBLIGHI DI DATORI DI LAVORO E DIPENDENTI

Il D.Lgs. n. 81/2008 - in vigore dal 15 maggio 2008 - ridisegna la materia della **salute e sicurezza sul lavoro**, le cui regole - fino ad oggi contenute in una lunga serie di disposizioni succedutesi nell'arco di quasi 60 anni - sono state rivisitate e collocate in un'ottica di sistema. Si analizzano di seguito le regole procedurali e gli obblighi previsti dal nuovo Testo Unico.

Arresto e sanzione amministrativa per il datore di lavoro che non applicherà il rispetto delle norme previste dal vigente testo in materia di salute e sicurezza sul lavoro: queste sono le conseguenze del mancato rispetto delle disposizioni previste dal D.Lgs. n. 81/2008, in vigore dal 15 maggio 2008. Il provvedimento ridisegna la materia della **salute** e **sicurezza sul lavoro** le cui regole - fino ad oggi contenute in una lunga serie di disposizioni succedutesi nell'arco di quasi 60 anni - sono state rivisitate e collocate in un'ottica di sistema.
Tra gli interventi maggiormente significativi si segnalano:

- misure di tutela ed obblighi nell'ambito della **gestione della prevenzione**;
- l'obbligo del datore di lavoro alla **formazione**, all'**informazione** e all'**addestramento** del lavoratore;
- **sanzioni più severe** per le imprese che violano le norme in materia di sicurezza;
- le **responsabilità dell'appaltatore** in merito agli incidenti che accadono ai lavoratori delle ditte appaltatrici;
- l'estensione delle tutele ai **lavoratori flessibili**;
- l'istituzione dei c.d. **rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza** eletti in ciascuna azienda indipendentemente dal numero di dipendenti;

nei casi più gravi di incidenti con feriti/morti con colpa dell'azienda, viene prevista la **sospensione dell'attività**, sanzioni amministrative fino a 1.500.000 euro e l'**interdizione** alla collaborazione con la Pubblica Amministrazione.
Di seguito, si analizzano le regole procedurali previste per le misure di tutela e gli **obblighi** nell'ambito della gestione della prevenzione che fanno carico al datore di lavoro, ai dirigenti, ai preposti e ai lavoratori dipendenti.

Ambito operativo
Le misure generali di tutela della salute e della sicurezza dei lavoratori nei luoghi di lavoro sono:

- la valutazione di tutti i rischi per la salute e la sicurezza;
- la programmazione della prevenzione, mirata ad un complesso che integri in modo coerente nella prevenzione le condizioni tecniche produttive dell'azienda, nonché l'influenza dei fattori dell'ambiente e dell'organizzazione del lavoro;
- l'eliminazione dei rischi e, nell'ipotesi in cui ciò non fosse possibile, la loro riduzione al minimo in relazione alle conoscenze acquisite in base al progresso tecnico;
- il rispetto dei **principi ergonomici** nell'organizzazione del lavoro, nella concezione dei posti di lavoro, nella scelta delle attrezzature e nella definizione dei metodi di lavoro e produzione, in particolare al fine di ridurre gli effetti sulla salute del lavoro monotono e di quello ripetitivo;
- la riduzione dei **rischi alla fonte**;
- la sostituzione di ciò che è pericoloso con ciò che non lo è o che, in concreto, risulta meno pericoloso;

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

- la limitazione al minimo del numero dei lavoratori che sono (o che, di fatto, possono essere) esposti al rischio;
- l'utilizzo limitato degli **agenti chimici**, fisici e biologici sui luoghi di lavoro;
- la priorità delle misure di protezione collettiva rispetto alle misure di protezione individuale;
- il **controllo sanitario** dei lavoratori;
- l'allontanamento del lavoratore dall'esposizione al rischio per motivi sanitari inerenti la sua persona e l'adibizione, nelle situazioni o nelle ipotesi possibile, ad altra mansione;
- l'informazione e la formazione adeguate per i lavoratori, i dirigenti e i preposti, nonché per i rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza;
- le **istruzioni** adeguate ai lavoratori;
- la partecipazione e la consultazione dei lavoratori e dei rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza;
- la programmazione delle misure ritenute opportune per garantire il miglioramento nel tempo dei livelli di sicurezza, anche attraverso l'adozione di codici di condotta e di buone prassi;
- le **misure di emergenza** da attuare in caso di primo soccorso, di lotta antincendio, di evacuazione dei lavoratori e di pericolo grave e immediato;
- l'uso di **segnali di avvertimento** e di sicurezza;
- la regolare **manutenzione** di ambienti, attrezzature, impianti con particolare riguardo ai dispositivi di sicurezza in conformità alle specificazioni e alle indicazioni dei fabbricanti, tenendo, in ogni caso, presente che le misure relative alla sicurezza, all'igiene e alla salute, durante il lavoro non devono, in alcun caso o situazione, comportare oneri finanziari per i lavoratori.

Delega delle funzioni
La delega di determinate funzioni da parte del datore di lavoro, nelle ipotesi in cui la stessa non sia espressamente esclusa, è ammessa a **condizione** che:

- il delegato risulti in possesso di tutti i **requisiti di professionalità ed esperienza** richiesti dalla specifica natura delle funzioni delegate;
- risultino attribuiti al delegato tutti i **poteri di organizzazione**, **gestione** e **controllo** previsti dalla specifica natura delle funzioni assegnate;
- emerga con chiarezza l'assegnazione al delegato dell'autonomia di spesa necessaria allo svolgimento delle funzioni di riferimento;
- l'**incarico** di cui al contenuto della delega risulti effettivamente **accettato** dal delegato **per iscritto**; alla delega deve essere data adeguata e tempestiva pubblicità.

La delega di funzioni non esclude l'**obbligo di vigilanza** in capo al datore di lavoro in relazione al coerente e corretto espletamento, da parte del delegato, delle funzioni allo stesso trasferite. La vigilanza deve necessariamente risultare esplicata anche mediante opportuni **sistemi di verifica e di controllo**, con particolare riguardo ai c.d. «modelli organizzativi».

Obblighi del datore di lavoro, dei dirigenti e funzioni non delegabili
Il datore di lavoro non può delegare la **designazione del responsabile** del servizio di prevenzione e protezione dai rischi, né la **valutazione di tutti i rischi** con la conseguente **elaborazione del documento** che deve necessariamente contenere:

- una **relazione** inerente alla valutazione di tutti i rischi per la sicurezza e la salute durante l'attività lavorativa (nella quale devono risultare specificati anche i criteri adottati per la valutazione medesima);
- la **specificazione delle misure di prevenzione** e di protezione attuate e dei dispositivi di protezione individuali adottati quale conseguenza effettiva della valutazione;
- il **programma delle misure** ritenute opportune per garantire il miglioramento nel tempo dei livelli di sicurezza;
- l'**individuazione delle procedure** per l'attuazione delle misure da realizzare, nonché dei

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

ruoli dell'organizzazione aziendale che devono provvedere alle medesime (tali incarichi devono essere assegnati unicamente a soggetti in possesso di adeguate competenze e poteri);
- l'evidenziazione del **nominativo del responsabile del servizio di prevenzione** e **protezione**, del **rappresentante dei lavoratori** per la sicurezza o di quello territoriale e del medico competente che ha partecipato alla valutazione del rischio;
- l'elencazione individuativa delle **mansioni** che eventualmente possono esporre i lavoratori a **rischi specifici** che richiedono una riconosciuta capacità professionale, una specifica esperienza e un'adeguata formazione operativa e/o di addestramento.

Oltre al datore di lavoro, i **dirigenti**, che organizzano e dirigono le stesse attività secondo le attribuzioni e le competenze loro conferite, devono:

- nominare il medico competente per l'effettuazione della **sorveglianza sanitaria**;
- designare preventivamente i lavoratori incaricati dell'attuazione delle misure di **prevenzione incendi** e di lotta antincendio, **evacuazione dei luoghi** di lavoro in caso di pericolo grave e immediato, **salvataggio**, **primo soccorso** e **gestione dell'emergenza**;
- affidare i compiti ai lavoratori, tenendo in considerazione le capacità e le condizioni degli stessi in relazione alla loro salute e alla sicurezza;
- mettere a disposizione dei lavoratori i necessari e idonei **dispositivi di protezione individuale**, dopo aver sentito i pareri del responsabile del servizio di prevenzione e protezione e del medico competente, se presente;
- assumere le misure necessarie e appropriate affinché solamente i lavoratori che hanno ricevuto adeguate istruzioni e specifico addestramento possano accedere alle zone che li espongono ad un eventuale rischio grave e specifico;
- pretendere l'osservanza da parte dei singoli lavoratori delle norme vigenti, nonché delle disposizioni aziendali in materia di sicurezza e di igiene del lavoro e di utilizzo dei mezzi di protezione collettivi e dei dispositivi di protezione individuali messi a loro disposizione;
- richiedere al medico competente l'osservanza degli obblighi previsti a suo carico;
- adottare le misure per il **controllo delle situazioni di rischio** nelle ipotesi di emergenza e, nel medesimo tempo, impartire gli ordini o le istruzioni affinché i lavoratori - in caso di pericolo grave, immediato e inevitabile - procedano ad abbandonare il posto di lavoro o la zona pericolosa;
- informare con tempestività (o il più presto possibile) i lavoratori esposti al rischio di un pericolo grave e immediato delle condizioni e/o modalità inerenti al rischio stesso, nonché in relazione alle disposizioni assunte o da prendere in materia di protezione;
- adempiere ai previsti obblighi di **informazione**, **formazione** e **addestramento**;
- astenersi - salvo eccezione debitamente motivata da esigenze di tutela della salute e sicurezza - dal richiedere ai lavoratori di riprendere la loro attività in una situazione di lavoro in cui persiste un pericolo grave e immediato;
- consentire ai lavoratori di verificare, mediante il rappresentante dei lavoratori per la sicurezza, l'applicazione delle misure di sicurezza e di protezione della salute;
- consegnare tempestivamente al rappresentante dei lavoratori per la sicurezza, su richiesta di questi e per l'espletamento della sua funzione, copia del documento contenente la **relazione** inerente alla valutazione di tutti i rischi per la sicurezza e la salute durante l'attività lavorativa, con specificati i criteri adottati per la valutazione medesima, nonché la **specificazione delle misure di prevenzione e di protezione attuate** e dei dispositivi di protezione individuali adottati quale conseguenza effettiva della predetta valutazione;
- consentire al rappresentante di accedere ai dati inerenti agli infortuni sul lavoro che comportino un'**assenza dal lavoro di almeno un giorno**, escluso quello dell'evento, alle informazioni relative agli infortuni sul lavoro che comportino un'assenza dal lavoro superiore a 3 giorni;
- elaborare un unico documento di valutazione dei rischi, nel quale devono risultare

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

specificate le misure adottate per eliminare o, nell'ipotesi in cui ciò non fosse possibile ridurre al minimo i rischi da interferenze (la copia del documento deve essere consegnata tempestivamente ai rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza, se richiesta, per l'espletamento della loro funzione);

- prendere appropriati provvedimenti per evitare che le misure tecniche adottate possano causare rischi per la salute della popolazione e/o deteriorare l'ambiente esterno verificando periodicamente la perdurante assenza di rischio;
- **comunicare** all'**INAIL**, o all'**IPSEMA** (a **fini statistico-informativi**) i dati relativi agli infortuni sul lavoro che comportano un'assenza dal lavoro di almeno un giorno, escluso quello dell'evento, e (a **fini assicurativi**) le informazioni relative agli infortuni sul lavoro che comportano un'assenza dal lavoro superiore a 3 giorni;
- consultare il rappresentante dei lavoratori per la sicurezza, specificamente, in ordine alla valutazione dei rischi, all'individuazione, programmazione, realizzazione e verifica della prevenzione nella azienda o nell'unità produttiva, alla designazione del responsabile e degli addetti al servizio di prevenzione, all'attività di prevenzione incendi, al primo soccorso, all'evacuazione dei luoghi di lavoro e del medico competente e all'organizzazione della formazione;
- adottare le misure necessarie ai fini della prevenzione incendi, dell'evacuazione dei luoghi di lavoro, nonché - per il caso di pericolo grave e immediato - organizzare i necessari rapporti con i servizi pubblici competenti in materia di primo soccorso, salvataggio, lotta antincendio e gestione dell'emergenza, tenendo in considerazione che tali misure devono necessariamente risultare adeguate alla natura dell'attività, alle dimensioni dell'azienda o dell'unità produttiva e al numero delle persone presenti;
- munire i lavoratori, nell'ambito dello svolgimento di attività in regime di appalto e di subappalto, di apposita **tessera di riconoscimento**, corredata di fotografia, contenente le generalità del lavoratore e l'indicazione del datore di lavoro;
- convocare, nelle unità produttive con più di 15 lavoratori, almeno una volta all'anno una riunione cui devono necessariamente partecipare il datore di lavoro o un suo rappresentante, il responsabile del servizio di prevenzione e protezione dai rischi, il medico competente, se nominato e il rappresentante dei lavoratori per la sicurezza;
- aggiornare le misure di prevenzione in relazione ai **mutamenti organizzativi e produttivi** che assumono specifica rilevanza ai fini della salute e sicurezza del lavoro e/o al grado di evoluzione della tecnica della prevenzione e della protezione;
- comunicare annualmente all'INAIL i nominativi dei rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza;
- vigilare affinché i lavoratori per i quali vige l'obbligo di sorveglianza sanitaria non vengano adibiti alla mansione lavorativa specifica senza il prescritto **giudizio di idoneità**.

Inoltre, il datore di lavoro è tenuto a fornire al servizio di prevenzione e protezione e al medico competente **informazioni** in merito a:

- natura dei rischi;
- organizzazione del lavoro;
- programmazione e attuazione delle misure preventive e protettive;
- descrizione degli impianti e dei processi produttivi;
- dati relativi agli infortuni sul lavoro che comportano un'assenza dal lavoro di almeno un giorno, escluso quello dell'evento;
- informazioni relative agli infortuni sul lavoro che comportano un'assenza dal lavoro superiore a 3 giorni;
- indicazioni inerenti alle malattie professionali;
- provvedimenti adottati dagli organi di vigilanza.

Obblighi del preposto
I preposti, secondo le loro attribuzioni e competenze, sono tenuti a:

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

- sovrintendere e vigilare sull'osservanza - da parte dei singoli lavoratori - dei loro obblighi di legge, nonché delle disposizioni aziendali in materia di salute e sicurezza sul lavoro e di utilizzo dei mezzi di protezione collettivi e dei dispositivi di protezione individuale messi a loro disposizione e, in caso di persistenza dell'inosservanza informare i loro superiori diretti;
- verificare che solamente i lavoratori che hanno ricevuto adeguate istruzioni accedano alle zone che li espongono ad un eventuale rischio grave e specifico;
- richiedere l'osservanza delle misure per il controllo delle situazioni di rischio in caso di emergenza;
- dare **istruzioni ai lavoratori**, in caso di pericolo grave, immediato e inevitabile, per abbandonare il posto di lavoro o la zona pericolosa;
- informare il più presto possibile i lavoratori esposti al rischio di un pericolo grave e immediato della possibile presenza del rischio medesimo e delle disposizioni che sono state prese o che devono essere assunte in materia di protezione;
- astenersi, salvo eccezioni debitamente motivate, dal richiedere ai lavoratori di riprendere la loro attività in una situazione di lavoro in cui persiste un pericolo grave ed immediato;
- segnalare tempestivamente al datore di lavoro o al dirigente le deficienze dei mezzi e delle attrezzature di lavoro e dei dispositivi di protezione individuale, nonché ogni altra condizione di pericolo che si possa concretizzare durante il lavoro, delle quali è venuto a conoscenza sulla base della formazione ricevuta;
- frequentare appositi corsi di formazione.

Obblighi dei lavoratori

Ogni lavoratore ha l'obbligo di avere cura della propria salute e sicurezza e di quella delle altre persone presenti sul luogo di lavoro, su cui ricadono gli effetti delle sue azioni o delle eventuali sue omissioni, in conformità alla sua formazione, alle istruzioni e ai mezzi forniti dal datore di lavoro.
Pertanto, i lavoratori sono tenuti a:

- contribuire, unitamente al datore di lavoro, ai dirigenti e ai preposti, all'adempimento degli obblighi previsti a tutela della salute e sicurezza sui luoghi di lavoro;
- osservare le disposizioni e le istruzioni impartite dal datore di lavoro, dai dirigenti e dai preposti ai fini della protezione collettiva ed individuale;
- utilizzare correttamente le attrezzature di lavoro, le sostanze e i preparati pericolosi, i mezzi di trasporto, i dispositivi di sicurezza;
- utilizzare in modo appropriato i **dispositivi di protezione** messi a loro disposizione;
- segnalare immediatamente al datore di lavoro, ai dirigenti e ai preposti, le eventuali deficienze dei mezzi di trasporto e dei dispositivi di sicurezza, nonché qualsiasi altra eventuale condizione di pericolo di cui sono o vengono a conoscenza, adoperandosi direttamente, in caso di urgenza, nell'ambito delle proprie competenze e possibilità e fatto salvo l'obbligo di procedere ad eliminare o ridurre le situazioni di pericolo grave e incombente, dandone notizia al rappresentante dei lavoratori per la sicurezza;
- non rimuovere o modificare, senza autorizzazione, i dispositivi di sicurezza, di segnalazione o di controllo;
- non compiere di propria iniziativa operazioni o manovre che non sono di propria specifica competenza o che possono compromettere la sicurezza propria o di altri lavoratori;
- partecipare ai programmi di formazione e di addestramento organizzati dal datore di lavoro;
- sottoporsi ai **controlli sanitari** previsti.

Nota bene

I lavoratori delle aziende che svolgono attività in regime di **appalto** o **subappalto**, devono esporre apposita **tessera di riconoscimento**, corredata di fotografia, contenente le generalità del lavoratore e l'indicazione del datore di lavoro. Tale obbligo compete anche in capo ai **lavoratori autonomi** che esercitano direttamente la propria attività nel luogo di lavoro, che sono tenuti a provvedervi per proprio conto.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

FOCUS

I CONTRATTI DI LAVORO OCCASIONALE

Una forma di contratto molto usata come forma di lavoro derivante da collaborazioni part-time o semplici consulenze è il **contratto occasionale**, introdotto con la riforma Biagi (D.Lgs. n. 276/2003). La riforma Biagi ha costituito un'autentica svolta per i lavoratori occasionali, la cui attività si caratterizza rispetto ai contratti di lavoro dipendente per la **mancanza di subordinazione** nei confronti del datore di lavoro.
Tali collaborazioni si distinguono sia dalle prestazioni occasionali di tipo accessorio di cui all'art. 70, D.Lgs. n. 276/2003, sia dalle attività di lavoro autonomo occasionale vero e proprio. Si tratta di attività in cui non si riscontra un **coordinamento** ed una **continuità nelle prestazioni**, le quali - proprio per la loro particolare natura - non sono soggette agli obblighi contributivi previsti per le collaborazioni coordinate e continuative.

Contratto di lavoro occasionale (c.d. mini co.co.co)
L'art. 61, comma 2, D.Lgs. n. 276/2003 non crea una nuova categoria contrattuale, ma è una **deroga** alla disciplina del **lavoro a progetto**.

Limiti ➔	Questi contratti: • non devono avere una **durata** superiore a **30 giorni**; • non possono portare a retribuzioni maggiori di **5.000 euro** nello stesso anno solare.

⬇

Con la circolare n. 1/2004, il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali ha chiarito che:

- nonostante l'utilizzo letterale dell'espressione «**prestazioni occasionali**», i rapporti in esame sono comunque inquadrabili tra le **collaborazioni coordinate e continuative** (caratterizzate, quindi, dal fondamentale requisito del coordinamento con il committente). Data la loro «portata» limitata, si è, però, ritenuto che non fosse necessario il riferimento al progetto e, quindi, l'assoggettamento alla nuova disciplina; altra e diversa fattispecie è invece quella del vero e proprio lavoro autonomo occasionale;
- sia il limite di durata temporale che quello di reddito sono riferiti allo stesso committente.

Superamento dei limiti

Nell'ipotesi in cui uno dei predetti limiti annui venga **superato,** dovrà essere applicata la nuova disciplina dettata in materia di lavoro a progetto, sempre che - qualora si accerti la mancanza del requisito del coordinamento con il committente - non ci si trovi in presenza di un rapporto di lavoro autonomo (art. 2222 c.c.).

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Ambito di applicazione ➔	Il **campo di applicazione** oggettivo del contratto non ha limiti, per cui può interessare **qualsiasi tipologia di attività lavorativa**. Tale forma di lavoro ha due vincoli (uno di carattere economico, uno di carattere temporale) ma non presume l'iscrizione ad alcun tipo di **albo** o l'apertura di una propria **partita IVA**, poiché si ha l'applicazione diretta della **ritenuta d'acconto**, pari al 20% dell'imponibile.

Subordinazione	Questa forma di contratto non implica la **subordinazione**, infatti è **priva di un rapporto coordinato** nonché di **lunga durata**.

Soggetti ed attività escluse	Restano **esclusi** da questa disciplina: • i **professionisti** iscritti in albi; • gli **agenti di commercio**; • le attività di **collaborazione coordinata e continuativa** rese e utilizzate a fini istituzionali in favore di: - **associazioni e società sportive dilettantistiche** affiliate alle federazioni sportive nazionali; - discipline sportive associate; - **enti di promozione sportiva** riconosciute dal C.O.N.I. Infine, l'esclusione è prevista anche per i componenti degli **organi di amministrazione** e **controllo** delle società e i partecipanti a collegi e commissioni, nonché per coloro che percepiscono la **pensione di vecchiaia**.

Regime fiscale ➔	Le «mini co.co.co.» rientrano tra i **redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente**, ai sensi dell'art. 50, comma 1, lettera c-*bis*), D.P.R. n. 917/1986. Si applicano, quindi, le disposizioni in materia di **ritenute** e di **conguaglio** ai sensi degli articoli 23 e 24, D.P.R. n. 600/1973. Il sostituto d'imposta è inoltre tenuto ad applicare sui compensi corrisposti le **addizionali IRPEF** (regionale ed eventualmente comunale), se dovute, sulla base della relativa specifica disciplina.

Regime contributivo INPS ➔	Le «mini co.co.co.» sono soggette agli obblighi contributivi presso la **gestione separata** (legge n. 335/1995) in maniera identica agli altri rapporti di collaborazione coordinata e continuativa. Alle «mini co.co.co.» non si applica, quindi, la specifica disciplina contributiva prevista dall'art. 44, comma 2, D.L. n. 269/2003, in relazione ai rapporti di lavoro autonomo occasionale. In particolare, il **limite di 5.000 euro** previsto dall'art. 61, comma 2, D.Lgs. n. 276/2003, non costituisce una franchigia a fini contributivi, ma ha esclusivamente lo scopo di escludere le «mini co.co.co.» dall'ambito di applicazione della nuova disciplina del lavoro a progetto. I compensi erogati, pertanto, devono essere **integralmente assoggettati a contribuzione**.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Obblighi INAIL ➔	Alle «mini co.co.co.» si applica la disciplina in materia di assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali, di cui all'art. 5 D.Lgs. n. 38/2000. Tale normativa, infatti, fa riferimento a tutti i soggetti titolari di redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

Prestazioni occasionali (di tipo accessorio)
Gli articoli da 70 a 73, D.Lgs. n. 276/2003 prevedono una particolare disciplina per «le **prestazioni occasionali di tipo accessorio** rese da particolari soggetti».

Ambito oggettivo ➔	L'art. 70 definisce come prestazioni di lavoro accessorio le **attività lavorative** di natura meramente **occasionale** rese da **soggetti a rischio di esclusione sociale** o, comunque, non ancora entrati nel mercato del lavoro o in procinto di uscirne, nell'ambito: • dei **piccoli lavori domestici** a carattere straordinario; • dell'**insegnamento privato supplementare**; • dei **piccoli lavori di giardinaggio**, pulizia e manutenzione di edifici e monumenti; • della **realizzazione di manifestazioni sociali**, sportive, culturali o caritatevoli; • della **collaborazione con enti pubblici e associazioni di volontariato** per lo svolgimento di lavori di emergenza, come quelli dovuti a calamità o eventi naturali improvvisi, o di solidarietà. Tali attività lavorative, anche se svolte a favore di più beneficiari, configurano rapporti di **natura** meramente **occasionale e accessoria**, intendendosi per tali le attività che coinvolgono il lavoratore per una **durata complessiva non superiore a 30 giorni** nel corso dell'anno solare e che, in ogni caso, non danno complessivamente luogo a compensi superiori a **3.000 euro** sempre nel corso di un anno solare.

Ambito soggettivo ➔	In base all'art. 71, possono svolgere attività di lavoro accessorio i soggetti: • **disoccupati** da oltre un anno; • **casalinghe**, **studenti** e **pensionati**; • **disabili** e soggetti in comunità di recupero; • lavoratori **extracomunitari**, regolarmente soggiornanti in Italia, nei 6 mesi successivi alla perdita del lavoro.

⬇

Per usufruire delle prestazioni di lavoro accessorio, i datori di lavoro devono acquistare **carnet di buoni** per prestazioni di lavoro accessorio del valore nominale di 7,5 euro, reperibili presso apposite rivendite.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

	Il prestatore di lavoro accessorio percepisce il proprio compenso presso uno o più enti o società concessionari all'atto della **restituzione dei buoni** ricevuti dal beneficiario della prestazione di lavoro accessorio, in misura pari a 5,8 euro per ogni buono consegnato. Il compenso è **esente da imposizione fiscale** e non incide sullo stato di disoccupazione del prestatore di lavoro accessorio.

Regime contributivo INPS e obblighi INAIL ➔	Anche le prestazioni di lavoro occasionale sono soggette a INPS e INAIL poichè l'ente o società concessionaria: • paga le spettanze alla persona che presenta i buoni per prestazioni di lavoro accessorio; • registra i dati anagrafici e il codice fiscale; • versa i contributi per fini previdenziali alla gestione separata INPS in misura di 1 euro e per fini assicurativi contro gli infortuni all'INAIL, in misura di 0,5 euro. L'ente o società concessionaria trattiene l'importo di 0,2 euro a titolo di **rimborso spese**. Il Ministero del Lavoro individua gli enti e le società concessionarie alla riscossione dei buoni, nonché i soggetti autorizzati alla vendita dei buoni e regolamenta, con apposito decreto, criteri e modalità per il versamento dei contributi e delle relative coperture assicurative e previdenziali.

Contratto di lavoro autonomo occasionale
Il lavoratore autonomo occasionale può essere definito, ai sensi dell'art. 2222 c.c., come colui che si obbliga «a compiere un'opera o un servizio, con **lavoro prevalentemente proprio**, senza vincolo di **subordinazione** e senza alcun **coordinamento** con il committente; l'esercizio dell'attività deve, peraltro, essere **del tutto occasionale**, senza i requisiti della **professionalità** e della **prevalenza**».

Requisiti ➔	I **caratteri differenziali** del lavoro autonomo occasionale rispetto alla collaborazione coordinata e continuativa (anche «minore») devono essere individuati: • nell'**assenza del coordinamento** con l'attività del committente; • nella **mancanza dell'inserimento funzionale** nell'organizzazione aziendale; • nella **completa autonomia** del lavoratore circa il tempo e il modo della prestazione; • nel **carattere** del tutto **episodico** dell'attività.



Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

In presenza di tali requisiti, non sono rilevanti, ai fini dell'inquadramento tra i rapporti di lavoro autonomo occasionale:

- la **durata della prestazione** (che potrebbe superare i 30 giorni all'anno con lo stesso committente);
- l'importo dei **compensi** percepiti (che potrebbe superare i 5.000 euro annui con lo stesso committente).



Tali limiti temporali e di reddito rilevano, invece, nell'ambito dei rapporti disciplinati dall'art. 61, comma 2, D.Lgs. n. 276/2003, al solo scopo di escluderli dalla disciplina del lavoro a progetto. I rapporti di lavoro autonomo occasionale in esame sono, invece, **comunque sempre esclusi** dalla disciplina del lavoro a progetto.

Regime fiscale ➔	I redditi derivanti da attività di lavoro autonomo occasionale sono ricompresi nell'ambito dei «**redditi diversi**», di cui all'art. 67, comma 1, lettera l), D.P.R. n. 917/1986 e - ai sensi dell'art. 71, comma 2, dello stesso decreto - sono costituiti dalla differenza tra: • l'ammontare dei **compensi percepiti** nel periodo d'imposta; • le **spese** specificamente inerenti alla loro produzione. Ai sensi dell'art. 25, D.P.R. n. 600/1973, i redditi di lavoro autonomo occasionale sono soggetti ad una **ritenuta** del: • **20%**, a titolo d'acconto, se corrisposti a soggetti residenti; • **30%**, a titolo d'imposta, se corrisposti a soggetti non residenti.

Regime contributivo INPS ➔	L'**obbligo contributivo** decorre solo al raggiungimento di un reddito annuo, derivante da attività di lavoro autonomo occasionale, **superiore a euro 5.000 annui**, considerando tutte le prestazioni di tale natura, ancorché oggetto di differenti rapporti di lavoro con diversi committenti. Il limite di 5.000 euro costituisce una fascia di esenzione annua (**franchigia**): pertanto, ogni anno i contributi sono dovuti esclusivamente sulla quota di reddito eccedente tale importo. Inoltre, ai fini del raggiungimento di tale limite, occorre fare riferimento ai compensi percepiti nell'anno solare (1° gennaio - 31 dicembre), quindi ad un **criterio di cassa**. Ne deriva l'obbligo, in capo al lavoratore, di comunicare ai committenti interessati - all'inizio dei singoli rapporti e durante il loro svolgimento - il superamento o meno di tale limite, e il diritto, in capo ai committenti, di conoscere la situazione in tempo reale.

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl

Versamento del contributo	Per il versamento del contributo da parte dei soggetti esercenti attività di lavoro autonomo occasionale si applicano le modalità e i termini previsti per i collaboratori coordinati e continuativi iscritti alla gestione separata. Pertanto, superata la fascia di esenzione di 5.000 euro, i committenti interessati: • devono trattenere, dagli ulteriori compensi corrisposti nello stesso anno al lavoratore autonomo occasionale, la quota di contributo a suo carico, pari a 1/3; • sono tenuti a versare il totale del contributo dovuto (quota di 1/3 a carico del lavoratore e di 2/3 a carico del committente stesso).
Aliquote	Ai lavoratori autonomi occasionali si applicano le stesse aliquote contributive previste per gli altri iscritti alla gestione separata *ex* legge n. 335/1995, in relazione ai requisiti posseduti (soggetti senza altra iscrizione previdenziale obbligatoria, con altra copertura previdenziale, pensionati), compreso quindi l'eventuale contributo assistenziale dello 0,50% per la tutela della maternità, paternità, malattia e gli assegni familiari.

Obblighi INAIL	➔	I lavoratori autonomi occasionali **non sono soggetti** ad obblighi INAIL

Copyright 2008 Wolters Kluwer Italia Srl