

INDICE

Detrazione 36% per le ristrutturazioni edilizie: gli ultimi chiarimenti di prassi	1	Proroga delle ristrutturazioni e dell'aliquota IVA agevolata del 10%	11
Risoluzione n. 18/E/2008	1	La detrazione IRPEF per le spese di ristrutturazione	11
Risoluzione n. 19/E/2008	1		
Finanziaria 2008: l'imposta sostitutiva per imprese individuali e società di persone	3	Associazioni senza fini di lucro "pronte" per l'esenzione IRES	15
Novità della Finanziaria 2008	3	Iter: istanza, elenco, decreto	15
Decreto attuativo	3	Dichiarazione sostitutiva	16
Tassazione separata	3	Benefici	17
Cessazione dell'opzione	4	Il modello	17
Rettifica della detrazione Iva per il regime dei minimi	5	La non imponibilità IVA delle operazioni con organismi comunitari	21
Questione	5	Agevolazioni previste da trattati e accordi internazionali	21
Ambito oggettivo	5	Condizioni di non imponibilità	24
Modalità operative	5		
Prospetto riepilogativo	6	Il nuovo Mod. ANR/2: dichiarazione di identificazione diretta riservata ai non residenti	27
Versamento IVA	6	Soggetti che possono presentare il Mod. ANR/2	27
Dichiarazione Iva 2008	6	Reperibilità del modello	28
Fatture con Iva ad esigibilità differita	6	Presentazione ed invio del modello	28
		Composizione del modello	29
Comunicazioni obbligatorie on line: nuove procedure	7	CONVEGNI E CORSI DI AGGIORNAMENTO	31
Obbligo di trasmissione telematica dei dati	7	INFORMAZIONI OSRA	33
Sistemi informativi regionali	7	Rilasci software	33
Accentramento dell'invio delle comunicazioni	8		
Periodo transitorio	8		
Pluriefficacia della comunicazione telematica	8		
Lavoro in agricoltura	9		
Lavoratori dello spettacolo	9		
Gente di mare	9		
Lavoratori domestici	9		

DETRAZIONE 36% PER LE RISTRUTTURAZIONI EDILIZIE: GLI ULTIMI CHIARIMENTI DI PRASSI

A cura di Antonio Gigliotti
Studio Tributario "Gigliotti & Associati"

Con due recenti documenti di prassi, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla **detrazione del 36% per lavori di ristrutturazione eseguiti su:**

- le abitazioni private adibite promiscuamente anche all'esercizio di una attività di Bed and Breakfast (Risoluzione n. 18/E del 24 gennaio 2008);
- le parti comuni di uno stabile nel quale una stessa persona è proprietaria di più case (Risoluzione n. 19/E del 25 gennaio 2008).

Risoluzione n. 18/E/2008

L'Agenzia delle Entrate, nella **Risoluzione n. 18/E del 24 gennaio 2008**, ha risposto ad un quesito formulato da un contribuente in merito all'applicabilità della detrazione IRPEF del 36% in presenza di un **servizio di bed & breakfast, offerto nella casa di abitazione oggetto degli interventi di ristrutturazione.**

Il dubbio nasceva dal fatto che l'art. 1, comma 1, della legge n. 449/1997, che ha introdotto la detrazione IRPEF del 36% delle spese sostenute, ed effettivamente rimaste a carico del contribuente, per gli interventi di recupero su unità immobiliari a destinazione abitativa, riconosce **l'applicabilità di tale beneficio fiscale unicamente sul reddito delle persone fisiche, non prodotto nell'esercizio di attività di impresa.**

L'Agenzia delle Entrate aveva, tuttavia, già chiarito in passato che, **ai fini fiscali, la compresenza dei padroni di casa e dei clienti nello stesso immobile spinge a non qualificare l'attività di B&B come un'attività d'impresa, ma come un'attività da cui si ricava un "reddito diverso".**

La normativa regionale, inoltre, in materia di attività turistico alberghiera, prevede che è possibile qualificare l'attività ricettiva come *bed & breakfast* nel caso in cui il servizio sia offerto nella casa di abitazione ed in modo saltuario o per periodi ricorrenti o stagionali.

Di conseguenza, alla luce di quanto sopra, l'Agenzia delle Entrate, nella Risoluzione in esame, ha chiarito che:

- l'attività di **bed & breakfast**, esercitata in modo non sistematico o abituale, **non rientra tra quelle di sfruttamento dell'immobile per l'esercizio di attività di impresa**, essendo questo destinato principalmente a soddisfare le esigenze abitative di coloro che offrono ospitalità, **concorrendo a tassazione come reddito diverso**, ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. i), del D.P.R. n. 917/1986 (TUIR);
- la **detrazione del 36%** per gli interventi di **ristrutturazione dell'unità immobiliare residenziale**, utilizzata promiscuamente per l'esercizio dell'attività di **bed & breakfast**, è **riconosciuta nella misura del 50%** così come previsto per gli immobili residenziali adibiti promiscuamente all'esercizio di arti, professioni, o di attività commerciale (cfr. Circolare Ministeriale n. 57/E/1998).

Risoluzione n. 19/E/2008

Nella **Risoluzione n. 19/E del 25 gennaio 2008**, l'Agenzia delle Entrate affronta il caso di interventi di ristrutturazione eseguiti sulle parti comuni di uno stabile nel quale una stessa persona è proprietaria di più case.

In particolare, il quesito è stato formulato da un contribuente, proprietario di diversi appartamenti situati all'interno del medesimo fabbricato, in merito alla corretta applicabilità del limite di spesa di 48.000 euro per gli interventi sulle parti comuni dell'edificio.

L'art. 1, comma 1, della legge n. 449/1997, che, come detto sopra, ha introdotto la detrazione IRPEF del 36% per gli interventi di recupero dei fabbricati residenziali, ha stabilito che **il beneficio spetta in maniera autonoma sia per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio, sia per i lavori sulle singole unità immobiliari.**

Si ricorda, inoltre, che, dal 1° gennaio 2007, il limite di spesa detraibile è stato fissato in misura pari a 48.000 euro per unità immobiliare, che deve essere, in caso di compartecipazione alle

spese, suddiviso fra i soggetti che hanno diritto all'agevolazione.

L'Agenzia delle Entrate, tenuto conto dei precedenti chiarimenti ministeriali riguardanti gli **interventi sulle parti comuni dell'edificio** (tra cui la Risoluzione Ministeriale n. 206/E/2007), nella *Risoluzione n. 19/E/2008* ha ulteriormente precisato che in relazione a tali lavori:

- **il proprietario** di più **appartamenti** all'interno di un medesimo fabbricato può beneficiare di un **limite massimo di spesa di 48.000 euro** su cui calcolare la detrazione del 36%, **riferito autonomamente** ad ogni **singola abitazione posseduta**;
- tale **limite massimo di spesa**, che opera per ogni appartamento, **deve essere suddiviso** fra gli **eventuali comproprietari** delle **singole unità immobiliari**.

ESEMPIO

Se all'interno di un condominio una persona fisica possiede tre appartamenti e vengono eseguiti lavori sulle parti comuni, l'importo massimo riconosciuto a tale soggetto, su cui calcolare l'agevolazione è pari a 144.000 euro (48.000 x 3).

Nota bene

Nella Risoluzione in commento è stato, inoltre, ribadito che l'agevolazione è riconosciuta a condizione che il soggetto interessato, in caso di lavori condominiali (l'amministratore o uno dei condomini), rispetti gli adempimenti richiesti dal D.M. n. 41/1998 e sue successive modificazioni.

FINANZIARIA 2008: L'IMPOSTA SOSTITUTIVA PER IMPRESE INDIVIDUALI E SOCIETÀ DI PERSONE

A cura di Antonio Gigliotti
Studio Tributario "Gigliotti & Associati"

La **Finanziaria 2008** ha stabilito che dal 2008 gli **imprenditori individuali** e le **società di persone in contabilità ordinaria** possono **optare per un regime di tassazione separata** del reddito d'impresa applicando un'**imposta sostitutiva del 27,5%** (aliquota prevista per i redditi soggetti ad Ires), a condizione che gli utili prodotti dall'impresa rimangano in azienda.

Novità della Finanziaria 2008

Ai fini della tassazione sui redditi, possono **optare** per l'applicazione dell'**imposta sostitutiva di cui ai commi dal 40 al 42 dell'art. 1 della Finanziaria 2008**, anziché essere soggetti all'aliquota IRPEF in base alla tassazione ordinaria:

- gli **imprenditori individuali**;
 - le **società di persone**;
- che si trovino **in contabilità ordinaria**.

La contabilità ordinaria, infatti, consente di controllare la movimentazione del patrimonio netto, aspetto fondamentale per questo tipo di regime impositivo.

Nota bene

Per i soggetti in contabilità semplificata non è prevista tale possibilità.

Decreto attuativo

Le modalità attuative del nuovo regime saranno dettate da un *decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze* che dovrà prevedere:

- i **termini dell'opzione**;
- le **modalità della stessa**;
- il **regime di imputazione delle perdite e quello delle riserve di utili**;
- le **modalità di versamento dell'imposta** ed anche tutte le regole che serviranno per coordinare il nuovo regime con quanto già previsto in tema di imposte sui redditi e di accertamento.

E' opportuno, inoltre, che il decreto specifichi se, nel caso di **società di persone**, l'opzione per

l'applicazione del regime sostitutivo debba essere esercitata:

- da un singolo socio;
- 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.

Nota bene

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.

Tassazione separata

Con l'esercizio dell'opzione, verrà applicata **un'aliquota del 27,5% agli utili non prelevati e non distribuiti**. Trattandosi di redditi soggetti a tassazione separata, non sono dovute le addizionali regionali e provinciali.

Nota bene

Se i redditi tassati con l'applicazione dell'imposta sostitutiva sono **prelevati o distribuiti**, è previsto che essi siano **soggetti alla tassazione ordinaria**. In tal caso, essi concorrono a formare il reddito complessivo imponibile e l'imposta già versata a suo tempo su di essi può essere scomputata da quella dovuta a titolo definitivo.

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

A tal proposito, è necessario sottolineare come **la norma preveda che le somme trasferite dal patrimonio dell'impresa a quello personale dell'imprenditore o dei soci**, al netto delle somme versate nello stesso periodo di imposta, **costituiscono prelievi degli utili** dell'esercizio in corso e, per l'eccedenza, di quelli degli esercizi precedenti.

L'importo che supera il patrimonio si considera prelievo degli utili del periodo di imposta successivi, da assoggettare a tassazione in tali periodi.

Ciò implica che, fino a quando gli utili non raggiungeranno tale importo prelevato in eccedenza, il contribuente non potrà optare per la tassazione separata.

Nota bene

In un apposito prospetto della Dichiarazione dei redditi, dovrà essere data indicazione del patrimonio netto formato con gli utili non distribuiti dei periodi di imposta nei quali è applicato il suddetto regime e delle altre componenti del patrimonio netto.

Cessazione dell'opzione

Con la revoca dell'opzione, che comporta la decadenza totale e immediata del regime, si considerano prelevati o distribuiti gli utili ancora esistenti al termine dell'ultimo periodo di imposta di applicazione del regime opzionale.

RETTIFICA DELLA DETRAZIONE IVA PER IL REGIME DEI MINIMI

A cura di Antonio Gigliotti
Studio Tributario "Gigliotti & Associati"

Tutti coloro che aderiscono al regime dei minimi devono effettuare la rettifica dell'IVA già detratta negli anni precedenti in cui si è applicato il regime ordinario, ai sensi dell'art. 19-bis2 del DPR n. 633 del 1972.

Questione

Dal 1° gennaio 2008 i contribuenti che aderiscono al nuovo regime dei **contribuenti minimi**¹ sono tenuti ad operare la **rettifica della detrazione IVA**, ai sensi dell'art. 19-bis2 del DPR n. 633/72, al fine di restituire all'Erario l'IVA detratta a monte sull'acquisto di beni o servizi.

Si rende necessaria la rettifica a causa del mutamento del regime IVA applicabile alle operazioni attive, poichè i contribuenti minimi effettuano operazioni **fuori campo IVA** ai sensi dell'art. 1, comma 100 della Finanziaria 2008.

Ai sensi dell'art. 19-bis2, comma 3, DPR n. 633/72: *"se mutamenti nel **regime fiscale delle operazioni attive**, nel regime di detrazione dell'imposta sugli acquisti o nell'attività comportano la detrazione dell'imposta **in misura diversa** da quella già operata, la rettifica è eseguita limitatamente ai **beni ed ai servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati e, per i beni ammortizzabili**, è eseguita se non sono trascorsi quattro anni da quello della loro entrata in funzione"*.

Ambito oggettivo

Ai sensi del citato comma 3, la rettifica della detrazione per **mutamento di regime** trova applicazione nelle seguenti ipotesi:

- cambiamenti nel **regime fiscale** delle operazioni attive;
- cambiamenti nel **regime di detrazione dell'IVA**;
- cambiamenti **nell'attività esercitata**;
- che comportano un diritto alla detrazione dell'IVA **diverso** da quello operato **in origine**.

Esempi di rettifica ammissibile

- il contribuente aderisce o abbandona **regimi speciali IVA** aventi un diritto alla detrazione dell'imposta disciplinato da regole particolari (es. il regime **dell'agricoltura** di cui all'art. 34 o il regime delle attività di **intrattenimento** di cui all'art. 74);
- **mutamenti o ampliamenti** nell'attività esercitata (es. una banca, che pone in essere in prevalenza operazioni esenti, amplia la propria attività con l'aggiunta di operazioni soggette ad IVA, come la costruzione o la locazione di fabbricati);
- modifiche del **regime di applicazione dell'IVA**, con passaggio da un regime di esenzione ad un regime di imponibilità o viceversa (es. l'introduzione del regime di imponibilità per le cessioni di **oro da investimento** ai sensi della Legge 21/11/2000, n. 342).

Modalità operative

Al fine di effettuare la rettifica della detrazione IVA per i contribuenti che aderiscono al regime dei minimi, è necessario **individuare** in via preliminare **i beni ed i servizi** ancora presenti presso l'azienda alla data del **31.12.2007**.

Si tratta nello specifico:

- di **beni non ammortizzabili** e dei **servizi non ancora ceduti o utilizzati alla data del 31/12/2007**;
- dei **beni ammortizzabili, compresi quelli immateriali**, per i quali non sono ancora trascorsi **4 anni** da quello della loro entrata in funzione (**10 anni** per i beni immobili).

RICORDA

I beni aventi un valore unitario:

- **non superiore ad € 516,46**;
- coefficiente di ammortamento **superiore al 25%**;

sono considerati non ammortizzabili.

Gli stessi non sono, pertanto, interessati dalla rettifica, in quanto si considerano implicitamente utilizzati nel primo esercizio di impiego (Circolare Ministeriale n. 73/E/2007).

¹ Disciplinati dall'art. 1, commi 96-117, Legge 24/12/2007, n. 244 (Finanziaria 2008).

ATTENZIONE

La Circolare n. 7/E/2008 ha precisato, però, che per tali beni **la rettifica della detrazione IVA trova applicazione se gli stessi non sono ancora entrati in funzione** nel momento di passaggio al nuovo regime e, dunque, non è stato ancora dedotto **alcun costo**.

Per i beni non ammortizzabili e per i servizi non ancora ceduti o utilizzati al 31/12/2007, la rettifica della detrazione interessa l'intero ammontare dell'IVA originariamente detratta. Per determinare tale importo è necessario effettuare il **raffronto**, fino ad **esaurimento**, con le fatture di acquisto **più recenti**.

I **produttori agricoli** devono determinare l'IVA relativa ai prodotti finiti applicando le relative percentuali di compensazione.

Per i **prodotti finiti e semilavorati** l'importo va *"ricostruito e convalidato attraverso prove documentali e criteri analitici di rilevazione contabile"* (Circolare Ministeriale del 24/12/97, n. 328/E).

Relativamente ai beni ammortizzabili, la rettifica viene effettuata **per i quinti (o decimi** nel caso di beni immobili) mancanti al compimento del quinquennio (o decennio) dalla loro **entrata in funzione**.

Prospetto riepilogativo

Per **documentare adeguatamente** l'ammontare dell'IVA rettificata, in occasione di eventuali controlli da parte dell'Amministrazione

finanziaria, il contribuente deve predisporre **apposito prospetto** indicante per **categorie omogenee**:

- la quantità;
 - il valore;
- dei beni facenti parte del **patrimonio aziendale**.

Versamento IVA

Il versamento dell'IVA relativo alla rettifica della detrazione può essere effettuato:

- **in unica soluzione** entro il termine previsto per il versamento del saldo dell'Iva relativa all'anno precedente a quello di applicazione del regime (entro il 17 marzo del 2008 dato che il giorno 16 scade di domenica);
- **in 5 rate costanti annuali** senza applicazione di interessi entro i termini del versamento a saldo dell'imposta sostitutiva.

Ricorda

L'estinzione del debito può essere effettuato, anche, mediante lo strumento della compensazione di cui all'art. 17 del D. Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

Dichiarazione Iva 2008

L'ammontare della rettifica della detrazione IVA effettuata a seguito dell'adesione al regime dei contribuenti minimi va evidenziata a rigo VA45 della dichiarazione IVA 2008.

VA45	Regime contribuenti minimi legge n. 244/2007	Rettifica della detrazione art. 19-bis2	
	Barrare la casella se si tratta dell'ultima dichiarazione in regime ordinario IVA	1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="text" value=""/>

Si precisa che l'importo indicato al rigo VA45, campo 2, non deve essere compreso nel rigo VG70.

Fatture con Iva ad esigibilità differita

In sede della dichiarazione IVA relativa all'ultimo anno di applicazione del regime ordinario, ovvero, nella dichiarazione relativa al 2007, se si aderisce al nuovo regime dal 2008, è necessario tener conto, pure:

- delle operazioni ad esigibilità differita;

- delle operazioni che non si è ancora verificata l'esigibilità dell'imposta.

Si precisa che la disposizione si applica anche alle prestazioni effettuate dagli autotrasportatori di cose per conto terzi iscritti nell'apposito albo nell'ultimo trimestre del 2007, che altrimenti, a norma dell'art. 74, c.4, TUIR, avrebbero potuto essere registrate entro il trimestre solare successivo a quello di emissione (come chiarito dalla Circolare n. 7/E/2008).

COMUNICAZIONI OBBLIGATORIE ON LINE: NUOVE PROCEDURE

di Andrea Barone

Tratto da Ipsos – Guida alle Paghe n. 3/2008

La legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Finanziaria 2007) ha introdotto significative novità in ordine alle comunicazioni obbligatorie che i datori di lavoro sono tenuti ad effettuare nel caso di instaurazione, trasformazione, proroga e cessazione del rapporto di lavoro. Alcune sono operative già dal 1° gennaio 2007, come, ad esempio, l'ampliamento delle tipologie oggetto di comunicazione e l'anticipazione del termine per effettuare le comunicazioni di assunzioni, altre lo sono diventate con l'entrata in vigore del Decreto interministeriale 30 ottobre 2007, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 299 del 27 dicembre 2007.

Il Decreto stabilisce l'obbligo per tutti i datori di lavoro pubblici e privati, nonché per gli intermediari abilitati, di trasmettere le comunicazioni obbligatorie per il tramite dei servizi informatici resi disponibili dalle Regioni (o dalle Province autonome) competenti e, nello stesso tempo, definisce gli standard e le regole per la trasmissione telematica al fine di assicurare l'unitarietà e l'omogeneità del Sistema Informativo Lavoro su tutto il territorio nazionale.

L'adozione di uno standard di comunicazione si è resa necessaria per realizzare una moderna rete di comunicazione che connette tra loro tutte le regioni e le province autonome mediante un nodo centrale di coordinamento gestito dal Ministero del Lavoro e della Previdenza Sociale. Il nodo di coordinamento nazionale assicura, inoltre, la trasmissione dei dati agli enti previdenziali, all'INAIL, alle Direzioni Provinciali del Lavoro e alle Prefetture (nel caso in cui le comunicazioni riguardino i lavoratori extracomunitari).

Questa nuova e complessa rete infrastrutturale consente alle comunicazioni trasmesse per via telematica ai servizi regionali (o provinciali) di acquisire una valenza più ampia rispetto al passato, diventando "pluriefficaci": tali comunicazioni sono, infatti, ritenute valide ai fini dell'assolvimento degli obblighi di comunicazione nei confronti di tutti gli altri enti partecipanti al sistema cooperativo.

Obbligo di trasmissione telematica dei dati

A decorrere dall'11 gennaio 2008, data di entrata in vigore del Decreto, tutti i datori di

lavoro pubblici e privati, i professionisti, le associazioni di categoria e le agenzie di somministrazione sono obbligati a trasmettere le comunicazioni per via telematica. Il sistema informatico consente a tutti i soggetti obbligati e abilitati di inviare ai servizi competenti le comunicazioni obbligatorie secondo uno standard tecnico nazionale. I moduli previsti sono quattro:

- il modulo "UNILAV", che consente di comunicare l'assunzione, la proroga, la trasformazione e la cessazione di un rapporto di lavoro;
- il modulo "UNISOMM", per le comunicazioni obbligatorie delle agenzie di somministrazione;
- il modulo "UNIURG", riservato alle comunicazioni di assunzione con caratteristiche di urgenza;
- il modulo "VARDATORI", per comunicare le trasformazioni e i trasferimenti aziendali.

Il Decreto ha, tuttavia, stabilito un periodo transitorio durante il quale è ammessa la trasmissione "cartacea" dei dati (*cfr. infra*). Al termine di tale periodo, la trasmissione telematica diventerà obbligatoria e sostituirà definitivamente tutte le comunicazioni cartacee.

Sistemi informativi regionali

Molte regioni hanno già provveduto ad adeguare i sistemi informativi allo standard nazionale definito dal Decreto. Le regioni che, invece, non si sono adeguate in tempo utile (Liguria, Sicilia, Basilicata, Calabria, Campania, Molise e Sardegna) opereranno temporaneamente sul dominio "sussidiario" messo a disposizione dal Ministero del Lavoro. Coloro che operano in tali Regioni possono collegarsi all'indirizzo <http://www.lavoro.gov.it/co> per accedere all'area riservata alla Regione di appartenenza. In allegato è disponibile l'elenco completo dei servizi informatici regionali.

Per effettuare la trasmissione telematica delle comunicazioni, i soggetti obbligati e abilitati devono preventivamente accreditarsi presso il servizio informatico della Regione o della Provincia Autonoma ove è ubicata la sede di lavoro ovvero, per le agenzie di somministrazione, la sede operativa.

Per le regioni che operano sul dominio "sussidiario", l'accreditamento deve essere fatto presso il Ministero del Lavoro.

Il Ministero ha definito soltanto lo standard di comunicazione; alle Regioni e alle Province Autonome spetta la definizione delle modalità di accreditamento al sistema informatico (è possibile consultare la guida all'accreditamento ai diversi servizi informatici regionali all'indirizzo internet

<http://www.lavoro.gov.it/CO/GuidaAccredito/>).

Una volta terminata la procedura di accreditamento, l'utente può accedere al sistema mediante l'utilizzo di login e password appositamente assegnate ed iniziare l'invio delle comunicazioni obbligatorie; in alcuni casi (ad esempio, il Piemonte) è necessario possedere il kit di firma digitale.

Tutti i sistemi rilasciano obbligatoriamente una ricevuta elettronica attestante l'avvenuta presa in carico delle comunicazioni.

Accentramento dell'invio delle comunicazioni

I datori di lavoro e i soggetti abilitati che operano su due o più regioni hanno la possibilità di accentrare l'invio delle comunicazioni presso un solo sistema informativo regionale. In questo modo, tali soggetti evitano l'accreditamento presso servizi regionali (o provinciali) diversi.

In particolare, i datori di lavoro hanno la possibilità di accentrare l'invio delle comunicazioni presso uno dei servizi informativi ove è ubicata una delle sedi di lavoro. I soggetti abilitati (ad esempio, i consulenti del lavoro) possono effettuare tutte le comunicazioni attraverso il sistema regionale ove è ubicata la sede legale. Infine, le agenzie di somministrazione possono accentrare le comunicazioni presso il servizio ove è ubicata una delle sedi operative.

I soggetti che intendono accentrare gli invii devono darne comunicazione al Ministero del Lavoro, compilando on line il form di comunicazione e specificando il servizio informatico regionale prescelto. I dati contenuti nel form sono utilizzati per generare la "Comunicazione di accentramento" che, unitamente ad una copia del documento di identità del dichiarante, deve essere firmata e inviata al numero di fax 848/800363.

Per le comunicazioni inerenti particolari tipi di rapporti non è possibile sfruttare l'accentramento poiché, a livello regionale, possono essere richieste informazioni specifiche per la loro gestione. È il caso dell'apprendistato, la cui gestione è demandata alle normative regionali. Pertanto, ciascuna Regione può decidere quali informazioni richiedere all'atto dell'assunzione dell'apprendista e con quali modalità (anche mediante l'utilizzo di modelli integrativi).

Periodo transitorio

L'art. 8, comma 2, del Decreto interministeriale 30 ottobre 2007 ha previsto un periodo transitorio durante il quale è possibile inviare le comunicazioni obbligatorie mediante l'utilizzo dei nuovi modelli cartacei.

Il regime transitorio si concluderà il 29 febbraio 2008; per la Provincia Autonoma di Bolzano, in ragione del bilinguismo, il periodo transitorio è stato esteso fino al 30 novembre 2008. La Giunta della Provincia di Bolzano ha, inoltre, ritenuto opportuno non recepire immediatamente il decreto interministeriale: per tutto il periodo transitorio, i datori di lavoro e gli intermediari dovranno effettuare le comunicazioni obbligatorie secondo le regole e le modalità previste dal Decreto del Presidente della Provincia del 27 giugno 2006, n. 30 (Deliberazione n. 4549 del 28 dicembre 2007). Dunque, nella Provincia Autonoma di Bolzano le nuove norme entreranno effettivamente in vigore il 1° dicembre 2008.

I soggetti obbligati ed abilitati che, durante il periodo transitorio, non intendono avvalersi dei servizi informatici delle regioni devono utilizzare esclusivamente i moduli cartacei allegati alla Nota circolare 21 dicembre 2007, n. 8371, del Ministero del Lavoro e della Previdenza Sociale, reperibili anche all'indirizzo internet www.lavoro.gov.it/co; l'art. 7 del Decreto ha, infatti, abrogato i modelli C/Ass e Unificato-Temp.

I nuovi modelli, debitamente compilati, devono essere inviati ai servizi per l'impiego competenti, con una modalità idonea ad attestare la data certa di trasmissione (consegna a mano con apposizione, da parte dell'ufficio ricevente, di un protocollo, fax che rilascia una ricevuta attestante la data di invio, raccomandata con avviso di ricevimento).

Pluriefficacia della comunicazione telematica

Le comunicazioni di instaurazione, trasformazione, proroga e cessazione dei rapporti di lavoro inviate al servizio competente nel cui ambito territoriale è ubicata la sede di lavoro sono valide ai fini dell'assolvimento degli obblighi di comunicazione nei confronti dell'INAIL, dell'INPS o di altre forme previdenziali sostitutive o esclusive, nonché nei confronti della Prefettura – Ufficio territoriale del Governo.

Le finalità della norma sono chiare. Oltre a semplificare e razionalizzare l'attività burocratica dei datori di lavoro, il legislatore ha creato le condizioni necessarie per una maggiore integrazione dei servizi informativi della Pubblica Amministrazione.

A partire dall'11 gennaio 2008 alcuni settori di lavoro "speciali", già governati da specifiche norme e procedure, si sono uniformati alla

disciplina generale. Sono, quindi, venute meno le seguenti comunicazioni:

- quella all'INAIL, prevista dall'art. 14, comma 2, del D.Lgs. n. 38/2000 (DNA – Denuncia Nominativa Assicurati);
- quella all'INPS, cui sono tenuti i datori di lavoro agricolo (art. 1, comma 9, della L. n. 81/2006);
- quella alla Prefettura, in caso di assunzione o cessazione del rapporto di lavoro con un cittadino extracomunitario (art. 22, comma 7, del D.Lgs. n. 286/1998);
- quella all'ENPALS, riguardante i lavoratori dello spettacolo;
- ogni altra comunicazione di denuncia di rapporto di lavoro prevista dalla normativa vigente nei confronti delle altre forme previdenziali sostitutive o esclusive.

Durante il periodo transitorio acquistano pluriefficacia soltanto le comunicazioni inviate per il tramite dei servizi informatici e non quelle inviate con altri strumenti, fermo restando il particolare regime previsto per i datori di lavoro domestico (*cf. infra*).

Lavoro in agricoltura

Durante il periodo transitorio, il datore di lavoro può continuare a trasmettere telematicamente all'INPS il registro d'impresa, con le modalità previste dalla circolare dell'Istituto n. 80/2007. La pluriefficacia della comunicazione è, comunque, assicurata verso le Regioni tramite il nodo informatico di coordinamento nazionale.

In alternativa, il datore di lavoro può compilare i modelli cartacei e inviarli ai servizi per l'impiego competenti; in tal caso, la comunicazione non è "pluriefficace" e il datore di lavoro è tenuto a trasmettere telematicamente all'INPS anche il registro d'impresa. Tale modalità di comunicazione non è consigliabile perché obbliga il datore di lavoro ad un doppio adempimento.

A partire dal 1° marzo 2008, invece, tutte le comunicazioni dovranno essere inviate esclusivamente per il tramite dei servizi informatici regionali, secondo quanto definito dal Decreto interministeriale 30 ottobre 2007.

Lavoratori dello spettacolo

Il datore di lavoro che, durante il periodo transitorio, effettua le comunicazioni ai servizi

competenti utilizzando i moduli cartacei è tenuto ad effettuare la denuncia on-line anche all'ENPALS, con le modalità indicate nella circolare n. 17 del 10 dicembre 2007. Anche per i lavoratori dello spettacolo la comunicazione "cartacea" è in concreto scoraggiata.

Gente di mare

Gli armatori, invece, continuano ad effettuare le comunicazioni obbligatorie presso l'Ufficio di collocamento della gente di mare nella cui circoscrizione si verifica l'imbarco, poiché per essi si deve attendere l'emanazione del decreto ministeriale previsto all'articolo 11 del D.P.R. 18 aprile 2006, n. 231.

Lavoratori domestici

Il Decreto ministeriale ha previsto che i datori di lavoro privati possano avvalersi in modo permanente di canali diversi da quello telematico per l'invio delle comunicazioni obbligatorie.

In caso di assunzione di una colf o di una badante, il datore di lavoro può effettuare la comunicazione attraverso il centro per l'impiego ove è ubicata la sede di lavoro, attraverso i seguenti mezzi:

- consegna a mano, avendo cura di farsi rilasciare dall'Ufficio un protocollo contenente data di consegna e l'indicazione dell'ufficio che lo rilascia;
- via fax (nel caso, occorre conservare la ricevuta con l'indicazione della data di invio);
- raccomandata con avviso di ricevimento.

La comunicazione cartacea deve essere effettuata utilizzando la nuova modulistica ed è, da subito, efficace anche nei confronti dell'INPS e dell'INAIL, che riceveranno i dati direttamente dal sistema informatico del Ministero del Lavoro.

In caso di assunzione o cessazione del rapporto di lavoro con un lavoratore extracomunitario, la comunicazione cartacea assolve anche all'obbligo di comunicazione nei confronti del Servizio Unico per l'Immigrazione.

Resta inteso che il datore di lavoro domestico può optare per la trasmissione telematica, accreditandosi al Sistema Informatico della propria Regione.

Allegato – Elenco dei Servizi Informatici Regionali

Abruzzo	http://www.abruzzolavoro.com/do/index
Emilia R.	http://www.emiliaromagnalavoro.it/sare.htm
Friuli V. G.	http://www.retelavoro.regione.fvg.it/borsalavoro/home.do
Lazio	http://www.regione.lazio.it/sil/co.php
Lombardia	http://www.borsalavorolombardia.net
Marche	http://www.lavoro.marche.it/SistemaRegionaleLavoro/comunicazioni_obbligatorie.asp
Piemonte	http://www.sistemapiemonte.it/lavoro/GeCo/index.shtml
Puglia	http://www.regione.puglia.it/
Toscana	http://www.rete.toscana.it/sett/lavoro/comunicaziononline/home.html
Umbria	http://www.regione.umbria.it/co/
Valle d'Aosta	http://www.regione.vda.it/default_i.asp
Veneto	http://www.venetolavoro.it/
Provincia di Bolzano	http://www.provincia.bz.it/lavoro/contratti-di-lavoro/notifiche-elettroniche.asp
Provincia di Trento	http://www.agenzia lavoro.tn.it/aziende/aziende/servizi_on_line/
Basilicata Calabria Campania Liguria Molise Sardegna Sicilia	Dominio sussidiario: http://www.lavoro.gov.it/CO/

PROROGA DELLE RISTRUTTURAZIONI E DELL’ALIQUTA IVA AGEVOLATA DEL 10%

Tratto dalla rivista IPSOA “Pratica Fiscale e Professionale” n. 9 del 3 marzo 2008

A cura di Mascia Dalmaggioni e Raffaele Artina
Studio Artina in Bergamo

LA NOVITA

► Ristrutturazioni edilizie

La Legge Finanziaria 2008 ha prorogato fino al 31 dicembre 2010 il termine per fruire della detrazione d’imposta e dell’Iva agevolata sulle spese sostenute per i lavori di recupero del patrimonio edilizio. A tale agevolazione ricorre ormai un numero sostenuto di contribuenti, numerose sono le comunicazioni di inizio lavori che negli ultimi anni sono state inviate al Centro Operativo di Pescara al fine di poter usufruire della suddetta detrazione. La Legge finanziaria 2008 ha anche reintrodotta la detrazione del 36 per cento per chi acquista abitazioni che fanno parte di edifici interamente ristrutturati, agevolazione quest’ultima che non era stata confermata nella legge Finanziaria 2007.

► Riferimenti normativi

Legge 24 dicembre 2007, n. 244: art. 1, comma 17

La Legge Finanziaria 2008 ha prorogato fino al 31 dicembre 2010 il termine per fruire della detrazione d’imposta e dell’Iva agevolata sulle spese sostenute per i lavori di recupero del patrimonio edilizio. A tale agevolazione ricorre ormai un numero sostenuto di contribuenti, numerose sono le comunicazioni di inizio lavori che negli ultimi anni sono state inviate al Centro Operativo di Pescara al fine di poter usufruire della suddetta detrazione. La Legge finanziaria 2008 ha anche reintrodotta la detrazione del 36 per cento per chi acquista abitazioni che fanno parte di edifici interamente ristrutturati, agevolazione quest’ultima che non era stata confermata nella legge Finanziaria 2007.

La detrazione IRPEF per le spese di ristrutturazione L’agevolazione

I contribuenti hanno la possibilità di detrarre dall’imposta sul reddito delle persone fisiche

(IRPEF) una quota pari al 36 per cento delle spese sostenute per la ristrutturazione di case di abitazione e parti comuni di edifici residenziali situati nel territorio dello Stato.

Il beneficio spetta fino al **limite massimo di 48.000 euro** di spesa. Dal 1° ottobre 2006 l’importo massimo di spesa per cui è possibile fruire dell’agevolazione IRPEF va riferito alla singola unità immobiliare e non più ad ogni persona fisica che abbia sostenuto le spese. Ciò significa che tale ammontare andrà suddiviso tra tutti i soggetti aventi diritto alla detrazione. Nel caso in cui gli interventi di recupero del patrimonio edilizio consistano nella mera prosecuzione di interventi iniziati negli anni precedenti, ai fini del computo del limite massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione, si tiene conto anche delle spese sostenute negli stessi anni.

La detrazione deve essere **ripartita in 10 anni**, con rate di pari importo. I contribuenti di età non inferiore a 75 e 80 anni possono ripartire la detrazione rispettivamente in cinque o tre rate annuali di pari importo.

Il comma 17 dell’art. 1 della Legge 24 dicembre 2007, n. 244 (c.d. Legge Finanziaria 2008) ha **prorogato tale agevolazione tributaria fino al 2010** (cfr. Tavola n. 1 alla pagina successiva).

Si precisa che trattandosi di una detrazione d’imposta e non di un rimborso, il contribuente ha diritto a detrarre annualmente la quota spettante nei limiti dell’imposta dovuta per l’anno in questione.

Nel caso di interventi di ristrutturazione edilizia realizzati che possano rientrare anche nelle agevolazioni previste per il risparmio energetico, il contribuente potrà fruire per le medesime spese, soltanto dell’uno o dell’altro beneficio fiscale, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuno di essi.

Tavola n. 1 – Riepilogo detrazione Irpef per spese di ristrutturazione

	1998-1999	2000-2001	2002	2003-2004-2005	01/01/06-30/09/06	01/10/06-31/12/10
Misura della detrazione	41%	36%	36%	36%	41%	36%
Limite di spesa in euro	77.468,53	77.468,53	77.468,53	48.000,00	48.000,00	48.000,00
Rate annuali di pari importo	5 o 10	5 o 10	10	10	10	10

Soggetti che possono fruire dell’agevolazione

I soggetti che possono fruire della suddetta agevolazione sono le **persone fisiche** proprietari di immobili o titolari di diritti reali sugli immobili oggetto degli interventi che sostengono le relative spese, ossia:

- **soci di cooperative non a proprietà indivisa**, assegnatari di alloggi anche se non ancora titolari di mutuo individuale, sono considerati possessori;
- **soci di cooperative a proprietà indivisa**, assegnatari di alloggi, sono considerati detentori;
- **imprenditori individuali, anche agricoli**; possono essere sia possessori che detentori. L’immobile non deve essere né bene strumentale per l’esercizio dell’impresa né bene merce;
- **soci di società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice, soggetti equiparati** ai sensi dell’art. 5 del D.P.R. n. 917/1986, imprese familiari. Il criterio di riparto delle spese è dato dalla stessa quota di partecipazione alla società;
- il **familiare convivente** del possessore o detentore dell’immobile oggetto dell’intervento purché sostenga le spese e le fatture e i bonifici siano a suo nome.

Ha diritto alla detrazione anche il familiare convivente del possessore o detentore dell’immobile oggetto dell’intervento purché sostenga le spese e le fatture e i bonifici siano a lui intestati e purché la condizione di convivente o comodatario sussista al momento della comunicazione di inizio lavori. Ai sensi dell’art. 5 del Tuir sono familiari il coniuge, i parenti entro il terzo grado, gli affini entro il secondo. In caso di trasferimento della titolarità dell’immobile sul quale sono stati effettuati interventi di ristrutturazione anche la detrazione residua viene trasferita al nuovo titolare.

Interventi di ristrutturazione agevolabili

Sono agevolabili gli interventi elencati nell’art. 3 del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 “Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia” (precedentemente individuate

dall’art. 31 lett. a), b), c) e d) della Legge 5 agosto 1978, n. 457). Si tratta di **interventi di manutenzione straordinaria**, interventi di **manutenzione ordinaria e straordinaria sulle parti comuni di edifici residenziali**, spese di **restauro e risanamento conservativo**, altre spese di ristrutturazione (quali ad esempio quelle finalizzate alla sicurezza statica ed antisismica). Possono avvalersi della detrazione anche gli acquirenti di box e posti auto pertinenziali già realizzati. In tal caso, però, la detrazione spetta limitatamente alle spese sostenute per la realizzazione sempreché le stesse risultino comprovate da apposita attestazione rilasciata dal venditore.

Documentazione necessaria per poter usufruire delle detrazioni

Per poter fruire della detrazione del 36 per cento sulle spese sostenute per la ristrutturazione di immobili è necessario aver trasmesso la **comunicazione preventiva al Centro Operativo di Pescara**. I pagamenti relativi alle spese sostenute devono essere effettuati tramite bonifico bancario o postale, dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione e il numero di partita IVA ovvero il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è stato effettuato. Occorre inoltre predisporre la seguente **documentazione**: in caso di edifici residenziali, copia della delibera assembleare e della tabella millesimale relativa alla ripartizione delle spese, la dichiarazione di consenso all’esecuzione dei lavori da parte del possessore in caso di lavori eseguiti dal detentore se diverso dal coniuge, figli e genitori conviventi, l’attestato di esecuzione dei lavori sottoscritto dal soggetto abilitato in caso di lavori superiori a 51.646 euro, la comunicazione di inizio lavori alla ASL. Il contribuente ha inoltre l’obbligo di **conservare ed eventualmente esibire agli organi incaricati del controllo tutte le fatture**, nelle quali peraltro il costo della manodopera dev’essere evidenziato pena la decadenza dell’agevolazione, la ricevuta dei bonifici bancari ed ogni altra documentazione inerente l’operazione.

Decadenza del diritto alla detrazione

Il contribuente perde il diritto alla detrazione nei seguenti **casi**:

- la comunicazione al Centro Operativo viene spedita dopo la dichiarazione di inizio lavori;
- nella comunicazione non sono stati inseriti i dati catastali dell'immobile o gli estremi della domanda di accatastamento;
- per gli edifici residenziali, manca l'allegazione della copia della delibera assembleare e della tabella millesimale relativa alla ripartizione delle spese;
- mancata esibizione della dichiarazione di consenso all'esecuzione dei lavori da parte del possessore, in caso di lavori eseguiti dal detentore se diverso dal coniuge, figli e genitori conviventi;
- mancata trasmissione di esecuzione lavori sottoscritta dal soggetto abilitato in caso di lavori superiori a 51.646 euro;
- mancata comunicazione di inizio lavori alla ASL;
- mancata conservazione di documenti da parte del contribuente;
- pagamento effettuato con modalità diverse dal bonifico;
- esecuzione di opere differenti da quelle comunicate;
- violazione delle norme in materia di tutela della salute e della sicurezza sul luogo di lavoro e delle norme in materia di obbligazioni contributive (responsabilità dell'impresa esecutrice delle opere).

La detrazione IRPEF per gli acquirenti e gli assegnatari di immobili ristrutturati

Il comma 17 dell'art. 1 della Legge finanziaria 2008 ha reintrodotto la detrazione del 36 per cento per gli acquirenti e gli assegnatari di **immobili residenziali ristrutturati**. Il beneficio non è riconosciuto all'impresa o alla cooperativa edilizia che effettua materialmente l'intervento di recupero, ma all'**acquirente o assegnatario dell'abitazione ristrutturata**, che materialmente paga il costo di ristrutturazione nel prezzo. La Legge finanziaria 2008 ha prorogato l'agevolazione per gli interventi eseguiti **fino al 31 dicembre 2010** effettuati da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie che provvedano alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile **entro il 30 giugno 2011**.

L'agevolazione in parola, consiste nella possibilità di detrarre il 36 per cento del costo sostenuto per la realizzazione degli interventi di recupero edilizio indicati alle lett. c) e d) dell'art. 3 del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 "Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in

materia edilizia" ovvero di **interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia**. Il costo sostenuto per tali interventi è presuntivamente determinato nella **misura forfetaria del 25 per cento del prezzo** (Iva inclusa) dell'unità immobiliare risultante nell'atto pubblico di compravendita o di assegnazione e, comunque, entro il **limite massimo di 48.000 euro** per immobile. Le **pertinenze**, come precisato al paragrafo 1.3 della Circolare 10 giugno 2004, n. 24/E, rientrano nel beneficio solo se vengono acquistate contestualmente all'abitazione e vengono qualificate come tali nell'atto di acquisto. In tal caso, il limite di spesa ammesso alla detrazione è di 48.000 euro complessivo.

La detrazione dev'essere utilizzata nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui è stato stipulato l'atto di acquisto o ricevuta l'assegnazione dell'abitazione. Nel caso invece in cui siano già stati pagati **acconti**, in presenza di un contratto preliminare di compravendita registrato dal quale risulti il prezzo di vendita dell'immobile, le detrazioni possono essere utilizzate nelle dichiarazioni dei redditi relative agli anni in cui sono stati pagati i singoli acconti (C.f.r. Circolare 10 giugno 2004, n. 24/E, par. 1.7).

In caso di successiva vendita dell'immobile ristrutturato, le detrazioni residue, non ancora utilizzate dal precedente avente diritto, si trasferiscono all'acquirente. Allo stesso modo le detrazioni si trasferiscono agli eredi.

La detrazione devono essere utilizzate in **dieci rate** uguali e costanti. Anche in questo caso, il numero delle rate può essere ridotto a cinque o a tre, rispettivamente al compimento dei settantacinque e degli ottanta anni.

Per fruire di questa particolare agevolazione non sono necessari né la trasmissione del modulo di comunicazione al Centro Operativo di Pescara né l'effettuazione dei pagamenti mediante bonifico (Art. 1-bis D.I. 18 febbraio 1998, n. 41), questo perché i dati necessari all'utilizzo della detrazione sono riportati nel contratto di acquisto.

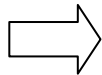

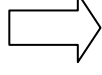
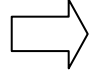
IVA agevolata al 10%

Il comma 18 dell'art. 1 della Legge Finanziaria 2008 proroga sino al 31 dicembre 2010, nella misura e alle condizioni ivi previste, l'agevolazione tributaria in materia di recupero del patrimonio edilizio relativa alle prestazioni di cui all'art. 7, comma 1, lett. b) della Legge 23 dicembre 1999, n. 488. Tale agevolazione consiste nell'applicazione dell'aliquota **Iva ridotta al 10% sulle prestazioni aventi per oggetto interventi di recupero del patrimonio edilizio** elencati nell'art. 3 del Testo delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia (manutenzione ordinaria, manutenzione straordinaria, ristrutturazione edilizia, restauro e risanamento

conservativo), realizzati su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata. Si ricorda che ai sensi dell’art. 127-quaterdecies della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972, l’aliquota agevolata al 10 per cento si applica ai contratti d’appalto relativi ad interventi di restauro e di ristrutturazione, a prescindere dalla tipologia degli edifici, e alle cessioni di prodotti finiti destinati a questi interventi (art. 127-terdecies della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972).

Tale agevolazione è riferita alle prestazioni di manodopera. Se la prestazione è riferita all'**installazione di un bene significativo** (individuato, specificatamente, dal D.M. 29 dicembre 1999), quest'ultimo può essere fatturato con l'applicazione dell'aliquota Iva ridotta del 10% fino a concorrenza del valore della manodopera. Ciò significa che allorchando il valore residuale del bene eccede il valore della manodopera, la differenza di valore deve essere assoggettata all'aliquota Iva del 20 per cento (cfr. Tavola n. 2).

Tavola n. 2 – Aliquota Iva applicabile agli interventi di recupero edilizio

Restauri e ristrutturazioni di qualsiasi tipo di edificio		Aliquota IVA 10%
Manutenzione ordinaria e straordinaria su abitazioni		Aliquota IVA 10%
Manutenzione ordinaria e straordinaria su edifici diversi da abitazioni		Aliquota IVA 20%
Cessione di beni con posa in opera		Aliquota IVA 20%

Esempio

Valore totale dell’intervento: 1.000 euro
 Valore del bene significativo: 800 euro
 La differenza tra il valore totale dell’intervento (1.000) e il valore del bene significativo (800) è 200 euro. Ciò significa che 200 euro è il prezzo relativo alla prestazione su cui va applicata l’IVA al 10 per cento.

Il valore del bene 800 euro dovrà invece scontare aliquote diverse, infatti:

- sulla parte del valore del bene fino a concorrenza del valore della prestazione, 200 euro, va applicata l’aliquota del 10%;
- sulla parte del valore del bene eccedente il valore della prestazione (800-200) 600 euro, va applicata l’aliquota del 20%.

La proroga dell’aliquota agevolata al 10 per cento si è potuta concedere grazie all’intervento del Consiglio dell’Unione Europea che con direttiva 14 febbraio 2006, n. 2006/18/CE ha prorogato sino al 2010 l’applicazione delle aliquote IVA ridotte per i settori ad alta intensità di manodopera.

Si evidenzia che la Legge Finanziaria 2008 non ha subordinato l’applicazione dell’Iva agevolata alla condizione dell’esposizione in fattura del costo della manodopera, condizione, invece, che resta necessaria per il riconoscimento della detrazione del 36 per cento.

ASSOCIAZIONI SENZA FINI DI LUCRO "PRONTE" PER L'ESENZIONE IRES

Tratto dalla rivista IPSOA "Pratica Fiscale e Professionale" n. 9 del 3 marzo 2008

A cura di Antonio Mastroberti

L'ADEMPIMENTO

► Esenzione IRES

Le associazioni senza fini lucro che realizzano o che partecipano a manifestazioni di particolare interesse storico, artistico e culturale, possono fruire dell'esenzione IRES a partire dal periodo d'imposta 2007. Al riguardo con il decreto attuativo sono stati individuati dei criteri selettivi, da utilizzare, con tutta probabilità, per stilare una graduatoria delle associazioni ammesse al beneficio; entro il 5 aprile 2008 l'Agenzia delle Entrate trasmetterà al DPF l'elenco dei soggetti interessati all'agevolazione, e, con successivo decreto saranno individuati i soggetti beneficiari dell'agevolazione.

Con il provvedimento approvato in data 14 dicembre 2007 a firma del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, pubblicato nella G.U. n. 299 del 27 dicembre 2007, sono state diffuse le modalità ed i termini attraverso cui le **associazioni** senza fini lucro che realizzano o che partecipano a manifestazioni di particolare interesse storico, artistico e culturale, legate agli usi ed alle tradizioni delle comunità locali associazioni, possono formalizzare la domanda di ammissione ai benefici previsti dall'art. 1, comma 185, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, e, dunque, per richiedere l'adozione dell'**esenzione** ai fini IRES; con il provvedimento è stato approvato il modello di domanda (con le istruzioni), nonché il relativo *software*, denominato "*IstanzaBenefici-Associazioni*" (il tutto, sul sito www.agenziaentrate.gov.it).

La domanda, che risulta di agevole compilazione, recando essenzialmente una **dichiarazione sostitutiva** di atto di notorietà con la quale viene attestato il possesso dei necessari requisiti:

- va **presentata** all'Agenzia delle Entrate esclusivamente in via **telematica**;
- può essere presentata **direttamente**, oppure attraverso gli **intermediari abilitati** di cui all'art. 3, comma 3, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 (**professionisti**, associazioni di categoria, CAF, altri soggetti);

- deve essere presentata entro **60 gg.**, che decorrono dal giorno successivo a quello di pubblicazione del provvedimento nella Gazzetta Ufficiale, con effetti per i periodi d'imposta **2007 e 2008**;
- concerne, per la prima applicazione, il **biennio 2007/2008**.

Per la scadenza occorre dunque appuntarsi la data del **25 febbraio 2008**, avendo peraltro cura di ricordare che tale termine è **transitorio**; a regime la domanda va infatti formalizzata nel lasso di tempo che va dal **20 luglio al 20 settembre** di ciascun periodo d'imposta (ad esempio, per il 2009).

Con la domanda, oltre ad attestare lo svolgimento di attività senza fini di lucro, va effettuata un'attenta **ricognizione** temporale delle attività effettivamente svolte, fornendo peraltro memoria della **vetustà** delle stesse. In particolare, il rappresentante dell'associazione è tenuto a redigere, **anteriormente** alla presentazione della domanda, una **relazione** nella quale deve appuntarsi gli **apporti specifici** forniti alle manifestazioni di cui trattasi e le **attività** effettivamente **svolte** per la realizzazione delle stesse.

Il riferimento alle manifestazioni di più antica istituzione e rappresentatività potrebbe infatti assumere una certa **rilevanza** ai fini della stesura della **graduatoria** delle associazioni ammesse effettivamente alla fruizione del beneficio, operazione che dev'essere ultimata, entro ben determinate scadenze, dal Ministero dell'economia e delle finanze.

Va sottolineato che per quest'anno l'associazione è tenuta ad indicare nel modello di domanda per l'esenzione (biennio 2007-2008) il **reddito complessivo** maturato nel corso del **2006**.

Iter: istanza, elenco, decreto

È probabile che non tutti coloro che presentano efficacemente il modello di domanda in esame possano infine accedere al beneficio, che è a gettito limitato: il comma 186, art. 1, della legge n. 296 del 2006 ha infatti demandato al Ministro dell'economia e delle finanze il compito di **individuare** con proprio decreto i soggetti a cui si rende applicabile l'agevolazione in parola, in termini tali da determinare un **onere**

complessivo **annuo** che comunque non può risultare superiore a **5 milioni di euro**.

Con l'art. 2 del D.M. 8 novembre 2007, n. 228 (in G.U. n. 288 del 12 dicembre 2007, di seguito, decreto) sono quindi stati individuati (opportunamente) anche dei **criteri selettivi**, che evidentemente si prestano ad essere utilizzati per stilare una **graduatoria** dei beneficiari, alla quale fare riferimento per l'effettiva fruizione dell'agevolazione nel caso in cui le **risorse** si rivelino **insufficienti** a finanziarie tutte le richieste pervenute; in particolare, l'individuazione dei soggetti beneficiari, fino a capienza del limite di cui sopra, è realizzata con l'emanazione di un nuovo decreto del Ministero dell'economia e delle finanze.

Al riguardo l'art. 3, comma 1, del decreto, stabilisce che l'**elenco** dei soggetti è messo nero su bianco dall'Agenzia delle Entrate, che, oltre a gestire la fase della ricezione delle domande, è tenuta, secondo i criteri previsti dall'art. 2, comma 1, del decreto, ad effettuare un primo **controllo** dei requisiti **formali** delle istanze.

A tal fine quest'ultima provvede:

- ad **esaminare** le istanze;
- a **verificare** la sussistenza dei requisiti formali;
- a specificare il **reddito** di ciascuna associazione.

L'elenco in parola deve essere trasmesso entro il **30 ottobre** di ciascun anno al DPF (si ricorda che a regime la scadenza per la presentazione delle domande è riconducibile alla data del **20 settembre** di ciascun anno, per cui è previsto sempre un lasso temporale di 40 gg. per la stesura dell'elenco).

Per quest'anno valgono regole a parte: la domanda va infatti presentata entro il **25 febbraio** 2008 ed il predetto elenco va trasmesso al DPF entro i **40 gg. successivi** al termine di scadenza per la presentazione delle domande, vale a dire non oltre la data del **5 aprile** 2008.

Non sono previsti particolari tempistiche per l'emanazione del decreto, ma nel caso di specie non potrà certo essere trascurato il fatto che ci si avvicina ai **termini di versamento** delle imposte connesse alla dichiarazione dei redditi maturati nel corso del 2007 (16 giugno 2008).

Per quanto riguarda i **criteri** utili per la definizione dell'elenco dei soggetti **beneficiari**, l'art. 2, comma 1, del decreto, prevede che:

- 1 si tiene conto dei soggetti che **da più tempo operano** per la realizzazione o partecipano in modo **continuativo** a manifestazioni di cui all'art. 1, comma 2, lett. b), del medesimo decreto, vale a dire a manifestazioni di particolare interesse storico, artistico e culturale, legate agli usi e alle tradizioni delle comunità locali, espressamente previste tra le finalità istituzionali dell'associazione;

- 2 **a parità** di tale condizione, vengono prese in considerazione le manifestazioni di **più antica istituzione e rappresentative** in modo preminente delle tradizioni storico, artistico e culturali di una determinata realtà territoriale;

- 3 in caso di ulteriore **parità**, rileva l'**ordine cronologico** di **presentazione** delle **domande** ritenute idonee.

Pertanto, è appena il caso di sottolineare che è bene presentare la domanda in esame quanto prima possibile.

Ricapitolando, date le risorse stanziare con il comma 186, art. 1, della legge finanziaria per il 2007 (5 milioni di euro annui) è previsto un particolare *iter* per la fruizione del beneficio, che si conclude con la pubblicazione in G.U. del decreto emanato dal Ministero dell'economia e delle finanze, recante l'elenco degli effettivi **beneficari** dell'agevolazione; dal punto di vista pratico i tempi sono dunque i seguenti:

- 1 l'**istanza**, va presentata in via telematica entro il **25 febbraio** 2008;
- 2 l'**elenco** dei soggetti, va redatto e trasmesso al DPF a cura dell'Agenzia delle Entrate non oltre i **40 gg.** successivi, vale a dire entro il **5 aprile** 2008;
- 3 l'**individuazione** dei beneficiari avviene con **decreto** del Ministero dell'economia e delle finanze, presumibilmente con tempi molto contenuti e, comunque, è da ritenere, non oltre il **16 giugno** 2008;
- 4 ultimato tale *iter* l'associazione che risulta in posizione utile per fruire del beneficio, potrà provvedere, nell'ambito degli adempimenti connessi alla presentazione della dichiarazione dei redditi (**31 luglio** 2008), ad applicare l'esenzione dall'applicazione dell'imposta sul reddito delle società.

Dichiarazione sostitutiva

Come avremo modo di verificare nei paragrafi successivi, gli effettivi apporti nonché l'opera svolta in merito alla realizzazione e/o alla partecipazione alle manifestazioni di cui trattasi (ved. punti n. 2 e 3, par. precedente) vanno attestati attraverso una **dichiarazione sostitutiva** di atto di notorietà, per la quale sono stati implementati appositi spazi nel **modello** approvato in data 14 dicembre 2007 con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2007).

A quest'ultimo riguardo va ricordato che l'art. 4, comma 2, del decreto, prevede che l'Agenzia delle Entrate è tenuta ad effettuare **controlli** a campione, e, comunque, in tutti i casi in cui sorgono fondati **dubbi** sulla **veridicità** delle dichiarazioni sostitutive dell'atto di notorietà.

Ai sensi del comma successivo, in caso di **dichiarazioni mendaci** riguardanti il contenuto di detta dichiarazione, si rendono applicabili le

sanzioni previste nel Capo VI del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445.

Benefici

L'art. 1, comma 185, della legge finanziaria per il 2007 accorda, entro i limiti finanziari di cui si è già detto, alle associazioni senza fini di lucro che nelle **finalità istituzionali** prevedono la realizzazione o la partecipazione a manifestazioni di particolare interesse storico, artistico e culturale, legate agli usi ed alle tradizioni delle comunità locali, e che manifestano l'intenzione di avvalersene, alcune rilevanti agevolazioni; in particolare, è previsto:

- che il relativo reddito è **integralmente** esentato dall'**IRES**; le associazioni in parola sono infatti equiparate ai soggetti di cui all'art. 74, comma 1, del Tuir (Organi ed Amministrazioni dello Stato, Provincia, Regione, e così via...);
- che, ai sensi dell'art. 4, comma 1, del decreto, per i soggetti beneficiari è previsto l'**esonero** dagli obblighi di tenuta delle **scritture contabili** prescritti dagli artt. 14, 15, 16, 18, e 20, del D.P.R. n. 600 del 1973;
- che le persone fisiche, incaricate di gestire le attività connesse alle finalità istituzionali **non** assumono la qualifica di **sostituti d'imposta**; queste ultime risultano pertanto esonerate dai relativi obblighi di tenuta delle **scritture contabili** stabiliti dal D.P.R. n. 600 del 1973;
- che le prestazioni e le dazioni offerte da **persone fisiche** in favore delle predette associazioni presentano, ai fini delle imposte sui redditi, carattere di **liberalità**.

Il modello

Il modello da utilizzare per richiedere i benefici fiscali previsti dall'art. 1, comma 185, della legge finanziaria per il 2007, risulta di agevole compilazione, essendo composto da quattro riquadri, volti ad ospitare, nell'ordine:

- 1 i dati dell'**associazione** senza fini di lucro, ovvero il codice fiscale, la denominazione, e l'indirizzo della sede legale, amministrativa, o, in mancanza, della sede effettiva, o del domicilio fiscale (se diverso dalla sede legale); i dati relativi alla sede legale vanno riportati con riferimento al **momento di presentazione** della domanda; il primo riquadro ospita anche l'indicazione del periodo d'imposta per il quale è richiesto il beneficio; a tale riguardo va segnalato che sebbene la prima domanda espliciti effetti in relazione al **biennio 2007/2008**, basta indicare il periodo d'imposta **2007**;
- 2 i dati del **rappresentante** firmatario, vale a dire le **generalità** ed il relativo indirizzo del rappresentante legale dell'associazione,

ovvero, in mancanza, di chi ne ha l'amministrazione anche di fatto ovvero dal rappresentante negoziale; è bene segnalare che l'eventuale mancata sottoscrizione del modello di domanda comporta la **nullità** della stessa;

- 3 la **dichiarazione sostitutiva** presentata ai sensi dell'art. 47, D.P.R. n. 445 del 2000, con la quale l'associazione senza fini di lucro è tenuta, a pena di **inammissibilità**, ad attestare il possesso dei requisiti previsti dal comma 2, lett. da a) ad f), art. 1, del decreto; si tratta, è appena il caso di sottolineare, della parte centrale dell'istanza, sulla quale ci soffermeremo a breve;
- 4 l'eventuale **impegno** alla presentazione telematica da parte dell'**intermediario**, e, dunque, il codice fiscale di quest'ultimo, il numero di iscrizione all'albo dei CAF, se si tratta di quest'ultimo intermediario, nonché la **data di assunzione** dell'impegno a trasmettere l'istanza.

Più precisamente, per quanto concerne i dati da indicare nel terzo riquadro (dichiarazione sostitutiva), che rappresenta la parte essenziale della domanda, il rappresentante dell'associazione è tenuto a dichiarare:

- che l'associazione **non** persegue il fine di **lucro**;
- in linea generale, l'ammontare del reddito complessivo conseguito dall'associazione nell'**anno precedente** a quello di presentazione della domanda. (importo che va **arrotondato** all'unità di euro);
 - per quest'anno va indicato, in via eccezionale, il reddito del **2006**, sebbene la domanda sia concretamente presentata nel corso del 2008;
 - l'anno a decorrere dal quale l'associazione **svolge** in maniera **continuativa** le attività volte a realizzare e/o a partecipare a **manifestazioni** di interesse storico, artistico e culturale, legate agli usi ed alle tradizioni delle comunità locali;
 - l'anno dal quale si svolgono le manifestazioni di interesse storico, artistico e culturale, legate agli usi ed alle tradizioni delle comunità locali alle quali l'associazione istante partecipa e/o realizza.

Inoltre, il rappresentante firmatario è tenuto a dichiarare di essere in possesso di apposita documentazione e **relazione** dalle quali risultino espressamente:

- gli **apporti** specifici, destinati alla realizzazione e/o alla partecipazione a manifestazioni di particolare interesse storico, artistico e culturale, legate agli usi ed alle tradizioni delle comunità locali, espressamente previste tra le finalità istituzionali dell'associazione;
- le **attività** effettivamente **svolte**, indirizzate alla realizzazione o partecipazione alle manifestazioni descritte

al precedente punto, che si tengono nell’ambito di appartenenza dell’associazione stessa ovvero in **ambiti**

territoriali **diversi**, esclusivamente nel caso in cui dette manifestazioni si svolgano, per ragioni storiche, anche in **altri luoghi**.

Un caso pratico

L’associazione senza fini di lucro, “tradizioni lucane”, con sede in Potenza, intende avvalersi dell’agevolazione prevista dall’art. 1, comma 185, della legge finanziaria per il 2007, in quanto promuove ed effettivamente svolge attività connesse allo svolgimento di manifestazioni di particolare interesse storico, legate alle tradizioni locali, sin dal periodo d’imposta 2004. Dette manifestazioni si svolgono a far data dagli inizi dell’anno 2002. Il reddito complessivo prodotto dall’associazione nel corso dell’anno 2006 è pari a 35.000 euro.

In data 15 gennaio 2008 il rappresentante legale dell’associazione, sig. Bianchi Mario, consegna il modello di domanda per l’invio telematico ad un intermediario abilitato, il dott. Rossi Edoardo.

In forza della peculiarità (transitoria) della scadenza di quest’anno:

- l’indicazione nel campo **periodo d’esercizio** (riquadro “Dati relativi all’associazione”) dell’anno **2007** è sufficiente per richiedere il beneficio in relazione al biennio **2007/2008**;
- nel riquadro “Dichiarazione sostitutiva” è stato indicato il **reddito** del periodo d’imposta **2006**, anche se la struttura del modello, che fa riferimento al reddito relativo al periodo d’imposta **precedente** a quello in cui è inviata la **domanda**, è evidentemente riferita alla situazione a regime. Ad esempio, per un’istanza presentata in agosto 2009 (periodo d’imposta 2009) sarà indicato il reddito complessivo del 2008.

Con particolare riferimento a quanto indicato ai punti n. 3 e 4 della dichiarazione sostitutiva (terzo riquadro della domanda di cui alla tavola n. 1), va segnalato che ai sensi di quanto previsto dall’art. 1, comma 2, del decreto, nella domanda è stato indicato, rispettivamente:

- che nel caso di specie l’associazione svolge sin dal 2004 in maniera **continuativa** le attività volte a realizzare e/o a partecipare a manifestazioni di interesse storico, artistico e culturale, legate agli usi ed alle tradizioni delle comunità locali;
- che le manifestazioni di interesse storico, artistico e culturale, legate agli usi ed alle tradizioni delle comunità locali alle quali l’associazione istante partecipa e/o realizza si svolgono a decorrere dall’anno 2002.

Da ultimo, con le istruzioni del modello in esame l’Agenzia delle Entrate precisa che al fine di consentire a quest’ultima l’effettuazione dei **controlli** previsti dall’art. 4, comma 2 del decreto (ved. par. precedenti), il rappresentante firmatario è tenuto a dichiarare di essere in possesso di apposita documentazione e **relazione** dalle quali risultino:

- gli **apporti specifici**, destinati alla realizzazione e/o alla partecipazione a manifestazioni di particolare interesse storico, artistico e culturale, legate agli usi ed alle tradizioni delle comunità locali, espressamente previste tra le finalità istituzionali dell’associazione (ved. punto 5, terzo riquadro, istanza di cui alla tavola n. 1);
- le **attività** effettivamente **svolte**, indirizzate alla realizzazione o partecipazione alle manifestazioni descritte al precedente punto, che si tengono nell’ambito di appartenenza dell’associazione stessa ovvero in ambiti territoriali diversi, esclusivamente nel caso in cui dette manifestazioni si svolgano, per ragioni storiche, anche in altri luoghi (ved. punto 6, terzo riquadro, istanza di cui alla tavola n. 1).

La relazione va redatta, in particolare, in data **anteriore** alla trasmissione della domanda

Segue Tavola n. 1

Tavola n. 1: domanda di ammissione al beneficio, presentata dall’associazione “tradizioni lucane”

DATI RELATIVI ALL'ASSOCIAZIONE	Codice Fiscale		Periodo d'imposta		
	Denominazione				
	Sede legale Comune		Provincia (sigla)	C.a.p.	Codice Comune
	Tipologia (via, p.zza, ecc.)	Indirizzo	Numero civico	Frazione	
Domicilio fiscale (se diverso dalla sede legale)	Comune		Provincia (sigla)	C.a.p.	Codice Comune
	Tipologia (via, p.zza, ecc.)	Indirizzo	Numero civico	Frazione	
	DATI DEL RAPPRESENTANTE FIRMATARIO				
	Codice fiscale del sottoscrittore				
Cognome			Nome		
Sesso (barrare la relativa casella) M. <input type="checkbox"/> F. <input type="checkbox"/>					
Data di nascita	Comune (o Stato estero) di nascita		Provincia (sigla)		
giorno	mese	anno			
Telefono e posta elettronica	Telefono	Indirizzo di posta elettronica			
Prefisso	Numero				
DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. n. 445/2000					
Al fine di richiedere l'inserimento tra i soggetti beneficiari delle disposizioni recate dall'art. 1, comma 185, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, il sottoscritto, in qualità di legale rappresentante dell'associazione sopra indicata,					
DICHIARA					
1. che la stessa non persegue il fine di lucro;					
2. che il reddito complessivo dell'associazione, relativo all'anno precedente la presentazione della domanda, risulta pari ad euro <input type="text"/> ,00					
3. che la detta associazione svolge continuamente le attività descritte al punto 6 a decorrere dall'anno <input type="text"/>					
4. che le manifestazioni descritte al punto 5 si svolgono a decorrere dall'anno <input type="text"/>					
DICHIARA ALTRESÌ					
che da apposita documentazione in possesso del sottoscritto e da relativa relazione redatta anteriormente alla trasmissione della presente istanza risultano in modo espresso:					
5. gli apporti specifici, destinati alla realizzazione e/o alla partecipazione a manifestazioni di particolare interesse storico, artistico e culturale, legate agli usi e alle tradizioni delle comunità locali, espressamente previste tra le finalità istituzionali dell'associazione;					
6. le attività effettivamente svolte, indirizzate alla realizzazione o partecipazione alle manifestazioni descritte al precedente punto, svolte nell'ambito territoriale di appartenenza dell'associazione, ovvero in ambiti territoriali diversi, esclusivamente nel caso in cui le manifestazioni per ragioni storiche si svolgano anche in altri luoghi.					
Il sottoscritto dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci e della conseguente decadenza dei benefici concessi sulla base di una dichiarazione non veritiera, ai sensi degli artt. 75 e 76 del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445.					
FIRMA <input type="text"/>					
IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA Riservato all'intermediario	Codice fiscale dell'intermediario		N. iscrizione all'albo dei C.A.F.		
	Data dell'impegno	FIRMA DELL'INTERMEDIARIO			
giorno	mese	anno			

LA NON IMPONIBILITÀ IVA DELLE OPERAZIONI CON ORGANISMI COMUNITARI

Tratto dalla rivista IPSOA "Pratica Fiscale e Professionale" n. 8 del 25 febbraio 2008

A cura di Marco Peirolò
Gruppo di studio Eutekne

L'art. 72 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 equipara alle **operazioni non imponibili IVA**, di cui agli artt. 8, 8-bis e 9 del D.P.R. n. 633/1972, le **cessioni di beni** e le **prestazioni di servizi** effettuate:

- in virtù di **agevolazioni** previste, in materia di imposte sulla cifra d'affari, da **trattati e accordi internazionali**;
- a favore di **sedi diplomatiche e consolari** e di alcuni organismi internazionali.

Agevolazioni previste da trattati e accordi internazionali

L'art. 72, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972 stabilisce che le agevolazioni previste in trattati e accordi internazionali in materia di imposte sulla cifra d'affari si applicano anche agli effetti dell'IVA.

Equiparazione alle operazioni non imponibili

Il secondo comma dell'art. 72 dispone che, per tutti gli effetti del D.P.R. n. 633/1972, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi non soggette a IVA ai sensi del primo comma dell'art. 72 sono **equiparate alle operazioni non imponibili** di cui agli artt. 8, 8-bis e 9 del D.P.R. n. 633/1972, riguardanti, rispettivamente:

- le cessioni all'esportazione;
- le operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione;
- i servizi internazionali (o connessi agli scambi internazionali).

La detassazione totale delle operazioni in esame è garantita dalla detraibilità dell'IVA "a monte", consentita – per le operazioni non imponibili – dall'art. 19, comma 3, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972.

Altre operazioni detassate

Ai sensi del terzo comma dell'art. 72, le agevolazioni di cui sopra si applicano anche alle **cessioni di beni e alle prestazioni di servizi** effettuate a favore:

- delle **sedi** e dei **rappresentanti diplomatici e consolari**, compreso il

personale tecnico-amministrativo, appartenenti a Stati che, in via di reciprocità, riconoscono analoghi benefici alle sedi ed ai rappresentanti diplomatici e consolari italiani;

- dei **comandi militari degli Stati membri**, dei quartieri generali militari internazionali e degli organismi sussidiari, installati in esecuzione del trattato del Nord-Atlantico, nell'esercizio delle proprie funzioni istituzionali, nonché dell'Amministrazione della difesa, qualora agisca per conto dell'organizzazione istituita con il suddetto trattato;
- delle **Comunità europee nell'esercizio delle proprie funzioni istituzionali**, anche se effettuate ad imprese o enti per l'esecuzione di contratti di ricerca e di associazione conclusi con le dette Comunità, nei limiti per questi ultimi della partecipazione della Comunità stessa;
- dell'**Organizzazione delle Nazioni Unite** ed alle sue istituzioni specializzate nell'esercizio delle proprie funzioni istituzionali;
- dell'**Istituto universitario europeo e della Scuola europea di Varese** nell'esercizio delle proprie funzioni istituzionali.

Sedi e rappresentanti diplomatici e consolari

Il principio di reciprocità richiesto è stato sancito dalle Convenzioni di Vienna sulle relazioni diplomatiche e consolari, ratificate con la Legge 9 agosto 1967, n. 804.

Ambito di applicazione del principio di reciprocità

Secondo la R.M. 25 gennaio 1978, n. 410045, tale principio dovrebbe applicarsi, in materia di IVA, riguardo alle agevolazioni che il Paese ospite concede, nel proprio territorio, ai rappresentanti diplomatici italiani ai fini delle imposte indirette, ancorché non vi sia un'esatta corrispondenza tra i singoli tributi istituiti nei rispettivi Paesi.

Prova della reciprocità

La reciprocità di cui all'art. 72, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972 è provata attraverso il **rilascio**, da parte del Ministero degli Affari esteri, di un'apposita **dichiarazione** che il cedente/prestatore deve acquisire a **fondamento del regime di non imponibilità applicato**; a tal fine, non sono infatti sufficienti le dichiarazioni rilasciate dalle rappresentanze diplomatiche e consolari e dagli organismi internazionali (R.M. 11 marzo 1982, n. 371679; C.M. 6 luglio 1995, n. 185/E).

Il *fac-simile* della dichiarazione (**Mod. 181 US**) è contenuto nella C.M. 1° giugno 1973, n. 38/511257.

Come indicato dalla C.M. 10 marzo 1998, n. 78/E, in sede comunitaria, è stata decisa l'adozione di un modello per il riconoscimento del non assoggettamento ad IVA degli acquisti effettuati dalle rappresentanze diplomatiche e consolari e dagli organismi internazionali, che deve essere vistato dall'Autorità competente del Paese membro ospitante (es. Ministero degli Affari esteri per l'Italia).

Secondo la R.M. 15 novembre 1996, n. 249/E, il suddetto modello non è necessario per gli acquisti di beni effettuati in Italia da un agente diplomatico accreditato presso altro Stato membro; è, infatti, sufficiente l'esibizione, da parte dell'acquirente, del formulario predisposto dai servizi comunitari, provvisto del timbro dell'Autorità straniera competente ad attestare la spettanza dell'agevolazione.

Acquisti effettuati dal personale dei consolati

Tra i soggetti titolati ad effettuare acquisti in regime di non imponibilità ad IVA rientrano anche i rappresentanti diplomatici e consolari ed il personale tecnico-amministrativo, che presentino il sopraccitato modello, debitamente vistato dalle competenti autorità dello Stato membro ospitante (risoluzione Agenzia delle Entrate 2 agosto 2002, n. 62)

Il medesimo beneficio si applica anche ai rappresentanti diplomatici e consolari della Repubblica italiana, accreditati presso altri Stati membri o presso Organismi Internazionali ivi situati, nonché al personale tecnico-amministrativo in servizio presso le Rappresentanze e gli enti in questione. Anche questi ultimi soggetti dovranno esibire il modulo, vistato dalla competente autorità dello Stato membro ospitante, con cui si attesta il diritto all'agevolazione (risoluzione Agenzia delle Entrate n. 62/2002, *cit.*).

Somministrazione di alimenti e bevande all'interno di una base militare straniera situata in Italia

Le **somministrazioni di alimenti e bevande** effettuate nei confronti del **personale dipendente della Marina militare**

statunitense (e delle loro famiglie) sono soggette a IVA con l'**aliquota ridotta del 10%** di cui al n. 121) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972 (risoluzione Agenzia delle Entrate 18 gennaio 2008, n. 12).

Non, può, pertanto, trovare applicazione il regime di non imponibilità previsto dall'art. 72, comma 3, n. 2), del D.P.R. n. 633/1972, in quanto tali somministrazioni configurano prestazioni di servizi che non sono rese direttamente a favore del Comando militare; esse, infatti, sono fruite dal personale dipendente della base navale (e dai loro famigliari) a fronte del pagamento di un corrispettivo imputato agli stessi clienti fruitori e non all'ente militare.

Casi di esclusione dall'agevolazione

L'art. 72, comma 4, del D.P.R. n. 633/1972 dispone altresì che la **non imponibilità IVA** è **esclusa** quando il beneficiario effettivo del bene/servizio sia un soggetto diverso da quello che la norma intende agevolare; a tal fine, non rileva la circostanza che il relativo onere sia a carico delle sedi e dei rappresentanti diplomatici e consolari.

Nel presupposto che la non imponibilità è disposta a favore delle sedi e dei rappresentanti diplomatici e consolari nell'esercizio delle loro funzioni istituzionali, l'agevolazione stessa **non si applica**, ad esempio (R.M. 3 dicembre 1991, n. 465179):

- alle somministrazioni di gas ad uso abitazione nei confronti di cittadino italiano, che sia anche il direttore dell'Istituto internazionale delle Nazioni Unite per la ricerca sulla criminalità e la giustizia;
- alle prestazioni rese a favore di enti pubblici stranieri operanti nell'area espositiva di un ente fiera, ancorché accreditati e rappresentati dalla propria Ambasciata.

Acquisti di beni in altri Stati membri

I beni acquistati in altri Stati membri dalle rappresentanze diplomatiche e consolari accreditate in Italia e dagli organismi internazionali con sede in Italia **non** costituiscono **acquisti intracomunitari** e **non** assumono **rilevanza ai fini della soglia di 8.263,31 euro** di cui all'art. 38, comma 5, lett. c), del D.L. 30 agosto 1993, n. 331 (convertito dalla Legge 29 ottobre 1993, n. 427).

NATO e comandi militari

Secondo la R.M. 14 maggio 1994, n. III-6/0362, il beneficio di non imponibilità IVA è riconosciuto, con riguardo:

- al **profilo soggettivo**, alle operazioni in favore degli organi militari o sussidiari richiamati dalla norma;
- al **profilo oggettivo**, quando tali operazioni sono necessarie all'espletamento delle funzioni istituzionali dei suddetti enti.

Non assume, pertanto, rilevanza, ai fini dell'applicazione del regime di non imponibilità, la circostanza che l'Agenzia della NATO, che effettua cessioni di beni e prestazioni di servizi a favore dei contingenti delle Forze Armate impiegati in operazioni fuori dal territorio nazionale, sia un organismo interno alla struttura organizzativa della NATO, quanto piuttosto che i beni/servizi ricevuti dallo Stato Maggiore dell'Esercito siano funzionali allo svolgimento delle attività istituzionali proprie della NATO. Secondo la ris. Agenzia delle Entrate 4 ottobre 2007, n. 280, la **non imponibilità IVA** si applica a **condizione** che le operazioni in oggetto siano effettuate a favore dello Stato Maggiore dell'Esercito, in quanto quest'ultimo agisca direttamente per conto della NATO.

La risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 15 aprile 2002, n. 145 ha chiarito il regime IVA dei **servizi di trasporto** a favore di un Comando militare della NATO, la cui esecuzione è stata **affidata da un consorzio** (aggiudicatario dell'appalto) **alle imprese consorziate**.

Tenuto conto che queste ultime fatturano al consorzio le prestazioni rese, che a sua volta, in qualità di mandatario senza rappresentanza delle imprese stesse, provvede alla fatturazione unitaria nei confronti del Comando militare della NATO, è stato chiesto se le imprese consorziate possano beneficiare del regime di non imponibilità a IVA di cui all'art. 72, comma 3, n. 2), del D.P.R. n. 633/1972.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, nel rapporto tra mandante (imprese consorziate) e mandatario (consorzio), seppure i servizi ribaltati "a monte" mantengono la stessa natura (nella specie, servizi di trasporto), il beneficio della non imponibilità riveste carattere "soggettivo" e, come tale, non può estendersi anche ad altri soggetti diversi dal consorzio.

Di conseguenza, le fatture ricevute dalle imprese consorziate devono contenere l'addebito, a titolo di rivalsa, dell'IVA, salvo il diritto del consorzio di avvalersi, se esportatore abituale, della possibilità di acquistare i predetti servizi senza applicazione dell'imposta.

Operazioni agevolate

L'art. 66, comma 21, del D.L. n. 331/1993 stabilisce che, tra le operazioni agevolate di cui all'art. 72, comma 3, n. 2), del D.P.R. n. 633/1972, s'intendono comprese le **somministrazioni di acqua e di energia**, erogate sotto qualsiasi forma, le **cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative agli alloggi**, necessarie all'espletamento delle funzioni istituzionali degli enti ivi indicati, anche se effettuate nei confronti del personale dipendente da tali enti, sempreché i relativi oneri siano riconosciuti dagli enti medesimi a proprio carico; per tali operazioni, gli enti interessati sono tenuti a rilasciare specifica attestazione.

Comunità europea

La non imponibilità degli acquisti di beni/servizi da parte della Comunità europea opera in modo molto ampio, ossia anche quando gli stessi vengano effettuati in via indiretta, ossia per il tramite di altri soggetti in esecuzione di contratti di ricerca e di associazione conclusi con la Comunità.

Operazioni connesse all'esecuzione di contratti di ricerca conclusi con la Comunità europea

La risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 14 marzo 2005, n. 34 ha chiarito che la **non imponibilità** di cui all'art. 72, comma 3, n. 3), del D.P.R. n. 633/1972 **si estende anche, "a monte", ai beni e ai servizi acquistati dai soggetti che stipulano contratti di ricerca scientifica con la Comunità europea**.

Il Consiglio nazionale delle Ricerche, avendo vinto alcuni concorsi indetti dalla Commissione UE nell'ambito delle azioni comunitarie di ricerca e di sviluppo tecnologico, ha chiesto se l'agevolazione in esame sia applicabile anche alle operazioni connesse all'esecuzione dei contratti di ricerca scientifica conclusi con la Comunità europea.

A tal fine, viene fatto presente che, successivamente alla stipula dei suddetti contratti, sono stati erogati alcuni contributi finanziari, di modo che il finanziamento comunitario rappresenta, nel rapporto sinallagmatico tra la Commissione UE e l'istituto di ricerche, il corrispettivo di uno specifico obbligo contrattuale rappresentato dall'attività di ricerca da realizzare; in sostanza, non si tratterebbe di puri e semplici contributi, esclusi da IVA ai sensi dell'art. 2, comma 3, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, bensì della controprestazione di una prestazione di servizi, rientrante nel campo di applicazione del tributo sul valore aggiunto ai sensi dell'art. 3 comma 1, che sarà resa a favore dell'organismo europeo.

L'Agenzia delle Entrate, dopo avere riscontrato il nesso sinallagmatico esistente tra la prestazione di servizi resa dall'istituto di ricerca e, quale controprestazione, il finanziamento comunitario, ha ritenuto che il beneficio della non imponibilità possa essere esteso agli acquisti di beni e servizi effettuati direttamente dai soggetti che stipulano, con la Commissione UE, i suddetti contratti di ricerca; al contrario, la detassazione non si applica, ancora più "a monte", agli acquisti effettuati dagli operatori che, successivamente, cedono i beni o prestano i servizi, in regime di non imponibilità, all'istituto di ricerca, sul quale grava l'obbligo contrattuale discendente dal contratto di ricerca.

Si tratta di un orientamento che, oltre ad essere stato ribadito più volte dall'Amministrazione finanziaria (R.M. 2 aprile 1991, n. 470176; R.M. 15 marzo 1994, n. VII-15-350; R.M. 12 luglio 2000, n. 110/E), appare in linea con il tenore

letterale dell'art. 72, comma 3, n. 3), del D.P.R. n. 633/1972.

Ai fini dell'applicazione dell'agevolazione, la risoluzione Agenzia delle Entrate n. 34/2005 stabilisce che l'istituto di ricerca deve rilasciare ai propri fornitori un'apposita dichiarazione attestante la sussistenza delle condizioni previste per la non imponibilità (nella specie, gli estremi del contratto di ricerca stipulato con la Comunità europea, la destinazione degli acquisti, la quota percentuale di partecipazione alla Comunità e il corrispondente importo della fornitura detassato).

Contratti di promozione della ricerca stipulati con l'Unione europea

La risoluzione Agenzia delle Entrate 4 aprile 2006, n. 50 ha chiarito che il Consiglio nazionale di ricerca (CNR) è legittimato ad acquistare, in regime di non imponibilità IVA ex art. 72, comma 3, n. 3), del D.P.R. n. 633/1972, i beni e i servizi necessari per l'esecuzione di contratti di ricerca e di associazione conclusi con la Comunità europea.

Secondo l'Agenzia, l'agevolazione trova applicazione non solo per le operazioni rese direttamente all'UE nell'esercizio delle proprie funzioni istituzionali, ma anche quando la cessione dei beni o le prestazioni di servizi risultino **finalizzate al soddisfacimento di un fine istituzionale dell'UE in via mediata**, ossia per il tramite di un soggetto che, con essa, abbia concluso un contratto di ricerca e di associazione.

Il Consiglio nazionale di ricerca, impossibilitato a detrarre l'imposta "a monte" (essendo privo di soggettività passiva relativamente allo svolgimento della propria attività istituzionale) può quindi acquistare beni e servizi in regime di non imponibilità sulla base del contratto di ricerca e di associazione stipulato con l'UE.

Tale contratto rappresenta un vincolo giuridico che si pone, peraltro, a garanzia affinché l'operazione "a valle", cui riferire la non imponibilità, sia rivolta, seppure in via mediata, al perseguimento delle finalità istituzionale di matrice comunitaria.

Progetti co-finanziati dalla Comunità europea

La R.M. 20 agosto 1998, n. 110/E chiarisce il regime IVA degli acquisti di beni/servizi necessari per la realizzazione di un progetto co-finanziato dalla Comunità europea.

Il finanziamento comunitario, attuandosi mediante la messa a disposizione di fondi per realizzare e coprire il costo del progetto, ha natura di erogazione a **"fondo perduto"**, come tale esclusa dal campo applicativo dell'IVA.

Nel rapporto tra la Comunità europea e le Regioni non si riscontra, infatti, alcun nesso sinallagmatico, anche perché la Commissione UE, una volta erogato il contributo, si limita ad

un controllo generico del finanziamento e all'annullamento dell'erogazione nel caso di mancata esecuzione del progetto.

Di conseguenza, posto che nel rapporto Comunità/Regioni non si configura una operazione rilevante agli effetti dell'imposta, va escluso il regime di non imponibilità di cui all'art. 72, comma 3, n. 3), del D.P.R. n. 633/1972 in ordine agli acquisti di beni e servizi preordinati alla realizzazione del progetto finanziato.

Il carattere oggettivo dell'agevolazione

Come chiarito dalla R.M. 21 luglio 1993, n. VII-15-5, a differenza delle operazioni effettuate nei confronti delle sedi e dei rappresentanti diplomatici e consolari (di cui all'art. 72, comma 3, n. 1), del D.P.R. n. 633/1972), la non imponibilità IVA, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi poste in essere a favore degli Istituti in Italia della Commissione UE e degli Istituti specializzati dell'ONU, ha carattere oggettivo, non essendo necessario provare la condizione di reciprocità; non deve essere pertanto presentato il Mod. 181 US.

L'unico **presupposto** è, per queste ultime operazioni, che i relativi **acquisti** siano **effettuati nell'esercizio delle proprie funzioni istituzionali**; a tal fine, è sufficiente la produzione di un'apposita dichiarazione.

ONU

La non imponibilità IVA, per le operazioni a favore dell'ONU opera in modo oggettivo, ma deve essere però dichiarato che gli acquisti sono stati effettuati nell'esercizio delle proprie funzioni istituzionali (R.M. n. VII-15-5/1993, *cit.*); non deve essere pertanto presentato il Mod. 181 US.

ONU quale cessionario/committente

L'agevolazione non si applica quando l'istituzione dell'ONU risulti il prestatore del servizio (R.M. 28 marzo 1996, n. 47/E).

Istituto universitario europeo e Scuola superiore di Varese

Si fa presente che l'agevolazione alla Scuola europea di Varese è stata prevista dall'art. 1, comma 11, del D.L. 30 dicembre 1991, n. 417 (convertito dalla Legge 6 febbraio 1992, n. 66) anche per le operazioni effettuate prima del 3 gennaio 1992 (data di entrata in vigore del D.L. n. 417/1991); ciò in quanto tale agevolazione era già stata disposta dal D.L. 1° marzo 1991, n. 62, con effetto dal 1° marzo 1991, non convertito però in Legge.

Condizioni di non imponibilità

In base all'art. 72, comma 4, del D.P.R. n. 633/1972, la non imponibilità IVA presuppone, in linea generale, che l'operazione abbia un valore minimo.

L'Amministrazione finanziaria richiede, inoltre, che l'esistenza delle condizioni per l'agevolazione siano certificate, con apposito documento, dal Ministero degli Affari esteri.

Ammontare minimo dell'operazione

Fatte salve le operazioni effettuate nei confronti degli organismi di cui al n. 2) del terzo comma dell'art. 72 (NATO e comandi militari), il beneficio della non imponibilità presuppone che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi siano di **ammontare superiore a 258,23 euro**.

Tale importo:

- originariamente fissato in 500.000 lire, era stato ridotto a 100.000 lire dall'art. 3 del D.P.R. 2 luglio 1975, n. 288, per essere poi elevato a 1.000.000 di lire dall'art. 13 del D.L. 23 febbraio 1995, n. 41 (convertito dalla Legge 22 marzo 1995, n. 85); la misura di 258,23 euro (corrispondente alle "vecchie" 500.000 lire) è stata prevista, a decorrere dal 20 giugno 1996, dall'art. 10 del D.L. 20 giugno 1996, n. 323 (convertito dalla Legge 8 agosto 1996, n. 425);
- va assunto al netto dell'IVA (R.M. 5 febbraio 1996, n. 29/E).

Cessioni di prodotti soggetti ad accisa

L'importo minimo di 258,23 euro non si applica alle cessioni di prodotti soggetti ad accisa.

Per tali cessioni, la non imponibilità IVA si applica alle stesse condizioni e negli stessi limiti in cui viene concessa l'esenzione dai diritti di accisa.

Cessione di energia elettrica a favore di organismi internazionali

Di conseguenza, per le cessioni di energia elettrica a favore di organismi internazionali, "occorre far riferimento non all'ammontare delle operazioni, bensì alle **condizioni** ed ai **limiti** in cui viene **concessa l'esenzione dai diritti di accisa**" (R.M. 11 aprile 1997, n. 59/E).

Cessione di gas metano a favore di organismi internazionali

La non imponibilità, per le cessioni di gas metano, presuppone la **presentazione del Mod. 181 US**, se cessionari sono le sedi e i rappresentanti diplomatici e consolari, nonché tutti i soggetti appartenenti ad organizzazioni internazionali aventi rango diplomatico (R.M. 10 febbraio 2000, n. 10/E).

Per tutti gli **altri organismi**, invece, la non imponibilità è operante sulla base della

presentazione, da parte del richiedente, di una **dichiarazione che contenga i riferimenti a norme o trattati internazionali** che prevedono l'agevolazione.

Riguardo al momento di concessione dell'agevolazione, occorre riferimento alla prima fatturazione successiva alla presentazione della richiamata documentazione, trattandosi di operazione il cui momento di effettuazione si considera realizzato all'atto dell'emissione della fattura.

Operazioni non imponibili in base a trattati e accordi internazionali

La R.M. 9 febbraio 1982, n. 370008 ha chiarito che il limite di 258,23 euro deve essere osservato esclusivamente per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese agli enti indicati ai nn. 1), 3), 4) e 5) del terzo comma dell'art. 72, "e non anche per le operazioni che beneficiano della non imponibilità al tributo ai sensi di particolari disposizioni derivanti da accordi o trattati internazionali, recepiti (...) dal primo comma dello stesso art. 72".

Dichiarazione d'intento e certificazione del ministero degli affari esteri

La non imponibilità IVA trova applicazione in termini oggettivi, per cui non necessita del previo rilascio della dichiarazione d'intento prevista, per gli esportatori abituali, dall'art. 1, comma 1, lett. c), del D.L. 29 dicembre 1983, n. 746 (convertito dalla Legge 27 febbraio 1984, n. 17); quest'ultima deve essere, invece, rilasciata ai propri fornitori, ovvero prodotta in dogana, qualora il soggetto passivo intenda avvalersi della facoltà di acquistare o importare beni o servizi senza pagamento dell'imposta ai sensi dell'art. 72, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972 (R.M. 4 luglio 1984, n. 425327).

Certificazione del Ministero degli Affari esteri

Ai fini della detassazione, le parti interessate sono tenute a presentare all'operatore economico, per ogni singola operazione, ovvero alla dogana, per le importazioni, un'apposita certificazione rilasciata dal Ministero degli Affari esteri, attestante la sussistenza delle condizioni previste dall'art. 72 del D.P.R. n. 633/1972 o, per le importazioni, dall'art. 68, comma 1, lett. c), dello stesso decreto (R.M. 14 maggio 1984, n. 425198 e C.M. 1° giugno 1973, n. 38/511257).

IL NUOVO MOD. ANR/2: DICHIARAZIONE DI IDENTIFICAZIONE DIRETTA RISERVATA AI NON RESIDENTI

Tratto dalla rivista IPSOA "Pratica Fiscale e Professionale" n. 9 del 3 marzo 2008

A cura di Roberta Aiolfi e Valerio Artina
Dottori Commercialisti in Bergamo

I **soggetti non residenti** che pongono in essere nel territorio dello Stato **cessioni di beni o prestazioni di servizi** rilevanti agli effetti dell'IVA, ai sensi dell'art. 17, secondo comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e successive modificazioni, possono assolvere i relativi **adempimenti direttamente**, senza dover ricorrere all'istituto del rappresentante fiscale.

Gli adempimenti posti a carico dei soggetti che intendano avvalersi di tale possibilità sono disciplinati dall'articolo 35-ter del citato D.P.R. n. 633/1972 che prevede, tra l'altro, la presentazione di un'apposita dichiarazione presso il competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate.

Con provvedimento del 16 novembre 2007 l'Agenzia delle Entrate ha adottato la **nuova classificazione delle attività economiche Ateco 2007**, pubblicata dall'Istituto Nazionale di Statistica, che entra in vigore a partire dal **1° gennaio 2008**. Detta classificazione sostituisce quella approvata dall'Agenzia delle Entrate con provvedimento del 23 dicembre 2003, denominata Atecofin 2004, che resta in vigore fino al 31 dicembre 2007. Considerata la necessità di adeguare il modello alla normativa vigente, si è reso necessario procedere ad una **revisione del modello ANR/1**, approvato con provvedimento del 6 settembre 2002. Il provvedimento 11 dicembre 2007, pertanto, approva il **modello ANR/2**, con le relative istruzioni, che i soggetti non residenti nello Stato devono utilizzare per la presentazione delle dichiarazioni per l'identificazione diretta, nonché per comunicare le variazioni dei dati successivamente intervenute o la cessazione dell'attività.

Soggetti che possono presentare il Mod. ANR/2

Il modello ANR/2 deve essere utilizzato dai soggetti non residenti nello Stato, esercenti attività di impresa, arte o professione in altro Stato membro dell'Unione Europea o in un Paese terzo con il quale esistano strumenti giuridici che disciplinano la reciproca assistenza in materia di

imposizione indiretta, che ai sensi dell'art. 17, secondo comma, intendono porre in essere in Italia operazioni rilevanti ai fini IVA, assolvendo gli obblighi ed esercitando i diritti che derivano dall'applicazione di tale tributo direttamente. I suddetti soggetti che vogliono adottare tale sistema devono identificarsi direttamente, ai sensi dell'art. 35-ter, presentando il modello in oggetto **prima di effettuare qualsiasi operazione territorialmente rilevante in Italia**.

Come indicato nella Risoluzione 5 dicembre 2003, n. 220, mentre per gli operatori residenti nei **Paesi dell'Unione europea** il predetto sistema è immediatamente operativo, per quelli residenti in **Paesi terzi** occorre l'ulteriore condizione che vengano stipulati con il Paese in questione accordi di cooperazione amministrativa analoghi a quelli vigenti in ambito comunitario. Tuttavia, allo stato attuale, non risultano conclusi accordi aventi tale finalità tra Italia e Paesi terzi.

Il sistema di identificazione diretta si rende applicabile anche in presenza di una **stabile organizzazione in Italia**.

Il modello ANR deve essere altresì utilizzato per comunicare le **variazioni** di uno o più dei dati indicati nella dichiarazione per l'identificazione diretta ovvero per comunicare la **cessazione** dell'attività.

Alternatività tra identificazione diretta ai sensi dell'art. 35-ter e rappresentante fiscale

Il ricorso all'identificazione diretta è **alternativo** alla nomina di un rappresentante fiscale; pertanto, i soggetti non residenti che si avvalgono di un rappresentante fiscale, se intendono identificarsi direttamente e procedere direttamente ad assolvere gli adempimenti IVA connessi alle operazioni effettuate in Italia, devono preliminarmente procedere alla chiusura della partita IVA richiesta per loro conto dal rappresentante fiscale in precedenza nominato utilizzando l'apposito modello. Solo successivamente i soggetti non residenti

potranno identificarsi direttamente presentando il modello ANR/2.

Reperibilità del modello

Il modello ANR/2 e le relative istruzioni sono resi disponibili in **formato elettronico** e possono essere prelevati dai **siti Internet** dell'Agenzia delle entrate www.agenziaentrate.gov.it e del Ministero dell'Economia e delle Finanze www.finanze.gov.it. In tal caso il modello può essere stampato in bianco e nero.

Il modello può essere, altresì, prelevato da altri siti Internet a condizione che lo stesso abbia le caratteristiche tecniche di cui all'allegato A) del provvedimento 11 dicembre 2007 e rechi l'indirizzo del sito dal quale è stato prelevato nonché gli estremi del suddetto provvedimento. È autorizzata la stampa del modello nel rispetto delle suddette caratteristiche tecniche; a tale fine il modello è reso disponibile gratuitamente nei siti www.agenziaentrate.gov.it e www.finanze.gov.it. in uno specifico formato elettronico riservato ai soggetti che dispongono di sistemi tipografici, idonei a consentirne la riproduzione.

Presentazione ed invio del modello

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30 dicembre 2005, la gestione dei soggetti non residenti che si identificano direttamente in Italia, competenza prima attribuita all'Ufficio di Roma 6, è stata attribuita al **Centro Operativo di Pescara**.

Le dichiarazioni per l'identificazione diretta nello Stato con conseguente attribuzione di partita IVA, devono, quindi, essere presentate esclusivamente all'Agenzia delle entrate - Centro Operativo di Pescara - via Rio Sparto n. 21 - 65100 Pescara, cui è attribuita la competenza in tale materia.

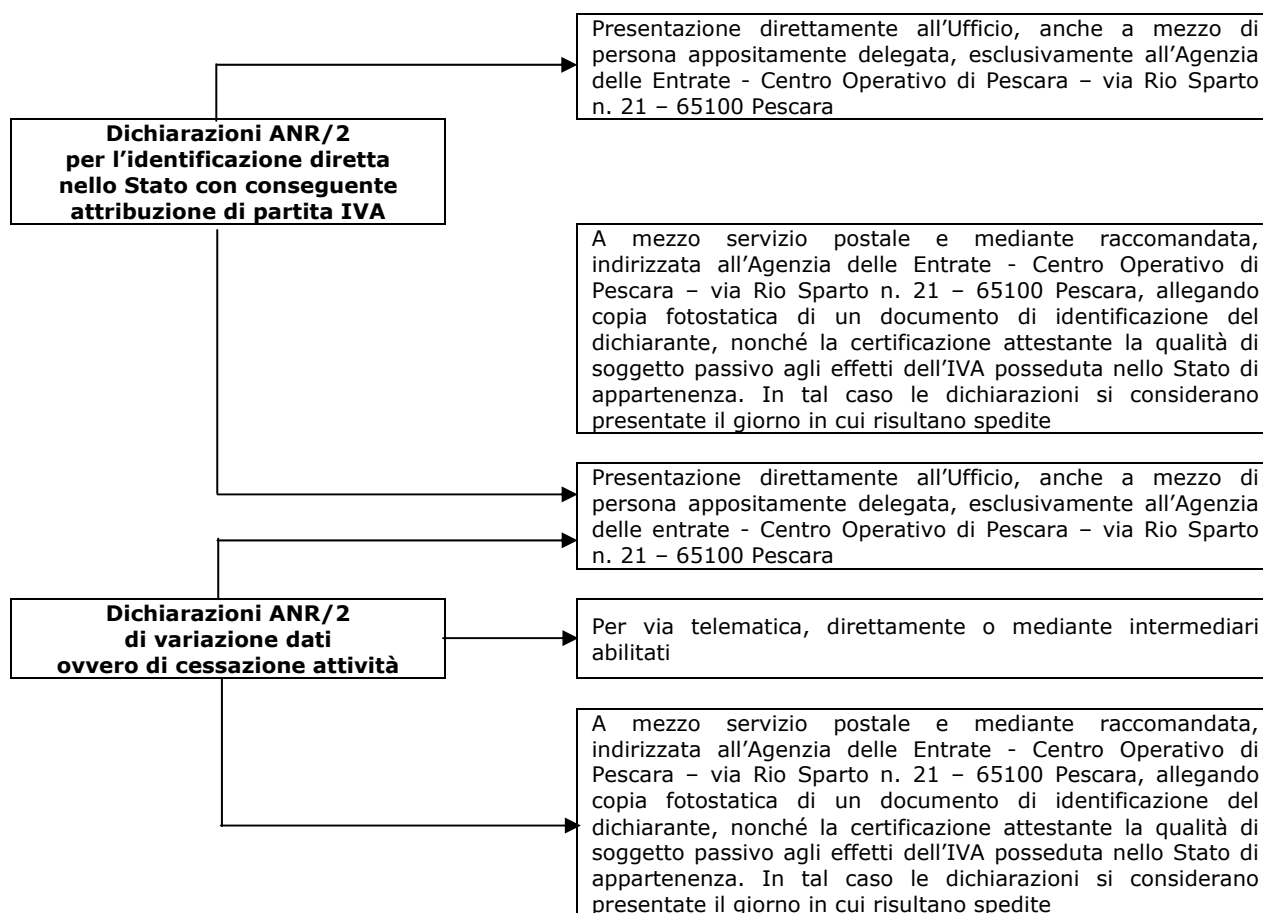
La presentazione può avvenire secondo le modalità indicate nella Tavola n. 1.

Presentazione telematica

Come indicato in precedenza le dichiarazioni di variazione dati o cessazione attività possono essere presentate per via telematica:

- **direttamente** dal soggetto estero;
- tramite **intermediari abilitati**.

Tavola n. 1 - Modalità di presentazione del Mod. ANR/2



Presentazione telematica diretta

I soggetti che scelgono di presentare direttamente per via telematica le dichiarazioni di variazione dati o cessazione attività si avvalgono del servizio **telematico Entratel**; le dichiarazioni si considerano presentate nel **giorno in cui è conclusa la ricezione dei dati** da parte dell'Agenzia delle Entrate. La prova della presentazione delle predette dichiarazioni è data dalla comunicazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate che ne attesta l'avvenuto ricevimento.

Si ricorda che i soggetti non residenti, che trasmettono dall'estero le dichiarazioni di variazione dati o cessazione attività, si connettono al servizio telematico direttamente via Internet, all'indirizzo <http://telematici.agenziaentrate.gov.it>.

L'abilitazione al servizio telematico Entratel è rilasciata dal Centro Operativo di Pescara contestualmente all'attribuzione della partita IVA, sulla base dei dati contenuti nella dichiarazione per l'identificazione diretta.

Presentazione telematica tramite intermediari abilitati

Gli incaricati indicati nell'art. 3, comma 3, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, e successive modificazioni, sono tenuti a **trasmettere** le dichiarazioni di variazione dati e cessazione attività da loro predisposte. Sono altresì obbligati alla trasmissione delle predette dichiarazioni, da loro predisposte, gli studi professionali e le società di servizi in cui almeno la metà degli associati o più della metà del capitale sociale sia posseduto da soggetti iscritti in alcuni albi, collegi o ruoli.

L'**accettazione** delle dichiarazioni predisposte dal contribuente è facoltativa e l'intermediario può richiedere un corrispettivo per l'attività di trasmissione telematica prestata.

L'intermediario deve rilasciare al dichiarante la seguente **documentazione**:

- contestualmente alla ricezione delle dichiarazioni di variazione dati o cessazione attività o dell'assunzione dell'incarico per la relativa predisposizione, **l'impegno a presentare**, per via telematica, **all'Agenzia delle Entrate i dati in esse contenuti**, precisando se le dichiarazioni gli sono state consegnate già compilate o sono da lui stesso predisposte; detto impegno deve essere datato e sottoscritto dall'intermediario, seppure rilasciato in forma libera. La data di tale impegno, unitamente alla personale sottoscrizione ed all'indicazione del proprio codice fiscale, deve essere riportata nello specifico riquadro "Impegno alla presentazione telematica" della presente dichiarazione;
- **l'originale della dichiarazione** i cui dati sono stati trasmessi per via telematica, redatta su modello conforme a quello approvato dall'Agenzia delle Entrate,

debitamente sottoscritta dal contribuente, unitamente a copia della comunicazione dell'Agenzia delle Entrate che ne attesta l'avvenuto ricevimento. Detta comunicazione è prova per il dichiarante di avvenuta presentazione della dichiarazione e deve essere conservata dal medesimo, unitamente all'originale della stessa dichiarazione ed alla restante documentazione, per il periodo previsto dall'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973, in cui possono essere effettuati i controlli da parte dell'Amministrazione finanziaria.

L'intermediario è tenuto a **conservare**, anche su supporti informatici, copia delle dichiarazioni trasmesse, per lo stesso periodo previsto dal suddetto art. 43, ai fini dell'eventuale esibizione all'Amministrazione finanziaria in sede di controllo.

Composizione del modello

Il modello ANR/2, oltre all'informativa sul trattamento dei dati personali ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. n. 196/2003 è composto da:

- **Quadro A:** tipo di dichiarazione. Le casistiche possono essere:
 - Identificazione diretta;
 - Variazione dati;
 - Cessazione attività;
 - Richiesta del duplicato del certificato di partita IVA.
- **Quadro B:** soggetto d'imposta, ovverosia dati identificativi per persone fisiche o soggetti diversi da persone fisiche. Con riferimento ai soggetti diversi dalle persone fisiche si segnala che è stato inserito nella tabella della natura giuridica il codice 44 per i Trust.
- **Quadro C:** indicazione dell'attività esercitata. Come indicato in premessa, con provvedimento del 16 novembre 2007 l'Agenzia delle Entrate ha adottato la nuova classificazione delle attività economiche Ateco 2007 entra in vigore a partire dal 1° gennaio 2008. Per l'identificazione dell'attività svolta, con codice a sei cifre, bisogna quindi far riferimento alla suddetta nuova classificazione.
- **Ufficio competente dello Stato estero:** in tale sezione è necessario indicare l'Ufficio dell'Amministrazione dello Stato estero competente ad effettuare i controlli sull'attività del contribuente, come previsto dall'art. 35-ter, comma 2, lett. c).
- **Allegati:** indicazione di tutti i documenti richiesti dall'Ufficio e presentati unitamente alla dichiarazione.
- **Firma della dichiarazione:** la sottoscrizione della dichiarazione deve essere apposta dal contribuente o da chi ne ha la rappresentanza. Con la sottoscrizione della dichiarazione per l'identificazione diretta, il soggetto non residente assume

anche l'impegno ad esibire le scritture contabili entro i termini stabiliti dall'Amministrazione finanziaria italiana, come espressamente richiesto dall'art. 35-ter, comma 2, lett. e).

- **Delega:** tale riquadro deve essere compilato se il modello viene presentato a

mezzo di persona incaricata. In tal caso la persona incaricata è tenuta ad esibire all'ufficio, oltre al proprio documento, un documento del delegante. Se il documento del delegante è in copia fotostatica, questa deve essere consegnata all'ufficio.

- **Impegno alla presentazione telematica.**

CONVEGNI E CORSI DI AGGIORNAMENTO

In questa rubrica vengono segnalati tutti gli incontri di aggiornamento professionale organizzati da OsraInForma e i convegni sponsorizzati da Osra e dai propri partner nei prossimi mesi.

Data / Sessione	Località	Evento	Relatore	Per Informazioni
07/03/2008 PM	TORINO	Ultime novità fiscali	GIGLIOTTI	OSRA Tel. 0114243111 INSOFT Osra Tel. 0113701111
18/03/2008 PM	BOLOGNA	Bilancio	GIGLIOTTI	WKI Center Emilia Tel. 053525962
02/04/2008 AM	VICENZA	Bilancio	GIGLIOTTI	WKI Center Veneto Tel. 045869869
03/04/2008 AM	VENEZIA	Bilancio	GIGLIOTTI	WKI Center Veneto Tel. 045869869
15/04/2008 AM	AVELLINO	Unico 2008 e novità fiscali	GIGLIOTTI	MITOS Tel. 0825277101
15/04/2008 PM	SALERNO	Unico 2008 e novità fiscali	GIGLIOTTI	MITOS Tel. 0825277101
16/04/2008 AM	NAPOLI	Unico 2008 e novità fiscali	GIGLIOTTI	MITOS Tel. 0825277101
22/04/2008 AM	ROMA	Unico 2008 e novità fiscali	GIGLIOTTI	WKI Center Lazio Tel. 0645428950
22/04/2008 PM	ROMA	Unico 2008 e novità fiscali	GIGLIOTTI	Centrosistemi Tel. 0682097985 Datamate Tel. 0687148378
28/04/2008 PM	LECCO	Unico 2008 e novità fiscali	GIGLIOTTI	Gr Informatica Tel. 0341259411
30/04/2008 AM	TORINO	Unico 2008 e novità fiscali	GIGLIOTTI	INSOFT Osra Tel. 0113701111
30/04/2008 PM	IVREA	Unico 2008 e novità fiscali	GIGLIOTTI	Osra Service Tel. 0125252508

INFORMAZIONI OSRA

In questa rubrica sono riepilogate alcune sintetiche informazioni relative ai prodotti o servizi rilasciati nel mese di pertinenza o di imminente rilascio, così da offrire agli utenti una panoramica sempre aggiornata delle iniziative Osra.

Rilasci software

Mese	Prodotto	Rel.	Contenuti
Marzo 2008	SISPAC COSMO BPOINT	8.20 8.20 3.20	<p>Fiscale</p> <ul style="list-style-type: none"> - Mod. 770: Telematico modello ordinario e semplificato, acquisizione da file telematico e da Opendoor - Mod. F24: Modello UE – Enti Pubblici – Accise <p>Paghe</p> <ul style="list-style-type: none"> - Input cedolino: Erogazione rimborso sostegno al reddito ai lavoratori per i quali non è stato possibile erogarlo con il cedolino di dicembre 2007. - Travaso dati Emens/Generazione file XML Emens - Stampa dati Costi Mod.Annuali (IRAP) - Enpals: Denuncia Mensile Unificata telematica in formato XML - Assist.Fiscale: Travaso dati Paghe al Modello 730. - Collocamento Unificato Nazionale – Nodo Apprendisti:_Generazione tracciato XML per assunzione apprendisti parametrizzabile per regione.
Aprile 2008	SISPAC COSMO BPOINT	8.30 8.30 3.30	<p>Contabilità</p> <ul style="list-style-type: none"> - Archiviazione dei principali documenti contabili finalizzata alla Conservazione sostitutiva - Fatturazione elettronica Enti pubblici <p>Fiscale</p> <ul style="list-style-type: none"> - Mod.Unico, IVA, IRAP, Studi di Settore, Consolidato, 770: Gestione di tutti i quadri. - Guida Operativa Mod. Unico PF, Unico SP e Unico ENC <p>Aziendale</p> <ul style="list-style-type: none"> - Fatturazione elettronica Enti pubblici (punto suscettibile di spostamento in assenza di specifiche ministeriali) - Fatturazione elettronica CBI <p>Emens</p> <ul style="list-style-type: none"> - Stampa di controllo Emens Inserimento opzione per stampa solo ditte con squadratura <p>Paghe</p> <ul style="list-style-type: none"> - Web-Any-Where: Acquisizione nuovi tracciati generati da W.A.W. (cedolino, malattia, altri eventi). - Acquisizione altri eventi Emens da tracciati Rilevazione presenze. - Acquisizione altri eventi Emens da Preinput cedolino - Studi di settore:_Adeguamenti normativi, Stampa dati con output in formato Excel, Indicatori di normalità economica : Conteggio numero giornate e lavoratori per Mod. INE 2008 <p>BPOINT - Direzione Studio</p> <ul style="list-style-type: none"> - Gestione Planner - Implementazione colloquio con Outlook per agenda - Statistiche

Sul sito www.osra.it sono disponibili le schede tecniche di ogni prodotto.

Per informazioni sui prodotti Osra
contattare i Distributori e Rivenditori di zona

