

SOMMARIO

Finanziaria 2008

Studi di settore

Dichiarazione IVA

Rimborso IVA

SCHEDA n° 2

Redatta da: Dott.ssa Antonella Degli Esposti
Responsabile servizio Informa Imprese
14 febbraio 2008

Per chiarimenti: sedi territoriali

FINANZIARIA 2008

Riprendiamo la trattazione delle disposizioni fiscali contenute nell'ultima Manovra Finanziaria.

Purtroppo non sono ancora stati emanati gli innumerevoli decreti attuativi ai quali numerose norme fanno rinvio, quindi non è ancora completata la disciplina di alcune delle più interessanti novità introdotte.

Come di prassi, aggiorneremo le informazioni sulle disposizioni trattate appena vi saranno ulteriori novità o chiarimenti; si attende, infatti, anche la consueta circolare ministeriale di chiarimento delle norme più complesse della Manovra Finanziaria 2008.

REGIME PROPORZIONALE PER IMPRESE INDIVIDUALI E SOCIETÀ DI PERSONE

Dal **periodo d'imposta 2008**, gli imprenditori individuali ed i soci di s.n.c. e di s.a.s. possono **optare per l'assoggettamento dei redditi d'impresa e di partecipazione a tassazione separata con applicazione dell'aliquota del 27,5%, in luogo delle aliquote ordinarie IRPEF.**

Tale possibilità è riconosciuta a condizione che l'impresa o la società adotti la **contabilità ordinaria** ed i redditi prodotti o imputati per trasparenza **non siano prelevati o distribuiti.**

La contabilità ordinaria, infatti, consente di

controllare la **movimentazione del patrimonio netto**, aspetto fondamentale per questo tipo di regime impositivo.

Con questa disposizione si completa un nuovo quadro fiscale nel quale la natura giuridica dei soggetti esercenti attività d'impresa (imprese individuali, società di persone e di capitali) risulta ininfluyente per l'applicazione della tassazione.

Infatti, le società di capitali possono, a determinate condizioni, optare per il regime della trasparenza fiscale che ne equipara la tassazione a quella ordinariamente prevista per le società di persone e, l'introduzione di questo nuovo regime opzionale, rende possibile alle imprese individuali ed alle società di persone l'assoggettamento alla tassazione applicabile alle società di capitali.

Dalla lettura delle disposizioni normative sorge incertezza in merito alla titolarità dell'opzione per questo regime impositivo.

Per quanto riguarda l'**imprenditore individuale**, la norma non pone alcun tipo di problema in quanto la **volontà** deve essere **espressa** da una singola persona; per quanto riguarda le **società di persone**, invece, sarà necessario che il decreto attuativo determini se l'opzione per l'applicazione del regime sostitutivo debba essere esercitata da un **singolo socio** o dalla **maggioranza** dei soci oppure dalla **totalità** dei soci.

In caso di **impresa familiare**, si ritiene che l'opzione debba essere esercitata dal **titolare** con effetto anche sui familiari.

Esercitando l'opzione per questo regime di tassazione, le imprese individuali e le società di persone assolverebbero nei modi ordinari l'IRAP ma l'**utile non prelevato e non distribuito** verrebbe **tassato**, sempre in capo alla persona fisica (socio, imprenditore o collaboratore familiare), **con l'aliquota del 27,5% che è la medesima prevista per l'IRES**.

La disposizione sembra trattare tali redditi come soggetti a tassazione separata, ne consegue che non sembrano dovute su tali importi le addizionali IRPEF regionali e comunali.

La disposizione prevede che, in caso di **successivo prelievo o distribuzione**, questi redditi concorreranno a **formare il reddito complessivo imponibile IRPEF e l'imposta già versata (27,5%) sarà da scomputare dall'IRPEF**.

Da tale previsione si evince la motivazione della condizione di accesso al regime opzionale consistente nella tenuta della contabilità ordinaria, in quanto il regime semplificato non consente di monitorare la movimentazione del patrimonio netto e quindi dei prelievi.

Poiché in caso di prelievo degli utili scatta la tassazione ordinaria, è necessario monitorare costantemente il patrimonio netto dell'impresa e i relativi movimenti effettuati tramite prelievi.

La disposizione normativa prevede, inoltre, delle presunzioni:

- le somme prelevate (al netto delle somme versate nello stesso periodo) costituiscono **prelievo di utili dell'esercizio in corso** e, per l'eccedenza, di quelli degli esercizi precedenti;
- se le somme prelevate eccedono il patrimonio netto, l'eccedenza è considerata attribuzione degli utili dei periodi d'imposta successivi nei quali verrà assoggettata a tassazione (ancorché il prelevamento sia avvenuto in precedenza); questo significa che, fino a quando gli utili non raggiungeranno tale importo prelevato in eccedenza, il contribuente non potrà

fruire della tassazione separata.

In apposito prospetto della dichiarazione dei redditi dovrà essere fornita **indicazione**:

- del patrimonio al 1° gennaio del primo periodo d'imposta di applicazione di questo regime di tassazione;
- degli utili maturati durante l'applicazione del regime;
- dei prelievi effettuati (al netto degli eventuali versamenti);
- dell'imposta a tassazione separata già assolta per la sua attribuzione al titolare o ai soci in caso di prelievo o distribuzione degli utili.

Questo nuovo regime comporta, in pratica, una sorta di **tassazione in sospensione** perché nell'**anno di realizzo del reddito** si rende applicabile la **tassazione proporzionale del 27,5%** (in genere ad una quota del reddito realizzato, cioè quella non prelevata) e nell'**anno di prelievo** di questo reddito l'ammontare prelevato concorre all'**imponibile IRPEF complessivo** della persona, con applicazione delle aliquote ordinarie progressive, con il riconoscimento di un **credito** pari all'ammontare IRPEF già versato su tale reddito (il 27,5% versato nell'anno di maturazione del reddito).

La disposizione rinvia ad un decreto la puntuale definizione delle modalità attuative (termini e modalità di opzione, trattamento riserve, regime d'imputazione delle perdite, ecc.).

Si attendono anche indicazioni in merito al trattamento delle **perdite**. In particolare, è necessario che venga chiarito se, e in che misura, potranno essere portate in diminuzione del reddito conseguito, sia per quanto riguarda le perdite conseguite nei **periodi d'imposta precedenti** a quello di applicazione dell'imposta proporzionale del 27,5%, sia quelle conseguite quando questa è in corso.

Sono, invece, regolamentati gli effetti della **revoca** dell'opzione: **tutti gli utili formati nel periodo di tassazione proporzionale si considerano prelevati o distribuiti nell'ultimo periodo d'imposta di applicazione del regime opzionale**.

Analoghi effetti dovrebbero prodursi nel caso

di passaggio dalla contabilità ordinaria alla contabilità semplificata.

E' evidente la forte penalizzazione che si viene così a determinare in capo al socio o all'imprenditore o al collaboratore familiare che si vede imputato al reddito complessivo imponibile IRPEF, con applicazione delle aliquote progressive previste, l'insieme degli utili prodotti e non prelevati nei vari anni.

L'introduzione di questo regime opzionale si pone i condivisibili obiettivi di unificare la tassazione del reddito d'impresa indipendentemente dalla forma organizzativa adottata e di incentivare la capitalizzazione dell'impresa, in quanto se il reddito resta nell'impresa fruisce di una tassazione agevolata (27,5%), almeno per quei contribuenti che, dichiarando redditi superiori a €35.000, subiscono la tassazione IRPEF ad aliquota media superiore al 27,5%.

E' evidente che andrà considerato anche il non assoggettamento alle addizionali IRPEF; al tempo stesso, qualora il contribuente interessato **non realizzi altri redditi o non abbia prelevato almeno una quota del reddito d'impresa rischia di non poter fruire delle deduzioni o detrazioni per oneri o per familiari a carico.**

Dovrebbero, quindi, risultare interessate a questo nuovo regime le imprese e le società di persone che realizzano redditi di livello medio-alto e non li prelevano completamente.

Merita di essere ribadito che si tratta comunque del rinvio di una quota di imposta, cioè del posticipo del versamento di parte dell'imposta al momento del prelievo effettivo dei redditi.

Sussiste, tuttavia, il problema della presunzione prevista dalla disposizione che ritiene prelevati i redditi dell'esercizio, perché in presenza di imprese (individuali o società) con consistenti riserve di utili non prelevati e che risultano già tassati, si potrebbe determinare una penalizzazione e, quindi, la convenienza, se interessate al nuovo regime opzionale, a distribuire queste riserve nel periodo d'imposta precedente a quello di decorrenza, per effetto dell'opzione, del nuovo regime proporzionale.

Rimarcando il fatto che questa disciplina

attende ancora di essere completata, forniamo un esempio al solo fine di esemplificare la modalità applicativa.

Ipotizziamo un imprenditore individuale che realizzi un reddito d'impresa di €70.000 con una corrispondente contribuzione previdenziale (ipotizzano l'iscrizione alla gestione artigiani) di €13.860.

Regime ordinario	
Reddito	€ 70.000
Oneri deducibili per contributi	€ 13.860
Imponibile IRPEF	€ 56.140
IRPEF	€ 17.687
IRPEF addizionali comunale e regionale	€ 951
Totale	€ 18.638

Regime proporzionale	
70.000 x 27,5%	= 19.250

Ipotizzando, invece, che l'imprenditore realizzi il medesimo reddito ma prelevi un importo di €30.000. Si avrebbe in caso di regime proporzionale, la seguente situazione:

Tassazione ordinaria	
Reddito	€ 30.000
Oneri deducibili per contributi	€ 13.860
Imponibile IRPEF	€ 16.140
IRPEF	€ 2.903
IRPEF addizionali comunale e regionale	€ 244
TOTALE IRPEF ordinaria	€ 3.147

Tassazione proporzionale	
70.000-30.000 = 40.000 x 27,5% =	€ 11.000
TOTALE	€ 14.147

E' evidente come il nuovo regime possa essere conveniente solo a determinate condizioni, che andranno valutate caso per caso, ma in tutti i casi presenterà notevoli problematiche nella gestione, soprattutto in presenza di società.

IRAP

La Finanziaria è intervenuta in modo incisivo sulla disciplina IRAP che ha già, come si ricorderà, subito una modifica sostanziale nel 2007 con l'introduzione del cuneo fiscale e contributivo e che, dal 2009, vedrà il completamento del processo di regionalizzazione, in quanto sarà una legge regionale che ne determinerà aliquota,

detrazioni, deduzioni e agevolazioni, ferma restando, invece, l'uniformità a livello nazionale delle modalità di determinazione della base imponibile.

Gli interventi contenuti nella recente manovra finanziaria decorrono dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, di norma dall'**esercizio 2008**.

La novità più significativa è la **riduzione dell'aliquota IRAP che scende dal 4,25 al 3,9 per cento**, con un risparmio del carico impositivo di circa l'8%.

Per effetto della riduzione dell'aliquota, viene conseguentemente disposta la riduzione proporzionale delle misure degli abbattimenti:

- ✓ la misura della deduzione per ogni dipendente a tempo indeterminato scende da €5.000 ad €4.600 (per le regioni del Sud e isole da €10.000 a €9.200);
- ✓ la deduzione forfetaria, riconosciuta in presenza di base imponibile non superiore a 180.759,91, scende da 8.000 a 7.350. Per le società di persone, imprenditori individuali e lavoratori autonomi l'importo riconosciuto è di €9.500;
- ✓ la deduzione prevista per i soggetti con valore della produzione inferiore a euro 400.000 in relazione ad ogni lavoratore dipendente impiegato fino ad un massimo di cinque scende da 2.000 a 1.850.

Risulta, quindi, limato, almeno per numerose imprese, la riduzione dell'8% del carico fiscale relativo che si determina con la diminuzione dell'aliquota.

Le modifiche alla disciplina IRAP riguardano anche l'introduzione di semplificazioni nella determinazione dell'imponibile e la scomparsa del Modello Unico specifico sostituito da una **dichiarazione da inviare alla regione in cui il contribuente ha il domicilio fiscale**.

Sono, inoltre, apportate modifiche alla determinazione dell'imponibile IRAP, in quanto vengono individuate regole distinte per soggetti IRES (società di capitali, enti commerciali) e per soggetti IRPEF (imprenditori individuali, società di persone). Per i lavora-

tori autonomi sono confermate le attuali modalità di determinazione della base imponibile.

Soggetti IRES

Viene attuata una sostanziale separazione della base imponibile IRAP rispetto a quella IRES, attraverso modalità di determinazione della base imponibile IRAP **sganciate dalle regole fiscali** e collegate direttamente ai valori contabili, senza quindi considerare le variazioni in aumento o in diminuzione per effetto delle norme fiscali.

Pertanto, per chiarire con alcuni esempi: le plusvalenze verranno considerate in modo integrale nel calcolo della base imponibile, anche se si è proceduto ad una rateizzazione per quanto riguarda l'IRES; le quote di ammortamento delle aree sottostanti i fabbricati saranno deducibili così come le spese di rappresentanza, ecc..

La base imponibile IRAP sarà determinata dalla differenza tra il valore e i costi della produzione, di cui alle lettere A e B del conto economico con esclusione delle voci B.9, B.10.c, B.10.d, B12 e B13 e cioè:

- ➡ voce B9) per il personale;
- ➡ voce B.10.c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni;
- ➡ voce B.10.d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide;
- ➡ voce B12) accantonamenti per rischi;
- ➡ voce B13) altri accantonamenti.

Vanno, inoltre, esclusi dai componenti negativi:

- ➡ i costi del personale, anche se classificati in voci diverse da B.9;
- ➡ i compensi dei collaboratori a progetto, occasionali e degli amministratori;
- ➡ perdite su crediti;
- ➡ la quota interessi dei canoni di leasing desunta da contratto (non è più utilizzabile il metodo di scorporo forfetario);
- ➡ gli utili spettanti agli associati in partecipazione;
- ➡ **l'ICI, che la Finanziaria ha reso indeducibile dall'IRAP.**

Viene, inoltre, previsto che le quote di am-

mortamento di marchi d'impresa e avviamento siano deducibili in misura non superiore a un diciottesimo, indipendentemente dall'importo stanziato a conto economico.

Un'ulteriore novità è rappresentata dall'inclusione nella base imponibile delle plusvalenze/minusvalenze derivanti dalla cessione di immobili non costituenti beni strumentali né beni merce.

Resta, invece, confermato il principio di correlazione secondo il quale i componenti classificati in voci diverse da quelle rilevanti (ad esempio i componenti straordinari dell'aggregato E) sono inclusi nella base imponibile se correlati alle voci A e B di precedenti o successivi periodi d'imposta.

Sono, infine, previste norme transitorie che impongono:

- ✓ la rilevanza nella determinazione della base imponibile dei componenti negativi e positivi rinviati agli esercizi successivi per effetto delle norme vigenti fino al 2007;
- ✓ **il recupero a tassazione, in sei quote costanti, delle deduzioni extra contabili** evidenziate nel quadro EC fino al 31 dicembre 2007 ed il contemporaneo svincolo delle riserve in sospensione; in alternativa, è possibile assolvere un'imposta sostitutiva di IRAP e IRES del 12% su tali deduzioni extracontabili.

Imprese individuali e società di persone

Per le società di persone e le imprese individuali viene prevista, a prescindere dal regime contabile adottato, una modalità generale di determinazione della base imponibile IRAP fondata sulla differenza tra i seguenti valori assunti secondo le regole "fiscali":

- ☞ ricavi di cui all'art. 85, comma 1, lett. a), b), i) e g), TUIR;
 - ☞ variazioni delle rimanenze finali di cui agli artt. 92 e 93, TUIR;
- meno
- ☞ costi delle materie prime, sussidiarie, di consumo e merci;

- ☞ costi per servizi;
- ☞ ammortamenti;
- ☞ canoni di locazione, anche finanziaria dei beni strumentali.

Tra i componenti negativi vanno esclusi:

- ☞ i costi del personale, anche se classificati in voci diverse da B.9;
- ☞ i compensi dei collaboratori a progetto, occasionali e degli amministratori;
- ☞ le perdite su crediti;
- ☞ la quota interessi dei canoni di leasing desunta da contratto (non è più utilizzabile il metodo di scorporo forfetario);
- ☞ gli utili spettanti agli associati in partecipazione;
- ☞ **l'ICI che è stata resa indeducibile dall'IRAP.**

Si sottolinea che, per effetto di questa modifica, **non rilevano nella determinazione della base imponibile neanche le plusvalenze, le minusvalenze, le sopravvenienze ed i proventi immobiliari.**

Le imprese individuali e le società di persone che adottano il regime di **contabilità ordinaria** (sia per obbligo che per scelta) **possono adottare le modalità di determinazione della base imponibile IRAP previste per le società di capitali.**

Per la concreta attuazione di tale scelta, che **vincola per tre periodi d'imposta** (anche nei successivi rinnovi o revoche), si dovrà attendere uno specifico provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate da emanare entro il 31 marzo 2008.

PRIVATIZZAZIONE DEGLI IMMOBILI DELL'IMPRESA INDIVIDUALE

Viene riproposta la possibilità per l'**imprenditore individuale** (anche in forma di impresa familiare) di estromettere l'immobile strumentale utilizzato per l'esercizio dell'attività, mediante il pagamento di una imposta sostitutiva dell'Irpef, dell'Irap e dell'Iva. Questa opportunità può risultare interessante per i soggetti che si trovano in procinto di cessare l'attività, oppure che intendono cederla a terzi, conservando la proprietà dei

fabbricati.

Gli immobili strumentali oggetto dell'agevolazione sono i **fabbricati (di qualsiasi categoria catastale) utilizzati direttamente ed esclusivamente** dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa (immobili strumentali per destinazione).

Sono, pertanto, **esclusi** i fabbricati strumentali per natura non utilizzati direttamente (perché dati in uso o in locazione a terzi, anche tramite affitto d'azienda, anteriormente al 30 novembre 2007), i fabbricati non strumentali (es: immobili ad uso abitativo), i fabbricati costituenti "beni merce" (gestiti quali rimanenze) ed i terreni.

Per fruire dell'agevolazione è necessario:

- ➡ **il possesso della qualifica di imprenditore al 1° gennaio 2008**, in quanto è a tale data che entra in vigore la disposizione della legge finanziaria 2008; pertanto, l'eventuale cessazione dell'attività in data 31 dicembre 2007, avrebbe comportato la necessità di auto fatturare (e non di estromettere) il bene in tale momento;
- ➡ **l'utilizzo diretto** dell'immobile alla data del 30 novembre 2007.

L'estromissione può essere effettuata anche:

- ➡ dall'**erede** dell'imprenditore individuale deceduto successivamente al 30 novembre 2007, a condizione che l'opzione sia esercitata dall'erede che abbia proseguito l'attività in forma individuale;
- ➡ dal **donatario** dell'azienda che abbia proseguito l'attività imprenditoriale del donante;
- ➡ nel caso di beni aventi le caratteristiche richieste, **concessi in uso a terzi, dopo il 30 novembre 2007**, sempreché l'imprenditore sia ancora in attività alla data del 1° gennaio 2008 (es.: affitto ramo d'azienda);
- ➡ in presenza di **immobili in comunione** (conteggiando solo la quota di pertinenza dell'imprenditore), a condizione che vi sia utilizzo esclusivo e diretto.

L'estromissione dell'immobile, e quindi il suo passaggio dal patrimonio dell'impresa nel patrimonio personale dell'imprenditore, è subordinato all'assolvimento dell'imposta sostitutiva dell'Irpef e dell'Irap.

Tale imposta è dovuta nella misura del **10%**

della differenza tra il valore catastale rivalutato (rendita catastale rivalutata applicando il 5% ed i moltiplicatori previsti per le specifiche categorie catastali) e quello fiscalmente riconosciuto ("residuo non ammortizzato" da registro dei cespiti).

In presenza di immobile soggetto ad Iva in caso di cessione, **l'imposta sostitutiva va aumentata di un importo pari al 30% dell'Iva che sarebbe applicabile al valore catastale rivalutato del bene** (es.: aliquota 20%, imposta sostitutiva pari al 6%). Si precisa che sono escluse dal campo di applicazione dell'IVA e, pertanto, non è dovuta la sostitutiva dell'IVA, le estromissioni di beni immobili per i quali:

- ✓ l'acquisto sia avvenuto prima del 1 gennaio 1973;
- ✓ l'acquisto sia avvenuto presso un privato, con pagamento dell'imposta di registro;
- ✓ il bene provenga dal patrimonio personale dell'imprenditore;
- ✓ l'IVA non sia stata detratta per legge all'atto del relativo acquisto (ipotesi residuale).

L'esclusione dall'IVA opera anche se sugli stessi beni (che sono entrati nella sfera imprenditoriale senza detrazione dell'imposta) sono stati sostenuti **interventi di riparazione e di recupero edilizio** con detrazione dell'IVA.

In tale caso, il contribuente dovrà, in relazione all'imposta afferente a tali spese, operare la rettifica della detrazione a norma dell'art. 19 - bis 2, qualora le stesse siano incrementative del valore dell'immobile e non abbiano esaurito la loro utilità all'atto dell'estromissione; quindi, non si applica l'imposta sostitutiva e la rettifica dovrà essere operata nella dichiarazione annuale IVA dell'anno 2008.

E' molto interessante l'opportunità di assumere a riferimento, per la determinazione dell'imponibile dell'imposta sostitutiva, il valore catastale rivalutato anziché il valore normale dell'immobile, che costituisce il riferimento atteso dal Fisco per le operazioni di trasferimento a titolo oneroso.

Potrebbe, quindi, presentarsi la situazione, in caso di acquisto recente dell'immobile, di una base imponibile negativa (valore residuo fiscale superiore al valore catastale

rivalutato), con la conseguenza che l'estromissione può avvenire anche a costo zero, fermo restando l'obbligo di corrispondere la eventuale imposta sostitutiva ai fini IVA. Proviamo a chiarire le modalità di questo provvedimento con un esempio:

Costo fiscalmente riconosciuto dell'immobile euro 182.500 dato da costo di acquisto 250.000 – quote di ammortamento dedotte 67.500

Rendita catastale dell'immobile in categoria B di €2.100 con la rivalutazione del 5% e l'applicazione del moltiplicatore 140 (previsto per gli immobili classificati in categoria catastale B) si ottiene un valore catastale rivalutato di €308.700

Iva applicabile alla cessione con aliquota del 20%

Plusvalenza assoggettabile a imposta sostitutiva: $(308.700 - 182.500) \times 10\% = €12.620$

Incremento imposta sostitutiva a titolo di Iva:

$308.700 \times 20\% = €61.740$

$61.740 \times 30\% = €18.522$

Totale imposta sostitutiva dovuta: $(12.620 + 18.522) = €31.142$

L'opzione per l'esclusione dell'immobile dall'impresa individuale deve essere effettuata entro il **30 aprile 2008**, con effetto dal periodo d'imposta in corso alla data del **1° gennaio 2008**.

Non sono previste particolari formalità; è, pertanto, sufficiente per l'esercizio dell'opzione il comportamento concludente dell'imprenditore che effettui adempimenti che presuppongono la volontà di escludere i beni immobili strumentali per destinazione dal patrimonio dell'impresa.

Ad esempio, possono considerarsi comportamenti concludenti la contabilizzazione dell'estromissione:

- ✓ sul registro dei beni ammortizzabili nel caso di impresa in contabilità semplificata (es: annotazione "escluso dal patrimonio dell'impresa ai sensi dell'art. 1 comma 37 della legge 244/2007");
- ✓ nel caso di impresa in contabilità ordinaria sia l'annotazione sul registro dei ceptiti ammortizzabili che le rilevazioni contabili come:

Fondo ammortamento immobile	a	Immobile
(per l'importo del fondo al 31.12.2007)		
Patrimonio netto	a	Immobile
(per l'importo che residua)		

E' vietata la riproduzione parziale o totale

L'estromissione ha effetto dal 1° gennaio 2008; da tale data il fabbricato deve essere inserito nel quadro RB del modello UNICO al fine di dichiarare la rendita catastale ai fini IRPEF o l'eventuale canone in caso di successiva concessione in locazione a terzi.

L'imposta sostitutiva deve essere versata:

- 40% entro il **31 luglio 2008**;
- la restante parte in due rate di pari importo, maggiorate dell'interesse del 3% annuo, ciascuna scadente rispettivamente il **16 dicembre 2008** e il **16 marzo 2009**.

Per la riscossione, i rimborsi ed il contenzioso si applicano le disposizioni previste per le imposte sui redditi.

Merita di essere precisato, perchè di sicuro interesse, che l'immobile estromesso si considera posseduto dal contribuente, ai fini della maturazione del quinquennio che esclude la tassazione di un'eventuale plusvalenza in capo ai "privati", sin dalla data dell'originario acquisto e non dal momento della estromissione.

RIVALUTAZIONE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI

Vengono nuovamente riaperti i termini per la rideterminazione dei valori di acquisto delle **partecipazioni non quotate** e dei **terreni edificabili** o con **destinazione agricola**.

La fruizione di questo provvedimento consente di diminuire o azzerare la plusvalenza che deriverebbe dalla successiva cessione.

E' evidente come possano risultare particolarmente interessati a questa opportunità i soggetti che hanno in previsione una cessione nel breve periodo di partecipazioni o di terreni.

Occorre innanzitutto precisare che possono fruire di questa opportunità solo le persone fisiche "private", le società semplici e gli enti non commerciali; non possono, quindi, essere oggetto di rivalutazione le partecipazioni o i terreni posseduti nell'esercizio di impresa, cioè presenti nel patrimonio aziendale.

Oggetto della rivalutazione sono le partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati ed i terreni edificabili o con destinazione agricola posseduti alla data del **1° gennaio 2008**.

La rivalutazione del costo di acquisto della partecipazione o del terreno comporta:

- ✓ l'assolvimento dell'**imposta sostitutiva**, che può essere rateizzata fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo, a decorrere dalla data del **30 giugno 2008**; sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3 per cento annuo, da versarsi contestualmente;
- ✓ la redazione di una **perizia di stima**, a cura di professionisti iscritti ad albi (per i terreni: da ingegneri, architetti, geometri, agronomi, periti agrari e industriali edili; per le partecipazioni: da dottori e ragionieri commercialisti, periti commerciali, revisori contabili), e **giurata** entro lo stesso termine del **30 giugno 2008**. Il costo della relazione giurata di stima si considera in aumento del valore di acquisto, integralmente nel caso dei terreni, e in quota parte rispetto al costo sostenuto dai possessori nel caso delle quote di partecipazione.

Le misure dell'imposta sostitutiva, invariate rispetto alle precedenti rivalutazioni, sono le seguenti:

- ✓ **4%** per le partecipazioni che risultano qualificate, cioè che rappresentano nelle società di capitali una percentuale superiore al 20 per cento o nelle società di persone una partecipazione al capitale superiore al 25 per cento;
- ✓ **2%** per le partecipazioni che risultano non qualificate cioè che rappresentano percentuali inferiori a quelle sopra riportate;
- ✓ **4%** per i terreni edificabili o a destinazione agricola.

Si precisa che **l'imposta sostitutiva si applica sull'intero valore della partecipazione o del terreno**, così come definito dalla perizia di stima alla data del 1° gennaio 2008 e non al maggior valore rispetto al costo di acquisto o al costo fiscalmente rilevante a tale data.

In relazione alla **rivalutazione delle partecipazioni**, si possono fornire queste ulteriori precisazioni:

- ☞ la verifica del requisito della qualificazione o non qualificazione delle partecipazioni va operata alla data del 1° gennaio 2008, quindi eventuali operazioni di acquisto o cessione effettuate successivamente alla predetta data non assumono rilevanza;
- ☞ la perizia di stima deve riguardare l'intero patrimonio sociale, anche nel caso in cui la rivalutazione interessi solo una parte dei soci;
- ☞ la rivalutazione può essere effettuata solo da uno o da alcuni dei soci che compongono la compagine sociale;
- ☞ il contribuente può procedere alla rideterminazione del valore di acquisto anche solo di una parte della partecipazione detenuta; se però, complessivamente, la partecipazione posseduta è qualificata, la rivalutazione di una parte della stessa, che possa considerarsi non qualificata, deve comunque scontare l'imposta sostitutiva nella misura del 4%;
- ☞ la perizia, unitamente ai dati identificativi dell'estensore della perizia e al codice fiscale della società periziata, nonché alle ricevute di versamento dell'imposta sostitutiva, devono essere conservati dal contribuente ed il tutto esibito o trasmesso a richiesta dell'Amministrazione finanziaria;
- ☞ è possibile dedurre dal reddito d'impresa della società, in quote costanti nell'esercizio in cui è stata sostenuta e nei quattro successivi, la spesa relativa alla perizia se la stessa è stata predisposta per conto della società nella quale la partecipazione è detenuta;
- ☞ se la spesa per la perizia di stima è sostenuta da ciascuno dei possessori, la stessa può essere portata in aumento del valore di acquisto della partecipazione in proporzione al costo effettivamente sostenuto da ciascuno;
- ☞ la rivalutazione produce effetti anche se la partecipazione viene ceduta successivamente al 1° gennaio 2008 ma **prima** della redazione della perizia di stima.

E' opportuno precisare che il costo di acquisto rideterminato fruendo del provvedimento di rivalutazione rileva solo in occasione

della futura cessione della partecipazione agli altri soci oppure a un terzo concordemente individuato.

Diversamente, in caso di **recesso** del socio dalla società, la rivalutazione non produce alcun effetto, cioè nella determinazione del reddito da dichiarare si assume il costo fiscale originario della partecipazione (costo fiscalmente rilevante senza il maggior valore di rivalutazione).

E' consentito fruire di questa rivalutazione anche ai contribuenti che abbiano già fruito delle precedenti versioni di questa rivalutazione, purchè si facciano predisporre una nuova perizia giurata di stima del valore delle partecipazioni e/o dei terreni al 1° gennaio 2008, nonché procedano al versamento dell'imposta sostitutiva su questi valori, richiedendo il rimborso dell'importo complessivo o delle rate precedentemente versate (e interrompendo, in caso di rateazione ancora in essere, i versamenti successivi).

Per chiarire, se un contribuente avesse fruito della rivalutazione con riferimento, ad esempio, ad una partecipazione detenuta alla data del 1° gennaio 2005, e poiché i versamenti rateali dell'imposta sostitutiva avevano scadenza al 30 giugno 2006, 30 giugno 2007 e 30 giugno 2008, rivalutando la medesima partecipazione con riferimento alla data del 1° gennaio 2008, dovrà farsi redigere una nuova perizia di stima entro il 30 giugno 2008, sospendere il pagamento dell'ultima rata con pari scadenza, chiedere il rimborso di quelle già versate, versare la nuova imposta rideterminata sul nuovo valore della partecipazione entro il 30 giugno 2008.

Si precisa che in caso di rivalutazione di una partecipazione, il nuovo valore che assume rilevanza ai fini fiscali, quindi ai fini di una futura plusvalenza da cessione, diventa il valore della frazione del patrimonio netto della società determinato in base alla perizia di stima.

Per quanto riguarda i **terreni**, si ricorda che generano redditi da dichiarare:

- ➡ le plusvalenze derivanti dalla lottizzazione di terreni o dall'esecuzione di opere intese a renderli edificabili e la successiva vendita, anche parziale, dei terreni e degli edifici, indipendentemente dal periodo

intercorso tra l'acquisto e la cessione del terreno;

- ➡ le plusvalenze realizzate a seguito della cessione a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione, indipendentemente dal periodo intercorso tra l'acquisto e la cessione del terreno;
- ➡ le plusvalenze realizzate dalla cessione di terreni agricoli entro cinque anni dall'acquisto a titolo oneroso (non mediante successione o donazione) .

Nella dichiarazione dei redditi andranno indicati i dati relativi alla rideterminazione del valore delle partecipazioni nel quadro RT mentre i dati relativi alla rideterminazione del valore dei terreni andranno riportati nel quadro RM.

REDDITO D'IMPRESA

Vengono apportate una serie di modifiche penalizzanti per le imprese relative alla deducibilità degli ammortamenti, alla durata dei contratti di leasing ed alle spese di rappresentanza.

Per quanto riguarda la **deducibilità degli ammortamenti**, viene disposto che, dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, generalmente **dal 2008, non è più consentito effettuare ammortamenti anticipati o accelerati dei beni strumentali**.

Tale limitazione riguarda **tutte le imprese**, senza nessuna distinzione tra imprese individuali e società di persone o di capitali, come invece era previsto in alcuni emendamenti parlamentari, e si applica **anche ai beni acquistati in precedenza**. L'effetto penalizzante è limitato da una disposizione che prevede, per il solo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 (in caso di anno solare per il 2008), per i beni, con **esclusione delle autovetture aziendali, acquistati nello stesso periodo, la non applicazione della riduzione alla metà del coefficiente tabellare** prevista per il primo esercizio.

In relazione alla deducibilità dei canoni leasing dal reddito d'impresa, viene ridotta la

durata minima, prevista al fine della deducibilità dal reddito imponibile, **dei contratti di leasing** che diventa per quelli stipulati **a partire dall'1° gennaio 2008**:

- ➡ per i beni mobili: almeno pari a **due terzi** (e non più alla metà) **del periodo di ammortamento** del bene;
- ➡ per i beni immobili: almeno pari a **due terzi** del periodo di ammortamento con un minimo di 11 anni e un massimo di 18 anni (per gli immobili ammortizzabili in 33 anni, la durata minima dei contratti di leasing aumenta da 15 a 18 anni);
- ➡ per le autovetture aziendali a deducibilità limitata: almeno pari all'intero periodo di ammortamento.

Si precisa che la determinazione del periodo minimo di durata del contratto leasing, viene calcolata dividendo 100 per l'aliquota tabellare prevista per la specifica categoria di bene senza considerare la riduzione della metà per il primo periodo d'ammortamento, prevista dalla normativa fiscale; il risultato ottenuto identifica gli anni di ammortamento previsti per quella categoria.

Se, ad esempio, si intende stipulare un contratto di leasing per l'acquisto di computer, il cui coefficiente di ammortamento (macchine elettroniche d'ufficio), in relazione all'attività esercitata, sia del 20%: la durata del periodo di ammortamento è di 5 anni e, di conseguenza, la durata minima del contratto di leasing deve essere di 40 mesi (ovvero i due terzi di 60). La definizione di una durata inferiore comporterebbe l'integrale indeducibilità dal reddito d'impresa dei relativi canoni.

Si sottolinea che la nuova durata minima dei leasing si rende applicabile a decorrere dai contratti **stipulati** a partire dal 1° gennaio 2008 e non interessa i contratti già in essere alla data di entrata in vigore della Finanziaria.

Si ricorda che le società di capitali, nel valutare la forma di investimento tramite leasing, dovranno anche considerare la nuova limitazione alla deducibilità degli interessi passivi impliciti compresi nei canoni leasing, già illustrata nella scheda di gennaio. In sintesi: l'ammontare di interessi passivi, compresi quelli impliciti su canoni leasing, che eccede quelli attivi è deducibile nel

limite del 30% del risultato operativo lordo determinato come differenza tra valore e costi della produzione di cui alle lettere A e B di conto economico, con esclusione degli ammortamenti e dei canoni di locazione finanziaria.

Per quanto riguarda la modifica normativa riferita alle **spese di rappresentanza**, la Finanziaria ne dispone la deducibilità solo se rispondenti a requisiti di **inerenza e congruità**, da stabilirsi con apposito decreto.

Pertanto, mentre attualmente risultano deducibili nella misura di 1/3 del loro ammontare per quote costanti nell'esercizio di sostenimento e nei quattro successivi, **dal 1° gennaio 2008 le spese di rappresentanza** saranno o completamente deducibili o integralmente indeducibili in relazione alla corrispondenza o meno ai nuovi criteri di inerenza e congruità che il decreto definirà. La disposizione prevede che siano, comunque, deducibili le spese relative a **beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a €50** (ora il limite è di euro 25,82).

Per quanto riguarda il trattamento ai fini dell'IVA è ancora necessario distinguere tra spese di rappresentanza e omaggi:

- ✓ la detrazione dell'IVA non sarà possibile per le spese di rappresentanza ad esclusione di quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a euro 25,82 (ex art. 19-bis1, comma 1, lettera h, Dpr 633/72);
- ✓ per gli omaggi di costo unitario inferiore a €50, la Finanziaria non prevede, ai fini IVA, lo stesso aumento previsto ai fini IRPEF; la detrazione dell'IVA continuerà ad essere possibile solo per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a euro 25,82 oppure per gli omaggi rientranti nell'attività d'impresa. In caso di costo superiore a €25,82, l'IVA relativa ad omaggi non rientranti nell'oggetto dell'attività d'impresa sarà indetraibile e andrà sommata all'imponibile nella determinazione del valore rilevante per la deduzione dell'omaggio dal reddito d'impresa.

Segnaliamo anche una disposizione margi-

nale che prevede la non rilevanza ai fini fiscali, in quanto non più considerate destinazioni a finalità estranee all'esercizio dell'impresa (non costituiscono ricavi), le cessioni gratuite alle ONLUS di **beni fallati**, per un importo corrispondente al costo specifico sostenuto per l'acquisto o la produzione, limitatamente ad un importo non superiore al 5% del reddito d'impresa.

Ai fini IVA, detti beni, entro il predetto limite, si considerano distrutti.

PERDITE D'IMPRESA

Viene previsto il ripristino della disposizione vigente fino al periodo d'imposta 2005, annullando così le modifiche introdotte dalla manovra correttiva dell'estate 2006. Con effetto **dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2008**, le perdite derivanti dall'esercizio di imprese e società di persone in **contabilità semplificata** e dall'esercizio di arti e **professioni** concorrono a decurtare il **reddito complessivo** imponibile ai fini IRPEF nell'anno di realizzo, indipendentemente dalla natura dei redditi conseguiti e **senza possibilità di riporto** dell'eccedenza della perdita non utilizzata nelle annualità successive.

Le perdite realizzate da imprese in contabilità ordinaria (imprese individuali e società di persone) continueranno ad essere scomputabili da redditi della stessa natura (d'impresa o di partecipazione) conseguiti nel periodo d'imposta e per l'eccedenza nei cinque successivi.

Il limite temporale di riporto della perdita non si rende applicabile nel caso di perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta dalla data di costituzione, a condizione che si tratti effettivamente di una nuova attività e non di un nuovo soggetto imprenditoriale che prosegue l'azienda esercitata da un soggetto preesistente (es: cessione di azienda, conferimento d'azienda).

E' introdotta anche una disposizione che regola le **perdite attribuite per trasparenza da società in nome collettivo o società in accomandita semplice a soggetti IRES** (società di capitali come s.r.l., s.p.a., ecc.). Dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007,

generalmente l'esercizio 2008, le società di capitali che sono socie di società di persone possono utilizzare le eventuali perdite imputate da tali società solo in abbattimento degli utili attribuiti per trasparenza nei successivi cinque periodi d'imposta dalla **stessa** società che ha generato le perdite.

DISCIPLINA DELLE SOCIETÀ NON OPERATIVE E SCIoglimento AGEVOLATO

Sono apportate alcune significative modifiche alla disciplina delle società non operative (o società di comodo) che riguardano:

- variazioni dei coefficienti previsti per la determinazione dei ricavi e del reddito minimi;
- ampliamento delle possibili cause di esclusione;
- riapertura dei termini per lo scioglimento o la trasformazione agevolata.

Le modifiche introdotte rendono meno rigorosa questa disciplina, ampliando la platea dei contribuenti esonerati e limitando il ricorso allo strumento dell'interpello disapplicativo.

La revisione dei coefficienti riguarda sia i coefficienti per il calcolo dei ricavi minimi (requisito dell'operatività) che quelli per il calcolo del reddito minimo (requisito della redditività).

Le modifiche che riguardano i coefficienti da applicare ai valori medi delle poste contabili riferite ad alcuni beni aziendali (partecipazioni, immobili, altre immobilizzazioni, ecc.) per determinare il **limite minimo di ricavi** sono le seguenti:

- la percentuale da applicare agli **immobili abitativi** prevista nella misura del 4%, scende all'1% per gli immobili situati in comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti. Per l'applicazione di questo coefficiente si fa riferimento all'ubicazione dell'immobile a nulla rilevando, invece, la sede della società che lo possiede;
- vengono eliminate le percentuali ridotte riferite a partecipazioni (1%) e altre immobilizzazioni (10%) situati in comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitan-

ti; si renderanno, pertanto, applicabili le percentuali ordinariamente previste nelle misure rispettivamente del 2% e 15%.

Sono state apportate anche modifiche alle percentuali utilizzate per la determinazione del **reddito minimo**, che si applica una volta determinato il mancato raggiungimento del limite di ricavi previsto. Si tratta, nello specifico, della riduzione della percentuale di determinazione del reddito minimo (*test di redditività*) da applicare:

- ✓ agli immobili classificati nella categoria catastale A/10, per i quali la percentuale è ridotta al 4% (attualmente è pari al 4,75%);
- ✓ agli immobili situati in Comuni con popolazione inferiore a mille abitanti, per i quali la percentuale è ridotta allo 0,9%.

Sono, inoltre, state previste nuove **cause di esclusione** dalla disciplina delle società di comodo, in particolare per le società che:

- ➡ **risultano congrue e coerenti ai fini degli studi di settore.** Dovrebbe rientrare in questa causa di esclusione anche la congruità raggiunta a seguito di adeguamento in dichiarazione;
- ➡ nei due esercizi precedenti hanno avuto un numero di dipendenti mai inferiore a 10;
- ➡ si trovano in stato di fallimento, di liquidazione giudiziaria, di liquidazione coatta amministrativa o di concordato preventivo;
- ➡ **presentano un ammontare complessivo del valore della produzione (raggruppamento A del conto economico) superiore al totale attivo dello stato patrimoniale.** Questa causa di esclusione sembra di difficile applicazione alle società di persone in regime di contabilità semplificata;
- ➡ sono partecipate da enti pubblici almeno nella misura del 20% del capitale sociale;
- ➡ presentano un numero di soci non inferiore a 50, in precedenza il limite era 100.

Viene, inoltre, prevista la possibilità che, con provvedimento del direttore dell'agenzia delle entrate, possano essere individuate situazioni oggettive che consentono di disapplicare questa disciplina senza il ricorso all'interpello.

Come segnalato in premessa, è sostanzialmente riproposta la possibilità di sottrarsi alla disciplina delle società di comodo **liquidando la società o trasformandola in società semplice.**

Le società che, per l'esercizio in corso al 31 dicembre 2007 (generalmente **l'anno 2007**), risultano **non aver realizzato i ricavi minimi richiesti** per la verifica di operatività e quelle che, a tale data, si trovavano nel loro **primo periodo d'imposta** potranno procedere allo **scioglimento agevolato o alla trasformazione in società semplice entro il 31 maggio 2008, a condizione che tutti i soci della società siano persone fisiche che risultano soci alla data del 1° gennaio 2008.** In presenza di società di capitali, è richiesto che i soci risultino iscritti a libro soci al 1° gennaio 2008, in forza di un titolo di trasferimento anteriore al 1° novembre 2007.

L'agevolazione è riproposta con una ulteriore significativa riduzione delle imposte da applicare per queste operazioni, rispetto alle modalità operanti per la trasformazione o lo scioglimento entro il 31 maggio 2007.

E', infatti, previsto che:

- ➡ sul reddito di liquidazione (al quale concorrono le plusvalenze derivanti dalle differenze tra il valore normale dei beni assegnati ai soci ed il loro costo fiscalmente rilevante) o, in caso di trasformazione, sulla differenza tra il valore dei beni e il loro costo fiscalmente riconosciuto si applichi un'imposta sostitutiva di IRES, IRPEF e IRAP nella misura del **10%**, era il 25% per lo scioglimento e la trasformazione entro il 31 maggio 2007;
- ➡ sul valore normale dei beni assegnati ai soci, si rende applicabile l'imposta di registro nella misura dell'1% e l'esclusione dall'applicazione dell'Iva;
- ➡ in caso di trasformazione in società semplice, si rende applicabile l'IVA sul valore normale dei beni per i quali la società ha operato la detrazione all'acquisto mentre l'imposta di registro è dovuta in misura fissa;
- ➡ in presenza di società che ricorrano all'utilizzo di riserve in sospensione d'imposta, si rende applicabile l'imposta sostitutiva del **10%**, mentre per i saldi attivi di rivalutazione l'imposta sostitutiva è fis-

sata nella misura del **5%**, era il 10% per lo scioglimento e la trasformazione entro il 31 maggio 2007.

Le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci costituiscono reddito soggetto ad IRPEF per la parte che eccede il costo fiscalmente rilevante della partecipazione aumentato dell'importo assoggettato ad imposta sostitutiva in capo alla società ma diminuito dell'imposta sostitutiva medesima.

L'agevolazione prevede che la società deliberi lo **scioglimento o la trasformazione in società semplice entro il 31 maggio 2008** e proceda, in caso di scioglimento, all'assegnazione con conseguente cancellazione **entro un anno dalla delibera**.

ABBONAMENTI TRASPORTO PUBBLICO LOCALE

Per incentivare la fruizione del trasporto pubblico, viene introdotta una detrazione dall'IRPEF nella misura del **19%** delle spese, non superiori a 250 euro, sostenute nel **2008** per l'acquisto degli **abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale ed interregionale**. L'importo massimo della detrazione sarà quindi di €48. Per fruirne occorre che le spese stesse non siano deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formare il reddito complessivo.

La detrazione spetta anche se la spesa è stata sostenuta nell'interesse di un familiare a carico.

DETRAZIONE PER AFFITTI

A decorrere **dal 2007**, e quindi con effetto retroattivo, ai soggetti che hanno stipulato o rinnovato un **contratto di locazione ai sensi della Legge 431/1998** e che hanno adibito l'immobile ad **abitazione a principale**, viene riconosciuta una nuova detrazione dall'IRPEF pari a:

- ✓ euro 300 se il reddito complessivo non supera euro 15.493,71;
- ✓ euro 150 se il reddito complessivo è compreso tra euro 15.493,71 ed euro

30.987,41.

Per i soggetti che hanno stipulato o hanno rinnovato un **contratto di locazione "a canone convenzionale"**, sulla base di accordi tra associazioni di inquilini e proprietari o in forza delle convenzioni nazionali previste per gli immobili adibiti a dimora principale (ex art. 2, comma 3, Legge 431/1998), le detrazioni previste aumentano a:

- ✓ euro 495,79 se il reddito complessivo non supera euro 15.493,71;
- ✓ euro 247,89 se il reddito complessivo è compreso tra euro 15.493,71 ed euro 30.987,41.

Viene riconosciuta, dal **1° gennaio 2007**, una nuova specifica detrazione d'imposta a favore degli **inquilini di età compresa tra 20 e 30 anni**, che stipulano un regolare contratto di locazione per la propria abitazione principale, sempreché la stessa sia diversa dall'abitazione principale dei genitori.

La detrazione spetta **solo per i primi 3 anni** ed ammonta a:

- ✓ €991,60 se il reddito complessivo non supera euro 15.493,71;
- ✓ €495,80 se il reddito supera euro 15.493 ma non 30.987,41.

La medesima detrazione spetta ai lavoratori **dipendenti**, che hanno **trasferito o trasferiscono la propria residenza nel Comune di lavoro** o in un Comune limitrofo, a non meno di 100 km di distanza dal precedente comune di residenza e, comunque, fuori dalla regione d'appartenenza.

In questi casi, la detrazione spetta, nelle medesime misure disposte per i giovani dai 20 ai 30 anni, per i **primi tre anni a decorrere dall'anno di variazione della residenza**.

Le detrazioni per canoni di locazione sono **rapportate al periodo dell'anno** durante il quale l'unità immobiliare locata è adibita ad **abitazione principale** ed è da **ripartire tra gli aventi diritto** (es: in caso di giovane coppia che stipula il contratto di locazione). Le detrazioni per canoni di locazione non sono cumulabili tra loro, pertanto il contribuente dovrà scegliere quella più favorevole.

E', inoltre, previsto (e questa è una novità nella disciplina fiscale in cui le agevolazioni

eccedenti l'imposta dovuta normalmente si perdono), per le detrazioni riferite alle locazioni, che, se la detrazione spettante supera l'ammontare dell'imposta lorda, già diminuita delle altre detrazioni cui il soggetto ha diritto, l'eccedenza, che non ha trovato capienza nell'imposta, viene riconosciuta, con modalità che saranno stabilite da un decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze.

Restano, invece, comunque esclusi dalla fruizione dell'agevolazione i soggetti privi di reddito o che percepiscono solo redditi esenti o soggetti a ritenuta a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva o assoggettati a tassazione separata.

NUOVI STUDI ASSOCIATI

Per favorire la crescita dimensionale degli studi professionali, funzionale al miglioramento della qualità dei servizi offerti e dell'organizzazione del lavoro, è riconosciuta un'agevolazione a favore delle operazioni di aggregazioni.

Il beneficio può essere fruito dagli studi professionali associati o dalle altre entità giuridiche, anche in forma societaria (laddove consentito), risultanti **dall'aggregazione di almeno 4 ma non oltre 10 professionisti**, che esercitino la loro attività **in via esclusiva** in tale aggregazione. Sono esplicitamente esclusi da questa agevolazione le strutture di aggregazione che si limitano ad eseguire attività strumentali per l'esercizio dell'attività professionale. Non sono specificate condizioni di appartenenza a determinati albi professionali né requisiti di esperienza/anzianità professionale.

L'agevolazione è riconosciuta alle aggregazioni, aventi i requisiti innanzi precisati, **effettuate nel periodo 1° gennaio 2008-31 dicembre 2010.**

Il beneficio consiste nel riconoscimento di un **credito d'imposta pari al 15%** dei costi relativi all'acquisto, anche in leasing, di beni mobili e arredi specifici, attrezzature informatiche, macchine d'ufficio, impianti ed attrezzature varie, programmi informatici e brevetti concernenti nuove tecnologie di servizi e dei costi di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione degli im-

mobili utilizzati aventi natura incrementativi, cioè di miglioria.

Per fruire dell'agevolazione **i costi devono essere sostenuti entro dodici mesi dall'avvio dell'aggregazione.**

L'efficacia tuttavia, dell'agevolazione è subordinata all'autorizzazione della Commissione europea.

Con un successivo decreto interministeriale del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico ed il Ministro della giustizia, saranno definite le disposizioni attuative, le procedure di monitoraggio e controllo, nonché la determinazione delle specifiche cause di revoca, totale o parziale del credito di imposta, e di applicazione delle sanzioni, anche nei casi in cui si riduca in modo significativo il numero dei professionisti associati nei tre anni successivi all'aggregazione.

REDDITO D'IMPRESA DELLE SOCIETA' DI CAPITALI

E' stata **eliminata**, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 (generalmente dal 2008), la possibilità accordata alle società di capitali di **effettuare deduzioni extracontabili** di ammortamenti, rettifiche e accantonamenti (Quadro EC).

Questi componenti economici negativi saranno **deducibili esclusivamente nella misura imputata al conto economico.**

Al fine di evitare abusi, si prevede che l'ammontare imputato in bilancio in relazione ai suddetti componenti può essere disconosciuto dall'amministrazione finanziaria se non coerente con i comportamenti contabili adottati negli esercizi precedenti, salva giustificazione del contribuente.

Restano transitoriamente applicabili le regole relative alla tassazione di riserve/utigli distribuiti costituenti la "copertura per massa" delle eccedenze dedotte (al lordo delle relative imposte differite), nonché quelle relative alla gestione dei naturali decrementi (ammortamenti, rettifiche e accantonamenti effettuati civilisticamente).

Si continuerà, quindi, a compilare il quadro EC, limitatamente alla indicazione di detti

decrementi.

Le **eccedenze** dedotte fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007 possono essere, in tutto o in parte, **affrancate con il pagamento di un'imposta sostitutiva**, riallineando così i valori fiscali a quelli civili con recupero a tassazione delle eccedenze dedotte.

Il riallineamento è facoltativo e attuabile mediante opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP sulle eccedenze dedotte extracontabilmente, ovvero sui maggiori valori civili, nella misura del:

- ➡ **12** per cento sulla parte dei maggiori valori inferiori a **5 milioni di euro**;
- ➡ **14** per cento sulla parte dei **maggiori valori che eccede 5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro**;
- ➡ **16** per cento sulla parte dei **maggiori valori che eccede i 10 milioni di euro**.

L'imposta sostitutiva deve essere versata in tre rate annuali:

- ✓ la prima del 30%
- ✓ la seconda del 40% aumentata degli interessi nella misura del 2,5%;
- ✓ la terza del 30% aumentata degli interessi nella misura del 2,5%.

L'applicazione dell'imposta sostitutiva può essere anche parziale, tuttavia, deve riguardare classi omogenee di deduzioni extracontabili.

I maggiori valori assoggettati ad imposta sostitutiva acquisiscono riconoscimento anche fiscale, ai fini dell'ammortamento, a partire dal periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata l'opzione e, ai fini della determinazione della plusvalenza/minusvalenza, dal quarto periodo di imposta successivo a quello dell'opzione.

Il vincolo di disponibilità gravante sulle riserve, per effetto delle deduzioni extracontabili, esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2007, può essere eliminato con il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'1%.

Spetta ad un decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze, di successiva emanazione, la predisposizione delle norme di attuazione per la definizione delle modalità, dei termini

e degli effetti dell'esercizio dell'opzione.

RIORGANIZZAZIONE AZIENDALE

E' stata sostanzialmente ridisegnata la disciplina dei **conferimenti d'azienda**.

I conferimenti d'azienda diventano, alla stessa stregua delle operazioni di fusione e di scissione, operazioni fiscalmente neutrali, non produttive né di plusvalori né di minusvalori fiscalmente rilevanti, sia per il conferente che per il soggetto conferitario. In precedenza, erano possibili in caso di conferimenti in società di persone due opzioni:

- ✓ la neutralità fiscale dell'operazione, senza quindi emersione di plusvalenze e materia imponibile IRPEF;
- ✓ l'emersione di plusvalenze, tassate ovviamente in capo al conferente, ma con conseguente riconoscimento dei maggiori valori in capo alla società e, quindi, la possibilità di dedurre costi sui maggiori valori fiscali (es: maggiori quote di ammortamento).

Dal **1° gennaio 2008** il conferimento può essere effettuato **solo in regime di neutralità fiscale**.

Ne consegue che la società conferitaria assume sul piano fiscali gli stessi valori fiscali che gli elementi aziendali conferiti avevano in capo al conferente (es.: per i macchinari iscriverà nel registro cespiti il costo di acquisto sostenuto dal conferente e le quote di ammortamento già dedotte dal medesimo, proseguendo quindi nel piano di ammortamento avviato dal conferente) indipendentemente dai valori riconosciuti a tali elementi nell'atto di conferimento.

E' tuttavia consentito alla società conferitaria (destinataria del conferimento) dare riconoscimento fiscale ai maggiori valori conseguenti alle operazioni di conferimento d'azienda; in pratica, di dare **rilevanza fiscale ai valori attribuiti all'azienda conferita nell'atto di conferimento**.

Tale possibilità può essere fruita mediante esplicita opzione per l'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF, IRES, IRAP sui **maggiori valori** risultanti nell'atto di

conferimento rispetto al costo fiscalmente rilevante degli elementi aziendali conferiti, così come risultanti dalla contabilità del conferente.

La scelta compete alla società che è l'unica tenuta all'assolvimento dell'imposta sostitutiva, in quanto il conferente non subisce alcuna tassazione e mantiene quale costo fiscalmente rilevante della partecipazione ricevuta il valore fiscale dell'azienda conferita.

L'opzione potrà essere esercitata dalla società nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio nel corso del quale è stata posta in essere l'operazione o, al più tardi, in quella del periodo d'imposta successivo. Ciò significa che in relazione ad un conferimento d'azienda eseguito nel corso del 2008, l'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva di IRPEF, IRES ed IRAP, potrà essere esercitata in UNICO 2009, (redditi 2008) o, al più tardi, in UNICO 2010 (redditi 2009).

L'imposta sostitutiva potrà riguardare, in tutto o anche solo in parte, i maggiori valori recepiti in bilancio in riferimento alle **immobilizzazioni materiali ed immateriali**.

La misura dell'imposta è stabilita per "scaglioni", in relazione all'ammontare dei maggiori valori delle immobilizzazioni materiali ed immateriali, iscritti in bilancio:

- ✓ **12** per cento sulla parte dei maggiori valori ricompresi **nel limite di 5 milioni di euro**,
- ✓ **14** per cento sulla parte dei **maggiori valori che eccede 5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro**,
- ✓ **16** per cento sulla parte dei **maggiori valori che eccede i 10 milioni di euro**.

L'imposta sostitutiva deve essere versata in tre rate annuali:

- ➡ la prima del 30%
- ➡ la seconda del 40% aumentata degli interessi nella misura del 2,5%;
- ➡ la terza del 30% aumentata degli interessi nella misura del 2,5%.

I maggiori valori assoggettati ad imposta sostitutiva acquisiscono **riconoscimento fiscale ai fini dell'ammortamento** a partire dal periodo di imposta nel corso del quale è esercitata l'opzione.

Ai fini della **determinazione della plusvalenza**, i maggiori valori acquisisco-

no, invece, **riconoscimento fiscale** solo a decorrere dal quarto periodo di imposta successivo a quello dell'opzione.

È inserita, infatti, una disposizione antievasiva, secondo la quale la "rivalutazione" si considera come non eseguita fiscalmente, nell'ipotesi di cessione anticipata dei beni assoggettati ad imposta sostitutiva.

In particolare, quando la cessione del bene rivalutato avvenga anteriormente al quarto periodo di imposta successivo a quello dell'opzione, il costo fiscale del bene da assumere ai fini del computo della plusvalenza o della minusvalenza è pari al costo fiscale che si sarebbe determinato in assenza di rivalutazione.

L'imposta sostitutiva versata in relazione al bene ceduto è scomputata dall'imposta sui redditi, che viene quindi trattata quale un acconto d'imposta.

Il regime opzionale di imposizione sostitutiva previsto per i conferimenti d'azienda è esteso anche alle operazioni di fusione e di scissione.

La società incorporante e la società beneficiaria potranno affrancare i maggiori valori iscritti in bilancio, conseguenti alle operazioni di fusione e scissione, mediante l'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva.

Le nuove disposizioni introdotte in materia di conferimento, di fusione e di scissione si applicano alle operazioni effettuate a partire dal **periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007** (generalmente a decorrere dalle operazioni poste in essere nel 2008 per i periodi di imposta coincidenti con l'anno solare).

Sono demandate ad un successivo decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze, le disposizioni attuative per l'esercizio e gli effetti dell'opzione, per l'accertamento e la riscossione dell'imposta sostitutiva, nonché le disposizioni di coordinamento con la disciplina relativa al bonus sulle aggregazioni aziendali introdotto dalla Legge finanziaria per il 2007.

IVA AUTOMEZZI

Nonostante i nostri auspici di stabilità, il quadro normativo riferito agli autoveicoli è

stato nuovamente modificato; anche se questa volta si tratta di una modifica non penalizzante e che meglio chiarisce questa disciplina.

E' stata, innanzitutto, introdotta, ai fini della detrazione dell'IVA assolta all'acquisto e in relazione alle relative spese, una definizione di **veicoli stradali a motore** più aderente alle disposizioni introdotte con l'Autorizzazione UE del 18/6/2007, nella quale si collocano:

- ✓ **tutti i veicoli a motore**, diversi dai trattori agricoli o forestali, normalmente adibiti al trasporto stradale di persone o beni la cui massa massima autorizzata non supera 3.500 kg e il cui numero di posti a sedere, escluso quello del conducente, non è superiore a otto.

Questa definizione diventa il punto di riferimento per individuare il regime di detrazione applicabile all'acquisto dei veicoli e delle relative spese.

Ne consegue che l'IVA relativa all'acquisto o all'importazione dei **veicoli stradali a motore**, come ora definiti, è comunque **ammessa in detrazione al 40%**.

Tuttavia, la detrazione nella misura del 40% è ammessa se i veicoli **non** sono utilizzati **esclusivamente** nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione. A seguito di questa nuova previsione, si ritiene pertanto possibile operare la detrazione totale dell'imposta, purché il contribuente sia in grado di provare l'utilizzo esclusivo aziendale/professionale.

La detrazione al 40% è esclusa, comunque, per gli acquisti di motocicli per uso privato con motore di cilindrata superiore a 350 cc, la cui imposta è detraibile solo se i beni formano oggetto dell'attività propria.

La limitazione della detrazione **non** si applica, in ogni caso:

- ✓ quando i veicoli formano oggetto dell'attività propria dell'impresa;
- ✓ per gli agenti e rappresentanti di commercio.

E' ammessa in detrazione, nella stessa misura del 40% (o del 100%), l'IVA relativa all'acquisto di carburanti e lubrificanti, prestazioni di noleggio e leasing, prestazioni di custodia, manutenzione, riparazione e im-

piego, compreso il **transito stradale**, relativi ai veicoli stradali a motore.

Si segnala **l'inclusione delle spese di transito stradale** fra quelle che seguono lo stesso regime di detrazione dell'IVA del veicolo di riferimento mentre in precedenza l'IVA relativa era indetraibile.

Le disposizioni si applicano con effetto retroattivo dal **28 giugno 2007**.

La decorrenza retroattiva, in particolare, potrebbe essere significativa nei seguenti casi:

- ➡ veicoli utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione: l'utilizzo esclusivo, del quale il contribuente deve essere in grado di fornire la prova, può consentire di operare la detrazione totale già dal 28 giugno 2007;
- ➡ spese relative al **transito stradale**;
- ➡ veicoli per il trasporto promiscuo persone e cose, carrozzati a pianale o a cabina profonda o a furgone anche finestrato ad uso promiscuo, che erano compresi fino al 31 dicembre 2007 nella lettera a) dell'art. 19bis1 e che, se non utilizzati esclusivamente come strumentali, subivano la limitazione della detrazione; l'inclusione di questa tipologia di veicoli nella più ampia definizione di veicoli stradali a motore, consente di recuperare la detrazione (del 40% o del 100%, se si è in grado di dimostrare l'utilizzo esclusivo nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione) già a far data dal **28 giugno 2007**.

CESSIONI DI IMMOBILI STRUMENTALI

Il meccanismo dell'inversione contabile, già applicato dal 1° Ottobre 2007 con riferimento alle cessioni, effettuate da imprese o da lavoratori autonomi, di immobili o porzioni di immobili **strumentali per natura** (classificati o classificabili nei gruppi catastali C B D E A/10), imponibili a seguito dell'opzione manifestata dal cedente nel relativo atto di compravendita, viene esteso, dal **1° marzo 2008**, alle analoghe operazioni poste in essere **nei confronti di soggetti passivi che detraggono l'IVA** in relazione agli acquisti/importazioni **nella misura massima**

del 25% e che, come è noto, sono da assoggettare obbligatoriamente ad Iva con applicazione dell'aliquota propria.

L'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile non modifica, si sottolinea, la classificazione dell'operazione, che resta ad ogni effetto un'operazione imponibile, da assoggettare ad imposta sul valore aggiunto a cura del destinatario soggetto passivo mediante integrazione della fattura e sua registrazione, oltre che nel registro degli acquisti, nel registro delle vendite.

Resta, invece, confermato l'assoggettamento alle ordinarie regole di fatturazione (addebito dell'imposta in fattura da parte del cedente) delle cessioni effettuate:

► entro 4 anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento, da parte delle imprese costruttrici o delle imprese "ristrutturatrici";

oppure

► nei confronti di soggetti che non agiscono nell'esercizio di imprese o arti e professioni (privati o enti non commerciali).

REVERSE CHARGE

Vengono introdotte alcune disposizioni in relazione al meccanismo dell'inversione contabile, oltre a quella trattata al punto precedente, che ne disciplinano soprattutto il regime sanzionatorio.

E', innanzitutto, disposta, a decorrere dal **1° febbraio 2008**, una deroga alla regola generale di applicazione del reverse charge nel settore edilizio, in quanto viene sancita **l'inapplicabilità del meccanismo dell'inversione contabile alle prestazioni in subappalto nel settore edilizio ove rese nei confronti di un contraente generale (General contractor)** a cui sia affidata dal committente la **totalità** dei lavori.

L'esclusione dal reverse charge avrà effetto con riferimento alle operazioni **fatturate** dal 1° Febbraio 2008.

Le novità di maggior rilievo di questa disciplina riguardano l'introduzione, a decorrere dal 1° gennaio 2008, di un **regime sanzionatorio specifico** per le violazioni riguardanti le operazioni soggette al meccanismo dell'inversione contabile previsto agli articoli 17 (commercio di oro non da investi-

mento e argento, prestazioni di servizi in subappalto nel settore edilizio, cessione di immobili strumentali, ecc.) e 74, commi settimo ed ottavo (cessione di rottami, cascami e avanzi di metalli ferrosi e dei relativi lavori, di carta da macero, ecc.) del D.P.R. 633/72.

In base alle nuove disposizioni, si possono verificare le seguenti situazioni:

☞ **mancato assolvimento dell'imposta da parte del destinatario**, in quanto il soggetto destinatario (cessionario o committente) dell'operazione oggetto del meccanismo dell'inversione contabile, avendo ricevuto una fattura senza applicazione dell'IVA, non provvede all'assolvimento dell'IVA; tale soggetto è considerato debitore e passibile di una **sanzione amministrativa dal 100 al 200% dell'imposta stessa, con un minimo di 258 euro**;

☞ **addebito dell'IVA da parte del cedente/ prestatore ove non dovuto**, nel caso di cedente/prestatore che, in relazione ad operazioni soggette al meccanismo dell'inversione contabile, abbia erroneamente addebitato in fattura l'IVA omettendone il versamento; la **sanzione è prevista nella misura dal 100 al 200% dell'imposta, con un minimo di 258 Euro**;

☞ **assenza di danno erariale in ipotesi di irregolarità nell'assolvimento dell'imposta**, nel caso in cui l'IVA relativa ad una operazione sottoposta al meccanismo dell'inversione contabile risulti assolta, anche se irregolarmente, dal cessionario o committente ovvero dal cedente o prestatore; in tale ipotesi troverà applicazione la **sanzione amministrativa nella misura del 3% dell'imposta stessa, con un minimo di 258 Euro**. In sostanza, qualora gli obblighi sostanziali connessi ad una operazione soggetta al meccanismo dell'inversione contabile risultino assolti (dall'una o dall'altra parte), l'irregolarità riguardante le modalità di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto saranno punite con la speciale sanzione del 3% dell'IVA, fermo restando il diritto alla detrazione.

Viene, altresì, previsto che, per le irregolarità commesse **nei primi tre anni** di applicazione, la sanzione non potrà superare il tetto massimo di 10.000 Euro;

☞ **Omessa fatturazione**, cioè qualora il cedente / prestatore ometta la fatturazione

dell'operazione soggetta al meccanismo dell'inversione contabile; in tale situazione troverà applicazione, in capo al trasgressore, la sanzione amministrativa dal 5 al 10% del corrispettivo non documentato, con un minimo di 516 euro. Resta, in tal caso, confermato, in capo al cessionario o committente che non abbia ricevuto la fattura, l'obbligo di "regolarizzare" l'operazione mediante applicazione del meccanismo dell'inversione contabile. A tal fine, conseguentemente, il cessionario o committente dovrà provvedere a presentare all'ufficio competente (in ragione del proprio domicilio fiscale o sede) un documento in duplice esemplare dal quale risultino le indicazioni prescritte dall'articolo 21/633.

La presentazione del citato documento dovrà essere effettuata entro il trentesimo giorno successivo a 4 mesi dalla data di effettuazione dell'operazione.

Oltre all'introduzione delle specifiche sanzioni, viene sancita la **solidarietà del pagamento delle sanzioni e dell'IVA**, a cui sono tenuti solidalmente entrambi i soggetti obbligati all'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile, nelle precedenti ipotesi di violazioni dovute all'**addebito dell'IVA da parte del cedente/ prestatore ove non dovuta ed all'assenza di danno erariale in ipotesi di irregolarità nell'assolvimento dell'imposta**.

SPESE PER LA FREQUENZA DI ASILI NIDO

E' riconosciuta anche per l'anno **2007** la possibilità di detrarre il **19% delle spese** sostenute dai genitori per il pagamento di **rette relative alla frequenza di asili nido** da parte dei figli. La detrazione si applica ad un importo massimo di spesa di 632 euro per ogni figlio ospitato.

DEDUZIONE FORFETARIA PER DISTRIBUTORI CARBURANTI

La deduzione forfetaria prevista per gli

esercenti impianti di distribuzione di carburante è **prorogata fino al 31 dicembre 2008**, ferme restando le percentuali e i limiti fissati dalla L. 448/98 (1% fino a euro 1.032.914 - 0,6% fino a €2.065.828 - 0,4% oltre).

COMMERCianti

Vengono mitigate le condizioni che determinano l'applicazione della sanzione accessoria di chiusura dell'esercizio in caso di violazioni dell'emissione della certificazione fiscale.

La sospensione della licenza o dell'autorizzazione si applica qualora siano constatate, nel **corso di un quinquennio, quattro** (e non solo tre) distinte **violazioni dell'obbligo di emissione della ricevuta fiscale o dello scontrino fiscale**. Inoltre, andranno considerate le violazioni commesse in giorni diversi.

In caso di violazioni all'emissione della certificazione fiscale che comportino l'applicazione della sanzione accessoria della sospensione della licenza o dell'autorizzazione, non potrà essere indicato, da parte degli organi che procedono alla chiusura dell'esercizio, il motivo della stessa.

È, inoltre, concesso alle piccole e medie imprese del **commercio** e a quelle di **somministrazione di alimenti e bevande, un credito d'imposta pari all'80% della spesa sostenuta per l'acquisto di dispositivi e servizi di sicurezza**, compresa l'installazione di apparecchi di **videosorveglianza**.

L'importo **massimo** fruibile è di **3.000 euro** per ciascuno degli anni **2008, 2009 e 2010**. Il beneficio non potrà essere cumulato con altre agevolazioni e dovrà essere indicato nella dichiarazione, anche se non concorrerà alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap. Potrà anche essere utilizzato in compensazione.

L'agevolazione, che sarà assegnata secondo l'ordine cronologico di invio delle domande, può essere fruita nel rispetto della regola "de minimis".

Con decreto ministeriale saranno fissate le modalità di attuazione.

CREDITO IMPOSTA PER RIVENDITE GENERI MONOPOLIO

È riconosciuto agli esercenti attività di rivendita di generi di monopolio, un **credito d'imposta pari all'80%** della spesa sostenuta per l'acquisto di **impianti e attrezzature di sicurezza** e per favorire la diffusione degli **strumenti di pagamento con moneta elettronica**.

L'importo **massimo** fruibile è di **1.000 euro** per ciascuno degli anni **2008, 2009 e 2010**. Il beneficio non potrà essere cumulato con altre agevolazioni e dovrà essere indicato nella dichiarazione, anche se non concorrerà alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP.

L'agevolazione, che sarà assegnata secondo l'ordine cronologico di invio delle domande, può essere fruita nel rispetto della regola "de minimis". Con decreto ministeriale saranno fissate le modalità di attuazione.

ASSEGNI AL CONIUGE

Viene stabilito che, se alla formazione del reddito complessivo del contribuente concorrono gli **assegni periodici percepiti dal coniuge separato o divorziato**, spetta una detrazione dall'IRPEF nella stessa misura prevista dal comma 3 dell'art. 13 per i titolari di redditi di pensione.

La detrazione non è cumulabile con le altre detrazioni di lavoro e compete in misura piena anche nell'eventualità che gli assegni siano stati percepiti solo in un periodo dell'anno.

I soggetti che ne hanno i requisiti potranno usufruire di una detrazione così determinata:

- 1.725 euro, se il reddito complessivo non supera 7.500 euro;
- per i redditi compresi tra 7.500 euro ma non a 15.000 euro, la detrazione spettante è determinata applicando la seguente equazione:
 $1.255 + [470 \times (15.000 - \text{Reddito di lavoro}) : 7.500]$
- se il reddito complessivo è superiore a 15.000 euro ma non supera i 55.000 euro, la detrazione spettante è determinata applicando la seguente equazione:
 $1.255 \times (55.000 - \text{Reddito di lavoro}) : 40.000$

La disposizione in commento si applica dal 2007.

FAMIGLIE CON ALMENO 4 FIGLI A CARICO

Alle coppie con almeno 4 figli a carico è riconosciuta, **dal 2007**, un'**ulteriore detrazione** per carichi di famiglia di importo pari a 1.200 euro.

Va precisato che l'ulteriore detrazione non spetta per ciascun figlio e, pertanto, non aumenta in presenza di un numero di figli superiore a quattro.

La detrazione è ripartita in parti uguali tra i genitori, salvo i casi di separazione.

La detrazione spetta al 50% in caso di separazione di fatto, o in proporzione agli affidamenti stabiliti dal giudice in caso di separazione legale ed effettiva o di annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio.

Se uno dei coniugi è fiscalmente a carico dell'altro, la detrazione spetta a quest'ultimo per l'intero importo.

Se l'IRPEF, diminuita delle detrazioni per carichi di famiglia e delle altre previste dalla legge, è inferiore a 1.200 euro, spetta un credito pari alla quota di detrazione che non ha trovato capienza nell'imposta. Con un apposito decreto saranno stabilite le modalità attuative di questa disposizione.

FATTURAZIONE NEI CONFRONTI DELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE

Con un apposito regolamento (**da emanarsi entro il 31 marzo 2008**) verranno definite le modalità di emissione, trasmissione e archiviazione delle **fatture emesse nei confronti delle amministrazioni dello Stato e nei confronti degli enti pubblici nazionali**, che dovranno essere effettuate esclusivamente in **forma elettronica**.

A decorrere dal termine di **tre mesi dalla data di entrata in vigore** del regolamento attuativo, le pubbliche amministrazioni e gli enti pubblici **non potranno più accettare fatture emesse o trasmesse in forma cartacea né potranno procedere ad alcun pagamento, neppure parziale, fino a quando i documenti non siano stati inviati in forma elettronica**.

STAMPA DEI REGISTRI CONTABILI

E' disposto l'allungamento di tre mesi della scadenza del termine per la trascrizione su carta dei registri contabili tenuti con sistemi meccanografici.

La previsione normativa, come modificata, prevede, infatti, che la tenuta dei registri contabili con sistemi meccanografici è considerata regolare in assenza di trascrizione su carta se effettuata **entro tre mesi dal termine di presentazione della relativa dichiarazione annuale.**

La disposizione avrà efficacia con riferimento ai registri relativi all'anno 2007.

RESPONSABILITÀ SOLIDALE NEL TRASFERIMENTO DI IMMOBILI

E' previsto che il cessionario (acquirente), anche se non agisce in veste di soggetto passivo Iva (e, quindi, anche se **privato**), è **responsabile in solido con il cedente per il pagamento dell'imposta e della relativa sanzione**, qualora il corrispettivo indicato nell'atto di cessione e nella relativa fattura emessa dal cedente sia diverso da quello effettivo.

La disposizione prevede, altresì, che l'acquirente "privato" possa sottrarsi alla responsabilità solidale provvedendo alla regolarizzazione della violazione mediante:

- ✓ il versamento della maggiore imposta dovuta (secondo modalità che dovranno essere definite dall'agenzia delle Entrate);
- ✓ la presentazione all'ufficio territorialmente competente nei suoi confronti di copia dell'attestazione del pagamento e delle fatture oggetto della regolarizzazione.

Detti adempimenti, in tal caso, dovranno essere assolti entro 60 giorni dalla stipula dell'atto.

La responsabilità solidale, se pur limitatamente alla differenza tra corrispettivo effettivo e quello dichiarato in atto, non dovrebbe trovare, conseguentemente, ingresso nell'ipotesi di accertamento, da parte dell'Amministrazione finanziaria, di un maggiore imponibile sulla base del valore normale.

PRESTAZIONI A CONSORZIATI

Sono esenti ai sensi dell'art. 10/633 le prestazioni di servizi effettuate:

- ✓ a consorziati o soci;
- ✓ da consorzi, ivi comprese le società consortili e le società cooperative con funzioni consortili, **costituiti tra soggetti** per i quali, nel triennio solare precedente, **la detrazione** (in virtù dell'applicazione del pro-rata o dell'opzione dell'art. 36bis) **sia stata non superiore al 10%**, a condizione che i corrispettivi dovuti dai consorziati o soci ai predetti consorzi e società non superino i costi imputabili alle prestazioni stesse.

Le disposizioni si applicano dal **1° luglio 2008.**

SUCCESSIONI E DONAZIONI

L'esenzione per i trasferimenti di aziende e di partecipazioni prevista dall'art. 3, comma 4-ter del D.Lgs. 346/1990, è estesa ai trasferimenti a favore del coniuge mentre in precedenza era prevista solo per i discendenti.

La disciplina prevede, quindi, attualmente l'**esclusione** dall'imposta di successione e donazione dei trasferimenti, effettuati anche tramite i patti di famiglia di cui all'art. 768-bis e seguenti c.c. (si veda scheda Direzione aprile 2006), a favore di **discendenti** (figli legittimi, naturali o adottivi) o del **coniuge, di aziende, rami d'azienda, quote sociali e azioni**. Relativamente alle quote o azioni di società di capitali, il beneficio è accordato alle partecipazioni che integrano il controllo, inteso come la maggioranza dei voti in assemblea ordinaria.

L'esclusione dalla tassazione è però subordinata alla condizione che i beneficiari **proseguano** l'attività d'impresa o mantengano il controllo per un periodo **non inferiore a cinque anni** dalla data del trasferimento, previa dichiarazione da rendere nell'atto di successione o donazione.

In caso di mancato rispetto della condizione, oltre al pagamento dell'imposta in misura ordinaria, si applicherà la sanzione amministrativa del 30% per l'omesso versamento e gli interessi di mora.

STUDI DI SETTORE

All'approssimarsi dell'adempimento fiscale più significativo, la dichiarazione dei redditi, trattiamo le ultime novità in merito alla disciplina degli studi di settore.

Il Decreto legge 81/2007, convertito nella Legge n. 127 del 3 agosto 2007, e la Legge Finanziaria per il 2008 hanno ridefinito la valenza probatoria degli Indicatori di Normalità Economica (INE) nell'ambito degli accertamenti con gli studi di settore.

La Legge 127/2007 ha sancito che gli Indicatori di Normalità Economica "provvisori" (quelli applicati unilateralmente dall'Amministrazione finanziaria in attesa di quelli "a regime" da approvare in sede di revisione con la "Commissione di esperti") hanno natura "sperimentale" e costituiscono "**presunzioni semplici**". La norma ha, inoltre, previsto che i contribuenti "non congrui" agli Indicatori di Normalità Economica **non sono soggetti ad accertamenti automatici** e, in caso di accertamento, spetta all'ufficio motivare e fornire ulteriori elementi di prova degli scostamenti riscontrati.

La Finanziaria per il 2008 ha successivamente ribadito tali concetti non limitandone l'applicabilità al periodo d'imposta 2006, come previsto dalla disposizione della L.127/07, ma estendendone la valenza **fino all'entrata in vigore dei nuovi studi di settore che conterranno gli indicatori di normalità economica "a regime"**.

L'Agenzia delle Entrate è intervenuta sull'argomento con circolare del 23 gennaio scorso per ribadire la valenza degli indicatori economici e per affermare che, al di là degli stessi contenuti delle disposizioni normative, l'uso automatico di tali indicatori non è consentito neppure per l'accertamento che deriva dal calcolo ordinario degli studi (con o senza Indicatori di Normalità Economica), "dal momento che lo stesso dipende dall'esito, imprevedibile a priori, del contraddittorio". Allo stesso modo, non potrà essere emesso un accertamento "automatico" neppure con riferimento agli studi revisionati/evoluiti a partire dal 2007 che terranno conto dei nuovi indicatori di normalità economica "a regime".

L'Agenzia delle entrate, visto il soccombere sempre più frequente degli uffici nelle sedi contenziose, ha ritenuto di richiamare l'attenzione degli uffici sul percorso che devono seguire nel formare atti di accertamento basati sugli studi di settore.

Nel ribadire i contenuti delle circolari già emanate sull'argomento, l'Agenzia ha affermato in modo categorico che l'utilizzo degli studi di settore (con o senza indicatori di normalità) in sede di accertamento non può essere fatto in modo "indiscriminato" o "automatico".

In pratica, l'Agenzia stessa afferma che le presunzioni di stima dei ricavi in base agli studi di settore, hanno valenza solo qualora siano "fondatamente" idonee a desumere i ricavi/compensi attesi. Nello specifico, la fondatezza dipende da due elementi:

- ✓ capacità del campione di riferimento (cluster) di rappresentare in modo adeguato le situazioni di "normalità economica";
- ✓ coincidenza della situazione del singolo contribuente, tenendo conto della realtà produttiva di riferimento, con la "normalità economica" del cluster di riferimento (caratteristiche soggettive).

Tali elementi, solo se "pienamente sussistenti", determinano l'idoneità dello studio a cogliere l'effettiva situazione del contribuente. Pertanto, l'affidabilità dello studio non può che avvenire nell'ambito del **contraddittorio tra contribuente ed ufficio**.

L'Agenzia precisa che, nei casi in cui lo scostamento sia particolarmente elevato, sia in termini assoluti che percentuali, l'Ufficio è sempre tenuto a verificare la fondatezza della stima richiamata nei due punti precedenti. In sostanza, l'Ufficio deve verificare, anche nel contraddittorio con il contribuente, l'eventuale esistenza di cause (oggettive e/o soggettive) che abbiano influito negativamente sul normale svolgimento dell'attività, indipendentemente dal fatto che le stesse siano o meno riconducibili a quelle contemplate nelle circolari annuali emanate dall'Agenzia delle Entrate (si veda scheda

Fisco giugno 2007).

Con riferimento, invece, agli scostamenti di scarsa rilevanza, l'Agenzia riafferma che possono essere utilizzati come elementi insieme ad altri disponibili o acquisibili dagli uffici nei normali poteri istruttori di verifica e controllo.

Al riguardo, l'Agenzia fornisce una importante precisazione affermando che la "lieve entità" dello scostamento non deve esclusivamente intendersi riferita ai contribuenti che si collocano nell'intervallo di confidenza, ma può riguardare anche ipotesi di scostamenti che collocano il contribuente al di sotto dei ricavi minimi dell'intervallo di confidenza.

L'Agenzia afferma, inoltre, che **i contribuenti naturalmente posizionati (e non per effetto di adeguamento volontario) all'interno dell'intervallo di confidenza possono considerarsi generalmente in linea con le risultanze degli studi di settore.**

Pertanto l'Agenzia conclude l'argomento fornendo agli uffici l'indicazione che l'attività di accertamento basata sugli studi di settore dovrà essere rivolta principalmente nei confronti dei contribuenti "non congrui" che hanno dichiarato ricavi/compensi inferiori al livello "minimo" dell'intervallo di confidenza.

L'altra novità che interessa questa disciplina è l'**approvazione di 68 studi di settore revisionati dal periodo d'imposta 2007.** Gli studi di settore validati sono contrassegnati dalla lettera iniziale T con riferimento a revisioni di studi originari (SD, SG, SM ed SK) e dalla lettera U se si riferiscono a revisioni di studi già oggetto di revisione in anni precedenti (TD, TG, TM e TK).

L'attività di revisione ha riguardato i seguenti settori:

- ✓ settore manifatturiero: n. 21 studi per 102 codici attività Atecofin2004;
- ✓ settore servizi: n. 21 studi per 102 codici attività Atecofin2004;
- ✓ settore commercio: n. 20 studi per 43 codici attività Atecofin2004;
- ✓ settore arti e professioni: n. 6 studi per 11 codici attività Atecofin2004.

Per gli studi oggetto di revisione non saranno, quindi, più determinanti nella stima dei ricavi attesi gli indicatori di normalità economica del "Valore aggiunto per addetto" e della "Redditività dei beni strumentali". Tali

indicatori sono infatti stati sostituiti con un indicatore di normalità dei "costi residuali". Nel dettaglio le revisioni sono le seguenti.

MANIFATTURE

TD39U

24.12.0 Fabbricazione di coloranti e pigmenti

24.30.0 Fabbricazione di pitture, vernici e smalti, inchiostri da stampa e adesivi sintetici

TD40U

31.10.1 Fabbricazione di motori, generatori e trasformatori elettrici

31.10.2 Lavori di impianto tecnico, riparazione e manutenzione di motori, generatori e trasformatori elettrici

31.20.1 Fabbricazione di apparecchiature per la distribuzione e il controllo dell'elettricità

31.20.2 Installazione, manutenzione e riparazione di apparecchiature elettriche di protezione, di manovra e controllo

31.30.0 Fabbricazione di fili e cavi isolati

31.40.0 Fabbricazione di pile e accumulatori elettrici

31.61.0 Fabbricazione di apparecchiature elettriche per motori e veicoli

31.62.1 Fabbricazione di altre apparecchiature elettriche n.c.a (comprese parti staccate e accessori)

TD41U

30.01.0 Fabbricazione di macchine per ufficio

30.02.0 Fabbricazione di computer, sistemi e di altre apparecchiature per l'informatica

31.62.2 Lavori di impianto tecnico: montaggio e riparazione di impianti di apparecchiature elettriche ed elettroniche effettuato da parte di ditte non costruttrici (escluse le installazioni elettriche per l'edilizia incluse nella 45.31.0)

32.10.0 Fabbricazione di tubi e valvole elettronici e di altri componenti elettronici

32.20.1 Fabbricazione e montaggio di apparecchi trasmettenti radio televisivi, comprese le telecamere e apparecchi elettroacustici, parti e

- pezzi staccati
- 32.20.2** Fabbricazione di apparecchi elettrici ed elettronici per telecomunicazioni, compreso il montaggio da parte delle imprese costruttrici
- 32.20.3** Riparazione di sistemi di telecomunicazione, impianti telefonici, radiotelevisivi
- 32.30.0** Fabbricazione di apparecchi ricevitori per la radiodiffusione e la televisione, di apparecchi per la registrazione e la riproduzione del suono o dell'immagine e di prodotti connessi
- 33.10.1** Fabbricazione di apparecchi elettromedicali (compresi parti staccate e accessori, riparazione e manutenzione)
- 33.20.1** Fabbricazione di apparecchi di misura elettrici ed elettronici (comprese parti staccate e accessori)
- 33.20.2** Fabbricazione di contatori di elettricità, gas, acqua ed altri liquidi, di apparecchi di misura, controllo e regolazione (comprese parti staccate e accessori)
- 33.20.3** Fabbricazione di strumenti per navigazione, idrologia, geofisica e meteorologia
- 33.20.4** Fabbricazione di strumenti per disegno e calcolo, di strumenti per disegno e calcolo, di strumenti di precisione, di bilance analitiche di precisione, di apparecchi per laboratorio e di materiale didattico, di altri apparecchi e strumenti di precisione
- 33.20.5** Riparazione di apparecchi di misura, controllo, prova, navigazione, strumenti scientifici e di precisione (esclusi quelli ottici)
- 33.30.0** Fabbricazione di apparecchiature per il controllo dei processi industriali (inclusa riparazione e manutenzione)
- 33.50.0** Fabbricazione di orologi
- TD42U**
- 33.40.3** Fabbricazione di elementi ottici, compresa fabbricazione di fibre ottiche non individualmente inguainate
- 33.40.4** Fabbricazione di lenti e strumenti ottici di precisione
- 33.40.5** Fabbricazione di apparecchiature fotografiche e cinematografiche
- 33.40.6** Riparazione di strumenti ottici e fotocinematografici
- TD43U**
- 33.10.2** Fabbricazione di apparecchi medicali per diagnosi, di materiale medico-chirurgico e veterinario, di apparecchi e strumenti per odontoiatria (compresi parti staccate e accessori, riparazione e manutenzione)
- 33.10.4** Fabbricazione di protesi ortopediche, altre protesi ed ausili (compresa riparazione)
- TD44U**
- 34.30.0** Fabbricazione di parti e accessori per autoveicoli e loro motori
- 35.41.2** Fabbricazione di accessori e pezzi staccati per motocicli e ciclomotori
- 35.42.2** Fabbricazione di accessori e pezzi staccati di biciclette
- TD45U**
- 15.86.0** Lavorazione del tè e del caffè
- 51.37.A** Commercio all'ingrosso di caffè
- TD46U**
- 24.11.0** Fabbricazione di gas industriali
- 24.13.0** Fabbricazione di altri prodotti chimici di base inorganici
- 24.14.0** Fabbricazione di altri prodotti chimici di base organici
- 24.15.0** Fabbricazione di concimi e di composti azotati
- 24.16.0** Fabbricazione di materie plastiche in forme primarie
- 24.17.0** Fabbricazione di gomma sintetica in forme primarie
- 24.20.0** Fabbricazione di fitofarmaci e di altri prodotti chimici per l'agricoltura
- 24.41.0** Fabbricazione di prodotti farmaceutici di base
- 24.42.0** Fabbricazione di medicinali e preparati farmaceutici
- 24.61.0** Fabbricazione di esplosivi
- 24.62.0** Fabbricazione di colle e gelatine
- 24.64.0** Fabbricazione di prodotti chimici per uso fotografico
- 24.66.1** Fabbricazione di prodotti chimici organici mediante processi di fermentazione o derivati da materia prime vegetali

- 24.66.2** Fabbricazione di prodotti elettrochimici (esclusa produzione di cloro, soda e potassa) ed elettrotermici
- 24.66.3** Trattamento chimico degli acidi grassi
- 24.66.4** Fabbricazione di prodotti chimici vari per uso industriale (compresi i preparati antidetonanti e antigelo)
- 24.66.5** Fabbricazione di prodotti chimici impiegati per ufficio e per il consumo non industriale
- 24.66.6** Fabbricazione di prodotti ausiliari per le industrie tessili e del cuoio
- 24.70.0** Fabbricazione di fibre sintetiche e artificiali
- TD49U**
- 36.15.0** Fabbricazione di materassi
- UD01U**
- 15.52.0** Produzione di gelati
- 15.81.2** Produzione di pasticceria fresca
- 15.82.0** Produzione di fette biscottate, biscotti, prodotti di pasticceria conservati
- 15.84.0** Produzione di cacao in polvere, cioccolato, caramelle e confetterie
- 52.24.2** Commercio al dettaglio di pasticceria, dolci, confetteria
- UD02U**
- 15.85.0** Produzione di paste alimentari, di cuscus e di prodotti farinacei simili
- UD06U**
- 17.54.6** Fabbricazione di ricami
- UD07A**
- 17.71.0** Fabbricazione di articoli di calzetteria
- UD07B**
- 17.72.0** Fabbricazione di pullover, cardigan ed altri articoli simili a maglia
- 18.21.0** Confezione di indumenti da lavoro
- 18.22.A** Confezione di abbigliamento esterno
- 18.22.B** Confezione di altri indumenti esterni realizzati con tessuti lavorati a maglia
- 18.23.A** Confezione di biancheria intima, corsetteria
- 18.23.B** Confezione di maglieria intima
- 18.24.2** Confezione di abbigliamento o indumenti particolari
- 18.24.3** Lavorazioni collegate all'industria dell'abbigliamento
- 18.24.A** Confezione di cappelli
- 18.24.B** Confezioni varie e accessori per l'abbigliamento
- 18.24.C** Confezione di altri articoli e accessori lavorati a maglia
- UD08U**
- 19.30.1** Fabbricazione di calzature non in gomma
- 19.30.2** Fabbricazione di parti e accessori per calzature non in gomma
- 19.30.3** Fabbricazione di calzature, soles e tacchi in gomma e plastica
- UD10B**
- 17.40.1** Confezionamento di biancheria da letto, da tavola e per l'arredamento
- UD12U**
- 15.81.1** Produzione di prodotti di panetteria
- 52.24.1** Commercio al dettaglio di pane
- UD13U**
- 17.30.0** Finissaggio dei tessuti
- UD14U**
- 17.11.0** Preparazione e filatura di fibre tipo cotone
- 17.12.1** Preparazione delle fibre di lana e assimilate, cardatura
- 17.12.2** Filatura della lana cardata e di altre fibre tessili a taglio laniero
- 17.13.1** Pettinatura e ripettinatura delle fibre di lana e assimilate
- 17.13.2** Filatura della lana pettinata e delle fibre assimilate
- 17.14.0** Preparazione e filatura di fibre tipo lino
- 17.15.0** Torcitura e tesaurizzazione della seta e di filamenti sintetici o artificiali
- 17.16.0** Fabbricazione di filati cucirini
- 17.17.0** Preparazione e filatura di altre fibre tessili
- 17.21.0** Tessitura di filati tipo cotone
- 17.22.0** Tessitura di filati tipo lana cardata
- 17.23.0** Tessitura di filati tipo lana pettinata
- 17.24.0** Tessitura di filati tipo seta
- 17.25.0** Tessitura di altre materie tessili
- 17.60.0** Fabbricazione di tessuti a maglia
- UD18U**
- 26.21.0** Fabbricazione di prodotti in cera-

- mica per usi domestici e ornamentali
- 26.30.0** Fabbricazione di piastrelle in ceramica per pavimenti e rivestimenti
- 26.40.0** Fabbricazione di mattoni, tegole ed altri prodotti per l'edilizia in terracotta
- UD34U**
- 33.10.3** Fabbricazione di protesi dentarie (compresa riparazione)

SERVIZI

- TG41U**
- 74.13.0** Studi di mercato e sondaggi di opinione
- TG90U**
- 05.01.1** Pesca in acque marine e lagunari e servizi connessi
- 05.01.2** Pesca in acque dolci e servizi connessi
- TG91U**
- 67.20.1** Attività degli agenti e broker delle assicurazioni
- 67.20.2** Attività dei periti e liquidatori indipendenti dalle assicurazioni
- 67.13.2** Attività professionale dei promotori finanziari e mediatori finanziari
- 67.13.3** Altre attività ausiliarie dell'intermediazione finanziaria
- TG92U**
- 74.12.C** Servizi forniti dai revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi
- TG93U**
- 74.87.5** Design e styling relativo a tessuti, abbigliamento, calzature, gioielleria, mobili e altri beni personali o per la casa
- TG94U**
- 92.11.0** Produzioni cinematografiche e di video
- 92.12.0** Distribuzioni cinematografiche e di video
- 92.20.0** Attività radiotelevisive
- TG95U**
- 93.04.1** Servizi di centri per il benessere fisico (esclusi gli stabilimenti termali)

- 93.04.2** Stabilimenti idropinici ed idrotermali
- UG39U**
- 70.31.0** Agenzie di mediazione immobiliare
- UG44U**
- 55.10.A** Alberghi e motel, con ristorante
- 55.10.B** Alberghi e motel, senza ristorante
- 55.23.4** Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence
- 55.23.6** Alloggi per studenti e lavoratori con servizi di tipo alberghiero
- UG61A**
- 51.17.1** Intermediari del commercio di prodotti ortofrutticoli
- 51.17.2** Intermediari del commercio di altri prodotti alimentari, bevande e tabacco
- UG61B**
- 51.15.0** Intermediari del commercio di mobili, articoli per la casa e ferramenta
- UG61C**
- 51.16.0** Intermediari del commercio di prodotti tessili, abbigliamento, calzature e articoli in cuoio, pellicce
- UG61D**
- 51.18.1** Intermediari del commercio di prodotti di carta, cancelleria, libri
- 51.18.2** Intermediari del commercio di prodotti di elettronica
- 51.18.3** Intermediari del commercio di prodotti farmaceutici e di cosmetici
- 51.18.4** Intermediari del commercio di attrezzature sportive, biciclette e altri prodotti n.c.a
- 51.19.0** Intermediari del commercio di vari prodotti senza prevalenza di alcuno
- UG61E**
- 51.14.0** Intermediari del commercio di macchine, impianti industriali, navi ed aeromobili, macchine agricole, macchine per ufficio
- UG61F**
- 51.11.0** Intermediari del commercio di materie prime agricole, di animali vivi, di materie prime tessili e di semilavorati
- UG61G**
- 51.12.0** Intermediari del commercio di com-

bustibili, minerali, metalli e prodotti chimici per l'industria

UG61H

51.13.0 Intermediari del commercio di legname e materiali da costruzione

UG66U

72.10.0 Consulenza per installazione di sistemi hardware

72.21.0 Edizioni di software

72.22.0 Altre realizzazioni di software e consulenza software

72.30.0 Elaborazione e registrazione elettronica dei dati

72.40.0 Attività delle banche di dati

72.50.0 Manutenzione e riparazione di macchine per ufficio e apparecchiature informatiche

72.60.0 Altre attività connesse all'informatica

UG67U

93.01.1 Attività delle lavanderie industriali

93.01.2 Servizi delle lavanderie a secco, tintorie

UG74U

74.81.1 Studi fotografici

74.81.2 Laboratori fotografici per lo sviluppo e la stampa

COMMERCIO

TM41U

51.84.0 Commercio all'ingrosso di computer, apparecchiature informatiche periferiche e di software

51.85.0 Commercio all'ingrosso di altre macchine e di attrezzature per ufficio

TM80U

50.50.0 Vendita al dettaglio di carburanti per autotrazione

TM82U

51.52.1 Commercio all'ingrosso di minerali metalliferi, di metalli ferrosi e semilavorati

51.52.2 Commercio all'ingrosso di metalli non ferrosi e prodotti semilavorati

TM83U

51.55.0 Commercio all'ingrosso di prodotti chimici

TM84U

51.81.0 Commercio all'ingrosso di macchine utensili

51.82.0 Commercio all'ingrosso di macchine per le miniere, le cave, l'edilizia e il genio civile

51.83.0 Commercio all'ingrosso di macchine per l'industria tessile, di macchine per cucire e per maglieria

51.86.0 Commercio all'ingrosso di apparecchiature elettroniche per telecomunicazioni e di componenti elettronici

51.87.0 Commercio all'ingrosso di altre macchine per l'industria, il commercio e la navigazione

51.88.0 Commercio all'ingrosso di macchine, accessori e utensili agricoli, inclusi i trattori

TM85U

52.26.0 Commercio al dettaglio di prodotti del tabacco

TM86U

52.63.2 Commercio effettuato per mezzo di distributori automatici

UM01U

52.11.2 Supermercati

52.11.3 Discount di alimentari

52.11.4 Minimercati ed altri esercizi non specializzati di alimenti vari

52.25.0 Commercio al dettaglio di bevande (vini, birra ed altre bevande)

52.27.1 Commercio al dettaglio di latte e di prodotti lattiero-caseari

52.27.2 Drogherie, salumerie, pizzerie e simili

52.27.3 Commercio al dettaglio di caffè torrefatto

52.27.4 Commercio al dettaglio specializzato di altri prodotti alimentari

UM02U

52.22.0 Commercio al dettaglio di carni e di prodotti a base di carne

UM03A

52.62.1 Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di alimenti e bevande

52.63.3 Commercio al dettaglio ambulante itinerante di alimenti e bevande

UM03B

52.62.2 Commercio al dettaglio ambulante

- a posteggio fisso di tessuti, articoli tessili per la casa, articoli di abbigliamento
- 52.63.4** Commercio al dettaglio ambulante itinerante di tessuti, articoli tessili per la casa, articoli di abbigliamento
- UM03C**
- 52.62.4** Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di arredamenti per giardino, mobili, articoli diversi per uso domestico
- 52.62.5** Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di articoli di occasione, sia nuovi che usati
- 52.62.B** Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di altri articoli n.c.a
- 52.63.B** Commercio al dettaglio ambulante itinerante di altri prodotti non alimentari
- UM03D**
- 52.62.3** Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di calzature e pelletterie
- UM04U**
- 52.31.0** Farmacie
- UM05U**
- 52.42.1** Commercio al dettaglio di confezioni per adulti
- 52.42.2** Commercio al dettaglio di confezioni per bambini e neonati
- 52.42.3** Commercio al dettaglio di biancheria personale, maglieria, camicie
- 52.42.5** Commercio al dettaglio di cappelli, ombrelli, guanti e cravatte
- 52.43.1** Commercio al dettaglio di calzature e accessori
- 52.43.2** Commercio al dettaglio di articoli di pelletteria e da viaggio
- UM07U**
- 52.41.2** Commercio al dettaglio di filati per maglieria e di merceria
- UM15A**
- 52.48.3** Commercio al dettaglio di orologi, articoli di gioielleria e argenteria
- 52.73.0** Riparazioni di orologi e di gioielli
- UM27A**
- 52.21.0** Commercio al dettaglio di frutta e verdura
- UM27B**
- 52.23.0** Commercio al dettaglio di pesci, crostacei e molluschi
- UM28U**
- 52.41.1** Commercio al dettaglio di tessuti per l'abbigliamento, l'arredamento e di biancheria per la casa
- 52.48.C** Commercio al dettaglio di tappeti
- UM40A**
- 52.48.A** Commercio al dettaglio di fiori e piante
- PROFESSIONI**
- TK26U**
- 63.30.2** Attività delle guide e degli accompagnatori turistici
- TK27U**
- 72.10.0** Consulenza per installazione di sistemi hardware
- 72.21.0** Edizioni di software
- 72.22.0** Altre realizzazioni di software e consulenza software
- 72.30.0** Elaborazione e registrazione elettronica dei dati
- 72.60.0** Altre attività connesse all'informatica
- TK28U**
- 92.31.B** Creazioni e interpretazioni nel campo della regia di spettacolo
- 92.31.C** Creazioni e interpretazioni nel campo della recitazione
- UK02U**
- 74.20.F** Studi di ingegneria
- UK06U**
- 74.12.C** Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi
- UK17U**
- 74.20.B** Attività tecniche svolte da periti industriali

DICHIARAZIONE IVA

Il modello IVA 2008 è stato approvato con Provvedimento Direttoriale del 15 gennaio 2008 e pubblicato sul sito dell'Agenzia delle Entrate in pari data.

Si precisa che, per effetto di una disposizione contenuta nella recente manovra finanziaria, a decorrere dal 1° gennaio 2008, la pubblicazione sul sito dell'Agenzia delle Entrate dei Provvedimenti del Direttore dell'Agenzia ha valenza di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale.

Il modello di dichiarazione annuale IVA/2008, **relativo all'anno d'imposta 2007**, deve essere utilizzato sia dai contribuenti obbligati alla presentazione della dichiarazione IVA in via autonoma sia dai contribuenti obbligati a comprendere la dichiarazione annuale IVA nel Modello Unico 2008.

La presentazione può avvenire solo **in via telematica** entro il 31 luglio 2008, sia in caso di dichiarazione autonoma che nell'ipotesi di dichiarazione unificata.

SOGGETTI OBBLIGATI

La Dichiarazione IVA deve essere presentata, di norma, da **tutti i contribuenti titolari di numero di Partita IVA** che esercitano attività di impresa (commerciale o agricola) o attività di lavoro autonomo (artisti e professionisti), **indipendentemente dal fatto che nell'anno di imposta abbiano effettuato operazioni imponibili.**

Sono, altresì, obbligati alla presentazione della dichiarazione i soggetti che hanno cessato l'attività nel corso dell'anno 2007. Anche in relazione all'anno 2007, la presentazione "in via autonoma" (cioè in forma non unificata) del modello di dichiarazione IVA è prevista soltanto per alcune categorie di contribuenti, quali:

- ➡ le società di capitali e gli enti soggetti ad IRES con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare;
- ➡ le società controllanti e controllate, che effettuano la liquidazione dell'IVA di gruppo;

- ➡ particolari soggetti (ad es.: i venditori "porta a porta"), qualora non siano tenuti alla presentazione della dichiarazione unificata, in quanto titolari di redditi per i quali non sussiste l'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi e dell'IRAP;
- ➡ i soggetti risultanti da operazioni straordinarie o da altre trasformazioni sostanziali soggettive tenuti a presentare la dichiarazione annuale per conto dei soggetti estinti (fusi, incorporati, scissi, ecc.,) a seguito di operazione intervenuta nel periodo tra il 1° gennaio 2008 e la data di presentazione della dichiarazione.

Sono **esonerati** dall'obbligo della presentazione della dichiarazione IVA, in forma autonoma o nell'ambito della dichiarazione unificata, i seguenti contribuenti:

- ➡ contribuenti che nel corso dell'anno 2007 hanno registrato **esclusivamente operazioni esenti** da imposta oppure hanno effettuato esclusivamente operazioni in regime di esonero dagli adempimenti formali ai sensi dell'art.36-bis D.P.R. 633/72. L'esonero non opera se il contribuente è tenuto ad effettuare rettifiche della detrazione operata negli anni precedenti oppure se siano stati effettuati acquisti con il meccanismo del "reverse charge" (acquisti da soggetti non residenti, acquisti e importazioni di oro e argento ed importazioni di rottami e altri materiali di recupero) oppure ancora se siano state registrate operazioni intracomunitarie;
- ➡ **le persone fisiche titolari di un'unica azienda concessa in affitto a terzi**, che non hanno esercitato nell'anno attività rilevanti agli effetti dell'IVA;
- ➡ i contribuenti minimi in franchigia che si sono avvalsi del regime di cui all'art.32 bis;
- ➡ i produttori agricoli che si sono avvalsi dell'esonero o delle semplificazioni disposte dall'art.34 del D.P.R. 633/72;
- ➡ le associazioni sportive dilettantistiche, quelle senza fine di lucro e le pro-loco che si sono avvalse del regime speciale

previsto dalla legge 16 dicembre 1991 n.398;

- gli esercenti attività di organizzazione di giochi e di intrattenimenti esonerati dagli adempimenti IVA ai sensi dell'art.74 che non hanno optato per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari.

IL MODELLO

La struttura complessiva del modello rimane sostanzialmente invariata: non sono stati aggiunti nuovi quadri mentre ne è stato soppresso uno, il Quadro VB, che era riservato al regime forfetario per i contribuenti di cui all'abrogato regime definito dagli artt. 171/176 della Legge, n. 662/96. Sono, però, numerose le modifiche che riguardano le informazioni da riportare.

FRONTESPIZIO

Nel riquadro “Firma della dichiarazione” e riquadro “Impegno alla presentazione telematica” è inserita una casella “*Invio avviso telematico all'intermediario*” barrando la quale il contribuente esprime la scelta che l'invio dell'avviso telematico relativo al controllo di liquidazione delle dichiarazioni sia eseguito nei confronti dell'intermediario incaricato alla trasmissione telematica della dichiarazione (i cui dati sono indicati al riquadro “Impegno alla trasmissione telematica”).

Correlata alla scelta del contribuente, ci sarà l'accettazione da parte dell'intermediario a ricevere l'avviso telematico, che si esprime con la barratura della casella “*Ricezione avviso telematico*” collocata nel riquadro “Impegno alla trasmissione telematica”.

Ovviamente, qualora il contribuente non effettui la scelta di far recapitare l'avviso telematico all'intermediario, l'avviso sarà inviato al domicilio fiscale del contribuente stesso.

Pertanto, rispetto alle due caselle in questione, si possono avere due situazioni alternative:

- ✓ entrambe le caselle barrate;
- ✓ entrambe le caselle non barrate.

Rispetto alla disciplina della comunicazione

degli esiti della liquidazione delle dichiarazioni, vi è stato un ritorno al passato, in quanto, mentre nella Finanziaria 2007 era previsto che gli esiti delle liquidazioni dovessero obbligatoriamente essere inoltrati agli intermediari abilitati che assumevano l'impegno alla trasmissione telematica della Dichiarazione e, pertanto, nessuna indicazione doveva essere operata dal contribuente nel frontespizio della dichiarazione (il modello IVA2007 relativo al 2006, infatti, non recava alcuna indicazione in tal senso), la recente legge n. 222 del 29 novembre 2007 dispone che l'invito a fornire chiarimenti sia inviato all'intermediario incaricato della trasmissione telematica della dichiarazione solo nei casi in cui sia lo stesso contribuente a farne richiesta.

QUADRO VA

Il Rigo **VA2** è stato modificato per permettere l'inserimento del **codice attività della Tabella ATECO2007**.

Si ricorda che nel caso di più attività tenute con un'unica contabilità, deve essere indicato il codice dell'attività che ha realizzato il maggior volume d'affari.

Qualora sia stata omessa in precedenza la comunicazione del codice relativo all'attività prevalente, l'evidenziazione del medesimo nella dichiarazione IVA, unitamente alla presentazione del modello di variazione dati IVA, preclude l'applicazione delle sanzioni.

Il Rigo **VA45**, prima riservato ai contribuenti in regime di franchigia di cui all'art. 32bis/633, deve ora essere compilato dai contribuenti che adottano dal 2008 il nuovo **regime dei minimi** introdotto dalla Finanziaria 2008 (si veda scheda precedente), osservando le seguenti modalità:

- ☞ casella 1: va barrata per segnalare che la dichiarazione in oggetto è relativa all'ultimo anno di applicazione del regime ordinario IVA da parte del contribuente che, a decorrere dall'anno 2008, adotta il nuovo regime dei minimi;
- ☞ casella 2: va compilata con l'indicazione dell'importo della rettifica della detrazione IVA operata ai sensi art. 19bis2/633, eseguita per il passaggio dal regime ordinario IVA al regime dei minimi. Questo

importo non va riportato in nessun altro rigo della dichiarazione, neanche nel rigo **VG70**, e deve essere versato dal contribuente autonomamente rispetto all'eventuale debito risultante dal quadro **VL**, in un'unica soluzione o in cinque rate annuali di pari importo, di cui la prima entro il termine di versamento del saldo annuale IVA mentre le successive entro il termine per il versamento del saldo dell'imposta sostitutiva prevista per questo regime fiscale. Lo scopo di tale rettifica è quello di adeguare la detrazione dell'imposta all'effettiva e mutata utilizzazione dei beni e dei servizi. La rettifica deve riguardare tutti i beni esistenti presso l'impresa nel momento in cui si determina il passaggio ad un nuovo regime applicativo IVA. Come previsto dalla norma, le rettifiche delle detrazioni devono essere operate anche per i beni ammortizzabili per i quali, nel momento in cui si verificano gli eventi citati, non siano ancora trascorsi i quattro anni successivi a quello della loro entrata in funzione.

QUADRO VE

A seguito dell'ampliamento delle operazioni cui si applica il **regime dell'inversione contabile**, ne viene prevista la distinta evidenziazione.

Pertanto, le informazioni che nel modello IVA2007 erano da indicare nei precedenti rigi VE34 e VE35, nel modello IVA2008 sono ora ricomprese complessivamente nel campo 1 del rigo **VE34**, con la ulteriore distinta indicazione dei diversi tipi di operazioni nei campi 2, 3, 4 e 5, che costituiscono "un di cui" del totale del campo 1.

In particolare, al **campo 1** va indicato il totale delle operazioni attive alle quali si applica il regime dell'inversione contabile. Nei successivi quattro campi sono previste le specificazioni dell'importo evidenziato al campo 1, precisamente:

☞ al **campo 2**, le operazioni di cessioni di rottami e altri materiali di recupero ai sensi dei commi 7 e 8 dell'art. 74/633. Devono essere comprese anche le prestazioni di servizi che hanno per oggetto la trasformazione dei predetti rotta-

mi. Non rientrano, invece, in questa tipologia di operazioni le cessioni di rottami effettuate nei confronti di privati, in quanto normalmente assoggettate ad IVA e quindi da indicare nella sezione 2 del Quadro VE;

☞ al **campo 3**, le operazioni di cessioni di oro da investimento imponibili per opzione e relative prestazioni di intermediazione, le cessioni di oro diverso da quello di investimento e di argento puro effettuate nei confronti di soggetti passivi dell'imposta;

☞ al **campo 4**, le operazioni di **prestazioni rese nel settore edile da subappaltatori senza addebito di imposta** ai sensi della lettera a), comma 6 dell'art. 17/633;

☞ al **campo 5**, le operazioni di **cessioni di fabbricati strumentali** di cui al n. 8-ter, lettera d), dell'art. 10/633, imponibili per opzione. Per dette operazioni, in virtù del Decreto Ministeriale 25/5/2007, il meccanismo dell'inversione contabile si applica dallo scorso 1° ottobre 2007. La previsione di applicazione dell'inversione contabile è stata ricondotta, a seguito delle modifiche apportate dalla Finanziaria 2008, all'interno dell'art. 17, comma 6, lettera a-bis).

QUADRO VF

Il rigo **VF16**, pur già presente nel precedente modello, assume un significato diverso.

Infatti, in questo rigo nel modello IVA 2008 devono essere indicati gli acquisti effettuati presso i soggetti minimi che hanno applicato nell'anno 2007 il regime di franchigia di cui all'art. 32-bis/633 (soppresso dal 1° gennaio 2008).

Si sottolinea che, in via generale, questi acquisti hanno una qualificazione di operazioni "fuori campo" e, pertanto, difficilmente saranno stati contabilmente individuati.

Questa richiesta dell'Amministrazione che, limitatamente all'anno 2007, può essere di scarsa rilevanza, in considerazione dell'esiguo numero di imprese che ha adottato il regime di franchigia (per effetto del limite di volume d'affari posto per l'accesso), è significativa dell'intenzione di monitorare le operazioni poste in essere dai soggetti che adottano regimi semplificati.

E' prevedibile, quindi, che analoga richiesta riguarderà, nella Dichiarazione IVA da presentare l'anno prossimo, **l'importo degli acquisti effettuati presso soggetti che adottano dal 2008 il regime dei minimi**. L'introduzione di questa nuova indicazione determina la rinumerazione dei rigi successivi di questo quadro.

QUADRO VJ

E' stato inserito il nuovo rigo **VJ14**, a seguito della previsione, dal 1° ottobre 2007, di applicazione del **meccanismo dell'inversione contabile alle cessioni di fabbricati strumentali** di cui al n. 8-ter, lettera d), dell'art. 10/633, imponibili per opzione. Pertanto, questo rigo deve essere compilato a cura degli acquirenti che, in base alla particolare disciplina del reverse charge, devono integrare con l'IVA la fattura ricevuta, registrarla sia nel registro acquisti che in quello delle fatture emesse al fine di assolvere correttamente l'IVA.

Per effetto dell'introduzione del nuovo rigo VJ14, viene rinumerato in VJ15 il rigo relativo al totale imposta.

QUADRO VH

Nel quadro è stata introdotta la nuova sezione 2, costituita da un solo rigo, **VH20**, collegata alla nuova disposizione che prevede, a decorrere da dicembre 2007, il distinto versamento dell'imposta conseguente alla prima cessione interna dei veicoli oggetto di **acquisto intracomunitario**. Nella sezione 2 devono essere indicati questi versamenti, autonomamente eseguiti con lo specifico modello F24AUTO UE, che vanno ricompresi anche al rigo VL29.

Si tratta, nello specifico, dell'obbligo introdotto dal 3 dicembre 2007, di effettuare il versamenti dell'IVA tramite un nuovo modello F24 appositamente approvato, al fine di poter eseguire la prima immatricolazione dell'autovettura proveniente dalla Unione Europea in occasione della successiva rivendita.

Per adeguare le modalità di comunicazione in materia di acquisto e scambio di autovetture di provenienza intracomunitaria

alle recenti modifiche intervenute, il Ministero dei Trasporti ha emanato una nuova comunicazione da rendere al Dipartimento dei trasporti terrestri.

I soggetti obbligati alla nuova comunicazione da rendere al Dipartimento dei trasporti terrestri sono:

- ☞ imprese o professionisti (quindi, soggetti passivi IVA) che effettuano acquisti intracomunitari di autovetture attraverso canali di importazione non ufficiali (cosiddetto "mercato parallelo");
- ☞ imprese o professionisti che effettuano operazioni di cessione intracomunitaria o esportazione di autovetture già oggetto di acquisto intracomunitario non immatricolate;
- ☞ imprese esercenti attività nel settore del commercio di autovetture, rappresentanti accreditate delle case costruttrici presso il Ministero dei trasporti.

La nuova procedura non si applica ai soggetti "privati" (cioè non operanti nell'esercizio di imprese, arti e professioni) che effettuano acquisti intracomunitari di autovetture: essi comprovano l'effettivo versamento dell'imposta, in sede di immatricolazione, mediante la copia dell'attestato di pagamento, modello F24 o la dichiarazione sostitutiva di certificazione.

Si precisa che il versamento autonomo con F24AUTO UE viene eseguito con autonomi codici tributo che fanno, comunque, riferimento alla periodicità mensile o trimestrale adottata dal contribuente per le ordinarie liquidazioni.

Va sottolineato che, in presenza di distinti versamenti eseguiti con modello F24Auto UE, la **sezione 1** relativa ai risultati delle ordinarie liquidazioni va compilata tenendo altresì conto che:

- ✓ nel campo "Debiti", vanno indicati gli importi versati utilizzando gli ordinari codici tributo previsti per l'effettuazione dei versamenti periodici IVA; pertanto, pur se l'operazione di cessione del veicolo ha concorso al calcolo della liquidazione periodica, il relativo versamento è stato eseguito con lo specifico modello

F24AUTO UE ed il relativo importo va indicato solo alla sezione 2;

- ✓ nel campo "Crediti", vanno indicati gli importi del credito della liquidazione periodica, rideterminato tenendo conto del versamento eseguito con modello F24AUTO UE.

QUADRO VO

Si segnalano, in particolare, le seguenti modifiche.

Nel **rigo VO3** è stata introdotta la **casella 6** riservata ai contribuenti che intendono comunicare la revoca dell'opzione per l'applicazione dell'Iva nei modi ordinari per le attività agricole connesse di cui all'articolo 34-bis.

Nel **rigo VO10** sono state previste le **caselle 26 e 27** per i nuovi Stati entrati nell'Unione Europea.

Nel **rigo VO11** sono state introdotte le **caselle da 16 a 25** per le revoche relative agli Stati entrati nell'Unione Europea nel 2004. Il Rigo **VO15**, già presente lo scorso anno, assume nella presente dichiarazione un diverso significato. Deve, infatti, essere utilizzato per comunicare l'esercizio dell'opzione per l'applicazione dell'IVA nei modi normali da parte dei soggetti che hanno rinunciato all'applicazione del regime naturale di franchigia di cui all'art. 32-bis/633. Si tratta di un'opzione che si riferisce ai contribuenti in attività nel 2006 che, pur essendo naturalmente nel regime dei contribuenti minimi in franchigia avendo realizzato un volume d'affari non superiore a €7.000, nell'anno 2007 hanno optato per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari.

Il rigo **VO33**, in precedenza riferito all'opzione per l'applicazione del regime normale IVA e reddito da parte dei soggetti minimi di cui all'art. 3, commi da 171 a 176 della L. n. 662/96, è stato soppresso, in conseguenza della soppressione del regime stesso.

TERMINI DI VERSAMENTO

Il versamento dell'eventuale imposta a debi-

to risultante dalla dichiarazione annuale deve essere effettuato entro il **16 marzo 2008** nel caso in cui il relativo importo sia superiore a **€10,33**.

Detto termine è valido sia per i soggetti obbligati alla presentazione della Dichiarazione annuale autonoma, sia per quelli tenuti alla presentazione di UNICO 2005.

I contribuenti che presentano la dichiarazione IVA annuale in forma autonoma hanno la possibilità di versare l'imposta a debito:

- ✓ interamente entro il 16 marzo 2008;
- ✓ a rate, maggiorando l'importo di ogni rata successiva alla prima dello 0,50% mensile. È ammesso un numero di rate non superiore a 9, la prima con scadenza 16 marzo e l'ultima 16 novembre 2008.

I soggetti tenuti alla presentazione del Modello Unico, che presentano la dichiarazione IVA annuale in via unificata, possono scegliere di versare il debito IVA osservando una delle seguenti modalità:

- ➡ in un'unica soluzione entro il 16 marzo 2008;
- ➡ in un'unica soluzione entro la data per il versamento delle somme dovute in base ad UNICO 2008 (16 giugno 2008) con applicazione della maggiorazione a titolo di interessi nella misura dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo calcolata solo sul debito che residua dopo la compensazione con le eventuali somme a credito delle altre imposte;
- ➡ a rate, facendo decorrere la rateazione o dal 16 marzo 2008 o successivamente, e comunque non oltre la data per il versamento delle altre imposte risultanti dal Modello Unico. In questo ultimo caso, l'importo di ciascuna rata, su cui calcolare gli interessi di rateazione dello 0,50%, è costituito dal debito comprensivo della maggiorazione dello 0,40% per mese o frazione successivi al 16 marzo 2008, diviso per il numero delle rate prescelto.

Per l'esecuzione del versamento dovrà essere utilizzato il Modello F24.

RIMBORSO IVA

Con provvedimento del 21 dicembre 2007 è stata individuata un'ulteriore categoria di contribuenti ammessi al rimborso IVA (annuale/infrannuale) in via prioritaria.

Il Provvedimento **estende** agli operatori economici titolari del codice Ateco 2007 **24.42.00 (produzione di alluminio e semilavorati)** la possibilità di accedere all'erogazione prioritaria del credito IVA maturato in un determinato periodo.

I nuovi soggetti individuati potranno avvalersi del rimborso prioritario a partire dalle richieste di rimborso presentate per **l'anno d'imposta 2008**.

Il rimborso prioritario, si rammenta, sarà applicabile, nel rispetto dei presupposti individuati al terzo comma, lettera a), articolo 30/633 (**aliquota mediamente applicata sulle operazioni d'acquisto, ivi compresi gli acquisti intracomunitari di beni e/o servizi ed importazioni, registrate nel singolo periodo infrannuale, è superiore a quella mediamente applicata sulle operazioni effettuate e registrate, maggiorata del 10%**) a condizione che:

- ➡ **l'attività sia esercitata da almeno tre anni;**
- ➡ l'eccedenza detraibile richiesta a rimborso sia di importo **pari o superiore a 10.000 euro**, in caso di richiesta di rimborso annuale, e a **3.000 euro**, in caso di richiesta di rimborso trimestrale;
- ➡ l'eccedenza d'imposta chiesta a rimborso sia almeno di importo pari al 10% dell'importo complessivo dell'imposta assolta sugli acquisti e sulle importazioni, effettuati nel periodo di riferimento della richiesta (anno o trimestre).

Sempre in relazione a questa operazione, si segnala che nella Finanziaria 2008 è previsto che le istanze di rimborso o di utilizzo in compensazione dei crediti infrannuali, a decorrere dal termine individuato con apposito decreto del ministro dell'Economia, dovranno essere presentate esclusivamente in via telematica.

Si è, pertanto, in attesa di un provvedimento che introduca sul piano operativo la modalità di presentazione telematica.