



**TRIESTE**  
**25 marzo 2014**

Studio Tributario Paolo Parodi **1**

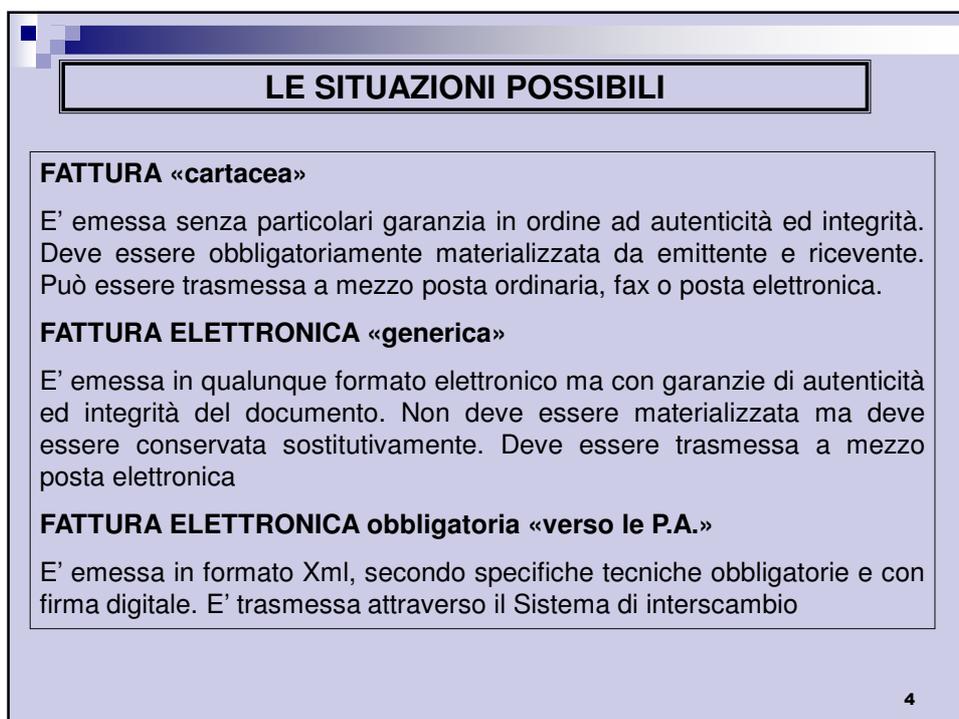
The slide features a dark blue horizontal band across the middle. To the left of this band, there is a graphic of several overlapping, semi-transparent squares in various shades of blue and purple, arranged in a stepped pattern. The background is a light, pale blue with a subtle gradient.

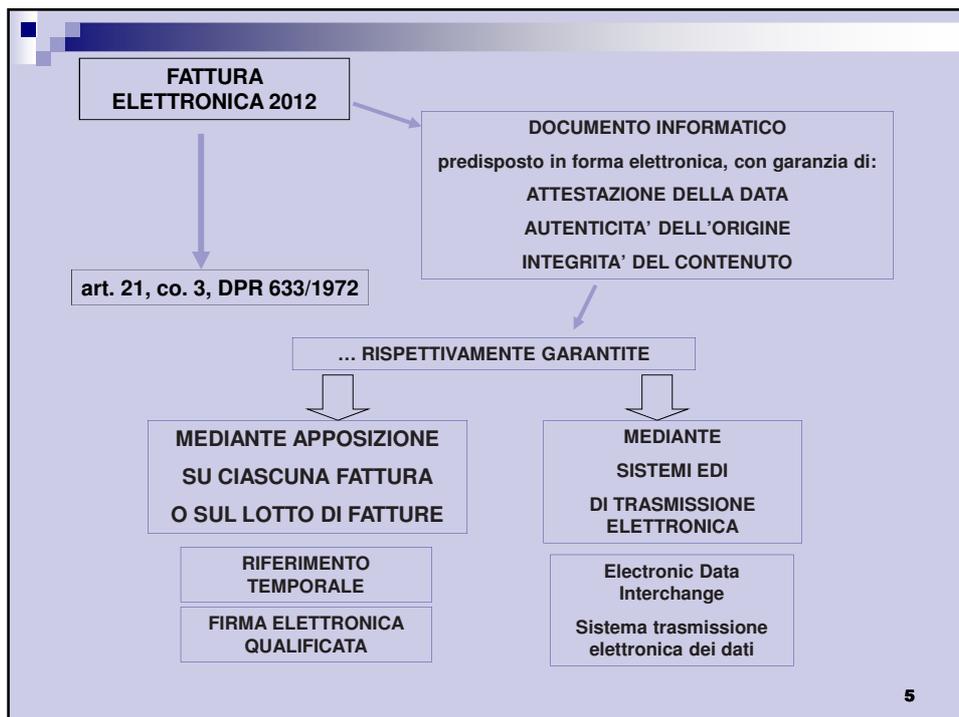


**Le novità per la  
fatturazione  
elettronica**

Studio Tributario Paolo Parodi **2**

The slide features a dark blue horizontal band across the middle. To the left of this band, there is a graphic of several overlapping, semi-transparent squares in various shades of blue and purple, arranged in a stepped pattern. The background is a light, pale blue with a subtle gradient.





### FATTURA ELETTRONICA DAL 2013

Per fattura elettronica si intende la fattura emessa **in qualunque formato elettronico (art. 21 co. 1 Dpr 633/72)** : ciò non varrà più nei rapporti con le P.A. dopo l'entrata in vigore del DM 55/13

Il soggetto passivo assicura **l'autenticità dell'origine, l'integrità del contenuto e la leggibilità della fattura** dal momento della sua emissione fino al termine del suo periodo di conservazione (art. 21 co.3)

**Autenticità dell'origine ed integrità del contenuto** possono essere garantite :

- **mediante sistemi di controllo di gestione che assicurino un collegamento affidabile tra la fattura e la cessione di beni o la prestazione di servizi ad essa riferibile,**
- ovvero mediante l'apposizione della firma elettronica qualificata o digitale dell'emittente (non è più richiesto il riferimento temporale)
- o mediante sistemi EDI di trasmissione elettronica dei dati **o altre tecnologie in grado di garantire l'autenticità dell'origine e l'integrità dei dati**

6

## LA GESTIONE DEI RAPPORTI COMMERCIALI

L'interpretazione letterale della normativa comunitaria e nazionale consente di poter affermare che l'invio di fattura in modalità elettronica può di per sé determinare la presenza di una fattura elettronica.

La fattura elettronica, peraltro, deve essere stata creata e conservata secondo regole particolari; alla ricezione, a sua volta, deve essere gestita secondo regole particolari.

Perché una fattura, pur generata e trasmessa come elettronica, conservi tale natura anche in capo a chi la riceve, occorre che quest'ultimo accetti tale tipologia di fatturazione.

La mancata accettazione, in ogni caso, non fa venir meno la natura di fattura elettronica per l'emittente

7

## LA GESTIONE DEI RAPPORTI COMMERCIALI

### **Circolare Agenzia delle Entrate 12/E/13**

La fattura elettronica si ha per emessa, tra l'altro, quando viene "messa a disposizione del cessionario o committente", ad esempio sul sito o sul portale elettronico dell'emittente ovvero del terzo incaricato dell'emissione per suo conto.

Al riguardo possono essere richiamati i chiarimenti resi dalla scrivente con circolare [n. 45/E](#) del 2005, laddove è stato precisato che la fattura elettronica si considera messa a disposizione quando al destinatario venga inviato un messaggio (e-mail) contenente un protocollo di comunicazione ed un link di collegamento al server ove lo stesso può effettuare, in qualsiasi momento, il download della fattura, ossia scaricare il documento elettronico.

8

## LA GESTIONE DEI RAPPORTI COMMERCIALI

La soluzione migliore per chi non ha ancora adottato la fatturazione elettronica, al momento, appare :

- per l'acquirente:  
un accordo con il singolo o con tutti i fornitori affinché sia evidente che la ricezione elettronica di fatture non implica consenso alla fatturazione elettronica;  
in ogni caso, il comportamento concludente di materializzazione della fattura
- per il cedente:  
l'esplicitazione che la fattura trasmessa non è elettronica e deve essere sempre materializzata.

9

## FATTURA ELETTRONICA DAL 2013

**Autenticità dell'origine ed integrità del contenuto** garantite **mediante sistemi di controllo di gestione che assicurino un collegamento affidabile tra la fattura e la cessione di beni o la prestazione di servizi ad essa riferibile :**

- Rileva il processo di formazione del documento fattura elettronica, non tanto gli strumenti tecnologici utilizzati per l'emissione,
- Il contribuente è chiamato a creare ed attuare un livello di garanzia adeguato riguardo a identità dell'emittente ed inalterabilità del contenuto della fattura
- Il controllo di gestione deve essere adeguato alle dimensioni, all'attività ed al tipo di soggetto
- Si deve assicurare l'incrocio e l'interoperabilità dei documenti di supporto della singola operazione/fattura , quali l'ordine di acquisto, il contratto, il ddt, gli strumenti di pagamento

10

## FATTURA ELETTRONICA DAL 2013

**Autenticità dell'origine ed integrità del contenuto** garantite **mediante l'apposizione della firma elettronica qualificata o digitale dell'emittente (non necessariamente il cedente o prestatore).**

La firma digitale consente di scambiare in rete documenti con piena validità legale. Possono dotarsi di firma digitale tutte le persone fisiche: cittadini, amministratori e dipendenti di società e pubbliche amministrazioni.

Per dotarsi di firma digitale è necessario rivolgersi ai certificatori autorizzati da DigitPA che garantiscono l'identità dei soggetti che utilizzano la firma digitale.

DigitPA svolge attività di vigilanza sui certificatori.

11

## D.Lgs. 7 marzo 2005, n. 82 (CAD)

### Definizioni : art. 1

**certificatore:** il soggetto che presta servizi di certificazione delle firme elettroniche o che fornisce altri servizi connessi con queste ultime;

**firma elettronica avanzata:** insieme di dati in forma elettronica allegati oppure connessi a un documento informatico che consentono l'identificazione del firmatario del documento e garantiscono la connessione univoca al firmatario, creati con mezzi sui quali il firmatario può conservare un controllo esclusivo, collegati ai dati ai quali detta firma si riferisce in modo da consentire di rilevare se i dati stessi siano stati successivamente modificati;

**firma elettronica qualificata:** un particolare tipo di firma elettronica avanzata che sia basata su un certificato qualificato e realizzata mediante un dispositivo sicuro per la creazione della firma;

**firma digitale:** un particolare tipo di firma elettronica avanzata basata su un certificato qualificato e su un sistema di chiavi crittografiche, una pubblica e una privata, correlate tra loro, che consente al titolare tramite la chiave privata e al destinatario tramite la chiave pubblica, rispettivamente, di rendere manifesta e di verificare la provenienza e l'integrità di un documento informatico o di un insieme di documenti informatici.

12

**D.Lgs. 7 marzo 2005, n. 82****Art. 21**

Il **documento informatico**, cui è apposta una firma elettronica, sul piano probatorio è liberamente valutabile in giudizio, tenuto conto delle sue caratteristiche oggettive di qualità, sicurezza, integrità e immodificabilità.

Il documento informatico sottoscritto con firma elettronica avanzata, qualificata o digitale, formato nel rispetto delle regole tecniche di cui all'articolo 20, comma 3, che garantiscano l'identificabilità dell'autore, l'integrità e l'immodificabilità del documento, ha l'efficacia prevista dall'art. 2702 del codice civile.

L'utilizzo del dispositivo di firma si presume riconducibile al titolare, salvo che questi dia prova contraria.

13

**CAD D.Lgs. 7 marzo 2005, n. 82.****Art. 24 : la firma digitale**

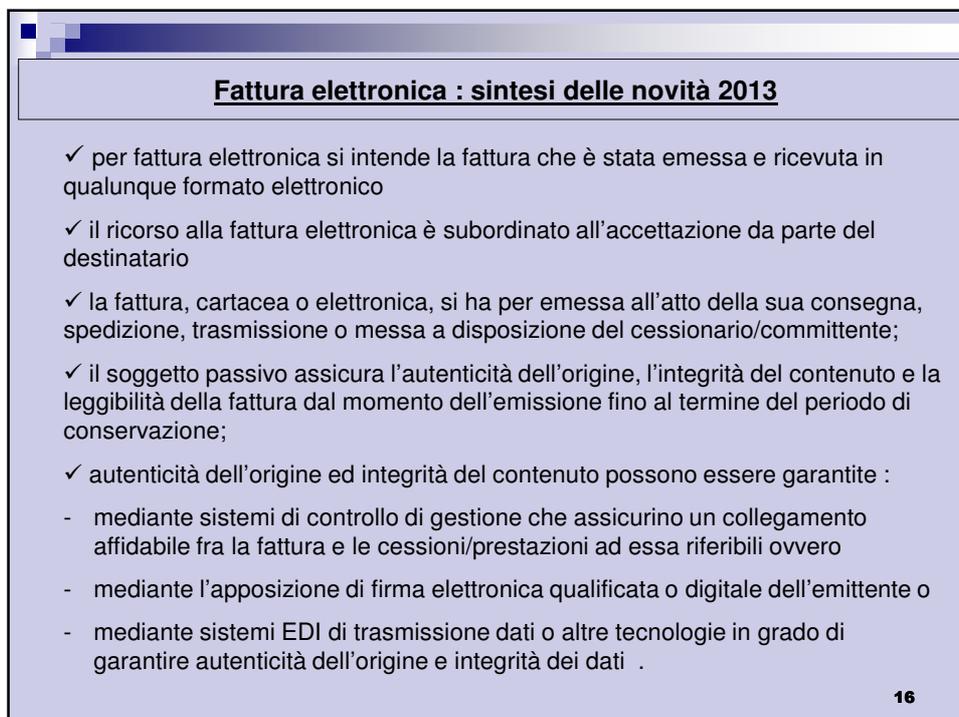
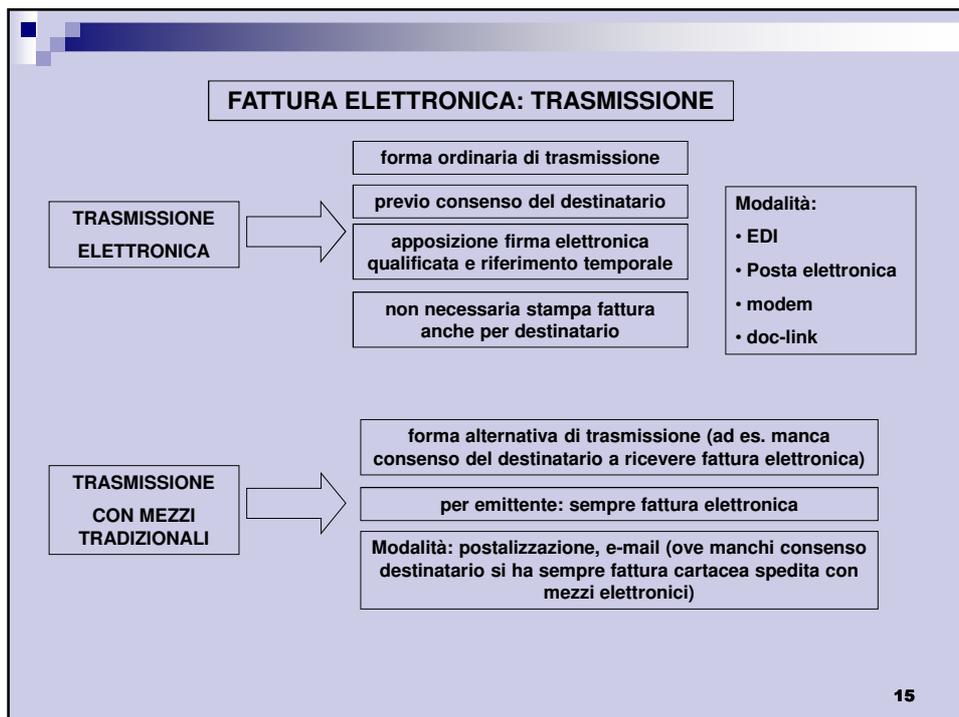
La firma digitale deve riferirsi in maniera univoca ad un solo soggetto ed al documento o all'insieme di documenti cui è apposta o associata.

L'apposizione di firma digitale integra e sostituisce l'apposizione di sigilli, punzoni, timbri, contrassegni e marchi di qualsiasi genere ad ogni fine previsto dalla normativa vigente.

Per la generazione della firma digitale deve adoperarsi un certificato qualificato che, al momento della sottoscrizione, non risulti scaduto di validità ovvero non risulti revocato o sospeso.

Attraverso il certificato qualificato si devono rilevare, secondo le regole tecniche stabilite ai sensi dell'articolo 71, la validità del certificato stesso, nonché gli elementi identificativi del titolare e del certificatore e gli eventuali limiti d'uso.

14



**D.Lgs 52/2004 – CONSERVAZIONE FATTURE**



- ✓ le fatture elettroniche **TRASMESSE O RICEVUTE** in forma elettronica devono essere archiviate conservate nella stessa forma
- ✓ le fatture elettroniche **TRASMESSE O RICEVUTE** in forma cartacea e quelle cartacee possono essere archiviate e conservate in forma elettronica

17

**Conservazione sostitutiva dei documenti contabili e fiscali :**  
**provv. Dir. Agenzia Entrate n. 2010/143663 del 25.10.10**



- ✓ viene completato l'iter delineato dal DM 23.01.04 per la conservazione sostitutiva con valenza fiscale
- ✓ l'invio dell'impronta dell'archivio informatico all'Agenzia Entrate deve avvenire entro il 4° mese successivo alla presentazione della dichiarazione dei redditi
- ✓ il primo invio è stato al 31.01.12, anche per i periodi d'imposta precedenti il 2009 ma distintamente per ciascuno di essi
- ✓ nel caso di più archivi, si può scegliere se effettuare un'unica comunicazione oppure tante quanti sono gli archivi
- ✓ è consentita una sola volta la sostituzione di un file contenente l'impronta precedentemente inviata e nel termine di 30 gg dalla trasmissione originaria

18

### Direttiva 2010/45/UE : nuovo art. 39

#### **Conservazione sostitutiva delle fatture** (e nuovo art. 39 del Dpr 633/72)

Le norme di riferimento in materia di conservazione sostitutiva dei documenti analogici aventi rilevanza fiscale sono ad oggi contenute nel DM 23 gennaio 2004.

In particolare, l'art. 4 dispone fra l'altro che il processo di conservazione digitale di documenti e scritture analogici rilevanti ai fini tributari avviene mediante **memorizzazione della relativa immagine**, secondo le modalità di cui all'art. 3, commi 1 e 2.

Tale norma, pur dettata per i documenti informatici, prescrive che i documenti devono essere memorizzati su qualsiasi supporto di cui sia garantita la leggibilità nel tempo, purché sia assicurato l'ordine cronologico e non vi sia soluzione di continuità per ciascun periodo d'imposta;

inoltre, devono essere consentite le funzioni di ricerca e di estrazione delle informazioni dagli archivi informatici in relazione al cognome, al nome, alla denominazione, al codice fiscale, alla partita Iva, alla data o associazioni logiche di questi ultimi.

19

### NORMATIVA DI RIFERIMENTO : DM 23 GENNAIO 2004

#### **Definizioni : art. 1**

«**impronta**»: sequenza di simboli binari (bit) di lunghezza predefinita generata mediante l'applicazione alla prima sequenza di un'opportuna funzione di hash;

«**funzione di hash**»: funzione matematica che genera, a partire da una generica sequenza di simboli binari, un'impronta in modo tale che risulti di fatto impossibile, a partire da questa, determinare una sequenza di simboli binari (bit) che la generi, ed altresì risulti di fatto impossibile determinare una coppia di sequenze di simboli binari per le quali la funzione generi impronte uguali;

«**riferimento temporale**»: informazione, contenente la data e l'ora, che viene associata ad uno o più documenti informatici; l'operazione di associazione deve rispettare le procedure di sicurezza definite e documentate, a seconda della tipologia dei documenti da conservare, dal soggetto pubblico o privato che intende o è tenuto ad effettuare la conservazione digitale ovvero dal responsabile della conservazione nominato dal soggetto stesso;

«**marca temporale**»: evidenza informatica che consente di rendere opponibile a terzi un riferimento temporale;

«**processo di conservazione**»: processo effettuato con le modalità di cui agli [articoli 3 e 4](#) della deliberazione dell'AIPA n. 42 del 2001

20

### **Direttiva 2010/45/UE : nuovo art. 39**

#### **Conservazione sostitutiva delle fatture** (e nuovo art. 39 del Dpr 633/72): segue

Il processo di conservazione dei documenti informatici deve terminare con la sottoscrizione elettronica e l'apposizione della marca temporale, sull'insieme dei predetti documenti ovvero su un'evidenza informatica contenente l'impronta o le impronte dei documenti o di insiemi di essi da parte del responsabile della conservazione.

Il processo di conservazione deve essere effettuato con cadenza almeno quindicinale per le fatture e almeno annuale per i restanti documenti.

Ancorchè, come si diceva, la norma sia dettata per i documenti informatici, il richiamo operato dall'art. 4 rende applicabile le anzidette procedure anche alla conservazione sostitutiva dei documenti analogici, ovviamente nelle ipotesi in cui si voglia procedere alla distruzione dei supporti cartacei.

La distruzione di documenti analogici, di cui è obbligatoria la conservazione, è consentita soltanto dopo il completamento della procedura di conservazione digitale come sopra delineato.

21

### **Direttiva 2010/45/UE : nuovo art. 39**

#### **Conservazione sostitutiva delle fatture** (e nuovo art. 39 del Dpr 633/72) : segue

A ciò occorre poi aggiungere la previsione di cui all'art. 5 del medesimo DM 23.01.04 : entro il quarto mese successivo alla scadenza dei termini per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto, il responsabile della conservazione, al fine di estendere la validità dei documenti informatici ai fini fiscali, trasmette all'Agenzia delle Entrate, l'impronta dell'archivio informatico oggetto della conservazione, la relativa sottoscrizione elettronica e la marca temporale.

La trasmissione deve avvenire secondo regole e specifiche dettate con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate in data 25.10.10, seguendo le modalità applicative illustrate nella circolare AGE n. 5/E del 29.02.12.

Sono previste semplificazioni per la conservazione sostitutiva dei documenti (con modifiche all'art. 39 del Dpr 633/72); in tema di conservazione documenti, il testo del nuovo art. 39 si limita a demandare le semplificazioni ad un successivo decreto MEF da emanare ai sensi dell'art. 21 co. 5 del D.Lgs 82/05.

22

### D.Lgs. 7 marzo 2005, n. 82.

#### Art. 43 : conservazione

I documenti degli archivi, le scritture contabili, la corrispondenza ed ogni atto, dato o documento di cui è prescritta la conservazione per legge o regolamento, ove riprodotti su supporti informatici sono validi e rilevanti a tutti gli effetti di legge, se **la riproduzione e la conservazione nel tempo sono effettuate** in modo da garantire la conformità dei documenti agli originali, nel rispetto delle regole tecniche stabilite ai sensi dell'articolo 71.

#### Art. 44

Il sistema di conservazione dei documenti informatici **assicura** :

- a) l'identificazione certa del soggetto che ha formato il
- b) l'integrità del documento;
- c) la leggibilità e l'agevole reperibilità dei documenti e delle informazioni identificative, inclusi i dati di registrazione e di classificazione originari;
- d) il rispetto delle misure di sicurezza previste dagli articoli da 31 a 36 del decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196, e dal disciplinare tecnico pubblicato in allegato B a tale decreto.

23

### FATTURAZIONE ELETTRONICA OBBLIGATORIA

L. 244/2007 (L.F. 2008) – art. 1, co. 209- 214

#### FATTURAZIONE ELETTRONICA



**FACOLTA'**

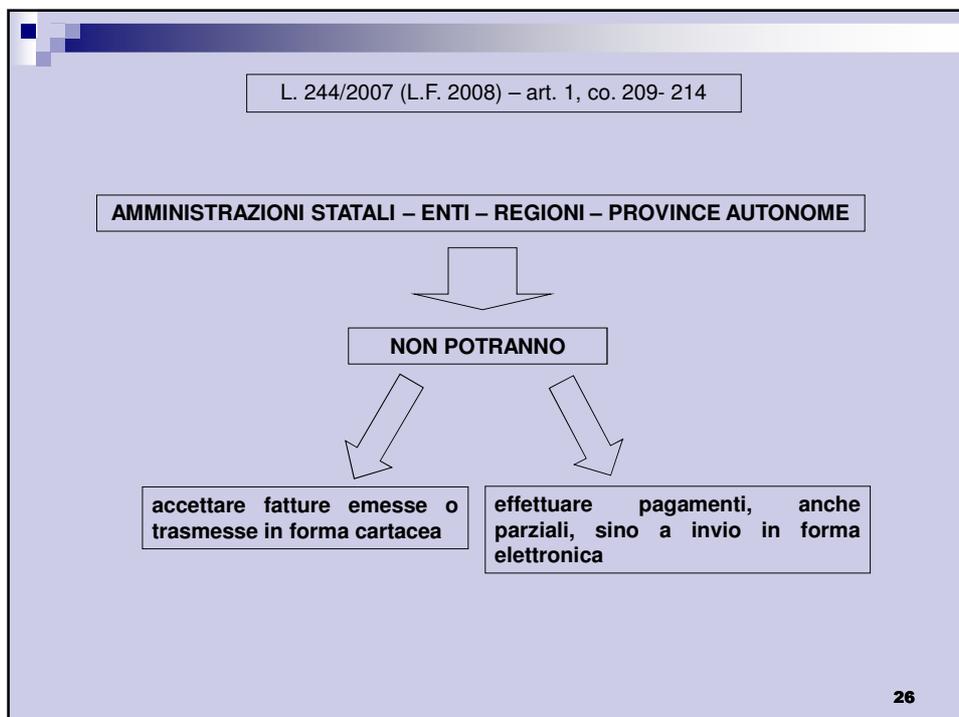
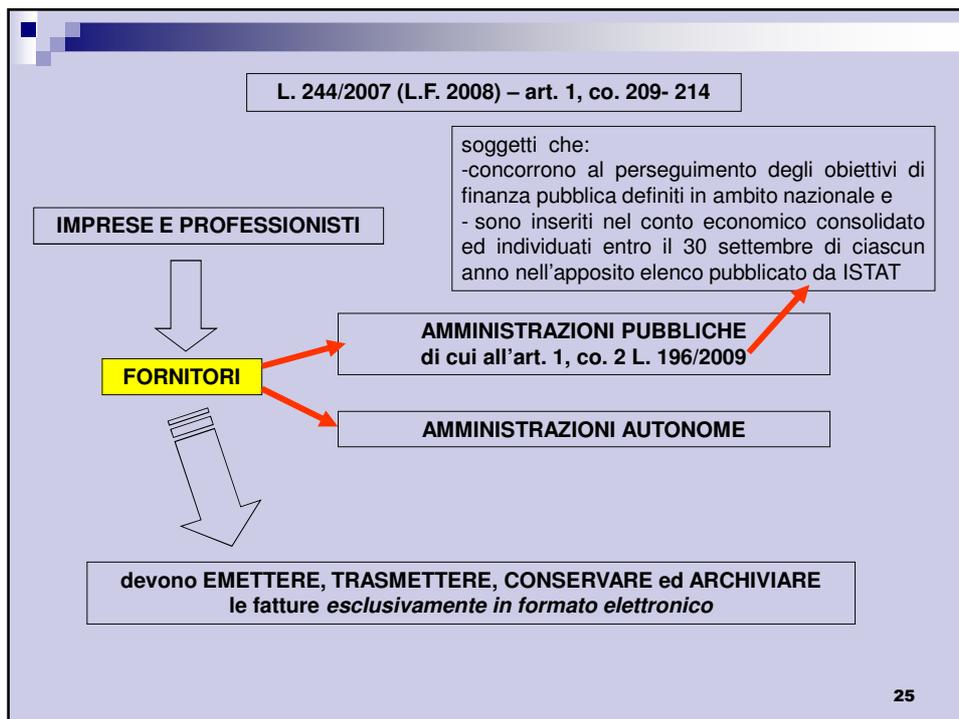


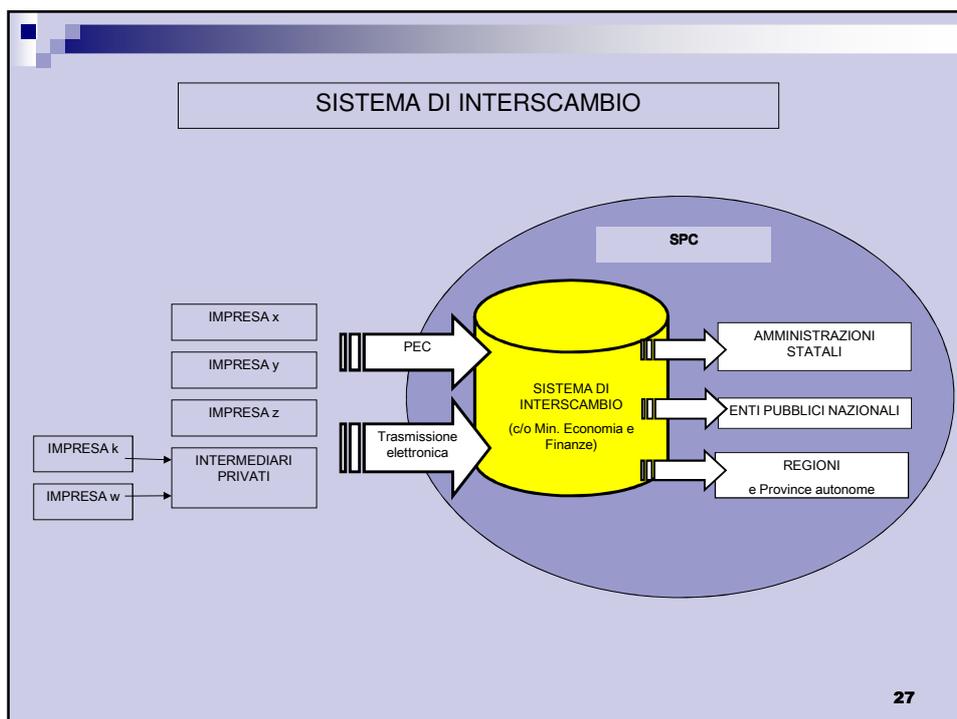
**OBBLIGO**

dal ~~2008~~ nei rapporti business to government (B2G) ...

... successivamente anche nei rapporti business to business (B2B)

24





**CALENDARIO ORIGINARIO FATTURA ELETTRONICA OBBLIGATORIA**

SCADENZA	ADEMPIMENTO	NORMATIVA
<b>1 gennaio 2008</b>	inserimento dell'obbligo formale nel B2G	art. 1, co. da 209 a 214 L. 244/2007 (Finanziaria 2008)
<b>31 marzo 2008</b>	gestore giuridico e tecnico della piattaforma di interscambio delle fatture elettroniche	D.M. 07.03.2008
<b>31 ottobre 2008 (non rispettato)</b>	regole soggettive e oggettive – entrata in vigore – incentivi	Il Decreto di attuazione
<b>I Semestre 2009 (non rispettato)</b>	operatività progressiva dell'obbligo	D.M. 07.03.2008
<b>1 gennaio 2010 (non rispettato)</b>	impegno europeo – i2010	COM(2005)229 del 1 giugno 2005

**28**

## FATTURAZIONE ELETTRONICA

↓

**DL 201/11 articolo 10, comma 13-duodecies:**

intervenendo sull'art. 1 della L. 244/07, sono stati definiti i soggetti nei confronti dei quali sarà obbligatoria l'emissione di fattura elettronica :

tutti gli enti che concorrono al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica definiti in ambito nazionale, inseriti nel conto economico consolidato ed individuati entro il 30 settembre di ogni anno mediante l'inserimento in elenco pubblicato dall'Istat ai sensi della L. 31.12.96 n. 196.

Entro 6 mesi un decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze stabilirà la data dalla quale decorreranno gli obblighi di utilizzo delle fatture elettroniche nei rapporti con le amministrazioni pubbliche locali

Studio Tributario Paolo Parodi 29

## FATTURAZIONE ELETTRONICA

art. 10  
D.L. 201/2011

**F.E. Obbligatoria verso PP.AA.**

•**PERIMETRO SOGGETTIVO DEI DESTINATARI:** si tratta delle amministrazioni pubbliche, indicate nell'elenco pubblicato annualmente da ISTAT, che concorrono al conto economico consolidato dello Stato.

•**QUADRO NORMATIVO UNITARIO:** le amministrazioni locali sono vincolate al rispetto delle medesime regole applicabili a quelle centrali. Si introduce infatti una regolamentazione unitaria a livello nazionale.

**ALTRA INIZIATIVA**

**FORUM NAZIONALE sulla fatturazione elettronica**

→

individuare e proporre **MISURE** per favorire la **diffusione e l'adozione** di massa dell'*e-invoicing*

**Decisione C(2010) 8467/2010 del 2.12.2010**

30

## Fatturazione elettronica verso enti pubblici

### Consiglio di Stato, adunanza 12 ottobre 2012

Viene espresso parere favorevole sulla bozza di regolamento MEF che individua le regole tecniche e le linee guida per la gestione dei processi, in ordine all'entrata in vigore dell'obbligo di fatturazione elettronica verso le P.A..

Conseguentemente, a fronte della bozza approvata, si avrà che l'obbligo entrerà in vigore con i seguenti termini (da computarsi dall'entrata in vigore del Regolamento):

- 12 mesi per i rapporti con Ministeri, Agenzie fiscali ed enti nazionali di assistenza e previdenza
- 24 mesi per gli altri enti che concorrono al raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica (inclusi nell'elenco Istat pubblicato annualmente entro il 30.09), fatta eccezione per regioni, enti locali e loro articolazioni (per i quali occorrerà specifico decreto MEF)

31

Il° DECRETO ATTUATIVO D.M. n. 55 del 3.4.2013 (in G.U. n. 118 del 22.5.2013)

**ENTRATA IN VIGORE 6 GIUGNO 2013**

CALENDARIO FATTURA ELETTRONICA OBBLIGATORIA	
SCADENZA	PP.AA. DESTINATARIE
<b>ENTRO 12 mesi</b> dall'entrata in vigore D.M.  <b>ENTRO 6 GIUGNO 2014</b>	<b>Ministeri, Agenzie fiscali ed</b>  <b>Enti nazionali di previdenza e assistenza sociale</b>
<b>ENTRO 24 mesi</b> dall'entrata in vigore D.M.  <b>ENTRO 6 GIUGNO 2015</b>	per le <b>altre PP.AA.</b> incluse nell'elenco pubblicato entro il 30 settembre di ciascun anno da ISTAT  <b>CON ESCLUSIONE DELLE AMMINISTRAZIONI LOCALI,</b> per le quali la data di decorrenza sarà determinata con apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro per la pubblica amministrazione e l'innovazione, d'intesa con la Conferenza Unificata (la bozza ad oggi nota fissa il 6.6.15 anche per tali enti)

32

**FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13****Formato obbligatorio**

Deve recare i dati e le informazioni indicati e definiti nel documento recante «Formato della fattura elettronica» che costituisce l'allegato A del regolamento.

I dati delle fatture elettroniche da trasmettere al SdI devono essere rappresentati in un file in formato XML (eXtensible MarkupLanguage) non contenente macroistruzioni o codici eseguibili tali da attivare funzionalità che possano modificare gli atti, i fatti o i dati nello stesso rappresentati.

Le specifiche tecniche relative alla struttura sintattica ed alle caratteristiche informatiche delle suddette informazioni sono disponibili sul sito del Sistema di Interscambio [www.fatturapa.gov.it](http://www.fatturapa.gov.it).

33

**FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13****Regole tecniche obbligatorie per l'emissione**

Le regole tecniche relative alle modalità di emissione della fattura elettronica, nonché alla trasmissione e al ricevimento della stessa attraverso il Sistema di interscambio, sono quelle del documento che costituisce l'allegato B del regolamento.

**Regole tecniche obbligatorie per la trasmissione**

La fattura elettronica si considera trasmessa per via elettronica, ai sensi dell'articolo 21 del Dpr 633/72, e ricevuta dalle P.A. solo a fronte del rilascio della ricevuta di consegna, di cui al paragrafo 4 del documento che costituisce l'allegato B del regolamento, da parte del Sistema di interscambio.

34

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### Linee guida per gestione della fattura elettronica da parte delle P.A.

Le linee guida per la gestione della fattura elettronica da parte delle amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, sono contenute nel documento che costituisce l'allegato C del regolamento.

### Strumenti per le imprese

Il Ministero dell'economia e delle finanze rende disponibile in via non onerosa sul proprio portale elettronico, accessibile all'indirizzo [www.acquistinretepa.it](http://www.acquistinretepa.it), alle piccole e medie imprese abilitate al Mercato Elettronico della Pubblica Amministrazione (MEPA), i servizi e gli strumenti di supporto di natura informatica in tema di generazione delle fatture nel formato previsto dal Sistema di interscambio e di conservazione.

35

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### Intermediari per la trasmissione

Gli operatori economici possono avvalersi, attraverso accordi tra le parti, di intermediari per la trasmissione, la conservazione e l'archiviazione della fattura elettronica mantenendo inalterate le responsabilità fiscali dell'ente emittente la fattura nei confronti delle PA.

Le pubbliche amministrazioni possono costituirsi quali intermediari nei confronti di altre pubbliche amministrazioni previo accordo tra le parti.

36

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### Codice degli Uffici

Le amministrazioni identificano i propri uffici deputati in via esclusiva alla ricezione delle fatture elettroniche da parte del Sistema di interscambio e ne curano l'inserimento nell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni (IPA), in tempo utile per garantirne l'utilizzo in sede di trasmissione delle fatture elettroniche;

Le amministrazioni curano l'aggiornamento periodico dei propri uffici nel predetto Indice, che provvede ad assegnare il codice in modo univoco.

La fattura elettronica, fra i dati obbligatori, riporta esclusivamente i codici IPA degli uffici destinatari di fatture elettroniche, consultabili sul sito [www.indicepa.gov.it](http://www.indicepa.gov.it).

Le regole di identificazione e gestione degli uffici destinatari di fatture elettroniche in ambito IPA sono riportate nell'allegato D del regolamento e nelle specifiche tecniche e procedure approvate da DigitPA e disponibili sul sito [digitpa.gov.it](http://digitpa.gov.it).

37

## STRUTTURA DELL'IPA

### Componenti logiche

L'IPA è composto da due componenti logiche distinte.

**IUO:** indice delle Unità organizzative

**IAOO:** indice delle Aree organizzative omogenee

Gli Uffici centrali e periferici destinatari della fatturazione elettronica sono definiti da oggetti di tipo «Unità organizzativa» ai quali è associato uno specifico servizio denominato «Fatturazione elettronica».

Per ciascun Ufficio (UO) che il singolo ente definisce nell'IPA, viene generato un «codice ufficio» univoco (alfanumerico, di 6 caratteri). Sarà il codice che gli operatori dovranno inserire nel campo «Codice destinatario» in fattura.

Per ognuno dei predetti uffici (UO), la singola Amministrazione dovrà inserire informazioni (nel servizio «Fatturazione elettronica») necessarie per la trasmissione da parte del SdI. Il servizio di fatt.el. potrà essere associato ad una UO di qualsiasi livello nella struttura della P.A.

38

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### Tempistiche

A decorrere dal termine di **sei mesi** il Sistema di Interscambio viene reso disponibile alle amministrazioni che, volontariamente e sulla base di specifici accordi con tutti i propri fornitori, intendono avvalersene per la ricezione delle fatture elettroniche

Gli obblighi decorrono dal termine di **dodici mesi** dall'entrata in vigore del decreto nei confronti dei Ministeri, delle Agenzie fiscali e degli Enti nazionali di previdenza e assistenza sociale

Negli altri casi, gli obblighi decorrono dal termine di **ventiquattro mesi** dall'entrata in vigore del decreto nei confronti delle amministrazioni diverse da quelle di cui all'articolo 1 comma 214 (Regioni, Province, Comuni ed enti ad essi strumentali) della legge 24dicembre 2007, n. 244.

Con successivo decreto verranno determinate le modalita' di applicazione degli obblighi alle fatture emesse da parte di soggetti non residenti in Italia

A decorrere dalle date suindicate, le amministrazioni non possono accettare fatture che non siano trasmesse in forma elettronica per il tramite del Sistema di interscambio e, trascorsi **tre mesi** da tali date, le stesse non possono procedere ad alcun pagamento, nemmeno parziale, sino all'invio delle fatture in formato elettronico.

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### Contenuti obbligatori

Ad integrazione di quanto previsto dall'art. 21 del Dpr 633/72, tenuto conto della natura informatica del processo, entrano a far parte del contenuto della fattura elettronica le ulteriori seguenti informazioni (dettagliate nell'allegato A al regolamento):

- a) informazioni indispensabili ai fini di una corretta trasmissione della fattura elettronica al soggetto destinatario attraverso il Sistema di Interscambio (Sdl)
- b) informazioni utili per la completa dematerializzazione del processo di ciclo passivo attraverso l'integrazione del documento fattura con i sistemi gestionali e/o con i sistemi di pagamento;
- c) eventuali ulteriori informazioni che possono risultare di interesse per esigenze informative concordate tra cliente e fornitore ovvero specifiche dell'emittente, con riferimento a particolari tipologie di beni ceduti/prestati, ovvero di utilita' per il colloquio tra le parti.

### FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

**Contenuti obbligatori:** informazioni utili per la completa dematerializzazione del processo di ciclo passivo, che si suggerisce di contrattualizzare:

- Dati relativi all'ordine di acquisto dal quale scaturisce la cessione/prestazione oggetto del documento fattura
- Dati relativi al contratto dal quale scaturisce la cessione/prestazione oggetto del documento fattura
- Dati relativi alla ricezione dei beni/servizi oggetto del documento fattura
- In caso di fatture collegate, dati relativi alla fattura alla quale si collega il documento in oggetto
- Ritenuta Acconto, Imponibile Cassa previdenziale per singola aliquota
- Riferimento Amministrazione: identificativo del riferimento amministrativo - contabile utile all'amministrazione destinataria (es.: capitolo spesa, conto economico)

ALTRE INFORMAZIONI Vengono riportate nell'all. A le informazioni che possono essere inserite in fattura a seguito di accordi tra le parti ovvero per esigenze specifiche del soggetto emittente

41

### FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

#### La trasmissione:

La trasmissione della fattura al Sdl e da questi ai soggetti riceventi avviene attraverso l'utilizzo di uno dei seguenti canali:

- un sistema di posta elettronica certificata (PEC) o analogo sistema di posta elettronica basato su tecnologie che certifichino data e ora dell'invio e della ricezione delle comunicazioni, nonché l'integrità del contenuto delle stesse;
- un sistema di cooperazione applicativa esposto su rete internet fruibile attraverso protocollo HTTPS per i soggetti non attestati su rete SPC (Sistema Pubblico di Connettività);
- un sistema di cooperazione applicativa tramite porte di dominio attestate su rete SPC (Sistema Pubblico di Connettività);
- un sistema di trasmissione dati tra terminali remoti basato su protocollo FTP all'interno di circuiti chiusi che identificano in modo certo i partecipanti e assicurano la sicurezza del canale;
- un sistema di trasmissione telematica esposto su rete internet fruibile attraverso protocollo HTTPS per i soggetti accreditati.

Le specifiche tecniche descrivono in dettaglio le modalità ed i canali di trasmissione utilizzabili

42

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### La trasmissione:

#### PROCEDURA PER L'ACCREDITAMENTO DEL SOGGETTO TRASMITTENTE

Affinche' i soggetti trasmittenti possano interagire con il Sdl devono essere soddisfatti i requisiti minimi indispensabili alla loro identificazione, requisiti che sono specifici dei singoli canali utilizzati.

Il soggetto che per trasmettere le fatture elettroniche al Sdl intende utilizzare la posta elettronica certificata non ha necessita' di identificarsi in via preventiva al Sdl ma deve avvalersi di un gestore con il quale mantenere un rapporto finalizzato alla disponibilita' del servizio; tale gestore deve essere tra quelli inclusi in apposito elenco pubblico gestito dall'Agenzia per l'Italia digitale, cosi' come disciplinato dagli artt. 14 e 15 del DPR 11febbraio 2005, n. 68 ("Regolamento recante disposizioni per l'utilizzo della posta elettronica certificata, a norma dell'art. 27 della legge 16 gennaio 2003, n. 3" - G.U. 28 aprile 2005, n. 97) e successive modificazioni; le modalita' d'identificazione del soggetto a cui viene assegnata la casella di posta rispondono ai requisiti citati in precedenza.

43

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### La trasmissione:

#### PROCEDURA DI INVIO DELLA FATTURA AL SISTEMA DI INTERSCAMBIO

La procedura di invio della fattura vede, quali attori coinvolti:

- il fornitore;
- il Sdl;
- il soggetto trasmittente (se diverso dal fornitore).

I passaggi rappresentativi si possono schematizzare nei punti seguenti:

- il fornitore predisporre la fattura elettronica secondo le regole previste dal regolamento;
- il fornitore stesso, o un terzo delegato ad emettere fattura per conto di questo, appone la firma elettronica qualificata o digitale sulla fattura predisposta;
- il fornitore, o un terzo delegato, trasmette la fattura cosi' generata, al Sdl per mezzo dei canali e le modalita' previste dal regolamento

44

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### La trasmissione:

PROCEDURA DI INOLTRO DELLA FATTURA DA PARTE DEL SISTEMA DI INTERSCAMBIO

La procedura di inoltro della fattura elettronica dal Sdl al destinatario vede, quali attori coinvolti:

- il Sdl;
- il soggetto destinatario;
- il soggetto ricevente (se diverso dal soggetto destinatario).

Il Sdl inoltra al soggetto destinatario, oppure ad un terzo soggetto ricevente di cui il destinatario si avvale, la fattura elettronica attraverso i canali e le modalità previste dal regolamento.

Nell'eventualità che nella fattura risulti un codice di riferimento del destinatario non corretto, il Sdl procederà ad inviare l'esito negativo esplicativo al mittente.

45

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### Le ricevute:

Il Sdl attesta l'avvenuto svolgimento delle fasi principali del processo di trasmissione delle fatture elettroniche attraverso un sistema di comunicazione che si basa sull'invio di ricevute e notifiche.

La procedura può essere schematizzata nei punti seguenti:

- il Sdl, ricevuto correttamente il documento fattura, assegna un identificativo proprio ed effettua i controlli previsti;
- in caso di controlli con esito negativo, il Sdl invia una notifica di scarto al soggetto trasmittente;
- nel caso di esito positivo dei controlli il Sdl trasmette la fattura elettronica al destinatario;
- nel caso di buon esito della trasmissione, il Sdl invia al soggetto trasmittente una ricevuta di consegna della fattura elettronica;
- nel caso in cui, per cause tecniche non imputabili al Sdl, la trasmissione al destinatario non fosse possibile il Sdl invia al soggetto trasmittente una notifica di mancata consegna;
- il Sdl riceve notifica, da parte del soggetto destinatario, di riconoscimento/rifiuto della fattura, che provvede ad inoltrare al trasmittente a completamento del ciclo di comunicazione degli esiti della trasmissione della fattura elettronica.

46

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### Le ricevute:

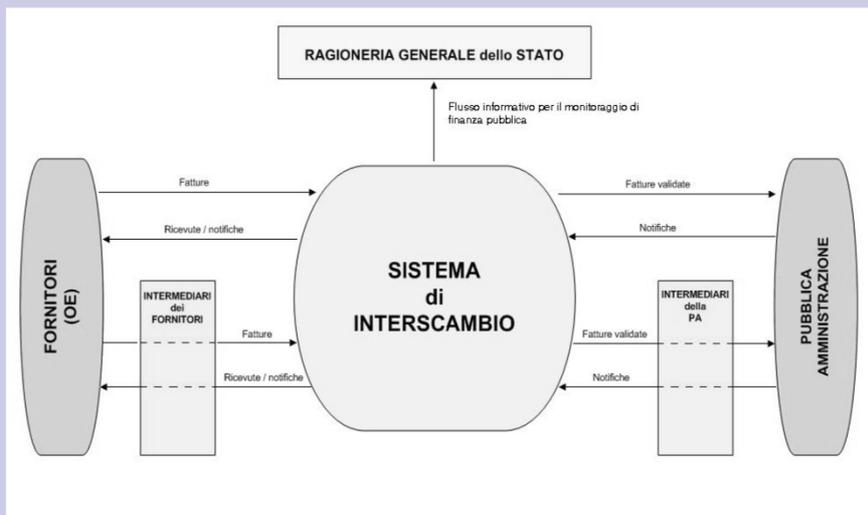
Il SdI attesta l'avvenuto svolgimento delle fasi principali del processo di trasmissione delle fatture elettroniche attraverso un sistema di comunicazione che si basa sull'invio di ricevute e notifiche.

La procedura puo' essere schematizzata nei punti seguenti:

- il SdI, ricevuto correttamente il documento fattura, assegna un identificativo proprio ed effettua i controlli previsti;
- in caso di controlli con esito negativo, il SdI invia una notifica di scarto al soggetto trasmittente;
- nel caso di esito positivo dei controlli il SdI trasmette la fattura elettronica al destinatario;
- nel caso di buon esito della trasmissione, il SdI invia al soggetto trasmittente una ricevuta di consegna della fattura elettronica;
- nel caso in cui, per cause tecniche non imputabili al SdI, la trasmissione al destinatario non fosse possibile il SdI invia al soggetto trasmittente una notifica di mancata consegna;
- il SdI riceve notifica, da parte del soggetto destinatario, di riconoscimento/rifiuto della fattura, che provvede ad inoltrare al trasmittente a completamento del ciclo di comunicazione degli esiti della trasmissione della fattura elettronica.

47

## FATTURA – STRUTTURA E FLUSSI



48

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### Linee guida organizzative per le P.A.:

#### Predisposizione di una struttura organizzativa di progetto

L'implementazione della fattura elettronica va inquadrata come un progetto per il quale e' necessario prevedere un'organizzazione interna con una chiara assegnazione dei ruoli, un'opportuna divisione dei compiti e una struttura di governo che garantisca la massima efficienza ed il raggiungimento degli obiettivi.

Sebbene tale impostazione sia applicabile a tutte le PA, la complessita' dei modelli decentrati rende ancor piu' indispensabile il ricorso a tale struttura.

Nell'ambito della struttura organizzativa di progetto e' opportuno prevedere vari responsabili che avranno il compito di individuare gli interventi organizzativi, gli interventi informatici, di definire e concordare tempi e modalita' per il passaggio alla gestione elettronica delle fatture, di rappresentare l'interfaccia con il gestore del Sistema di Interscambio.

E' da evidenziare che una PA che attua diffusamente il decentramento nell'ambito dei processi di acquisizione di beni e servizi, presentera' una molteplicita' di problematiche che, presumibilmente, richiedera' l'istituzione di figure di riferimento a presidio delle singole unita' coinvolte nei processi attivi di acquisizione di beni e servizi.

49

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### Linee guida organizzative per le P.A.:

#### Adeguamento delle procedure organizzative

Gli interventi sulle procedure organizzative costituiscono uno degli aspetti che, potenzialmente, sono maggiormente interessati dal processo d'implementazione della fattura elettronica.

Le amministrazioni dovrebbero :

- costituire un gruppo di lavoro per la realizzazione del progetto con il coinvolgimento di tutti i soggetti interessati;
- definire o modificare le procedure per le modalita' di ricezione delle fatture;
- verificare il processo di memorizzazione, archiviazione, e conservazione adottato, realizzato in coerenza a quanto disposto dalCAD ( dl n.82 del 2005 e dal testo Unico legge DPR 445 del 2000)".

50

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### Linee guida organizzative per le P.A.:

#### Adeguamento delle procedure organizzative

Secondo quanto previsto dal regolamento, dovranno essere effettuate le seguenti attività:

- verifica dei soggetti coinvolti nel processo e sensibilizzazione degli attori coinvolti in particolare sui termini di conservazione elettronica delle fatture, dei libri contabili e delle scritture
- verifica degli strumenti utilizzati e del formato di conservazione
- verifica della procedura e modalità di apposizione della firma digitale
- verifica della marca temporale dei documenti informatici ricevuti
- individuare il responsabile della conservazione
- predisporre un manuale della conservazione
- evidenziare i cambiamenti prodotti dall'utilizzo della fattura elettronica
- pianificare i percorsi formativi per le risorse coinvolte
- verificare che i documenti conservati ed i certificati qualificati siano stampabili e trasferibili su altro supporto informatico.

51

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### Linee guida organizzative per le P.A.:

Si parte dal modello più ristretto che considera il processo di fatturazione in maniera autonoma e svincolata dagli altri processi,

per arrivare al modello più ampio che considera la fatturazione come una fase di un ciclo più esteso che va dall'ordine al pagamento.

Nel modello più ampio la fatturazione elettronica diventa il perno sul quale basare tutti i processi di integrazione e di dematerializzazione di tutti i documenti utilizzati nell'ambito del ciclo passivo.

Le Amministrazioni dovranno occuparsi di

- predisporre un canale di comunicazione verso il SdI;
- protocollare in ingresso le fatture;
- trasmettere i riscontri di acquisizione;
- predisporre il percorso di conservazione dei documenti di fatturazione acquisiti elettronicamente.

52

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### Linee guida organizzative per le P.A.:

Per incrementare i benefici legati alla fatturazione elettronica, le PA potranno:

- acquisire direttamente il documento fattura nei sistemi gestionali ove già presenti;
- adottare un sistema documentale per la gestione elettronica del documento in tutte le attività gestionali.

I risparmi ed i vantaggi più rilevanti derivano dalla dematerializzazione dell'intero "ciclo dell'ordine" ma tale operazione può essere effettuata per passi.

L'approccio più favorevole è iniziare dalla fase della fatturazione, sia perché è il documento che più di altri viene prodotto ed utilizzato (riconciliazione con i documenti di trasporto e con gli ordini, verifica e riconciliazione contabile con i pagamenti e gli incassi, eccetera) sia perché è il documento che nei processi aziendali collega il ciclo amministrativo contabile al ciclo finanziario (incassi, pagamenti e tesoreria).

53

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### Linee guida organizzative per le P.A.:

#### **Predisposizione di un canale di comunicazione verso il SdI**

Le Pubbliche Amministrazioni destinatarie di fatture dovranno predisporre un canale di comunicazione verso il SDI utilizzando una delle modalità di inoltro previste dal documento "Regole Tecniche".

La fattura viene acquisita in un formato strutturato, ossia un formato che permette l'elaborazione dei dati in essa contenuti in modalità totalmente automatica.

54

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### Linee guida organizzative per le P.A.:

#### LINEE GUIDA RIFERITE ALLE RELAZIONI CON IL FORNITORE

La PA nell'adozione della fatturazione elettronica.

Per garantire un buon funzionamento del processo di fatturazione e' necessario che le amministrazioni si attivino per effettuare il censimento dei fornitori con cui intrattengono rapporti e fornire degli indirizzi utili per garantire comportamenti omogenei nella trasmissione del flusso di fatturazione.

E' fondamentale che le Amministrazioni garantiscano l'identificazione univoca del destinatario delle fatture secondo le regole previste.

L'informazione sara' presente altresì nella fattura stessa e quindi e' compito dell'Amministrazione formalizzare un accordo con il fornitore per assicurarsi il corretto riconoscimento del destinatario delle fatture nelle modalita' previste. Il tempestivo e coerente aggiornamento dell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni, nei tempi indicati dal decreto e, a regime, rispetto a quanto contrattualizzato con il fornitore sono presupposti indispensabili per consentire al Sistema di Interscambio di recapitare correttamente la fattura agli uffici di pertinenza.

55

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### Linee guida organizzative per le P.A.:

#### INDICAZIONI IN MERITO ALLA CONSERVAZIONE

La conservazione e' una procedura informatica, regolamentata dalla legge (D.L.vo n.82 del 7 marzo 2005 - Codice dell'Amministrazione Digitale, DM 23 gennaio 2004 - Modalita' di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto, e Delibera CNIPA n.11 del 19 febbraio 2004 e successive modificazioni - Regole tecniche per la riproduzione e conservazione di documenti), in grado di garantire nel tempo la validita' legale a tutti i documenti informatici firmati digitalmente.

Cio' significa che ogni tipologia di documento informatico conservato nel rispetto delle regole previste dal Codice dell'amministrazione digitale, ha effetto probatorio ad ogni effetto di legge consentendo alla PA ed alle aziende di risparmiare sui costi di stampa, stoccaggio e archiviazione.

56

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### Linee guida organizzative per le P.A.:

#### INDICAZIONI IN MERITO ALLA CONSERVAZIONE

La conservazione e' una procedura informatica, regolamentata dalla legge (D.L.vo n.82 del 7 marzo 2005 - Codice dell'Amministrazione Digitale, DM 23 gennaio 2004 - Modalita' di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto, e Delibera CNIPA n.11 del 19 febbraio 2004 e successive modificazioni - Regole tecniche per la riproduzione e conservazione di documenti), in grado di garantire nel tempo la validita' legale a tutti i documenti informatici firmati digitalmente.

Cio' significa che ogni tipologia di documento informatico conservato nel rispetto delle regole previste dal Codice dell'amministrazione digitale, ha effetto probatorio ad ogni effetto di legge consentendo alla PA ed alle aziende di risparmiare sui costi di stampa, stoccaggio e archiviazione.

57

### CIRCOLARE RGS n. 37/2013

prime istruzioni operative ai Ministeri in tema di fatturazione elettronica obbligatoria nei confronti delle pubbliche amministrazioni centrali

#### QUATTRO PRINCIPALI ATTIVITÀ:

1. **IPA** - censimento uffici destinatari di fattura elettronica;
2. **organizzazione dei Ministeri** - Ruoli coinvolti;
3. **relazione** unità organizzativa IPA - Ufficio SICOGE;
4. **descrizione del processo.**

58

**CIRCOLARE RGS n. 37/2013****1. IPA****2. ORGANIZZAZIONE DEI MINISTERI – RUOLI COINVOLTI**

PER AVVIO E GESTIONE DI FATTURAPA, ruoli e le figure coinvolte sono:

1. referente IPA dell'Amministrazione;
2. referente dell'Amministrazione in materia di fatturazione elettronica;
3. amministratore di sistema di SICOGE;
4. dirigente/responsabile dell'ufficio amministrativo-contabile destinatario di fatture elettroniche.

59

**CIRCOLARE RGS n. 37/2013****INFORMAZIONI DA COMUNICARE AD AGID**

Referente dell'Amministrazione in materia di fatturazione elettronica	
L'indirizzo di posta elettronica del Referente dell'Amministrazione in materia di fatturazione elettronica	
Il numero degli uffici deputati a ricevere fatture elettroniche	
Numero annuo di fatture ricevute dall'Amministrazione nell'ultimo biennio	
Eventuali periodi nell'anno in cui si registrano picchi del numero di fatture ricevute, con indicazione del numero massimo di fatture giornaliere nel periodo	
Eventuali periodi nell'anno in cui si registrano arrivi di fatture con notevoli allegati con indicazione del numero fatture e volume massimo (KB) delle stesse per singolo giorno nel periodo	
Intenzione di utilizzare intermediari	<input type="checkbox"/> altre Amministrazioni (da privilegiare); <input type="checkbox"/> privati (con indicazione della causale)  <hr style="width: 20%; margin-left: auto; margin-right: 0;"/>

60

CIRCOLARE RGS n. 37/2013

### 3. RELAZIONE UFFICIO IPA - SICOGE

1. **individuare i codici degli uffici SICOGE destinatari di fatture** (uffici amministrativo-contabili) a cui associare il codice ufficio dell'unità organizzativa IPA corrispondente ed eventualmente integrarli a questo scopo
2. **tenere aggiornata la relazione tra codice ufficio SICOGE e codice ufficio dell'unità organizzativa IPA** qualora si verifichi una variazione anagrafica sui due sistemi o una riorganizzazione dell'Amministrazione.

61

CIRCOLARE RGS n. 37/2013

### 4. DESCRIZIONE DEL PROCESSO

1. **PROTOCOLLARE** la fattura nel registro interno al sistema;
2. **CONSERVARE** la fattura;
3. **TRASMETTERE LE NOTIFICHE** al Sistema di Interscambio;
4. **APRIRE UN FASCICOLO** contenente il documento fattura e i suoi allegati;
5. **RENDERE DISPONIBILE LA FATTURA** ai singoli uffici amministrativo-contabili mediante un'apposita funzionalità nell'ambito del menù di Contabilità economico-patrimoniale.

62

**CIRCOLARE RGS n. 37/2013****ALTRI ADEMPIMENTI**

	Data inizio	Data fine
Caricamento degli uffici destinatari di fatture elettroniche nell'ambito dell'Indice delle pubbliche Amministrazioni (IPA) comprensivo dei dati tecnici del canale trasmissivo a cui il Sistema di Interscambio dovrà recapitare le fatture e della data a partire da cui tale codice ufficio sarà attivo		
Comunicazione ai fornitori dei contratti in essere dei codici uffici presenti in IPA a cui devono essere indirizzare le fatture elettroniche		
Adeguamento dei sistemi gestionali dell'Amministrazione ivi compresa la verifica del colloquio tra il canale tecnico di acquisizione fatture indicato nell'indice PA ed il Sistema di Interscambio		
Avvio della fatturazione elettronica PA ove precedente a quella prevista dall'art. 6 del D.M. n. 55/2013	(Data avvio in esercizio colloquio con il SDI)	

63

**ATTIVITA' DA REALIZZARE**

1. predisporre una **STRUTTURA ORGANIZZATIVA DI PROGETTO**: costituzione di un gruppo di lavoro, definire le procedure di ricezione delle fatture
2. **CENSIRE GLI UFFICI DESTINATARI** della FatturaPA
3. **ACCREDITARSI PRESSO IL SDI** definendo il **CANALE** da utilizzare per la ricezione di FatturaPA
4. **ACCREDITARSI ALL'IPA** e pubblicare nell'IPA la propria struttura organizzativa (con tempestivo aggiornamento ove necessario)
5. **CENSIMENTO DEI FORNITORI** e modulazione delle modalità di interazione con gli stessi
6. comunicazione del **CODICE UFFICIO IPA AI FORNITORI**

64

**ATTIVITA' DA REALIZZARE**

7. **PROTOCOLLARE IN INGRESSO** le FatturePA
8. **TRASMETTERE, ENTRO 15 GIORNI DALLA RICEZIONE, AL SDI I RISCONTRI DI ACQUISIZIONE** attraverso il canale di trasmissione accreditato utilizzato a tal fine (i riscontri sono costituiti da file xml che possono o meno essere sottoscritti digitalmente dall'Amministrazione a sua scelta discrezionale)
9. **CONSERVARE ELETTRONICAMENTE LA FATTURAPA** (a tal fine dovrà essere stato preventivamente individuato il modello interno/esterno di conservazione, nominato il responsabile della conservazione e redatto il manuale di conservazione)

65

**BOZZA DI CIRCOLARE**

IPA – indice pubbliche amministrazioni

Le amministrazioni completano il caricamento degli uffici, di cui all'articolo 3 comma 1, **entro 3 mesi dalla data di decorrenza degli obblighi di cui ai precedenti commi.**

tutte le amministrazioni, comprese quelle locali devono individuare e comunicare IPA **entro il 6 marzo 2014**  
(3 mesi prima dell'avvio dell'obbligo) ?

**posizione interpretativa dell'AdE**  
(da confermare)

66

## IL CASO INPS : messaggio 2834 del 25.02.14

L'Istituto ha disegnato una strategia di adeguamento dell'attuale sistema che prevede i seguenti *step*:

- identificazione in IPA (Indice delle Pubbliche Amministrazioni istituito con il d.P.C.M. del 31 ottobre 2000) di un nuovo codice AOO centrale apposito per la fatturazione elettronica che rappresenterà il solo punto di comunicazione (polo di smistamento dell'Istituto). È demandato alle procedure interne all'Istituto il compito di veicolare le fatture elettroniche a tutte le strutture destinatarie identificate (Direzioni centrali e Direzioni Territoriali, etc.) al fine di consentire la gestione di eventuali modifiche organizzative, evitando, nel contempo, impatti sui sistemi esterni (es. IPA);
- identificazione dei contratti in essere al fine di concordare con gli operatori economici le nuove modalità di fatturazione e comunicare il codice IPA, cui dovranno essere trasmesse le fatture in modalità elettronica;
- integrazione del "colloquio" tra sistemi gestionali dell'Istituto con il Sistema di Interscambio, mediante l'utilizzo dell'indirizzo PEC [fatturazioneelettronica@postacert.inps.gov.it](mailto:fatturazioneelettronica@postacert.inps.gov.it) collegato al nuovo codice AOO necessario per il processo di acquisizione delle fatture elettroniche e di trasmissione telematica di eventuali riscontri agli operatori economici;
- gestione automatica della protocollazione, gestione documentale e conservazione sostitutiva dei documenti ricevuti.

L'Istituto, in conformità a quanto richiesto dall'AgID, ha identificato nell'ambito della Direzione Centrale Sistemi Informativi e Tecnologici (DCSIT), il Dott. XY in qualità di "referente dell'amministrazione in materia di fatturazione elettronica".

67

## IL CASO INPS : messaggio 2834 del 25.02.14

Fasi	Data inizio	Data fine
Caricamento uffici destinatari di fatture elettroniche nell'ambito dell' Indice delle Pubbliche Amministrazioni (IPA) comprensivo dei dati tecnici del canale trasmissivo a cui il Sistema di Interscambio dovrà recapitare le fatture e della data a partire da cui tale codice ufficio sarà attivo	In corso	06.03.2014
Comunicazione ai fornitori dei contratti in essere dei codici uffici presenti in IPA a cui devono essere indirizzare le fatture elettroniche	07.03.2014	31.05.2014
Adeguamento dei sistemi gestionali dell'amministrazione ivi compresa la verifica del colloquio tra il canale tecnico di acquisizione fatture indicato nell'indice PA ed il Sistema di Interscambio	01.03.2014	31.05.2014
Avvio della fatturazione elettronica PA ove precedente a quella prevista dall'art. 6 del DM 55/2013	(Data avvio in esercizio colloquio con il SDI) 06.06.2014	

68

## FATTURE VERSO P.A.: DM 55 IN G.U. DEL 22.5.13

### Possibilità e facilitazioni per le P.M.I.:

Le PMI abilitate al MEPA hanno a disposizione una funzione che permette di aderire al servizio, tramite il portale del Programma([www.acquistinretepa.it](http://www.acquistinretepa.it)).

La procedura di adesione prevede l'accesso del Fornitore mediante le credenziali (utenza e password) assegnate all'atto dell'abilitazione al MEPA e la creazione, mediante la compilazione on-line, di un documento di adesione al servizio.

Tale documento dovrà essere firmato digitalmente dal Fornitore.

Possono aderire al Servizio le PMI abilitate al MEPA, che abbiano almeno un catalogo pubblicato on-line. Il venir meno del suddetto requisito, per un periodo superiore ai 30 giorni solari consecutivi, determina la decadenza del Fornitore dalla fruizione del Servizio e la conseguente interruzione dello stesso.

Resta fermo che il servizio della conservazione sarà garantito per le operazioni effettuate nel periodo antecedente all'interruzione stessa.

69

## Fatture elettroniche e imposta di bollo

Studio Tributario Paolo Parodi

70

## FATTURE SOGGETTE A IMPOSTA DI BOLLO

IVA e imposta di bollo sono tributi alternativi

Fatture, ricevute, note, quietanze riguardanti operazioni soggette ad Iva (comprese quelle in reverse charge) sono esenti da imposta di bollo

Sono esenti da bollo anche le fatture non imponibili relative alle esportazioni e ad operazioni intracomunitarie

Sono soggette a bollo (2,00) se di importo superiore a 77,47 le seguenti fattispecie :

- operazioni fuori campo Iva per mancanza di uno dei tre presupposti (territoriale compreso)
- operazioni esenti
- operazioni non imponibili (escluse quelle sopracitate)

71

## CASI PARTICOLARI



### **Fatture miste :**

è dovuto il bollo se gli importi non soggetti a Iva superano 77,47 (CM 1/301333/84 e ris. 98/E/01)

### **Copia conforme :**

Segue il trattamento dell'originale. Nel caso però di copia dichiarata conforme da notaio o altro pubblico ufficiale è dovuto il bollo da 16,00

### **Rapporti con lo Stato**

L'imposta di bollo, quando dovuta, è sempre a carico dell'altra parte nonostante eventuale patto contrario (art. 8 del Dpr 642/72)

72

## MODALITA' DI ASSOLVIMENTO

Il pagamento dell'imposta di bollo può avvenire :

- Mediante pagamento ad intermediario convenzionato che rilascia apposito contrassegno da apporre sul documento
- In modo virtuale, come segue :
  - presentazione di domanda di autorizzazione all'Agenzia delle Entrate con dichiarazione dell'ammontare presunto degli atti che saranno emessi nell'anno,
  - l'Agenzia procede alla liquidazione provvisoria dell'imposta da versare in rate bimestrali con scadenza a fine di ciascun bimestre presso il concessionario della riscossione anche tramite banca o posta,
  - entro gennaio dell'anno successivo il contribuente presenta dichiarazione con l'esatto numero degli atti e l'Agenzia procede alla liquidazione definitiva,
  - sugli atti e documenti occorre riportare la dicitura di assolvimento virtuale con gli estremi dell'autorizzazione

73

## MODALITA' DI ASSOLVIMENTO PER LE FATTURE ELETTRONICHE

In presenza di fattura elettronica, **l'unica modalità di assolvimento è quella virtuale.**

**Riferimento normativo** : art. 7 DM 23 gennaio 2004

L'imposta di bollo sui documenti informatici è corrisposta mediante **versamento** nei modi di cui al decreto legislativo 9 luglio 1997, [n. 237](#), ad oggi con mod. F23.

L'interessato presenta all'Ufficio delle entrate competente una **comunicazione** contenente l'indicazione del numero presuntivo degli atti, dei documenti e dei registri che potranno essere emessi o utilizzati durante l'anno, nonché l'importo e **gli estremi dell'avvenuto pagamento dell'imposta.**

Entro il mese di gennaio dell'anno successivo è presentata dall'interessato all'Ufficio delle entrate competente una comunicazione contenente l'indicazione del numero dei documenti informatici, distinti per tipologia, formati nell'anno precedente e gli estremi del versamento dell'eventuale differenza dell'imposta, ovvero la richiesta di rimborso o di compensazione.

L'importo complessivo corrisposto, risultante dalla comunicazione, viene assunto come base provvisoria per la liquidazione dell'imposta per l'anno in corso. L'imposta sui libri e sui registri tenuti su supporto di memorizzazione ottico o con altro mezzo idoneo a garantire la non modificabilità dei dati memorizzati, è dovuta ogni 2500 registrazioni o frazioni di esse ed è versata nei modi sopra indicati.

74

## SOGGETTI PASSIVI E RESPONSABILITA'

Sono obbligati in solido al pagamento dell'imposta di bollo e delle relative sanzioni (art. 22 del Dpr 642/72):

- Tutte le parti che sottoscrivono, ricevono, accettano o negoziano atti e documenti soggetti all'imposta
- Tutti coloro che fanno uso di atti o documenti soggetti a bollo fin dall'origine

Chi riceve un atto/documento irregolare e non ha partecipato alla sua formazione si libera da ogni responsabilità presentando l'atto/documento all'Agenzia delle Entrate e pagando l'imposta entro 15 giorni dal ricevimento (in tal caso, la violazione sarà accertata solo nei confronti dell'emittente).

La regolarizzazione è eseguita dall'Agenzia annotando sul documento l'imposta (da versare mediante mod. F23) e la sanzione

Termini di decadenza per l'accertamento : tre anni (art. 37 Dpr 642/72)

75

## Contratti MEPA e imposta di bollo

Studio Tributario Paolo Parodi

76

## NUOVA POSIZIONE DELL'AGENZIA ENTRATE

Secondo l'Agenzia delle Entrate il **"documento di stipula"** con il quale le pubbliche amministrazioni procedono alla conclusione dei contratti di acquisto sul Mercato elettronico della Pubblica amministrazione, benché firmato digitalmente solo dall'amministrazione, è sufficiente ad instaurare il rapporto contrattuale (in senso conforme, l'art. 208, D.P.R. n. 207/2010).

Ne consegue che l'accordo avvenuto su piattaforma Mepa equivale a una scrittura privata da assoggettare all'imposta di bollo, ai sensi dell'articolo 2, della tariffa, parte prima, allegata al Dpr 642/1972.

L'imposta di bollo potrà essere addebitata all'operatore che si è aggiudicata la fornitura mentre il soggetto aggiudicatore è responsabile del "rispetto delle norme" relative al tributo, come previsto dall'articolo 53 delle "Regole del sistema di e-procurement della Pubblica Amministrazione".

Secondo l'Agenzia, infine, le offerte economiche presentate dagli operatori che non sono seguite dall'accettazione da parte della Pubblica amministrazione non sono, invece, rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta di bollo in quanto trattasi di mere proposte contrattuali

**(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 96/E del 16 dicembre 2013](#)).**

## Le altre novità IVA

## ACQUISTO DI PUBBLICITA' ON LINE

### L. 147/2013 art. 1 co. 33:

Inserito il nuovo art. 17-bis nel D.P.R. n. 633/1972:

i **soggetti passivi Iva** che intendano acquistare servizi di pubblicità e link sponsorizzati on line

sono obbligati ad acquistarli da soggetti titolari di una partita IVA rilasciata dall'amministrazione finanziaria italiana

(l'entrata in vigore della norma è però stata differita al 1° luglio 2014 dal D.L. 151/13 ed è abrogata con il DL 16/14)

servizi pubblicitari on line (comma 178): il pagamento può avvenire unicamente a mezzo bonifico bancario o postale o altro mezzo tracciabile che consenta l'identificazione anche della partita Iva del beneficiario

## ALIQUOTE IVA

■ regime Iva agevolato per le cooperative sociali (comma 172): ripristinata l'aliquota Iva ridotta del 4%, anziché del 10%, per le prestazioni socio-sanitarie o educative, comprese quelle di assistenza domiciliare o ambulatoriale o in comunità, in favore di anziani e inabili adulti, di minori, ecc., rese da cooperative sociali e loro consorzi, sia direttamente sia in esecuzione di contratti di appalto e di convenzioni in generale (numero 41-bis della tabella A, parte II, allegata al Dpr 633/1972). Tale disposizione non si applica alle cooperative e loro consorzi diversi da quelli di cui alla Legge n. 381/1991 sulle cooperative sociali;

■ regime Iva per i distributori automatici (comma 173): confermata l'aliquota 10% dal 1° gennaio 2014

## CONTRIBUTI O CORRISPETTIVI

**Circolare 34/E/13**

L'Agenzia delle Entrate fornisce i criteri per il corretto trattamento tributario, sia ai fini Iva sia ai fini delle norme di contabilità pubblica, delle somme erogate a vario titolo dalle Amministrazioni ad altri soggetti pubblici o privati. L'ordine gerarchico/sequenziale dei criteri individuati dalla circolare, e condivisi con la Ragioneria Generale dello Stato, che consente di qualificare una erogazione quale corrispettivo ovvero quale contributo è il seguente:

- definizione fornita dalla norma di legge che prevede il contributo;
- dopodiché, sono considerati contributi pubblici:
- le erogazioni dell'amministrazione sono effettuate in esecuzione di norme che prevedono tale erogazioni di benefici al verificarsi di presupposti predefiniti;
- quando la P.A. agisce con riferimento all'articolo 12 della Legge n. 241/1990, contenente la disciplina dei provvedimenti amministrativi attributivi di vantaggi economici;
- quando il procedimento per la erogazione di somme è definito a livello comunitario ed attuato nell'ordinamento domestico attraverso bandi o delibere di organi pubblici;
- i trasferimenti di somme ad un soggetto che non è il beneficiario effettivo ma costituisce un mero tramite per il trasferimento delle somme al beneficiario attuatore;
- le somme erogate dai soci in base alle norme del codice civile, quali apporti di capitale, esposti in bilancio all'interno del patrimonio netto;

## CONTRIBUTI O CORRISPETTIVI

**Circolare 34/E/13 (seguito)**

Mentre, sono considerati corrispettivi:

- le erogazioni conseguenti alla stipula di contratti in base al D.Lgs. n. 163/2006 o anche al di fuori o in deroga alle norme del codice dei contratti pubblici oppure verso società in house.

Ulteriori criteri sussidiari per qualificare la natura delle erogazioni sono:

- l'acquisizione da parte dell'ente erogante dei risultati dell'attività finanziata (o corrispettività tra erogazione di denaro ed attività finanziata);
- la previsione di clausola risolutiva espressa o di risarcimento del danno da inadempimento;
- la possibilità che l'attività finanziata determini un'obbligazione il cui inadempimento darebbe luogo ad una responsabilità contrattuale.

## **PRESTAZIONI DI SERVIZI**

### **CONTRATTI:**

1. d'opera; 2. appalto; 3. trasporto;  
4. mandato; 5. spedizione; 6. agenzia;  
7. mediazione; 8. deposito;



*prestazioni di servizio  
soggette ad IVA ex art. 3,  
DPR 633/72*

## **IL SINALLAGMA**

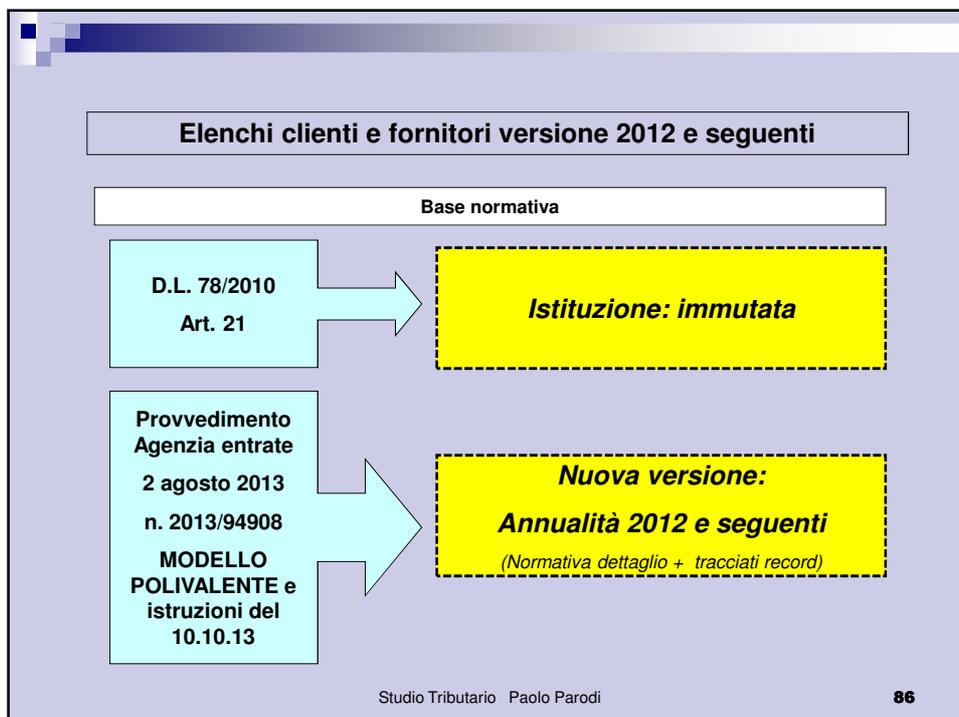
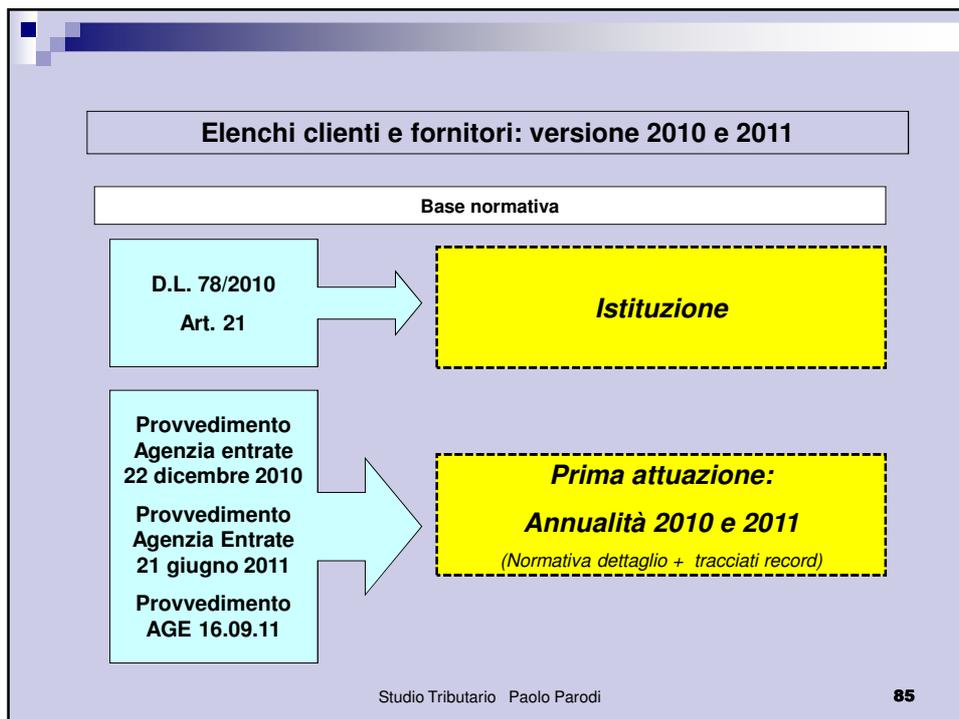
*Costituiscono prestazioni di servizio le prestazioni  
**VERSO CORRISPETTIVO**  
derivanti in genere da obbligazioni di  
fare, non fare e permettere  
quale ne sia la fonte.*

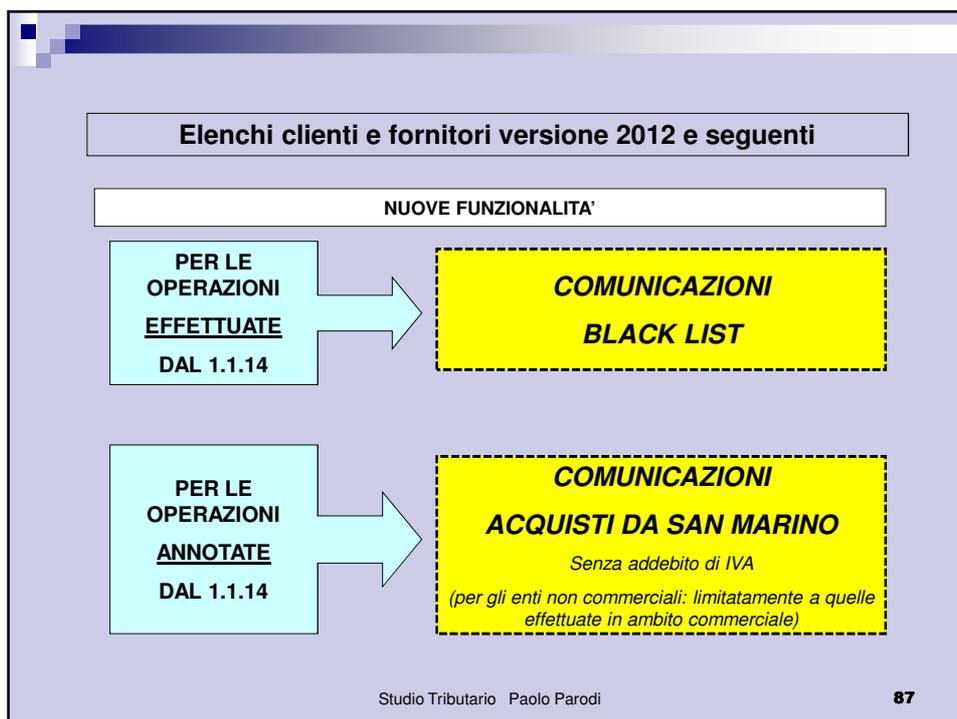
Studio Tributario Paolo Parodi

**Il nuovo  
modello polivalente e  
spesometro**

Studio Tributario Paolo Parodi

84





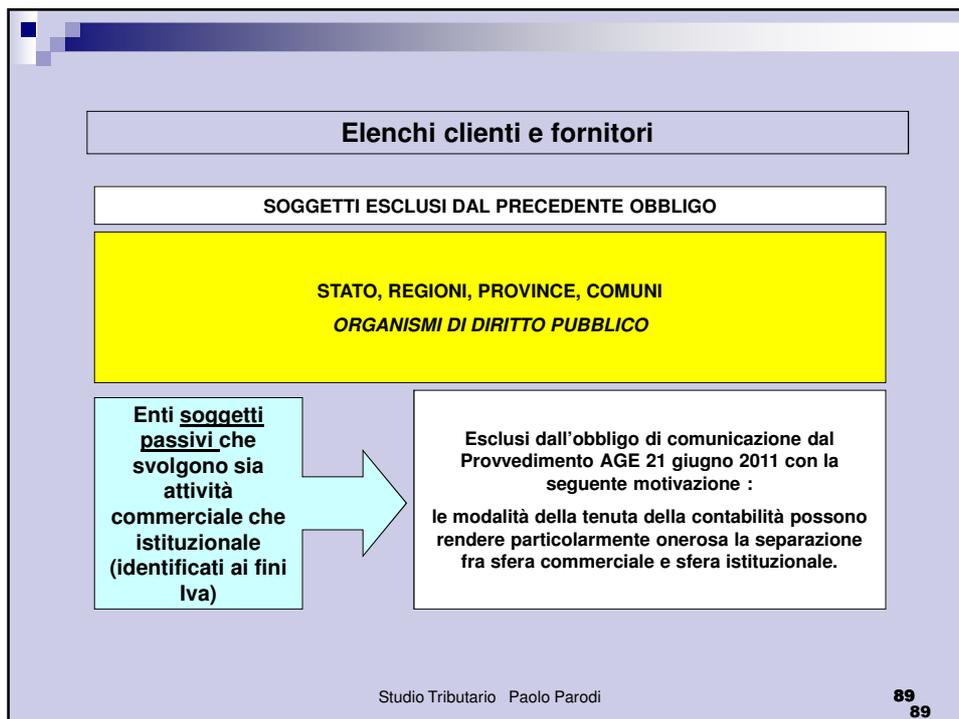
**NORMATIVA DI RIFERIMENTO: Art. 21 DL 78/10**

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate sono individuate modalità e termini, tali da limitare al massimo l'aggravio per i contribuenti per la comunicazione telematica delle operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

L'obbligo di comunicazione delle **operazioni rilevanti** ai fini dell'imposta sul valore aggiunto per le quali è previsto l'**obbligo di emissione della fattura** è assolto con la trasmissione, per ciascun cliente e fornitore, dell'importo di **tutte le operazioni attive e passive effettuate**.

Per le sole operazioni per le quali **non è previsto l'obbligo di emissione della fattura** la comunicazione telematica deve essere effettuata qualora le operazioni stesse siano di importo non inferiore ad euro **3.600**, comprensivo dell'imposta sul valore aggiunto.

Studio Tributario Paolo Parodi 88



### ENTI PUBBLICI E ORGANISMI DI DIRITTO PUBBLICO

- A partire dal 2014, anche i predetti soggetti – se in possesso di partita Iva - dovranno predisporre e trasmettere la comunicazione delle operazioni attive e passive effettuate relativamente alla propria sfera “commerciale” non documentate da fattura elettronica.
- La soppressione del punto 2.2. del Provvedimento 2.8.13 apre il dubbio sull’inclusione anche delle operazioni istituzionali.
- Il principio generale è costituito dal fatto che l’obbligo di comunicazione grava su tutti i soggetti passivi: ecco dunque il coinvolgimento limitato in prima battuta ai soli enti pubblici in possesso di identificativo Iva, in quanto soggetti che pongono in essere operazioni attive rilevanti ai fini dell’imposta sul valore aggiunto.

Studio Tributario Paolo Parodi

91

### ENTI PUBBLICI E ORGANISMI DI DIRITTO PUBBLICO

- Torna il problema degli acquisti promiscui e cioè degli acquisti di beni e servizi impiegati sia nella sfera “commerciale” sia anche in quella “istituzionale”.
- Si tratta comunque di acquisti effettuati in qualità di soggetti passivi Iva, ancorchè in parte destinati ad una sfera diversa; le fatture in questione sono quindi soggette a registrazione sul registro Iva acquisti per l’ammontare complessivo del documento, mentre la detrazione dell’Iva è solo parziale.
- Conseguenza di ciò è l’inclusione nella nuova comunicazione telematica assumendo l’intero importo – e non solo quello afferente la sfera commerciale.

Studio Tributario Paolo Parodi

92

### ENTI PUBBLICI E ORGANISMI DI DIRITTO PUBBLICO

- Ulteriore problema sorge poi in relazione a linee operative spesso adottate dagli enti pubblici : laddove la parte imputabile alla sfera commerciale non sia chiaramente ed oggettivamente individuabile, molti enti scelgono la strada rinunciare al diritto alla detrazione e di non registrare ad Iva la fattura.
- Ci si domanda però a questo punto se sia lecito non comprendere nella nuova comunicazione le fatture in questione in quanto legittimamente non registrate ai fini Iva (e la data di registrazione è un elemento da inserire in comunicazione, in caso di indicazione analitica delle fatture di acquisto).
- Una soluzione alternativa potrebbe essere quella di registrare comunque a Iva l'intero documento e di inserirlo nella comunicazione ancorchè non sia stata effettuata detrazione.

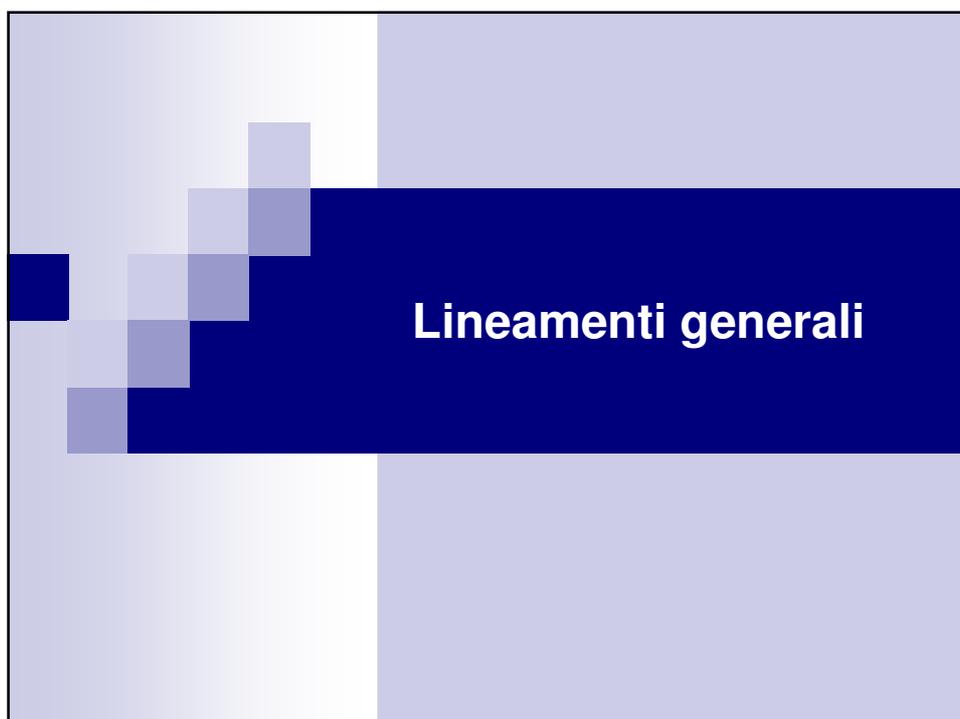
### ORGANISMI DI DIRITTO PUBBLICO

Per organismo di diritto pubblico si deve intendere qualunque ente che sia (si veda Corte di Cassazione, sent. N. 24722 del 7.10.08) :

- dotato di personalità giuridica
- sottoposto a dominanza pubblica attraverso il finanziamento o il controllo della gestione o l'ingerenza nella nomina degli organi
- istituito per la soddisfazione di finalità di interesse generale, non aventi carattere industriale o commerciale

Conformemente a Corte di Giustizia (sent. nella causa C-214/2000), un organismo di diritto pubblico può avere personalità giuridica di diritto privato : non è tanto la veste giuridica che conta, ma l'effettiva realtà dell'ente e la sua preordinazione al soddisfacimento di un certo tipo di bisogni (si vedano anche le sentenze 10/11/1998 in causa C-360/96 e 22.05.2003 in causa C-18/2001).

Nonostante quanto sopra, si ritiene che le società, anche se a totale partecipazione pubblica, non possano (né potessero prima d'ora) ritenersi escluse dall'obbligo di comunicazione ex art. 21 DL 78/10



## PROFILI NORMATIVI

- **NORMATIVA SOSTANZIALE**
  - DPR 917/86 : 6 CATEGORIE REDDITUALI
  
- **NORMATIVA PROCEDURALE**
  - DPR 600/73 : ART. DA 23 A 30

## NORMATIVA SOSTANZIALE

- **CATEGORIE REDDITUALI DPR 917/86**
  - REDDITI FONDIARI
  - REDDITI DI CAPITALE
  - REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE (art. 49 e 51)  
E ASSIMILATI (art. 50 e 52, tra cui co.co.co e borse)
  - REDDITI DI LAVORO AUTONOMO DA ARTI E PROFESSIONI (art. 53) ED ASSIMILATI (ad esempio diritti d'autore)
  - REDDITI D'IMPRESA
  - REDDITI DIVERSI (art. 67, tra cui lavoro autonomo occasionale)

## NORMATIVA PROCEDURALE

- **GLI OBBLIGHI DEL SOSTITUTO (DPR 600/73)**
- ART. 23 PER LAVORO DIPENDENTE (art. 49, 51 TUIR)
- ART. 24 PER REDDITI ASSIMILATI LAV. DIPEND. TE (art. 50, 52 TUIR)
- ART. 25 PER LAVORO AUTONOMO ABITUALE (art. 53) NON ABITUALE (art. 67/L) RESIDENTI E NON, DIRITTI AUTORE (art. 53/2)
- ART. 25-BIS PER PROVVISORIE ABITUALI (art. 55) NON ABITUALI (art. 67/i TUIR)
- ART. 26-27 PER REDDITI CAPITALE (art. 44 TUIR)
- ART. 28 PER CONTRIBUTI A IMPRESE (art. 55 TUIR)
- ART. 30 PER PREMI E VINCITE (art. 67/d TUIR)
- Legge 413/1991 PER INDENNITA' ESPROPRI

### OBBLIGO DI RITENUTA



#### **NASCE A PRESCINDERE DALL'ESISTENZA DI RAPPORTO CONTRATTUALE SOTTOSTANTE :**

Lavoro autonomo : avvocato distrattario (si vedano : parere Avvocatura dello Stato n. 43392/92; R.Min. Fin. n.8/1619 del 8/11/91 e Circ. Min. Fin. n.203/E-III-7-1260 del 6/12/94)

Lavoro dipendente : risoluzione 481/E/2008.

Redditi assimilati a lavoro dipendente : datore di lavoro delegato a prelevare e a versare assegno di mantenimento all'ex coniuge

## RITENUTE SU LAVORO DIPENDENTE



### **RISOLUZIONE N. 481/E DEL 19.12.08 :**

L'erogazione di somme qualificate come redditi di lavoro dipendente implica l'obbligo di operare le ritenute ex art. 23 del Dpr 600/73 anche se il soggetto erogatore non è il datore di lavoro.

Nel caso specifico, si trattava di somme erogate dalla stazione appaltante ai dipendenti dell'appaltatore in quanto responsabile solidale ex art. 1676 del codice civile.

In sintesi : rileva in ogni caso la natura oggettiva del reddito

**Lavoro dipendente  
e assimilati**

## NOVITA' 2013 SU IRPEF

### **Detrazioni per famigliari a carico**

Dal 1° gennaio 2013:

- la detrazione base per ciascun figlio a carico è passata da 800 a 950 euro,
- quella per figli di età inferiore a tre anni da 900 a 1.220 euro
- la detrazione aggiuntiva per ogni figlio disabile da 220 a 400 euro.

### **Detrazioni per oneri**

Ridotto a 630 euro l'importo massimo su cui calcolare lo sconto Irpef del 19% per i premi di assicurazione sulla vita e contro gli infortuni.

Elevato dal 19% al 24% lo sconto Irpef per le donazioni alle Onlus e in favore delle popolazioni colpite da calamità pubbliche o da altri eventi straordinari e quelle devolute a partiti e movimenti politici.

103

## NOVITA' 2014 per l'assistenza fiscale

### **Rimborsi da 730**

I rimborsi di importo complessivamente superiore a 4.000 euro derivanti (anche) da detrazioni per carichi di famiglia e/o da eccedenze d'imposta da precedenti dichiarazioni non saranno effettuati dal sostituto, ma direttamente dall'agenzia delle Entrate, solo dopo aver effettuato controlli preventivi sulla spettanza delle citate detrazioni, nel termine di 6 mesi dalla trasmissione del 730.

Con riguardo alle condizioni che impediscono l'accredito diretto da parte del sostituto d'imposta, a Telefisco l'agenzia delle Entrate ha precisato che ne devono coesistere due:

- il limite dei 4mila euro deve essere considerato al netto di eventuali compensazioni (quindi se il credito è di 5.000 euro ma ne vengono utilizzati 1.100 per compensare, ad esempio, Imu, Tasi o Tari, i restanti 3.900 saranno rimborsati con le consuete modalità);
- devono risultare compilati o il quadro dei familiari a carico per i quali si fruisce di detrazioni, oppure la sezione III del quadro F riguardante le eccedenze di imposte risultanti dalle precedenti dichiarazioni.

Ne consegue che se anche il credito supera i 4mila euro ma nella dichiarazione non sono state indicate detrazioni per carichi familiari o eccedenze precedenti, il rimborso verrà effettuato, come negli anni passati, direttamente dal sostituto d'imposta.

104

### NOVITA' 2014 per l'assistenza fiscale

#### Compensazioni (art. 1 co. 617 L. 147/13)

Per coloro che compilano il nuovo quadro I, genericamente intestato "Imposte da compensare", è possibile compensare tramite F24 l'eventuale credito della dichiarazione non più solo con l'Imu, ma con qualunque altra imposta non compresa nel 730.

#### Detrazioni per interventi in edilizia

Confermata la detrazione del 50% per le spese relative agli interventi di recupero del patrimonio edilizio sostenute nel 2014. A chi fruisce di questo bonus, inoltre, spetta la ulteriore detrazione del 50%, da rateizzare in dieci anni, per le spese fino a 10.000 euro sostenute dal 6 giugno 2013 ai fini dell'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+, nonché di forni e apparecchiature per cui è prevista l'etichetta energetica, purché finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione.

#### Risparmio energetico

Prorogata a tutto il 2014 la detrazione per le spese finalizzate al risparmio energetico. La misura del bonus è elevata dal 55% al 65% per i pagamenti effettuati dal 6 giugno al 31 dicembre 2014.

105

### NOVITA' REDDITI DA LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI

#### DETRAZIONI PREVISTE DALL'ART. 13, COMMA 1, TUIR POST LEGGE DI STABILITA' 2014 (DAL 01.01.2014)

REDDITO COMPLESSIVO	DETRAZIONE BASE SPETTANTE POST LEGGE DI STABILITA' 2014
Reddito ≤ € 8.000	€ 1.880 la detrazione effettiva non può essere comunque: " < € 690, se tempo indeterminato; " < € 1.380, se tempo determinato;
€ 8.000 < Reddito ≤ € 28.000	$978 + \frac{902 \times (28.000 - \text{reddito complessivo})}{20.000}$
€ 28.000 < Reddito ≤ € 55.000	$978 + \frac{(55.000 - \text{reddito complessivo})}{27.000}$
Oltre € 55.000	0

## NOVITA' 2013 - 2014

### Restituzione somme non dovute

L'art. 1 co. 174 della L. 147/13 modifica, con effetto 2013, l'art. 10 Tuir: costituiscono oneri deducibili:

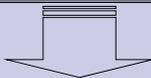
«le somme restituite al soggetto erogatore, se assoggettate a tassazione in anni precedenti. **L'ammontare, in tutto o in parte, non dedotto nel periodo d'imposta di restituzione può essere portato in deduzione dal reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi**; in alternativa, il contribuente può chiedere il rimborso dell'imposta corrispondente all'importo non dedotto secondo modalità definite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze».

La restituzione deve avvenire al lordo (e non al netto) delle ritenute fiscali subite (ris. 71/E/08)

107

## Lavoro autonomo

## LA QUALIFICAZIONE TRIBUTARIA



### GLI OBBLIGHI DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA

#### LAVORO AUTONOMO ABITUALE :

- ritenuta irpef 20% (30% per i non residenti),
- no Inps/Inail/Irap,
- fattura emessa dal professionista con Iva e C.P.,
- obbligo di certificazione e mod. 770

#### LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE

- ritenuta irpef 20% (30% per i non residenti)
- no Inail; sì Irap, sì Inps oltre 5.000 euro
- nota emessa dal prestatore senza Iva nè C.P.,
- obbligo di certificazione e mod. 770

#### CO.CO.CO.

- ritenute Irpef a scaglioni con cedolino paga,
- ritenute e versamento Inps, Inail; sì Irap
- obbligo CUD e mod. 770

Studio Tributario Paolo Parodi

## OCCASIONALI

### ■ DOCUMENTAZIONE

- Le note e le dichiarazioni da rilasciare
- Il bollo

### ■ RIMBORSI SPESE

- Regime di imponibilità ai fini della ritenuta

### ■ DISCIPLINA INPS

- Franchigia 5.000 euro
- Principio di cassa

### ■ NON RESIDENTI

- Ris, 69/E/03

Studio Tributario Paolo Parodi

	<i>Descrizione</i>	<i>Parziale Importo</i>	<i>Totale Importo</i>
A	Compenso lordo	0,00=	0,00=
B	Spese documentate da rimborsare di cui alla seguente specifica (si allega copia della documentazione): -Viaggio -Vitto -Alloggio -Trasporto -Altre	0,00= 0,00= 0,00= 0,00=	0,00=
<b>C</b>	<b>Totale compenso e rimborsi</b>		<b>A + B) 0,00=</b>
D	Base imponibile contributo INPS dall'art.44, comma 2, della Legge 326/2003 per la parte eccedente la franchigia di €. 5.000,00= relativa all'anno 2014	A) 0,00=	
E	Quota 1/3 contributo INPS a carico prestatore nei limiti dello scaglione e/o massimale ("D" / 100 * 22% o 28,72%) / 3 = 0,00=		0,00=
F	Ritenuta alla Fonte 20% art.25 del D.P.R. 600/1973 (da calcolare su "C")		0,00=
<b>G</b>	<b>Netto da corrispondere</b>		<b>C - (E + F) 0,00=</b>

Marca da Bollo sull'originale €. 2,00  
(se l'importo alla lettera "C" supera €. 77,47=)

Studio Tributario Paolo Parodi

## LAVORO AUTONOMO ABITUALE



*ART. 53 COMMA 1 DPR 917/86*

- ✓ RIMBORSI = IMPONIBILE C.P. E IVA
- ✓ RIMBORSI = IMPONIBILE AI FINI DELLA RITENUTA IRPEF
- ✓ ECCEZIONE : SPESE ANTICIPATE IN NOME E PER CONTO
- ✓ NON RESIDENTI : STESSE REGOLE, SALVO APPLICAZIONE CONVENZIONE BILATERALE
- ✓ PROBLEMA APERTO : ASSUNZIONE DIRETTA DELL'ONERE DA PARTE DEL COMMITTENTE

Studio Tributario Paolo Parodi

## PROSPETTIVE DI SEMPLIFICAZIONE

### Disegno di legge in materia di semplificazioni

(Atto Senato n. 958)

#### Art. 29

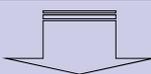
1. All'articolo 54, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, il secondo periodo è sostituito dal seguente: «Le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista».

2. La disposizione di cui al comma 1 si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore della presente legge.

Studio Tributario Paolo Parodi

113

## LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE



*ART. 67 COMMA 1 LETT. L) PRIMA PARTE  
DPR 917/86*

- ✓ RIMBORSI = IMPONIBILE AI FINI DELLA RITENUTA IRPEF
- ✓ ECCEZIONE : SPESE ANTICIPATE IN NOME E PER CONTO
- ✓ NON RESIDENTI : STESSE REGOLE, SALVO APPLICAZIONE CONVENZIONE BILATERALE
- ✓ PROBLEMA DEFINITO : ASSUNZIONE DIRETTA DELL'ONERE DA PARTE DEL COMMITTENTE

Studio Tributario Paolo Parodi

## LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE



ART. 67 COMMA 1 LETT. L) PRIMA PARTE  
DPR 917/86 : ESEMPIO NUMERICO

	✓Soggetto sotto 5.000	oltre 5.000
✓COMPENSO	1.000	1.000
✓RIMBORSO BIGLIETTO TRENO	100	100
✓IMPONIBILE IRPEF	1.100	1.100
✓IMPONIBILE INPS	0	1.000

Studio Tributario Paolo Parodi

## RIMBORSI IN ASSENZA DI COMPENSI

**MOLTA ATTENZIONE ALLA LETTERA DI INCARICO  
PER NON OPERARE RITENUTA OCCORRE CHE**

(a favore : DRE Toscana, interpello Università Firenze, febbraio 2006;  
contro : DRE Umbria, interpello Università Perugia, maggio 2007; DRE  
Sardegna, interpello Università Cagliari, febbraio 2011) :

- ✓ NON SIA PREVISTA ALCUNA FORMA DI COMPENSO
- ✓ DEVE TRATTARSI DI RIMBORSO ANALITICO DI SPESE DOCUMENTATE
- ✓ LA PRESENZA DI COMPENSI, ANCHE MINIMI, E/O DI RIMBORSI FORFETTARI CONDIZIONA IL TRATTAMENTO ANCHE DEGLI ANALITICI : SI RITORNA ALLA FATTISPECIE DELL'OCCASIONALE
- ✓ IL RIMBORSO FORFETTARIO HA NATURA DI COMPENSO
- ✓ IL RIMBORSO CHILOMETRICO, ANCORCHE' SIA DEFINITO ANALITICO DALLA CM 1/RT/73, SI RITIENE NON CONSENTA DI NON OPERARE RITENUTA

Studio Tributario Paolo Parodi

## RIMBORSI IN ASSENZA DI COMPENSI

La posizione dell'Agenzia delle Entrate in punto di rimborsi spese e di anticipazioni di spese a favore di professionisti è molto rigida e si estende talora oltre le espresse previsioni normative. E' infatti sufficiente il richiamo alle circolari 28/E/06 e 53/E/08 per evidenziare che i **professionisti**, per ogni tipologia di rimborso spese di viaggio vitto e alloggio devono comunque emettere fattura (con Cassa previdenza, Iva e ritenuta), ivi compresa la fattispecie in cui l'onere sia sostenuto direttamente dal committente.

Escludendo il caso dei professionisti,, se vengono erogate somme non aventi qualificazione tributaria alcuna fra quelle di cui al Dpr 917/86 – e nel convincimento di chi scrive tali sono, in quanto **mere reintegrazioni patrimoniali**, i rimborsi di spese documentate in assenza di compenso – allora non può operare alcune delle disposizioni di cui agli articoli da 23 a 30 del Dpr 600/73.

Con riferimento specifico al caso dei rimborsi di spese documentate in assenza di compenso, si deve però rappresentare l'esistenza di alcune posizioni di Direzioni Regionali che chiaramente sostengono la tesi dell'imponibilità ai sensi dell'art. 25 del Dpr 600/73; in particolare, si segnala la DRE Sardegna, risposta prot. 921-5240/2011 del 24.02.11, in risposta a quesito dell'Università di Cagliari circa la possibilità di non assoggettare a ritenuta i rimborsi di spese documentate erogati a persona fisica che era intervenuta gratuitamente ad un seminario.

Studio Tributario Paolo Parodi

## RIMBORSI IN ASSENZA DI COMPENSI

Con la **risoluzione 49/E/13**, l'Agenzia delle Entrate ha finalmente assunto una posizione definita su una situazione che aveva visto un susseguirsi di pronunce di segno assolutamente opposto da parte di diverse Direzioni Regionali: il caso del rimborso delle spese documentate a soggetti che non percepiscono alcun compenso.

Preliminarmente, l'Agenzia ribadisce che, in linea di principio, per i professionisti e per i lavoratori autonomi occasionali i rimborsi spese, anche se documentati, hanno **natura di compenso** e come tali devono essere assoggettati a ritenuta fiscale Irpef ai sensi dell'art. 25 del Dpr 600/73.

Tuttavia, nel solo caso in cui il percipiente non sia un lavoratore autonomo abituale, il mero rimborso di spese documentate non deve essere assoggettato a ritenuta da parte del sostituto.

Se però vengono erogate somme a titolo di compenso e/o di rimborso forfettario, l'intero ammontare – ivi comprese le spese documentate – deve essere assoggettato a ritenuta Irpef.

Studio Tributario Paolo Parodi

## RIMBORSI IN ASSENZA DI COMPENSI

Nel caso invece di soggetto, non professionista, che non percepisca alcun compenso, né rimborso forfettario, ma solo il rimborso delle spese documentate sostenute, le somme erogate non devono essere assoggettate a ritenuta Irpef.

Diventa comunque indispensabile l'**acquisizione dei documenti di spesa in originale.**

Si ritiene che il rimborso chilometrico per l'utilizzo dell'auto propria non possa essere considerato, a questi fini, rimborso di spese documentate a fronte di giustificativo e debba dunque essere sempre assoggettato a ritenuta (coinvolgendo conseguentemente nel regime della ritenuta anche gli altri eventuali rimborsi di spese documentate).

I suesposti meccanismi di non applicazione della ritenuta nel caso di rimborso in assenza di compenso trovano applicazione anche nelle situazioni in cui **il committente sostenga direttamente le spese.**

Studio Tributario Paolo Parodi

## RIMBORSI IN ASSENZA DI COMPENSI

Rimane **non risolto il problema della rilevanza Irap.**

La risoluzione 49/E/13 chiude con una frase di non univoca interpretazione, peraltro nemmeno sollecitata dal quesito : *In ogni caso, rimane ferma la rilevanza dei costi per il committente, anche ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.*

Preliminarmente, non si comprende se la frase sia riferita alla determinazione della base imponibile con il metodo ordinario ovvero con il metodo retributivo.

Con il metodo ordinario, infatti, i costi per lavoro autonomo occasionale sono indeducibili, ma rimangono deducibili i rimborsi spese per prestazioni di servizi rese da terzi agli occasionali (ad esempio vitto ed alloggio), identicamente a quanto avviene per i rimborsi di spese di missione al personale dipendente.

Con il metodo retributivo, i compensi erogati agli occasionali formano base imponibile Irap (così come le retribuzioni al personale dipendente), ma rimane non univoca l'interpretazione se a tale base imponibile concorrono i rimborsi di spese documentate: la risposta potrebbe essere positiva considerandone la natura del rimborso assimilata a quella del compenso, ma anche negativa considerando il principio esposto per il metodo ordinario ed al fine di evitare duplicazioni di base imponibile (sul sostituto d'imposta e sul prestatore del servizio).

Studio Tributario Paolo Parodi

## RIMBORSI IN ASSENZA DI COMPENSI

(segue da slide precedente)

Orbene, venendo al caso dei rimborsi di spese documentate in assenza di compenso, la criticità è insita nella loro rilevanza o meno:

la frase riportata della risoluzione 49/E,

- se letta con riferimento al metodo ordinario, non farebbe che confermare la deducibilità di tali somme;
- se letta invece con riferimento al metodo retributivo, porterebbe all'imponibilità Irap (come sostenuto da DRE Veneto, DRE Abruzzo e DRE Emilia in risposta a quesiti delle Università di Padova, L'Aquila, Modena e Reggio Emilia) ma anche ad una duplicazione della medesima (in capo al fornitore del servizio (ristorazione, trasporto, ecc) ed alla P.A. committente.

Studio Tributario Paolo Parodi

## I RAPPORTI CON LE PERSONE FISICHE NON RESIDENTI

## NORMATIVA DI RIFERIMENTO



*LA RESIDENZA FISCALE : ART. 2 DEL DPR 917/86*

*La persona fisica è considerata **fiscalmente residente** in Italia se realizza, per la maggior parte del periodo d'imposta una di tre condizioni*

- iscrizione all'anagrafe della popolazione residente,
- dimora abituale in Italia,
- domicilio, inteso come centro principale dei propri affari ed interessi, in Italia

*E' considerata **fiscalmente non residente** la persona fisica che non realizza nessuno dei tre suindicati presupposti per la maggior parte del periodo d'imposta*

## NORMATIVA DI RIFERIMENTO



*LA TASSAZIONE DEL REDDITO MONDIALE*

*La persona fisica **fiscalmente residente** in Italia è tassata in Italia per i redditi ovunque prodotti*

*La persona fisica **fiscalmente non residente** in Italia è tassata in Italia solo per i redditi prodotti in Italia*

*Il sostituto d'imposta ha obblighi solo se eroga somme che devono essere tassate in Italia*

## NORMATIVA DI RIFERIMENTO



### IL LUOGO DI PRODUZIONE DEL REDDITO

**Norma di riferimento è l'art. 23 del Dpr 917/86 :**

*Regola generale (art. 23 co. 1) : luogo di svolgimento dell'attività*

*Deroghe (art. 23 co. 2) : talune fattispecie reddituali (ad esempio co.co.co., borse di studio, diritti d'autore) si considerano sempre redditi prodotti in Italia se chi eroga è un soggetto residente in Italia*

## NORMATIVA DI RIFERIMENTO



### GLI OBBLIGHI DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA

**Norma di riferimento è il Dpr 600/73, articoli da 23 a 30 :**

*Gli obblighi sussistono se si tratta di reddito prodotto in Italia*

*Se il Dpr 600 detta regole particolari per le somme erogate a non residenti, occorre applicarle (è il caso, ad esempio, della ritenuta d'imposta del 30% per lavoro autonomo abituale e occasionale, per co.co.co. per diritti d'autore)*

*Se il Dpr 600 non detta regole specifiche, occorre applicare le regole generali previste per le somme erogate ai residenti (è il caso, ad esempio, del lavoro dipendente e delle borse di studio) salvo considerare le regole specifiche di cui all'art. 24 del Dpr 917/86*

## LE CONVENZIONI CONTRO LE DOPPIE IMPOSIZIONI



### GLI OBBLIGHI DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA

*Il sostituto d'imposta non è obbligato ad applicare le Convenzioni*

*L'applicazione della più favorevole regola convenzionale è una facoltà che il sostituto attiva sotto la propria responsabilità*

*Attenzione : le singole Convenzioni devono essere sempre analizzate, non potendosi fare riferimento generico al modello OCSE*

*Normalmente occorre acquisire certificazione della competente autorità fiscale estera che attesti lo status di soggetto fiscalmente residente nell'altro Paese in capo al percettore delle somme*

## LE CONVENZIONI CONTRO LE DOPPIE IMPOSIZIONI



### NOVITA' 2013

Il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 2013/84404 del 10 luglio 2013 approva tutta una serie di modelli che i soggetti fiscalmente non residenti in Italia devono produrre per ottenere l'applicazione della Convenzione contro le doppie imposizioni e dunque non subire (talora parzialmente) ritenute in Italia ovvero chiedere il rimborso di esse.

In particolare, per i rapporti con professionisti ed occasionali, viene ribadito che il sostituto d'imposta ha mera facoltà – e non obbligo – di applicare il più favorevole regime convenzionale.

Per l'applicazione, però, occorre acquisire il **modello "D"** (allegato al Provvedimento), sottoscritto dal percipiente e corredato in ogni caso da attestazione di residenza fiscale sottoscritta dall'Autorità fiscale estera.

## LE CONVENZIONI CONTRO LE DOPPIE IMPOSIZIONI

*NOVITA' 2013*

Cessa, IN TEORIA, il “fai da te” che i singoli sostituti d’imposta dovevano attivare per decidere se applicare o meno il più favorevole regime convenzionale per le somme erogate a professionisti ed occasionali fiscalmente non residenti in Italia.

Per poter dare applicazione a tali agevolazioni, ove esistenti e dopo averne verificato l’applicabilità al caso specifico – il sostituto deve acquisire e conservare un modello standard (allegato “D” al Provvedimento citato, approvato anche in lingua inglese e francese con le relative istruzioni) firmato dal percipiente e timbrato dall’Autorità fiscale estera.

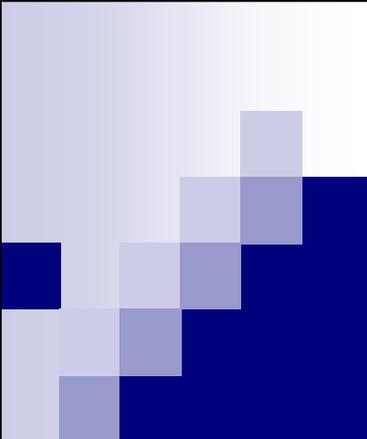
In assenza di esso, il sostituto deve applicare il regime delle ritenute previsto dal Dpr 600/73 (normalmente il 30%); sarà poi il percipiente a dover chiedere il rimborso al Centro Operativo di Pescara (peraltro utilizzando lo stesso modello “D”) oppure a fruire del credito d’imposta eventualmente previsto nel proprio Paese.

## LE CONVENZIONI CONTRO LE DOPPIE IMPOSIZIONI

*PROBLEMATICHE APPLICATIVE*

Poiché molti Paesi non riconoscono la nuova modulistica italiana ai fini della timbratura, una prassi ammissibile (si veda DRE Bolzano) può essere la seguente:

- Acquisizione della certificazione di residenza fiscale rilasciata dall’ Autorità estera
- Compilazione e sottoscrizione, a cura del percipiente, della modulistica italiana di cui al Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate n. 2013/84404 del 10 luglio 2013



# Borse di studio DM 755/2013

Studio Tributario Paolo Parodi 131

## DEFINIZIONI

- L'art. 59 del D.L. 69/13 ha istituito sussidi denominati "borse di mobilità" e, al comma 8, ne ha disposto l'iscrizione al "Fondo per il sostegno dei giovani e per favorire la mobilità degli studenti" di cui all'art. 1 del D.L. 105/03.
- Ai sensi dell'art. 1 del D.L. 105/03, il "Fondo per il sostegno dei giovani e per favorire la mobilità degli studenti" è ripartito fra gli Atenei per il perseguimento di ben determinate tipologie di obiettivi, indicati tassativamente alle lettere da a) ad e) dello stesso art. 1.
- Le borse istituite con D.L. 69/13, conseguentemente, devono inquadarsi in una delle cinque finalità di cui all'art. 1 del D.L. 105/13, come fra l'altro richiamato dallo stesso DM 755/13.

Studio Tributario Paolo Parodi

## DEFINIZIONI

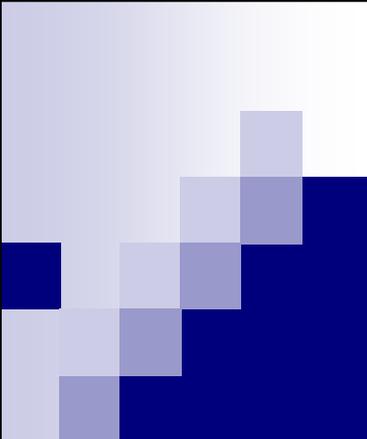
- Tra le suddette cinque finalità, l'unica cui sono riconducibili le borse di cui all'art. 59 del D.L. 69/13 appare quella di cui alla lettera a).
- In particolare, la lettera a) del citato art. 1 del D.L. 105/03 recita :  
*sostegno alla mobilità internazionale degli studenti, anche nell'ambito del programma di mobilità dell'Unione europea Socrates-Erasmus, mediante l'erogazione di borse di studio integrative.*
- Come si evince dal dato testuale, le borse di cui all'art. 59 del D.L. 69/13 sono "borse di mobilità".
- L'unico problema potrebbe consistere nel fatto che la lettera a) si riferisce a non meglio precisate "borse integrative"; personalmente, ritengo che l'aggettivo *integrative* non possa riferirsi al percettore bensì alla tipologia delle risorse in un contesto di politica generale di finanziamento della mobilità studentesca; ciò in quanto, diversamente argomentando, non si avrebbe sicuramente la possibilità di collocare le borse ex art. 59 in alcuna delle fattispecie di cui all'art. 1 del D.L. 105/03.

Studio Tributario Paolo Parodi

## PROFILI FISCALI E PREVIDENZIALI

- Una volta collocate nell'alveo della lettera a) dell'art. 1 del D.L. 105/03, le borse erogate ai sensi dell'art. 59 del D.L. 69/13 vedono applicate, anche in materia fiscale, le disposizioni per esse dettate.
- In particolare, il comma 3 dell'art. 1 del D.L. 105/03 dispone l'applicazione dell'esenzione da Irpef ai sensi dell'art. 4 della L. 476/84 e la conseguente non concorrenza alla formazione della base imponibile Irap; dispone altresì la rilevanza ai fini della gestione separata Inps.
- L'art. 4 co. 104 della L. 350/03 disponeva una sospensione dall'esenzione (e dall'imponibilità previdenziale)
- Successivamente, con disposizione che non ha un senso compiuto sotto il profilo letterale, l'art. 14 co. 8-ter) del D.L. 35/05 disponeva: «La deroga di cui all'[articolo 4](#), comma 104, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, si applica anche a decorrere dall'anno 2005.»
- In assenza di successiva modificazione, si può ritenere che l'esenzione in discorso è a tutt'oggi esistente ma non applicabile in quanto sospesa.

Studio Tributario Paolo Parodi



# Novità previdenziali

Studio Tributario Paolo Parodi

135

## Le aliquote INPS gestione separata



**L. 147/2013, articolo 1, comma 491:**  
Aumentano, a decorrere dal 2014, le aliquote dei contributi previdenziali dovuti dagli iscritti alla gestione separata INPS ex Legge 8 agosto 1995, n. 335.

**Aliquote 2014 :**

- Soggetti dotati di altra copertura obbligatoria : 22%
- Soggetti privi di altra copertura obbligatoria : 28,72%

**Principi da ricordare al cambio di aliquota :**

- Per le co.co.co. si applica la regola della «cassa allargata» fino al 12 gennaio
- Per le co.co.co. la cassa deve essere mixata con la competenza per verificare il regime (22 oppure 28,72%) da applicare
- Per gli occasionali si applica la «cassa pura»

**Massimale contributivo 2014**  
Euro 100.123,00 (circ. n. 18 del 4 febbraio 2014)

Studio Tributario Paolo Parodi **136**

## Le nuove aliquote INPS gestione separata

### TABELLA AUMENTI PREVISTI

<b>Anno</b>	<b>no copertura</b>	<b>altra copertura</b>
2012	27,72	18
2013	27,72	20
2014	28,72	22
2015	30,72	23,50
2016	31,72	24
2017	32,72	24
2018	33,72	24

Studio Tributario Paolo Parodi

137

## LE ALIQUOTE INPGI

**Aliquota 26,72%** da applicare sui compensi dei giornalisti CoCoCo che ricadono in uno dei seguenti casi:

- non sono iscritti ad altre gestioni previdenziali;
- non sono titolari di pensione diretta o di reversibilità;
- versano contributi anche alla Gestione separata Inps (per rapporti CoCoCo non giornalistici);
- versano contributi volontari all'INPGI 1.

**Aliquota 17,00%** da applicare sui compensi dei giornalisti CoCoCo che ricadono in uno dei seguenti casi:

- svolge contestualmente attività giornalistica dipendente, e dunque versa contributi ad INPGI 1;
- svolge contestualmente altra attività che comporta l'obbligo assicurativo presso altre gestioni previdenziali (Inpdap, Enpals, etc.);
- pensionato.

Studio Tributario Paolo Parodi

138



# Le altre novità 2013 – 2014: carrellata di sintesi

Studio Tributario Paolo Parodi 139

## Il lavoro accessorio dopo la Legge 92/12

**Nuovo art. 70 del D.Lgs. 276/03**

Per prestazioni di lavoro accessorio si intendono attività lavorative

- di natura meramente occasionale
- che non danno luogo, con riferimento alla totalità dei committenti, a compensi superiori a 5.000 euro nel corso di un anno solare, annualmente rivalutati sulla base della variazione dell'indice ISTAT dei prezzi al consumo per le famiglie degli operai e degli impiegati intercorsa nell'anno precedente.

Fermo restando il limite complessivo di 5.000 euro nel corso di un anno solare, nei confronti dei committenti imprenditori commerciali o professionisti, le attività lavorative di cui al presente comma possono essere svolte a favore di ciascun singolo committente per compensi non superiori a 2.000 euro, rivalutati annualmente.

140

## Il lavoro accessorio dopo il D.L. 76/13

### Nuovo art. 70 del D.Lgs. 276/03

Viene eliminato il requisito della «natura meramente occasionale»

La legittimità del ricorso all'istituto va verificata esclusivamente sulla base dei limiti di carattere economico, fatte salve le peculiarità proprie del settore agricolo e del lavoro prestato nei confronti di un committente pubblico

Il Legislatore prevede inoltre una particolare disciplina del lavoro accessorio nell'ambito di progetti promossi da PP.AA., al fine di poter impiegare più efficacemente "specifiche categorie di soggetti correlate allo stato di disabilità, di detenzione, di tossicodipendenza o di fruizione di ammortizzatori sociali". In tal caso occorre tuttavia attendere l'emanazione di un apposito decreto ministeriale per l'individuazione delle "specifiche condizioni, modalità e importi dei buoni orari"..

141

## Il lavoro accessorio dopo il D.L. 76/13

### Nuovo art. 70 co. 3 del D.Lgs. 276/03

Il ricorso a prestazioni di lavoro accessorio da parte di un committente pubblico è consentito nel rispetto dei vincoli previsti dalla vigente disciplina in materia di contenimento delle spese di personale e, ove previsto, dal patto di stabilità interno.

Ciò significa maggiore libertà – per gli enti locali – nel settore sociale, dell'istruzione pubblica e della polizia locale

142

## Il lavoro accessorio dopo la Legge 92/12

### Nuovo art. 70 del D.Lgs. 276/03

Le disposizioni si applicano in agricoltura:

- a) alle attività lavorative di natura occasionale rese nell'ambito delle attività agricole di carattere stagionale effettuate da pensionati e da giovani con meno di venticinque anni di età se regolarmente iscritti a un ciclo di studi presso un istituto scolastico di qualsiasi ordine e grado, compatibilmente con gli impegni scolastici, ovvero in qualunque periodo dell'anno se regolarmente iscritti a un ciclo di studi presso l'università;
- b) alle attività agricole svolte a favore di soggetti di cui all'[articolo 34](#), comma 6, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, che non possono, tuttavia, essere svolte da soggetti iscritti l'anno precedente negli elenchi anagrafici dei lavoratori agricoli.

**Il ricorso a prestazioni di lavoro accessorio da parte di un committente pubblico è consentito nel rispetto dei vincoli previsti dalla vigente disciplina in materia di contenimento delle spese di personale e, ove previsto, dal patto di stabilità interno.**

La circolare MinLavoro n. 18/12 interpreta che l'istituto non è limitato all'agricoltura, bensì che le limitazioni di carattere soggettivo afferiscono unicamente l'agricoltura.

143

## Il lavoro accessorio dopo la Legge 92/12

### Ministero del Lavoro, circolare n. 41 del 18 gennaio 2013

- Viene ribadita la centralità del compenso (5.000 euro) in capo al lavoratore e non al committente, in capo al quale rimane il limite di 2.000

Il committente dovrà acquisire dichiarazione sostitutiva dal lavoratore, ex art. 46 co. 1 lett.o) Dpr 445/00

- Viene confermato che le limitazioni soggettive (pensionati e studenti) riguardano solo l'agricoltura

- Il voucher è utilizzabile solo per le prestazioni svolte direttamente a favore dell'utilizzatore della prestazione stessa; è invece escluso che un'impresa possa utilizzare lavoratori a voucher per svolgere attività a favore di terzi, come nel caso dell'appalto/subappalto o della somministrazione

- Il valore facciale di 10 euro si riferisce ad un'ora di lavoro

- I buoni sono orari, datati e numerati progressivamente: la data va intesa come arco temporale di utilizzabilità, arco che non può essere superiore a 30 giorni dalla data di acquisto. Fino al 31.05.13 era possibile l'utilizzo dei vecchi buoni

144

**Il lavoro accessorio dopo la Legge 92/12**

**Ministero del Lavoro, circolare n. 4/2013**

I limiti di 5.000 e 2.000 devono essere intesi come importi netti nella disponibilità del percipiente.

Conseguentemente :

- 5.000 equivale ad un valore facciale di voucher per complessivi 6.660
- 2.000 equivale ad un valore facciale di voucher per complessivi 2.666

145

**Il lavoro accessorio dopo la Legge 92/12**

**INPS, circolare n. 28 del 26.02.14**

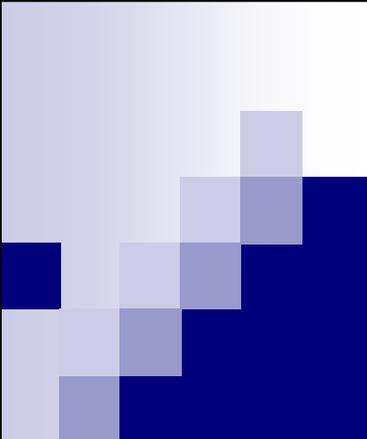
I nuovi importi economici da prendere a riferimento per l'anno 2014, sono così rideterminati:

- **5.050 €** netti per la totalità dei committenti nel corso di un anno solare,
- **2.020 €** netti in caso di committenti imprenditori commerciali o liberi professionisti nel corso di un anno solare.

I corrispondenti importi lordi, riferiti all'anno solare, sono pari a:

- **6.740 €** per la totalità dei committenti;
- **2.690 €** in caso di committenti imprenditori commerciali o liberi professionisti.

146



# Contributo di solidarietà

Studio Tributario Paolo Parodi 147

## Redditi superiori a 300.000 euro

**L. 147/2013 art. 1 co. 590:**

Prorogato dal 1<sup>o</sup> gennaio 2014 al 31 dicembre 2016 il contributo di solidarietà del 3% introdotto dal D.L. n. 138/2011, da applicare sui redditi eccedenti i 300.000,00 euro.

Le pensioni, già assoggettate a trattenuta come da comma 486, rilevano ai fini del raggiungimento della soglia dei 300.000, ma non sono soggette al contributo 3%

Studio Tributario Paolo Parodi 148

## Redditi superiori a 300.000 euro

### L. 147/2013 art. 1 co. 590:

Prorogato dal 1<sup>o</sup> gennaio 2014 al 31 dicembre 2016  
il contributo di solidarietà del 3%  
introdotta dal D.L. n. 138/2011,  
da applicare sui redditi eccedenti i 300.000,00 euro.

Le pensioni, già assoggettate a trattenuta come da comma  
486, rilevano ai fini del raggiungimento della soglia dei  
300.000, ma non sono soggette al contributo 3%

## Pensioni

## CONTRIBUTO DI PEREQUAZIONE

### L. 147/2013 art. 1 co. 485:

le pensioni, pubbliche e private,  
subiranno una trattenuta  
del 6%, 12% e 18%  
nella misura in cui il loro ammontare annuo complessivo  
supera il trattamento minimo Inps rispettivamente

- di 14 volte (cioè tra 6.936,02 e 9.908,60 euro lordi al mese)
- di 20 volte (per la parte eccedente 9.908,60 euro e fino a 14.862,90 euro lordi al mese)
- di 30 volte (oltre 14.862,90 euro lordi al mese)

## BUONUSCITA A RATE

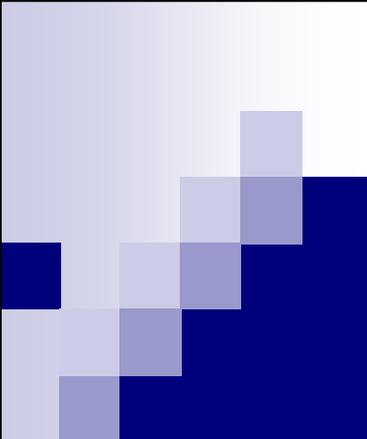
### L. 147/2013 art. 1 co. 484:

il pagamento rateale di TFS, TFR ed indennità equipollenti

scatterà

se l'importo è superiore a 50.000 euro

e sarà in 3 rate se di importo superiore a 100.000 euro



# Le altre novità

Studio Tributario Paolo Parodi **153**

## LOCAZIONI ABITATIVE

**L. 147/2013 art. 1 co. 49:**

i pagamenti riguardanti canoni di locazione di unità abitative,  
fatta eccezione per quelli di alloggi di edilizia residenziale pubblica,  
sono corrisposti obbligatoriamente, quale ne sia l'importo,  
in forme e modalità che escludano l'uso del contante e ne assicurino la tracciabilità

Studio Tributario Paolo Parodi **154**

## SOSTEGNO ALLE IMPRESE DIGITALI

### **L. 147/2013 art. 1 co. 56 - 59:**

E' istituito un fondo, con una dotazione pari a 5 milioni di euro per ciascuno degli anni 2014 e 2015, destinato al sostegno delle imprese che si uniscono in associazione temporanea di imprese (ATI) o in raggruppamento temporaneo di imprese (RTI) al fine di operare su manifattura sostenibile e artigianato digitale, alla promozione, ricerca e sviluppo di software e hardware e all'ideazione di modelli di attivita' di vendita non convenzionali e forme di collaborazione tra tali realta' produttive e che operino in collaborazione con enti di ricerca, università e istituzioni scolastiche pubblici. Occorre però decreto di regolamentazione

Studio Tributario Paolo Parodi

155

## COMPRAVENDITE IMMOBILIARI

### **L. 147/2013 art. 1 co. 63 SS:**

nelle compravendite di immobili e di aziende, l'acquirente dovrà versare il corrispettivo a mani del notaio; questi lo riverserà al cedente solo dopo aver eseguito la pubblicità obbligatoria presso i registri Immobiliari o il Registro Imprese. Per l'operatività della norma, però, occorre specifico regolamento, da emanarsi entro 120 gg.. La legge di stabilità già dispone l'obbligo per i notai di aprire un conto corrente dedicato sul quale versare le somme in relazione agli atti dallo stesso ricevuti o autenticati e soggetti a pubblicità immobiliare, ecc.. Gli importi versati in tale conto costituiscono patrimonio separato e sono esclusi dalla successione del notaio e dal suo regime patrimoniale

Studio Tributario Paolo Parodi

156

### Cuneo fiscale - irap

#### L. 147/2013 art. 1 co. 132:

a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014, in caso di incremento del numero di lavoratori dipendenti assunti con contratto a tempo indeterminato rispetto al numero dei lavoratori assunti con il medesimo contratto mediamente occupati nel periodo d'imposta precedente, è deducibile (nel periodo d'imposta dell'assunzione e nei 2 successivi) il costo del predetto personale per un importo annuale non superiore a 15.000 euro per ciascun nuovo dipendente assunto (nuovo co. 4-quater dell'art. 11 del D.lgs. 446/97);  
le agevolazioni **non si applicano alle amministrazioni pubbliche (quali le Università)**

Studio Tributario Paolo Parodi

157

### RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

#### L. 147/2013 art. 1 co. 140 ss:

Prevista per i soggetti Ires la possibilità di effettuare la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2012, attraverso il pagamento di un'imposta sostitutiva con aliquota del 16% per i beni ammortizzabili e del 12% per i beni non ammortizzabili.

Per l'affrancamento del saldo attivo della rivalutazione, invece, è prevista un'imposta sostitutiva del 10 per cento

Studio Tributario Paolo Parodi

158

## AFFRANCAMENTO TERRENI - PARTECIPAZIONI

### L. 147/2013 art. 1 co. 156 - 157:

Disposta la proroga della rivalutazione delle partecipazioni e terreni edificabili di cui alla Legge n. 448/2001.

La rivalutazione è possibile per i beni posseduti alla data del 1° gennaio 2014.

L'imposta sostitutiva è versata in unica soluzione entro il 30 giugno 2014 (o in massimo tre rate annuali, maggiorate degli interessi del 3% annuo, da versare a partire dal 30 giugno 2014) ed entro la stessa data deve essere effettuata la redazione e giuramento della perizia

## COMPENSAZIONI FISCALI

### L. 147/2013 art. 1 co. 574:

In caso di compensazioni ex art. 17 del D.lgs. 241/97 di crediti relativi a imposte sui redditi e relative addizionali, ritenute alla fonte, IRAP, per importi superiori a **15.000,00** euro annui, viene introdotto l'obbligo di richiedere il visto di conformità relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito;

alternativamente, è sufficiente la firma della società che effettua la revisione legale o, in mancanza, del collegio sindacali, firma che deve attestare l'esecuzione dei controlli di cui all'art.2 co. 2 del Decreto 164/99

## COMPENSAZIONI FISCALI

Chi ha ancora crediti (Irpef, Ires o Irap) 2012 può utilizzarli tranquillamente per qualunque importo (ed anzi appare opportuno "smaltirli" prima che si cumulino a quelli del periodo successivo).

Non vi sono ostacoli alla compensazione "verticale" sullo stesso tributo.

I crediti 2013 superiori a 15.000 possono essere utilizzati, invece, solo a fronte dell'apposizione di un "visto" che dipende da verifiche che non sono mai state specificate nel dettaglio: la norma di riferimento è l'articolo 2 del Dm Finanze n. 164/1999

## COMPENSAZIONI FISCALI : IL VISTO

L'articolo 2 del Dm Finanze n. 164/1999 stabilisce che il rilascio del visto «implica il riscontro della corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze della relativa documentazione e alle disposizioni che disciplinano gli oneri deducibili e detraibili, le detrazioni e i crediti d'imposta, lo scomputo delle ritenute d'acconto» e la verifica di:

- regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili obbligatorie ai fini delle imposte sui redditi e di quelle sul valore aggiunto;
- corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze delle scritture contabili e di queste ultime alla relativa documentazione.

La circolare n. 57/E/2009, per le limitazioni al credito Iva, oltre a precisare che le verifiche non comportano valutazioni di merito, ma il solo «riscontro formale», ha stabilito il contenuto "di massima" dei controlli, poi "affinati" (con apposite check-list) dagli Ordini professionali (circolare Cndcec n. 14/2010).

## COMPENSAZIONI FISCALI

Il contribuente potrà proseguire – senza ulteriori adempimenti – a utilizzare nel 2014 la parte di credito non utilizzata nel corso del 2013, sino a quando non verrà presentata la dichiarazione 2014, dove l'esposizione del riporto in dichiarazione lo "rigenera" come credito del periodo di imposta 2013, soggetto alle nuove disposizioni.

I crediti per le imposte dirette possono essere compensati anche prima della presentazione della dichiarazione, mancando al riguardo una norma analoga a quella prevista per l'Iva.

L'Agenzia, nel corso di Telefisco 2014, ha precisato che il limite riguarda ciascun tributo a credito. Il dubbio nasceva dal fatto che la legge parla, in blocco e senza distinzioni, di imposte dirette, sostitutive o ritenute.

## COMPENSAZIONI CON CREDITI CERTIFICATI

Il decreto **14 gennaio 2014** detta le regole per la compensazione di crediti con somme dovute in base agli istituti definatori della pretesa tributaria e deflativi del contenzioso tributario.

I crediti utilizzabili sono i "**crediti certificati**", non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, maturati **al 31 dicembre 2012** nei confronti dello Stato, degli enti pubblici nazionali, delle regioni e delle province autonome di Trento e Bolzano, degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, per somministrazioni, forniture e appalti e prestazioni professionali.

E' stato approvato uno specifico «Modello F24 crediti PP.AA.»

## COMPENSAZIONI CON CREDITI CERTIFICATI

### Circ. RGS 35 del 27.11.12

L'articolo 1, comma 1, del D.M. certificazione, nel definirne l'ambito di applicazione, fa riferimento ai crediti per somme dovute per somministrazioni, forniture e appalti da parte delle amministrazioni statali e degli enti pubblici nazionali.

Rientrano tra le amministrazioni dello Stato anche gli Istituti e scuole di ogni ordine e grado, le Istituzioni educative e le Istituzioni dell'alta formazione artistica, musicale e coreutica, le soprintendenze speciali dotate di autonomia gestionale e gli Istituti dotati di autonomia speciale ai sensi dell'articolo 15 del D.P.R. 26 novembre 2007, n. 233.

Il predetto D.M. non trova applicazione nei confronti degli organi costituzionali e a rilevanza costituzionale, in virtù della speciale autonomia di cui gli stessi sono dotati.

Relativamente all'ambito di applicazione della normativa di cui trattasi, sono da intendersi "**enti pubblici nazionali**", di cui all'allegato elenco n. 1, i soggetti istituiti o riconosciuti per legge, a carattere nazionale, nonché le Università e le Autorità Portuali. Sono, invece, da ritenere non incluse le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura.

165

## COMPENSAZIONI CON CREDITI CERTIFICATI

Si possono compensare solo i debiti relativi agli istituti definatori della pretesa tributaria e deflativi del contenzioso tributario in base all'articolo 28-quinquies del Dpr 602/1973.

Si tratta dei debiti da accertamento tributario, e cioè delle somme dovute a seguito di:

- accertamento con adesione;
- definizione mediante adesione all'invito a comparire dell'ufficio in materia di imposte dirette, Iva e Irap;
- adesione al contenuto del processo verbale di constatazione;
- definizione mediante adesione all'invito a comparire dell'ufficio in materia di altre imposte indirette;
- acquiescenza nel caso di omessa impugnazione dell'atto di accertamento;
- definizione agevolata delle sanzioni;
- conciliazione giudiziale e mediazione.

Studio Tributario Paolo Parodi

166

### **COMPENSAZIONI CON CREDITI CERTIFICATI: IL PAGAMENTO DELLA P.A.**

Entro 60 giorni dalla data prevista per il pagamento del credito, indicata nella certificazione, le pubbliche amministrazioni, diverse dallo Stato, versano nella c.s. 1778 l'importo del credito utilizzato in compensazione.

Il versamento e' effettuato attraverso il sistema dei versamenti unitari di cui all'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, con esclusione della compensazione di eventuali crediti, oppure attraverso il modello «F24 enti pubblici», di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 giugno 2013.

Con risoluzione dell'Agenzia delle entrate n. 16 del 4 febbraio 2014 sono stati istituiti i codici per effettuare tali versamenti ed impartite le necessarie istruzioni.

### **COMPENSAZIONI CON CREDITI CERTIFICATI: IL MANCATO PAGAMENTO DELLA P.A.**

Nel caso in cui le pubbliche amministrazioni, diverse dallo Stato, non effettuino i versamenti, la struttura di gestione trattiene l'importo del credito certificato, utilizzato in compensazione, dalle entrate spettanti a tali enti a qualsiasi titolo.

Le eventuali somme non recuperate sono iscritte a ruolo, affinché il recupero venga effettuato dagli agenti della riscossione competenti per territorio, in ragione della sede della pubblica amministrazione inadempiente.

## COMPENSAZIONI CARTELLE CON CREDITI CERTIFICATI

### D.L. 145/13 art. 12 co. 7-bis (in vigore da 22.2.14)

*Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico, da emanare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione, sono stabilite le modalita' per la compensazione, **nell'anno 2014**, delle cartelle esattoriali in favore delle imprese titolari di crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, per somministrazione, forniture, appalti e servizi, anche professionali, maturati nei confronti della pubblica amministrazione e certificati secondo le modalita' previste dai decreti del Ministro dell'economia e delle finanze 22 maggio 2012 e 25 giugno 2012, pubblicati, rispettivamente, nella Gazzetta Ufficiale n. 143 del 21 giugno 2012 e nella Gazzetta Ufficiale n. 152 del 2 luglio 2012, qualora la somma iscritta a ruolo sia inferiore o pari al credito vantato.*

*Con il medesimo decreto sono individuati gli aventi diritto, nonche' le modalita' di trasmissione dei relativi elenchi all'agente della riscossione.*

## IMPOSTA DI BOLLO

### L. 147/2013 art. 1 co. 591 - 597:

E' dovuta l'imposta di 16 euro, a prescindere dalla dimensione del documento, sulle istanze trasmesse per via telematica alle pubbliche amministrazioni, in relazione alla tenuta di pubblici registri, volte all'ottenimento di un provvedimento amministrativo; stessa misura di imposta è dovuta sugli atti e provvedimenti rilasciati per via telematica dalle pubbliche amministrazioni in relazione alle predette fattispecie.

Sarà possibile, a seguito di specifico provvedimento, il pagamento a mezzo carte di credito o prepagate dell'imposta di bollo su istanze telematiche.

Per l'assolvimento dell'imposta di bollo in forma virtuale, sarà previsto specifico modello di dichiarazione annuale

## INTERESSE LEGALE

Publicato sulla Gazzetta Ufficiale il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze con il quale viene ridotto il saggio di interesse legale a decorrere dal 1° gennaio 2014: la nuova misura è pari **all'1% in ragione d'anno**

(Decreto Ministero dell'Economia e delle Finanze 12 dicembre 2013 – G.U. n. 292 del 13-12-2013).

## CONTRATTI DI LOCAZIONE IMMOBILIARE

(D.L. 145/13, articolo 1 co.7):

l'APE non è più previsto a pena di nullità dei contratti, ma occorre inserire specifica clausola con cui l'acquirente o il conduttore **dichiarino** di aver ricevuto le informazioni e la documentazione, comprensiva dell'attestato, in ordine alla prestazione energetica dell'edificio;

copia di esso deve comunque essere allegata, tranne nel caso di locazione di singole unità immobiliari.

In caso di omessa dichiarazione e/o allegazione, è prevista una sanzione amministrativa

### CREDITO D'IMPOSTA PER RICERCA E SVILUPPO

(D.L. 145/13, articolo 3):

Istituito un credito di imposta a favore delle imprese che investono in attività di ricerca e sviluppo per il triennio 2014-2016.

Il credito d'imposta è riconosciuto, fino ad un importo massimo annuale di euro 2.500.000 per ciascun beneficiario, a tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dalle dimensioni aziendali (purchè con fatturato non superiore a 500 milioni), dal settore economico in cui operano, nonché dal regime contabile adottato.

La misura del credito è pari al 50% degli incrementi annuali di spesa nelle attività di ricerca e sviluppo, registrati in ciascuno dei periodi d'imposta, a condizione che siano sostenute spese per attività di ricerca e sviluppo almeno pari a euro 50.000 in ciascuno periodo d'imposta;

la norma definisce già le tipologie di attività e di spese ammissibili, ma per l'operatività occorre attendere decreto MEF

### CREDITO D'IMPOSTA PER LA DIGITALIZZAZIONE

(D.L. 145/13, articolo 6):

istituito un credito d'imposta per le spese documentate e sostenute da piccole e medie imprese, ovvero da consorzi di reti di piccole e medie imprese, relative ad interventi di rete fissa e mobile che consentano l'attivazione dei servizi di connettività digitale con capacità uguale o superiore a 30 Mbps.

Il credito di imposta è riconosciuto nella misura del 65% degli importi rimasti a carico del contribuente, fino a un valore massimo di 20.000,00 euro;

per l'operatività occorre decreto del Ministero dello sviluppo economico

**DECRETO MILLEPROROGHE: D.L. 150/13**

- assunzione dipendenti pubblici (articolo 1, comma 4):  
prorogati al 31.12.2014 i termini per procedere alle assunzioni a tempo indeterminato di personale statale, compreso il personale del comparto sicurezza, agenzie, enti pubblici non economici ed enti di ricerca ed università statali;
- indennità e gettoni di presenza corrisposti dalle P.A. (articolo 1, comma 10):  
prorogata al 31.12.2014 la riduzione del 10% rispetto agli importi risultanti al 30.04.2010, a prescindere dal titolo da cui discendono, dei compensi comunque denominati corrisposti ai componenti di organi di indirizzo, direzionale e di controllo, consigli di amministrazione e organi collegiali comunque denominati

Studio Tributario Paolo Parodi

175

**LA NUOVA FISCALITA'  
IMMOBILIARE**

A cura di Paolo Parodi

176

**LE NOVITA' 2014**

Introduzione Imposta Unica Comunale (IUC) e novità IMU

Imposta di registro e ipocatastali

Detrazioni per risparmio energetico e interventi edilizi

Modifiche alla disciplina Irpef/Ires

Disciplina Iva

A cura di Paolo Parodii **177**

**IUC**

A cura di Paolo Parodii **178**

**LEGGE 147/2013 ART. 1 COMMI 639 ss.**

L'Imposta Unica Comunale è basata su due presupposti impositivi:

- uno costituito dal possesso di immobili e collegato alla loro natura e valore
- l'altro collegato all'erogazione e alla fruizione di servizi comunali.

A cura di Paolo Parodii

179

**LEGGE 147/2013 ART. 1 COMMI 639 ss.**

La IUC è composta:

- dall'imposta municipale propria (IMU), di natura patrimoniale, dovuta dal possessore di immobili, escluse le abitazioni principali;
- da una componente riferita ai servizi, che si articola:
  - nel tributo per i servizi indivisibili (TASI), a carico sia del possessore che dell'utilizzatore dell'immobile,
  - nella tassa sui rifiuti (TARI), destinata a finanziare i costi del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, a carico dell'utilizzatore.

A cura di Paolo Parodii

180

## LIMITI ALLE ALIQUOTE

- L'aliquota massima complessiva dell'IMU e della TASI non può superare il 10,6 per mille (si segnalano modifiche in corso, per effetto dell'art. 1 del DL 16/14))
- Con regolamento da adottare entro il termine di approvazione del bilancio di previsione, il comune determina la disciplina per l'applicazione della IUC.

A cura di Paolo Parodii

181

## DICHIARAZIONE

- La dichiarazione relativa alla IUC, redatta su modello messo a disposizione dal comune, deve essere presentata entro il termine del 30 giugno dell'anno successivo alla data di inizio del possesso o della detenzione dei locali e delle aree assoggettabili al tributo.
- Nella dichiarazione delle unità immobiliari a destinazione ordinaria devono essere obbligatoriamente indicati i dati catastali, il numero civico di ubicazione dell'immobile e il numero dell'interno, ove esistente.

A cura di Paolo Parodii

182

## VERSAMENTI

- Il versamento della TASI e della TARI è effettuato con modello F24 o tramite apposito bollettino di conto corrente postale.
- Il comune stabilisce il numero e le scadenze di pagamento del tributo, consentendo di norma almeno due rate a scadenza semestrale e in modo anche differenziato con riferimento alla TARI e alla TASI.
- E' comunque consentito il pagamento in un'unica soluzione entro il 16 giugno di ciascun anno.

A cura di Paolo Parodii

183

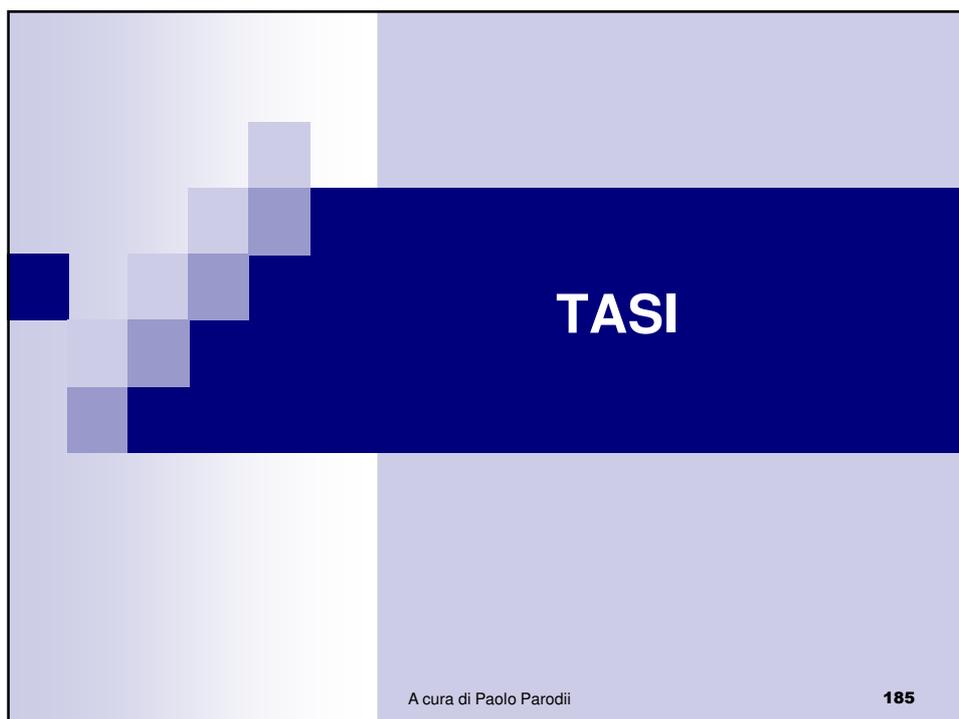
## DISCIPLINA TRANSITORIA

### **Proroga versamento IMU e maggiorazione TARES (comma 680):**

- con riferimento agli immobili previsti dall'art. 1, comma 1, D.L. n. 133/2013 (tra cui l'abitazione principale ad esclusione degli immobili di categoria A/1, A/8 e A/9), è stato differito al **24 gennaio 2014** il termine per il versamento dell'IMU dovuta ai sensi dell'art. 1, comma 5, del medesimo D.L. n. 133/2013 (pari al 40% della differenza tra l'ammontare dell'IMU risultante dall'applicazione dell'aliquota e della detrazione adottate dal Comune per l'anno 2013 e quello risultante dall'applicazione dell'aliquota e della detrazione di base).
- E' stato altresì differito alla stessa data il termine per la maggiorazione standard della TARES, pari a 0,30 euro a metro quadrato, nel caso in cui non sia stato effettuato entro il 16 dicembre 2013

A cura di Paolo Parodii

184



**LEGGE 147/2013 ART. 1 COMMI 669 ss.**

■ **presupposto:** possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di fabbricati, ivi compresa l'abitazione principale come definita ai fini dell'imposta municipale propria, di aree scoperte nonche' di quelle edificabili, a qualsiasi uso adibiti.

Sono escluse le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali imponibili, non operative, e le aree comuni condominiali;

■ **soggetto attivo:** il Comune

A cura di Paolo Parodii

186

### LEGGE 147/2013 ART. 1 COMMI 669 ss.

#### ■ **soggetto passivo:**

chiunque possieda o detenga a qualsiasi titolo le unità immobiliari che costituiscono il presupposto della TASI.

In caso di **utilizzi temporanei di durata non superiore a 6 mesi**, soggetto passivo è il possessore dei locali e delle aree a titolo di proprietà, usufrutto, uso, abitazione o superficie.

Nel caso in cui l'unità immobiliare sia occupata da un soggetto diverso dal proprietario, usufruttuario, ecc, entrambi i soggetti sono titolari di un'autonoma obbligazione tributaria.

**L'occupante** versa la TASI nella misura che verrà stabilita dal Comune nel regolamento, compresa fra il 10 e il 30 per cento dell'ammontare complessivo della TASI,

mentre la restante parte è corrisposta dal **titolare del diritto reale** sull'unità immobiliare

A cura di Paolo Parodii

187

### LEGGE 147/2013 ART. 1 COMMI 669 ss.

■ **base imponibile:** quella prevista per l'applicazione dell'imposta municipale propria (IMU);

■ **aliquote:** l'aliquota di base della TASI è pari all'1 per mille.

Il comune, con deliberazione del consiglio comunale, può ridurre l'aliquota fino all'azzeramento o determinarne la misura sempre nel rispetto del vincolo in base al quale la somma delle aliquote della TASI e dell'IMU, per ciascuna tipologia di immobile, non sia superiore all'aliquota massima consentita dalla legge statale per l'IMU al 31 dicembre 2013, (attualmente) fissata al 10,6 per mille.

Per il 2014, l'aliquota massima non può eccedere il 2,5 per mille, salvo la maggiorazione dello 0,8 secondo le regole che saranno definite in sede di conversione del DL 16/14

A cura di Paolo Parodii

188

**LEGGE 147/2013 ART. 1 COMMI 669 ss.****■riduzioni:**

il Comune ha la possibilità di prevedere nel regolamento comunale una vasta gamma di riduzioni indicate nel comma 679 nel caso di:

- a) abitazioni con unico occupante;
- b) abitazioni tenute a disposizione per uso stagionale od altro uso limitato e discontinuo;
- c) locali, diversi dalle abitazioni, ed aree scoperte adibiti ad uso stagionale o ad uso non continuativo, ma ricorrente;
- d) abitazioni occupate da soggetti che risiedano o abbiano la dimora, per più di sei mesi all'anno, all'estero;
- e) fabbricati rurali ad uso abitativo;
- f) superfici eccedenti il normale rapporto tra produzione di rifiuti e superficie stessa.

**TARI**

**LEGGE 147/2013, ART. 1 commi 641 ss**

- **presupposto:** possesso o detenzione a qualsiasi titolo di locali o di aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani;
- **soggetto attivo:** il Comune;
- **soggetto passivo:** chiunque possieda o detenga a qualsiasi titolo locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. In caso di utilizzi temporanei di durata non superiore a 6 mesi, soggetto passivo è il possessore dei locali e delle aree a titolo di proprietà, usufrutto, uso, abitazione o superficie

A cura di Paolo Parodii

191

**LEGGE 147/2013, ART. 1 commi 641 ss**

- **tariffa:**  
nella commisurazione della tariffa si tiene conto dei criteri determinati con il regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 aprile 1999, n. 158.  
La tariffa deve essere tale da assicurare la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio relativi al servizio (nei predetti costi non si conteggiano quelli sostenuti per la gestione dei rifiuti delle istituzioni scolastiche)

A cura di Paolo Parodii

192

### LEGGE 147/2013, ART. 1 commi 641 ss

#### ■superficie assoggettabile al tributo:

fino all'attivazione delle procedure, tra i comuni e l'Agenzia delle entrate, per la revisione del catasto, per l'allineamento tra i dati catastali relativi alle unità immobiliari a destinazione ordinaria e i dati riguardanti la toponomastica e la numerazione civica interna ed esterna di ciascun comune (al fine di addivenire alla determinazione della superficie assoggettabile alla TARI pari all'80 per cento di quella catastale), la superficie delle unità immobiliari a destinazione ordinaria iscritte o iscrivibili nel catasto edilizio urbano assoggettabile alla TARI è costituita da quella calpestabile dei locali e delle aree suscettibili di produrre rifiuti urbani e assimilati.

Si considerano le superfici dichiarate o accertate ai fini dei precedenti prelievi sui rifiuti.

Per le unità immobiliari diverse da quelle a destinazione ordinaria iscritte o iscrivibili nel catasto edilizio urbano la superficie assoggettabile alla TARI rimane quella calpestabile

A cura di Paolo Parodii

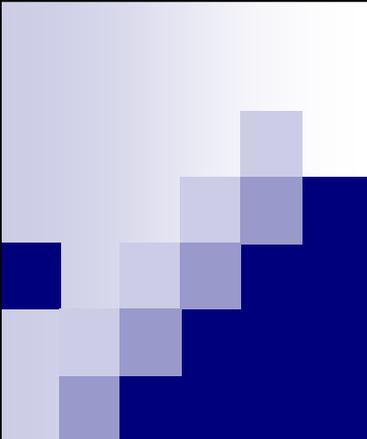
193

### LEGGE 147/2013, ART. 1 commi 641 ss

■riduzioni: oltre alle riduzioni previste in caso di mancato svolgimento del servizio di gestione dei rifiuti (20% della tariffa) o per le zone in cui non è effettuata la raccolta (40% della tariffa), il Comune ha la possibilità di prevedere nel regolamento comunale una vasta gamma di riduzioni. Se il Comune delibera ulteriori riduzioni rispetto a quelle previste dal comma 659, la relativa copertura può essere disposta attraverso apposite autorizzazioni di spesa (finanziate da risorse derivanti dalla fiscalità generale del Comune) che non possono eccedere il limite del 7 per cento del costo complessivo del servizio

A cura di Paolo Parodii

194



# I.M.U. : le modifiche

A cura di Paolo Parodii

195

## LEGGE DI STABILITA' 2014

Sono state introdotte modifiche alla disciplina dell'Imposta municipale propria, recependo, altresì, alcune disposizioni già inserite nel D.L. n. 133/2013. Tra le modifiche più significative si segnalano:

- *immobili adibiti ad abitazione principale (comma 707, lett. b)*
- *immobili equiparati all'abitazione principale (co. 707, lett. b)*
- *terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti e imprenditori agricoli (comma 707, lett. c):*
- *detrazione per abitazione principale (comma 707, lett. d):*
- *fabbricati rurali ad uso strumentale (comma 708): sono esentati dall'imposta a decorrere dal 1° gennaio 2014*

A cura di Paolo Parodii

196

## ABITAZIONE PRINCIPALE

*immobili agevolati (comma 707, lett. b):* confermata, a regime, la non applicazione dell'imposta per le seguenti categorie di immobili:

- abitazione principale e relative pertinenze (esclusi i fabbricati classificati nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9);
- unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari;
- fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali;
- casa coniugale assegnata al coniuge a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio;
- l'unico immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare posseduto, e non concesso in locazione, dal personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare e da quello dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile, nonché dal personale del Corpo nazionale dei vigili del fuoco, e, fatto salvo quanto previsto dall'articolo 28, comma 1, D.Lgs. n. 139/2000, dal personale appartenente alla carriera prefettizia

A cura di Paolo Parodii

197

## EQUIPARAZIONI AD ABITAZIONE PRINCIPALE

*Immobili equiparati all'abitazione principale (comma 707, lett. b):* possibilità per i Comuni di equiparare all'abitazione principale le seguenti tipologie di immobili:

- unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o di usufrutto da anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata;
- unità immobiliare posseduta dai cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato a titolo di proprietà o di usufrutto in Italia, a condizione che non risulti locata;
- unità immobiliari e relative pertinenze, escluse quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, concesse in comodato dal soggetto passivo dell'imposta a parenti in linea retta entro il primo grado che le utilizzano come abitazione principale.

I Comuni devono prevedere che l'agevolazione operi o limitatamente alla quota di rendita risultante in catasto non eccedente il valore di euro 500 oppure nel solo caso in cui il comodatario appartenga a un nucleo familiare con ISEE non superiore a 15.000 euro annui.

A cura di Paolo Parodii

198

## TERRENI AGRICOLI

*terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti e imprenditori agricoli (comma 707, lett. c):*

ridotto da 110 a 75 il moltiplicatore da utilizzare per la determinazione del valore da utilizzare per il calcolo dell'imposta dovuta sui terreni agricoli, nonché per quelli non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola

A cura di Paolo Parodii

199

## ABITAZIONE PRINCIPALE

*detrazione per abitazione principale (co. 707, lett. d):*

per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo e classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 nonché per le relative pertinenze, viene confermata la detrazione di euro 200,00, rapportati al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione. La detrazione si applica agli alloggi regolarmente assegnati dagli Istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica, comunque denominati, aventi le stesse finalità degli IACP

A cura di Paolo Parodii

200

## GETTITO DEI COMUNI

### contributo statale a ristoro del minor gettito IMU (comma 711):

a decorrere dall'anno 2014 è previsto un contributo di 110,7 milioni di euro, da ripartire ai Comuni interessati con decreto del Ministero dell'Interno da emanare entro il 31 gennaio 2014, per compensare il minor gettito IMU derivante dalle disposizioni agevolative in materia di terreni agricoli e fabbricati rurali ad uso strumentale

A cura di Paolo Parodii

201

## Esenzioni PER RICERCA SCIENTIFICA da 2014: art. 7 lett.i)

*“sono esenti dall'imposta: i) gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'articolo 87, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, destinati esclusivamente allo svolgimento **con modalità non commerciali** di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222”.*

*Qualora l'unità immobiliare abbia un'utilizzazione mista, l'esenzione di cui al comma 1 si applica solo alla frazione di unità nella quale si svolge l'attività di natura non commerciale, se identificabile attraverso l'individuazione degli immobili o porzioni di immobili adibiti esclusivamente a tale attività. Alla restante parte dell'unità immobiliare, in quanto dotata di autonomia funzionale e reddituale permanente, si applicano le disposizioni dei commi 41, 42 e 44 dell' articolo 2 del decreto- legge 3 ottobre 2006, n.262, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286. Le rendite catastali dichiarate o attribuite in base al periodo precedente producono effetto fiscale a partire dal 1° gennaio 2013.*

*Nel caso in cui non sia possibile procedere ai sensi del precedente comma 2, a partire dal 1° gennaio 2013, l'esenzione si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciale dell'immobile quale risulta da apposita dichiarazione.*

A cura di Paolo Parodii

202

## IMPOSTA MUNICIPALE SECONDARIA

imposta municipale secondaria (comma 714, lett. b):

posticipata al 1° gennaio 2015 l'introduzione dell'imposta municipale secondaria di cui all'art. 11, D.Lgs. n. 23/2011.

L'art. 11 del D.Lgs. 23/11 dispone:

L'imposta municipale secondaria è introdotta, a decorrere dall'anno 2015, con deliberazione del consiglio comunale, per sostituire le seguenti forme di prelievo: la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, il canone di occupazione di spazi ed aree pubbliche, l'imposta comunale sulla pubblicità e i diritti sulle pubbliche affissioni, il canone per l'autorizzazione all'installazione dei mezzi pubblicitari.

A cura di Paolo Parodii

203

## REDDITI D'IMPRESA/PROFESSIONE

deducibilità dell'IMU dalle imposte sui redditi (commi 715 e 716):

a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, l'imposta municipale propria relativa agli immobili strumentali è deducibile ai fini della determinazione del reddito di impresa e del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni nella misura del 20 per cento (elevata al 30% per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013).

Resta ferma l'indeducibilità ai fini IRAP

A cura di Paolo Parodii

204

## IRPEF SULLE SECONDE CASE

### attenuazione del principio di alternatività IMU-IRPEF (commi 717 e 718):

a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, concorre alla formazione della base imponibile dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle relative addizionali il 50% del reddito degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale

A cura di Paolo Parodii

205

## ENTI NON COMMERCIALI

### (commi 719 e 721):

gli enti non commerciali sono obbligati a presentare la dichiarazione IMU esclusivamente in via telematica (gli altri soggetti passivi, invece, hanno la facoltà di presentarla con tale modalità).

La dichiarazione per il 2012 deve essere presentata entro lo stesso termine previsto per la dichiarazione per l'anno 2013.

Il versamento dell'imposta è effettuato in tre rate di cui le prime due, di importo pari ciascuna al 50% dell'imposta complessivamente corrisposta per l'anno precedente, devono essere versate entro gli ordinari termini del 16 giugno e 16 dicembre mentre l'ultima, a conguaglio dell'imposta complessivamente dovuta, deve essere versata entro il 16 giugno dell'anno successivo a quello cui si riferisce il versamento.

Per la motivazione, si veda la slide successiva

A cura di Paolo Parodii

206

## ENTI NON COMMERCIALI

### RISOLUZIONE 7/DF/2013:

Il conguaglio dell'IMU per l'anno 2013 può essere effettuato contestualmente al versamento della prima rata dovuta per l'anno 2014.

Si perviene a tale conclusione in considerazione della circostanza che la seconda rata di versamento dell'IMU, scadendo il 16 dicembre 2013, interviene in un momento in cui potrebbero non essere definitivi e disponibili tutti i dati e gli elementi necessari per la determinazione del rapporto proporzionale di cui all'art. 5 del D. M. n. 200 del 2012.

Inoltre, a tale data non sono neppure disponibili i dati risultanti dai bilanci degli enti non commerciali relativi al medesimo anno.

(vedasi infra per la disciplina sostanziale)

A cura di Paolo Parodii

207

## GLI ERRORI DI VERSAMENTO

### versamenti errati (commi dal 722 al 727):

definite le procedure che i Comuni devono attivare in caso di versamenti errati effettuati per importi superiori al dovuto oppure a soggetti diversi da quelli a cui compete l'imposta

(versamento ad altro Comune, versamento allo Stato dell'imposta spettante ai Comuni, versamento al Comune dell'imposta spettante allo Stato)

A cura di Paolo Parodii

208

## MINI SANATORIA 2013

insufficiente versamento della seconda rata IMU  
(comma 728):

non si applicano sanzioni ed interessi in caso di insufficiente versamento della seconda rata IMU dovuta per il 2013 qualora la differenza sia versata entro il termine di versamento della prima rata dovuta per l'anno 2014

A cura di Paolo Parodii

209

## Imposta di registro

A cura di Paolo Parodii

210

## LE DUE NOVITA' SOSTANZIALI

### LE ALIQUOTE (art. 26 DL 104/13)

Due sole aliquote (2% e 9%) con talune casistiche di 4% (conferimenti di immobili in società) e 12%, anziché 3, 4, 7, e 15%; ora abbiamo "solo" il 2, il 4, il 9 e il 12%)

### LE AGEVOLAZIONI (articolo 10, comma 4, Dlgs 23/2010)

In relazione agli «atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento sono soppresse tutte le esenzioni e le agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali».

Quest'ultima norma è di assai difficile interpretazione, perché presuppone di qualificare una determinata fattispecie in termini di "agevolazione", quando invece le singole fattispecie oggetto di tassazione diversa da quella "ordinaria" mal si prestano, proprio per la loro particolarità, a essere qualificate come situazioni "agevolate".

A cura di Paolo Parodii

211

## LE DUE NOVITA' SOSTANZIALI

Dal 1° gennaio 2014:

- l'imposta di registro per l'acquisto della prima casa passa dal 3% al 2% (ma **con un minimo di mille euro**);;
- l'imposta di registro per ogni altro trasferimento immobiliare è pari al 9% (ma **con un minimo di mille euro**);;
- sono soppresse tutte le esenzioni e agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali;
- sono introdotte le imposta ipotecarie e catastali sui trasferimenti immobiliari nella misura fissa di euro 50,00;
- è elevato ad euro 200,00 l'importo di ciascuna delle imposte di registro, ipotecaria e catastale stabilito in misura fissa di euro 168 da disposizioni vigenti anteriormente al 1° gennaio 2014.

A cura di Paolo Parodii

212

## LE ALTRE NOVITA' SOSTANZIALI

Dal 1° gennaio 2014:

Cambiano poi i requisiti «di lusso», con i quali l'agevolazione «prima casa» non è concessa: non si guarda più alle caratteristiche elencate in un decreto del ministero dei Lavori Pubblici del 1969; dal 1° gennaio, invece, sono considerate «di lusso», e quindi non agevolabili, le unità immobiliari classificate in catasto nelle categorie A/1, A/8 e A/9, a prescindere dalle loro caratteristiche.

### Le altre imposte modificate

In tutti i casi in cui si applicano le nuove aliquote del 9 e del 2 per cento dell'imposta di registro:

- le imposte **ipotecaria e catastale** sono dovute nella nuova misura fissa di 50 euro ciascuna (al di fuori di questo perimetro);
- tutte le attuali imposte fisse di **168 euro** (e quindi, l'imposta fissa di registro e ogni altra imposta fissa ipotecaria e catastale) sono dovute nella nuova misura di **200 euro**
- si avrà esenzione completa dall'imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie.

A cura di Paolo Parodii

213

## LE DECORRENZE

Il principio generale è quello per il quale la tassazione va fondata sulla **data di formazione dell'atto soggetto a registrazione**, se certa e opponibile all'amministrazione finanziaria. Ne deriva che:

- a) per un atto pubblico stipulato nel 2013 e registrato nel 2014, si applica la tassazione del 2013;
- b) per una scrittura privata autenticata nel 2013 e registrata nel 2014, si applica la tassazione del 2013;
- c) per un atto giudiziario formato nel 2013 e registrato nel 2014, si applica la tassazione del 2013;
- d) per una scrittura privata non autenticata formata nel 2013 e registrata nel 2014, si applica la tassazione del 2014.

Atti sottoposti a condizione sospensiva, stipulati nel 2013, con verifica della condizione nel 2014: quando la condizione si verifica deve essere versata l'eventuale differenza tra l'imposta «dovuta secondo le norme vigenti al momento della formazione dell'atto» (articolo 27, comma 2) e quella pagata (di solito, in misura fissa) in sede di registrazione: in sostanza, non rilevano le eventuali variazioni di aliquota intervenute successivamente alla formazione dell'atto e fino al verificarsi della condizione, in quanto «gli effetti dell'avveramento della condizione retroagiscono al tempo in cui è stato concluso il contratto» ex art. 1360 C.C.

A cura di Paolo Parodii

214

## LE AGEVOLAZIONI SOPPRESSE

Occorre definire se un trattamento particolare di una determinata fattispecie sia il regime proprio di quella fattispecie (in questo caso non si potrebbe parlare di agevolazione) o se si tratti invece di un trattamento più favorevole, e quindi agevolato, rispetto al trattamento ordinario.

Determinazione della base imponibile dell'imposta di registro con la metodologia del "**prezzo valore**": è una agevolazione, soppressa da gennaio?

La risposta è negativa (commissione Finanze alla Camera, question time, il n. 5-01523): il "prezzo-valore" è un metodo di determinazione della base imponibile dell'imposta di registro e, come tale, non è tecnicamente qualificabile in termini di agevolazione e, pertanto, si sottrae alla soppressione delle agevolazioni da gennaio. Il "prezzo-valore" è stato introdotto dall'articolo 1, comma 497, legge 266/2005: secondo la norma, in caso di contratto a titolo oneroso avente a oggetto il trasferimento di una abitazione a una persona fisica che non agisca nell'esercizio di impresa, arte o professione, la parte acquirente può richiedere che la base imponibile, ai fini dell'imposta di registro, sia costituita non dal valore del bene trasferito, ma dal prodotto che si ottiene moltiplicando la rendita catastale per gli applicabili coefficienti di aggiornamento, e quindi indipendentemente dal corrispettivo dichiarato nel contratto.

A cura di Paolo Parodii

215

## LE AGEVOLAZIONI SOPPRESSE

Il problema sollevato da questa norma è quello di individuare i concetti di «esenzione» e di «agevolazione».

Gli acquisti immobiliari delle **Onlus**: pagavano l'imposta di registro fissa, dal 1° gennaio 2014, dovrebbero invece pagare il 9 per cento.

Gli **immobili di pregio** storico e artistico: erano tassati con l'aliquota del 3% di imposta di registro (oltre al 3% per imposta ipotecaria e catastale); dal 1° gennaio dovrebbero essere soggetti all'aliquota di registro elevata al 9% (con le imposte ipotecaria e catastale alla misura fissa di 100 euro).

**Separazioni e divorzi**: l'articolo 19 della legge 74 del 6 marzo 1987, sancì l'esenzione completa da ogni tributo per questo tipo di attività. La Corte costituzionale, con la sentenza 154 del 10 maggio 1999, estese questa previsione anche ai procedimenti di separazione coniugale, ritenendo illegittima la disparità di trattamento che invece si verificava tra il caso dello scioglimento del matrimonio e il caso della separazione dei coniugi.

A cura di Paolo Parodii

216

## LA CIRCOLARE 2/E DEL 21.02.14

Sono attualmente **oggetto d'imposizione agevolata**:

- a) gli atti relativi al procedimento di mediazione finalizzato alla conciliazione delle controversie civili commerciali, che (articolo 17 Dlgs 28/2010) sono esenti da imposte, fatta eccezione per il verbale di accordo che è esente dall'imposta di registro entro il limite di valore di 50mila euro, essendo dovuta invece l'imposta per la parte eccedente;
- b) gli atti relativi ai procedimenti di separazione e divorzio che, ai sensi dell'articolo 19, legge 74/1987, sono esenti da imposizione;
- c) i verbali di conciliazione giudiziale che, ai sensi dell'articolo 9, comma 9, legge 488/1999, sono esenti da imposta di registro se di valore non superiore a euro 51.645,69;
- d) gli atti di trasferimento di terreni agricoli a favore di coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale, che pagano le imposte di registro e ipotecaria in misura fissa e l'imposta catastale dell'1% (articolo 2, comma 4-bis dl 194/2009);
- e) gli atti di riorganizzazione di enti di natura politica, sindacale, di categoria, religiosa, assistenziale o culturale, che scontano imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa (articolo 1, comma 737, legge di stabilità 2014);
- f) gli atti di apporto a fondi immobiliari chiusi, se costituiti da una pluralità di immobili prevalentemente locati al momento dell'apporto che pure scontano tutte le imposte in misura fissa (articolo 8, comma 1-bis, DI 351/2001);
- g) gli atti relativi all'organizzazione di Expo 2015 (articolo 19, comma 6, dell'accordo tra Italia e il Bureau international des expositions l'11 luglio 2012).

A cura di Paolo Parodii

217

## LA CIRCOLARE 2/E DEL 21.02.14

**Perdono il trattamento di favore :**

- a) i trasferimenti di immobili di interesse storico, artistico e archeologico;
- b) i trasferimenti di fabbricati esenti da Iva ceduti a società immobiliari di compravendita (già beneficiati con il registro all'1%);
- c) i trasferimenti immobiliari a favore degli enti pubblici territoriali o dei consorzi costituiti esclusivamente tra gli stessi o a favore di comunità montane (già beneficiati con l'imposta di registro fissa);
- d) i trasferimenti di immobili situati all'estero (già beneficiati con l'imposta di registro fissa);
- e) i trasferimenti in favore delle istituzioni riordinate in aziende di servizi o in Onlus (già beneficiati con l'imposta di registro fissa);
- f) i trasferimenti di beni immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati (già beneficiati con il registro all'1 per cento);
- g) i trasferimenti di immobili compresi in piani di recupero (già beneficiati con l'imposta di registro fissa);
- h) i trasferimenti di terreni agricoli a favore di coltivatori diretti e di imprenditori agricoli professionali finalizzati a costituire un compendio unico (i quali erano esenti da imposizione);
- i) i trasferimenti a favore di giovani agricoltori (beneficiati con la riduzione di un quarto dell'imposta di registro);
- l) gli acquisti di fondi rustici da parte di cooperative e società forestali (già beneficiati con l'imposta di registro fissa);
- m) i trasferimenti di aree destinate ad insediamenti produttivi oppure nell'ambito di programmi pubblici di edilizia residenziale (già beneficiati con l'imposta di registro fissa);
- n) i trasferimenti posti nell'ambito di convenzioni di lottizzazione o di urbanizzazione (già beneficiati con l'imposta di registro fissa).

A cura di Paolo Parodii

218

## LE OPERAZIONI SOCIETARIE

I **conferimenti immobiliari in società** hanno, da quest'anno, il seguente panorama di aliquote:

- a) l'aliquota di registro del 4% (cui va aggiunto un 3% a titolo di imposte ipotecaria e catastale), se il conferimento riguarda un fabbricato strumentale;
- b) l'aliquota di registro del 9% (cui aggiungere 100 euro per imposte ipotecaria e catastale), per il conferimento di qualsiasi altro fabbricato e per le aree edificabili;
- c) l'aliquota di registro del 12% (oltre all'imposta ipotecaria e catastale di 100 euro) se oggetto del conferimento è un terreno agricolo.

In questi due ultimi casi, si avrà un significativo vantaggio rispetto al passato, in quanto, in precedenza, occorreva scontare le imposte ipotecaria e catastale nella misura del 3% e applicare questa aliquota al valore "lordo" dei fabbricati, senza poter approfittare della deducibilità dall'imponibile dei debiti eventualmente accollati alla società conferitaria in sede di conferimento, consentita invece dalla legge in diminuzione dell'imposta di registro.

A cura di Paolo Parodii

219

## LE OPERAZIONI SOCIETARIE

Si riduce il carico impositivo delle **cessioni di azienda in cui siano compresi anche fabbricati**, in quanto la parte del valore di cessione riferibile a questi asset passa da una tassazione complessiva del 10% (per imposte di registro, ipotecaria e catastale) alla nuova tassazione formata dal 9% di imposta di registro e dall'importo fisso di 100 euro per imposte ipotecaria e catastale.

Un lieve incremento di tassazione si ha, da quest'anno, per i **conferimenti d'azienda in società**: si continuano a scontare tre imposte fisse (per imposte di registro, ipotecaria e catastale) ma sostituendo il nuovo importo di 200 euro (per ciascuna di esse) al precedente importo di 168 euro.

Resta tassato con la sola imposta fissa di registro il **conferimento in società con sede in Paesi Ue di immobili siti in Italia** (nel caso di conferimento in Paesi extra-Ue si deve applicare invece il trattamento "ordinario" e cioè l'imposta di registro proporzionale del 9%).

Quindi, l'unica variazione rispetto al passato è, in questo caso, l'aumento dell'importo fisso da 168 a 200 euro per tutte le tre imposte applicabili (registro, ipotecaria e catastale).

A cura di Paolo Parodii

220

<b>ESEMPLIFICAZIONI CASISTICHE</b>				
<b>Imposte dovute per acquisto prima casa</b>				
<b>VENDITORE</b>	<b>IVA</b>	<b>REGISTRO</b>	<b>IPOT.</b>	<b>CATAST.</b>
Privato	no	2%	50	50
Impresa non costruttrice né ha eseguito ristrutturazione	esente	2%	50	50
Impr. costruttrice che vende dopo 5 anni da ultimazione	esente	2%	50	50
Impr. costruttrice che vende entro 5 anni da ultimazione	4%	200	200	200

A cura di Paolo Parodii 221

<b>ESEMPLIFICAZIONI CASISTICHE</b>				
<b>Imposte dovute per acquisto immobile abitativo diverso da prima casa</b>				
<b>VENDITORE</b>	<b>IVA</b>	<b>REGISTRO</b>	<b>IPOT.</b>	<b>CATAST.</b>
Privato	no	9%	50	50
Impresa non costruttrice né ha eseguito ristrutturazione	esente	9%	50	50
Impr. costruttrice che vende entro 5 anni da ultimazione o dopo ma opta per imponibilità	10%	200	200	200

A cura di Paolo Parodii 222