

Annuario **2** del contribuente



Annuario **2** del contribuente

I testi dell'Annuario e di tutte le altre pubblicazioni dell'Agenzia delle Entrate possono essere riprodotti liberamente, con qualunque mezzo, a condizione che siano citate la fonte e la data di aggiornamento.

Le informazioni contenute nell'Annuario sono aggiornate al 25 gennaio 2010.

INDICE

LE PRIME SCADENZE FISCALI DEL 2010	5
>> LE RECENTI NOVITÀ FISCALI	7
1. LO “SCUDO FISCALE”	9
I contribuenti interessati	9
Come funziona	10
I benefici derivanti dall’adesione allo scudo fiscale	11
2. L’AGEVOLAZIONE FISCALE “TREMONTI TER”	13
A chi spetta	13
Quali sono gli investimenti agevolati	14
Come si effettua l’investimento	15
Come funziona l’agevolazione	16
La revoca dell’agevolazione	17
Il cumulo dell’agevolazione	18
3. COMPENSAZIONI DEL CREDITO IVA: LE NUOVE REGOLE	19
Come utilizzare i crediti Iva	19
Altri aspetti connessi all’utilizzo dei crediti Iva	20
4. NORME PER CONTRASTARE I PARADISI FISCALI E GLI ARBITRAGGI FISCALI	21
Il contrasto ai paradisi fiscali	21
Il contrasto agli arbitraggi fiscali	21
>> LAVORO AUTONOMO	23
1. ASPETTI GENERALI	25
Gli elementi distintivi del rapporto di lavoro autonomo	25
2. IL REDDITO DI LAVORO AUTONOMO	26
Come si determina il reddito	26
L’esercizio dell’attività in forma associata	27
La base imponibile	27
La determinazione del reddito in base al regime analitico	28
Il regime dei minimi	34
Il regime sostitutivo per le nuove iniziative produttive	36
3. REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO AUTONOMO	39
Redditi derivanti da diritti d’autore e brevetti	39
Contratti di associazione in partecipazione	39
Soci fondatori e promotori	39
Indennità per la cessazione del rapporto di agenzia	39
Levata dei protesti	40

4. RITENUTE ALLA FONTE E ADEMPIMENTI DICHIARATIVI	41
Le ritenute sui redditi di lavoro autonomo	41
Certificazione delle ritenute	43
Dichiarazione dei redditi	43
5. REDDITI PER ATTIVITÀ OCCASIONALE O DERIVANTI DA ATTIVITÀ SPORTIVA DILETTANTISTICA	44
Lavoro autonomo occasionale	44
Sportivi dilettanti	44
>> LAVORI ATIPICI	47
1. I LAVORATORI ATIPICI	49
Le collaborazioni coordinate e continuative e i lavoratori a progetto	49
Il lavoro occasionale	50
Il lavoro occasionale accessorio	51
L'iscrizione alla gestione separata dell'INPS	52
>> AGGIORNAMENTI ALLA 1ª EDIZIONE DELL'ANNUARIO 2009	55
1. INIZIO DELL'ATTIVITÀ - COMUNICAZIONE UNICA PER L'AVVIO DELL'IMPRESA	57
2. LE DETRAZIONI D'IMPOSTA DEL 19% - LE SPESE SANITARIE	58
3. LE AGEVOLAZIONI PER LE SPESE DI RISTRUTTURAZIONI EDILIZIE	59
4. QUANDO SI VERSANO LE IMPOSTE CALCOLATE CON UNICO	61
5. LA RISCOSSIONE MEDIANTE CARTELLA - COME CHIEDERE INFORMAZIONI	62
6. IL RICORSO IN APPELLO	63

GENNAIO											
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
13	14	15				16	17	18			
		<p>RAVVEDIMENTO ICI Regularizzazione, con sanzione ridotta al 2,5% più interessi, del versamento del saldo ICI 2009 non effettuato (o effettuato in misura insufficiente) entro il 16 dicembre 2009</p>				<p>SOSTITUTI D'IMPOSTA E CONTRIBUENTI IVA Versamento unitario con modalità telematiche di ritenute, Iva, contributi previdenziali</p>					
19	20	21	22	23	24	25	26	27			
		<p>RAVVEDIMENTO ACCONTO IVA Regularizzazione, con sanzione ridotta al 2,5% più interessi, del versamento dell'acconto IVA non effettuato (o effettuato in misura insufficiente) entro il 28 dicembre 2009</p>									
28	29	30	31	note							

FEBBRAIO											
					1	2	3	4	5	6	7
<p>CONTRATTI DI LOCAZIONE Versamento con Modello F23 dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° gennaio 2010</p> <p>CANONE RAI Versamento del canone annuale (o trimestrale o semestrale) da parte dei titolari di abbonamento alla radio o alla televisione</p>											
8	9	10	11	12	13	14	15	16			
		<p>SOSTITUTI D'IMPOSTA E CONTRIBUENTI IVA Versamento unitario con modalità telematiche di ritenute, Iva, contributi previdenziali</p> <p>DATORI DI LAVORO Versamento del saldo dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del TFR relativa all'anno 2009</p>									
17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28
note											

MARZO

											1	2	3
MODELLO CUD/2010 I sostituti d'imposta (datori di lavoro o ente previdenziale) devono consegnare la certificazione dei redditi corrisposti e delle ritenute effettuate nel 2009 CONTRIBUENTI IVA Comunicazione annuale, mediante invio telematico, dei dati Iva del 2009 OPZIONE IRAP Comunicazione dell'opzione per determinare il valore della produzione netta ai fini Irap con le stesse modalità utilizzate dalle società di capitali SCUDO FISCALE Termine ultimo per usufruire del cosiddetto "scudo fiscale" con imposta straordinaria pari al 6% delle attività rimpatriate o regolarizzate											CONTRATTI DI LOCAZIONE Versamento con Modello F23 dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° febbraio 2010		
4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15		
16				17	18	19	20	21	22	23	24		
SOSTITUTI D'IMPOSTA E CONTRIBUENTI IVA Versamento unitario con modalità telematiche di ritenute, Iva, contributi previdenziali CONTRIBUENTI IVA Versamento unitario con modalità telematiche dell'Iva a saldo dovuta in base alla dichiarazione Iva per il 2009													
25	26	27	28	29	30			31					
					CONTRATTI DI LOCAZIONE Versamento con Modello F23 dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° marzo 2010			DETRAZIONE RISPARMIO ENERGETICO Invio della comunicazione per i lavori che non sono ancora terminati alla data del 31 dicembre 2009					

APRILE

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12		
13	14	15	16			17	18	19	20	21	22		
			SOSTITUTI D'IMPOSTA E CONTRIBUENTI IVA Versamento unitario con modalità telematiche di ritenute, Iva, contributi previdenziali										
23	24	25	26	27	28	29	30						
note							MODELLO 730/2010 Presentazione al proprio sostituto d'imposta (datore di lavoro o ente previdenziale) della dichiarazione Modello 730 e della busta contenente il Modello 730-1 per la scelta della destinazione dell'otto e cinque per mille dell'Irpef CONTRATTI DI LOCAZIONE Versamento con Modello F23 dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° aprile 2010						

PARTE I



**LE RECENTI
NOVITÀ FISCALI**

1. LO “SCUDO FISCALE”

Il Decreto legge n. 78 del 2009, successivamente modificato dal Decreto legge n. 103 del 2009 e convertito con modifiche dalla Legge n. 141 del 2009, ha reintrodotto il cosiddetto “scudo fiscale”.

Si tratta di un’agevolazione che permette il rimpatrio e/o la regolarizzazione di attività finanziarie e patrimoniali detenute all’estero, in violazione degli obblighi di monitoraggio.

>> I CONTRIBUENTI INTERESSATI

Possono avvalersi dei vantaggi previsti dallo scudo fiscale tutti quei contribuenti, fiscalmente residenti in Italia, cui si applicano le norme in materia di monitoraggio fiscale:

- persone fisiche;
- enti non commerciali, compresi i trust;
- società semplici ed equiparate, ai sensi dell’articolo 5 TUIR.

È necessario che il requisito della residenza sussista per il periodo d’imposta in corso alla data di presentazione della dichiarazione riservata, di cui si dirà appresso, e non necessariamente nei periodi d’imposta precedenti.

ATTENZIONE

Sono considerati fiscalmente residenti in Italia, salvo prova contraria, anche i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente e trasferiti nei paradisi fiscali (c.d. paesi “black list”, di cui al D.M. 4 maggio 1999).

Pertanto, in linea generale, queste persone possono usufruire dello scudo fiscale. In tal caso è necessario manifestare all’intermediario il proprio status di residente italiano, rinunciando pertanto alla possibilità di fornire la prova contraria.

L’emersione di attività è ammessa non soltanto nel caso di possesso diretto delle attività da parte del contribuente, ma anche nel caso in cui le predette attività siano intestate a società fiduciarie o siano possedute dal contribuente per il tramite di interposta persona.

Oltre ai contribuenti sopra indicati, possono aderire allo scudo fiscale:

- gli eredi del contribuente che ha compiuto la violazione delle norme sul monitoraggio fiscale (ovviamente, il *de cuius* doveva essere residente in Italia nel momento in cui ha compiuto tali violazioni);
- i contribuenti per le attività detenute in comunione.

Possono effettuare il rimpatrio ovvero la regolarizzazione anche le imprese estere controllate ovvero collegate. In tal caso gli effetti del rimpatrio ovvero della regolarizzazione si producono in capo ai partecipanti persone fisiche nei limiti degli importi delle attività rimpatriate ovvero regolarizzate.

Con l’adesione allo scudo, questi contribuenti, in relazione ai redditi conseguiti dal soggetto estero partecipato nei periodi di imposta chiusi alla data del 31 dicembre 2008, si avvalgono della opportunità di non essere sottoposti alle norme in materia di Controlled foreign Companies (CFC).

I cosiddetti "lavoratori oltrefrontiera" che negli Stati in cui lavorano hanno conti aperti, sui quali sono accreditati i proventi derivanti dalla propria attività lavorativa, se hanno omesso di presentare il modulo RW per l'anno 2008, possono regolarizzare la propria posizione utilizzando il ravvedimento operoso. In particolare, se hanno presentato la dichiarazione Unico senza il modulo RW, devono presentare una dichiarazione Unico integrativa entro il termine di presentazione della dichiarazione Unico 2010 e versare la sanzione ridotta (pari a 26 euro). Se invece non hanno presentato nemmeno la dichiarazione Unico, lo possono fare entro il 30 aprile 2010.

>> COME FUNZIONA

ATTENZIONE

Il decreto legge n. 194 del 30 dicembre 2009 prevede, tra le varie disposizioni, quella relativa alla riapertura dei termini per aderire allo scudo fiscale.

In particolare, sono state stabilite due scadenze e due aliquote diverse: 6% fino al 28 febbraio 2010, 7% dal 1° marzo al 30 aprile 2010.

Pertanto, anche se con costi maggiori, ci sarà più tempo per presentare la dichiarazione di emersione necessaria per rimpatriare o regolarizzare le attività finanziarie o patrimoniali detenute all'estero prima del 31 dicembre 2008 in violazione delle norme sul monitoraggio fiscale.

Di seguito, si riportano le principali indicazioni contenute nel decreto legge n. 78 del 2009 e sue successive modificazioni.

Utilizzando le norme sullo scudo fiscale è possibile:

- far rientrare le attività da Paesi extra UE;
- far rientrare o regolarizzare le attività detenute in Paesi dell'Unione europea o in Stati aderenti allo Spazio economico europeo che garantiscono un effettivo scambio di informazioni fiscali in via amministrativa (allo stato attuale solo Norvegia e Islanda).

È possibile anche regolarizzare le attività finanziarie possedute in Paesi extra UE qualora sia rispettata la condizione che vi sia un effettivo scambio di informazioni.

Per usufruire dello scudo fiscale occorre pagare, entro il 15 dicembre 2009, un'imposta straordinaria applicata:

- su di un rendimento lordo presunto del 2% annuo per i cinque anni precedenti il rimpatrio o la regolarizzazione senza possibilità di scomputo di eventuali perdite;
- con un'aliquota sintetica del 50% per anno comprensiva di interessi e sanzioni e senza diritto allo scomputo di eventuali ritenute o crediti.

Pertanto, sull'attività rimpatriata o regolarizzata si doveva versare, entro il 15 dicembre 2009, un'imposta dell'1% annuo per i cinque anni, per un ammontare complessivo del 5%.

Supponendo, ad esempio, che sia effettuato il rimpatrio di una somma pari a 1.000.000 di euro il cui rendimento lordo presunto è pari a 20.000 euro per ciascun anno (per un totale di 100.000 euro nei cinque anni precedenti), ne consegue un'imposta straordinaria dovuta pari a 50.000 euro.

Per il versamento dell'imposta straordinaria, sono stati previsti i seguenti codici tributo:

- **8107** - Imposta straordinaria sulle attività finanziarie e patrimoniali rimpatriate;
- **8108** - Imposta straordinaria sulle attività finanziarie e patrimoniali regolarizzate.

1. LO “SCUDO FISCALE”

Tale imposta si applica sulle attività finanziarie e patrimoniali detenute almeno al 31 dicembre 2008 e rimpatriate o regolarizzate a partire dal 15 settembre 2009 e fino al 15 dicembre 2009.

L'imposta straordinaria del 5% andava versata entro il 15 dicembre 2009 a cura dell'intermediario che ha trattenuto o ricevuto dal contribuente la provvista necessaria al pagamento.

È stato possibile effettuare il versamento entro il 18 dicembre 2009 per le operazioni di rimpatrio o regolarizzazione effettuate dal 1° al 15 dicembre.

Per perfezionare l'adesione occorre inoltre presentare, sempre entro il 15 dicembre 2009, un'apposita dichiarazione riservata ad un intermediario abilitato.

Solo nel caso in cui i contribuenti siano oggettivamente impossibilitati a perfezionare le operazioni di emersione in tempi brevi, il termine ultimo entro il quale le suddette operazioni devono essere concluse con l'effettivo rimpatrio e/o regolarizzazione delle attività è fissato al 31 dicembre 2010 (30 giugno 2010 per le operazioni di rimpatrio e/o regolarizzazione effettuate dalla Repubblica di San Marino).

ATTENZIONE

Gli intermediari non sono tenuti a comunicare all'amministrazione finanziaria, ai fini dei controlli fiscali, i dati e le notizie contenuti nelle dichiarazioni riservate.

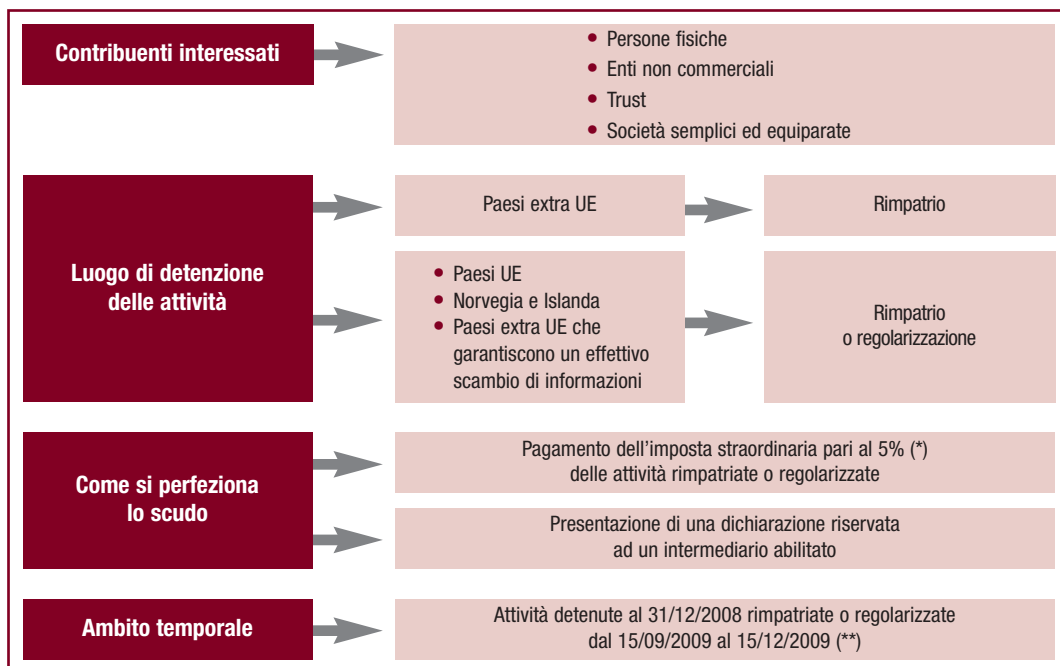
Inoltre, i contribuenti che si avvalgono dello scudo fiscale, per il periodo d'imposta in cui presentano la dichiarazione riservata, nonché per quello precedente, sono esonerati dall'obbligo di compilazione del modulo RW, relativamente alle attività finanziarie oggetto di rimpatrio o di regolarizzazione.

>> I BENEFICI DERIVANTI DALL'ADESIONE ALLO SCUDO FISCALE

Aderendo allo scudo fiscale e versando l'imposta sostitutiva, si ottengono i seguenti vantaggi:

- il contribuente non può essere soggetto ad accertamento tributario o contributivo per i periodi d'imposta che hanno termine al 31/12/2008;
- gli elementi derivanti dall'emersione non possono essere utilizzati a svantaggio del contribuente in sede giudiziaria civile, amministrativa o tributaria, in via autonoma o addizionale, né per il passato, né per il futuro; sono però esclusi i procedimenti già in corso al 4 ottobre 2009;
- non possono essere applicate le sanzioni penali per i reati di dichiarazione infedele e di omessa dichiarazione nonché per quelli di falso in bilancio, occultazione o distruzione di documenti, false comunicazioni sociali, dichiarazioni fraudolente.

TABELLA RIEPILOGATIVA – SCUDO FISCALE



(*) con la riapertura dei termini l'aliquota è pari al 6% per le adesioni effettuate entro il 28 febbraio 2010 e del 7% per quelle dal 1° marzo al 30 aprile 2010.

(**) 30 aprile 2010 è la data prevista dal decreto con cui sono stati riaperti i termini per aderire allo scudo.

2. L'AGEVOLAZIONE FISCALE "TREMONTI TER"

La "Tremonti Ter" è una particolare forma agevolativa, applicabile alle imprese che operano in determinati settori, che consiste nella esclusione dall'imposizione sul reddito di impresa del 50% del valore degli investimenti in macchinari ed apparecchiature.

Più precisamente, non è soggetto ad imposta il 50% del valore degli investimenti in nuovi macchinari e in nuove apparecchiature compresi nella divisione 28 della tabella ATECO, approvata con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 16 novembre 2007, effettuati dal 1° luglio 2009 al 30 giugno 2010.

>> A CHI SPETTA

L'agevolazione si applica esclusivamente ai titolari di reddito d'impresa, sia in forma individuale che societaria:

- persone fisiche esercenti attività commerciale ancorché gestita in forma di impresa familiare, comprese le aziende coniugali;
- società in nome collettivo e in accomandita semplice;
- società di armamento;
- società di fatto che hanno per oggetto l'esercizio di attività commerciale;
- società consortili a rilevanza sia interna che esterna;
- società per azioni;
- società in accomandita per azioni;
- società a responsabilità limitata;
- società cooperative e di mutua assicurazione;
- enti pubblici e privati, diversi dalle società, nonché i trust che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di un'attività commerciale;
- enti pubblici e privati, diversi dalle società, nonché i trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di un'attività commerciale, con riferimento all'attività commerciale esercitata.

L'agevolazione si applica anche alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti.

Inoltre, l'applicazione dell'agevolazione in esame non è subordinata all'adozione di particolari regimi d'imposta o contabili da parte dei soggetti interessati.

Pertanto, possono accedere al beneficio:

- i contribuenti c.d. "minimi" esercenti attività d'impresa;
- i soggetti che si avvalgono del regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali;
- gli imprenditori agricoli che svolgono attività di agriturismo;
- i soggetti esercenti attività di allevamento di animali;
- le persone fisiche e le società semplici, con riferimento all'attività agricola eccedente i limiti previsti dall'articolo 32 del TUIR;
- le società di persone, le società a responsabilità limitata e le società cooperative che rivestono la qualifica di società agricola che dichiarano reddito d'impresa;
- i soggetti che hanno optato per il regime forfetario della c.d. "tonnage tax".

I soggetti titolari di attività industriali a rischio di incidenti sul lavoro possono usufruire dell'agevolazione solo se in grado di documentare l'adempimento degli obblighi e delle prescrizioni in materia di sicurezza sul lavoro.

ATTENZIONE

A differenza di quanto previsto per le analoghe agevolazioni del passato, non ne possono, invece, usufruire gli esercenti arti e professioni, sia che svolgano l'attività in forma individuale che in forma associativa.

Sono inoltre esclusi:

- le persone fisiche e le società semplici, che svolgono attività agricola nei limiti previsti dall'articolo 32 del TUIR;
- gli enti non commerciali non titolari di reddito d'impresa.

ATTENZIONE

Possono fruire dell'agevolazione anche i soggetti in precedenza indicati che si costituiscono o iniziano l'attività nel periodo che va dal 1° luglio 2009, data di entrata in vigore del decreto, al 30 giugno 2010, data entro la quale devono essere effettuati gli investimenti.

>> QUALI SONO GLI INVESTIMENTI AGEVOLATI

Sono interessati all'agevolazione gli investimenti effettuati a partire dalla data di entrata in vigore del D.L. n. 78 (quindi dal 1° luglio 2009) e fino al 30 giugno 2010.

Deve trattarsi, comunque, di acquisti di nuovi macchinari e nuove apparecchiature, purchè compresi nella divisione 28 della tabella ATECO 2007.

Tale divisione è così composta (*per semplicità sono state eliminate le sottovoci*):

28 FABBRICAZIONE DI MACCHINARI ED APPARECCHIATURE NCA**28.1 FABBRICAZIONE DI MACCHINE DI IMPIEGO GENERALE**

- 28.11 Fabbricazione di motori e turbine (esclusi i motori per aeromobili, veicoli e motocicli)
- 28.12 Fabbricazione di apparecchiature fluidodinamiche
- 28.13 Fabbricazione di altre pompe e compressori
- 28.14 Fabbricazione di altri rubinetti e valvole

28.2 FABBRICAZIONE DI ALTRE MACCHINE DI IMPIEGO GENERALE

- 28.21 Fabbricazione di forni, bruciatori e sistemi di riscaldamento
- 28.22 Fabbricazione di macchine e apparecchi di sollevamento e movimentazione
- 28.23 Fabbricazione di macchine ed attrezzature per ufficio (esclusi computer e unità periferiche)
- 28.24 Fabbricazione di utensili portatili a motore
- 28.25 Fabbricazione di attrezzature di uso non domestico per la refrigerazione e la ventilazione
- 28.29 Fabbricazione di altre macchine di impiego generale nca

28.3 FABBRICAZIONE DI MACCHINE PER L'AGRICOLTURA E LA SILVICOLTURA

- 28.30 Fabbricazione di macchine per l'agricoltura e la silvicoltura

2. L'AGEVOLAZIONE FISCALE "TREMONTI TER"

28.4 FABBRICAZIONE DI MACCHINE PER LA FORMATURA DEI METALLI E DI ALTRE MACCHINE UTENSILI

- 28.41 Fabbricazione di macchine utensili per la formatura dei metalli
- 28.49 Fabbricazione di altre macchine utensili

28.9 FABBRICAZIONE DI ALTRE MACCHINE PER IMPIEGHI SPECIALI

- 28.91 Fabbricazione di macchine per la metallurgia
- 28.92 Fabbricazione di macchine da miniera, cava e cantiere
- 28.93 Fabbricazione di macchine per l'industria alimentare, delle bevande e del tabacco
- 28.94 Fabbricazione di macchine per le industrie tessili, dell'abbigliamento e del cuoio (inclusi parti e accessori)
- 28.95 Fabbricazione di macchine per l'industria della carta e del cartone (inclusi parti e accessori)
- 28.96 Fabbricazione di macchine per l'industria delle materie plastiche e della gomma (inclusi parti e accessori)
- 28.99 Fabbricazione di macchine per impieghi speciali nca (inclusi parti e accessori)

Si tratta, sostanzialmente, di macchinari e attrezzature destinate ad attività di tipo industriale.

ATTENZIONE

Per poter usufruire dell'agevolazione i beni devono essere "nuovi". Il requisito della novità del bene richiede che lo stesso non sia stato precedentemente usato a qualsiasi titolo. Pertanto, può essere oggetto dell'agevolazione in esame anche il macchinario o apparecchiatura che viene esposto in show room ed utilizzato esclusivamente dal rivenditore al solo scopo dimostrativo (mai entrato in funzione) in quanto l'esclusivo utilizzo del bene da parte del rivenditore ai soli fini dimostrativi non fa perdere al bene il requisito della novità.

Si ricorda inoltre che:

- non è necessario che il fornitore del bene abbia necessariamente un codice attività compreso nella divisione 28;
- sono agevolabili i beni non contemplati nella divisione 28, ma necessari per poter utilizzare quelli agevolati (es. componenti software incorporati nei beni agevolati);
- gli investimenti sono agevolabili anche se i macchinari e le apparecchiature sono destinati ad essere inseriti in impianti e strutture più complessi già esistenti, non compresi nella divisione 28. In tal caso, l'investimento nel nuovo bene complesso è agevolabile nei limiti del costo riferibile ai beni della divisione 28, oggettivamente individuabili;
- l'investimento non deve essere calcolato al netto dell'eventuale disinvestimento;
- gli investimenti in beni acquistati tra il 1° luglio 2009 e il 4 agosto 2009, devono avere il requisito della novità.

>> COME SI EFFETTUA L'INVESTIMENTO

L'investimento per essere agevolato può essere effettuato con una delle seguenti modalità:

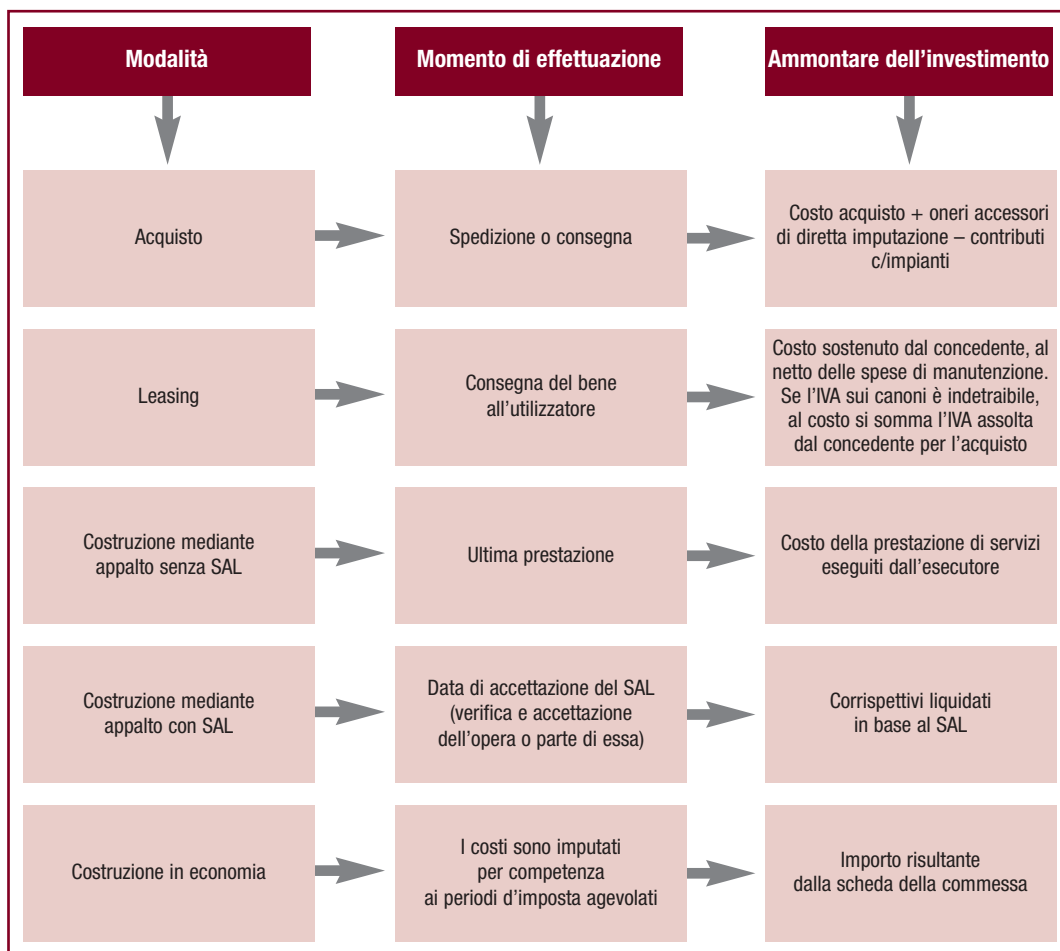
- acquisto;
- leasing (purché non si tratti di leasing operativo);
- realizzazione mediante contratto di appalto;
- realizzazione in economia.

Sono ammessi, inoltre, a fruire del beneficio fiscale gli acquisti di beni con patto di riservato dominio di cui all'articolo 1523 del codice civile.

Il momento di effettuazione degli investimenti varia a seconda delle modalità di acquisizione prescelta.

Invece, per il concetto di costo, valgono le regole generali in base alle quali nel costo del bene sono compresi gli oneri accessori di diretta imputazione e l'IVA totalmente indetraibile; gli interessi passivi possono essere compresi solo se capitalizzabili.

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DEGLI INVESTIMENTI E AMMONTARE RILEVANTE DEGLI STESSI



>> COME FUNZIONA L'AGEVOLAZIONE

L'agevolazione consiste nell'escludere da tassazione il 50% del valore degli investimenti nei predetti macchinari ed apparecchiature.

Pertanto, non è soggetto a tassazione il 50% del costo dell'investimento.

Dal punto di vista operativo, va fatta una variazione in diminuzione, pari al 50% del costo dell'investimento, in sede di dichiarazione dei redditi.

Inoltre, è previsto che l'agevolazione può essere fruita esclusivamente in sede di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti.

In sostanza, i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare che effettuano investimenti agevolati nel 2009 non devono tener conto dell'agevolazione nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo d'imposta 2009, in ipotesi di adozione del metodo previsionale.

I medesimi soggetti non devono tener conto dell'agevolazione per gli investimenti fatti nel 2009 neppure nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo d'imposta 2010. Pertanto, in sede di acconti per il 2010 (qualunque sia il metodo di calcolo adottato), l'imposta dovuta per il 2009, da assumere come parametro di riferimento, va determinata senza tenere conto dell'agevolazione.

Analogamente, se l'investimento è effettuato nel 2010, non si tiene conto dell'agevolazione nella determinazione degli acconti dovuti per i periodi d'imposta 2010 e 2011.

Gli eventuali versamenti in acconto, che risultassero eccedenti al momento di determinazione del saldo per effetto di investimenti agevolati, generano per il contribuente un credito IRPEF/IRES utilizzabile secondo le modalità ordinarie.

>> LA REVOKA DELL'AGEVOLAZIONE

L'incentivo fiscale è revocato se:

- l'imprenditore cede a terzi o destina i beni oggetto degli investimenti a finalità estranee all'esercizio di impresa prima del secondo periodo di imposta successivo all'acquisto;
- i beni oggetto degli investimenti sono ceduti a soggetti aventi stabile organizzazione in Paesi non aderenti allo Spazio economico europeo.

In tale ultimo caso, l'utilizzo del bene all'interno dello Spazio economico europeo, deve risultare da apposita dichiarazione che il cedente è tenuto a farsi rilasciare dal cessionario, pena la decadenza dell'agevolazione.

La decadenza si verifica anche se il beneficiario dell'agevolazione trasferisce il bene presso proprie strutture produttive situate al di fuori dello Spazio economico europeo.

La revoca opera se il bene esce fuori dallo Spazio economico europeo entro il quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta agevolato.

Nel dettaglio, le ipotesi che fanno scattare la revoca sono:

- cessione a terzi di beni oggetto di investimento;
- dismissioni;
- destinazione al consumo personale o familiare dell'imprenditore;
- conferimento e donazione e assegnazione ai soci;
- destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa;
- in caso di leasing, mancato esercizio del diritto di riscatto o la cessione a terzi del contratto;
- risoluzione del contratto di acquisto con riserva di proprietà per inadempimento del compratore.

Al contrario, la revoca non scatta in caso di:

- furto del bene oggetto dell'agevolazione, in quanto trattasi di un accadimento non dipendente dalla volontà del beneficiario;
- operazione di *lease-back*, e fattispecie ad essa assimilate, quali il "*full-rent*";

- operazioni straordinarie fiscalmente neutre (fusione, scissione e conferimento d'azienda);
- cessione o conferimenti d'azienda (impegno espresso del cessionario a mantenere il bene nel complesso aziendale fino alla scadenza del periodo di sorveglianza);
- donazione dell'azienda o successione per causa di morte.

ATTENZIONE

Il reddito imponibile relativo all'esercizio in cui si verifica la cessione/dimissione, deve essere aumentato tenendo in considerazione il corrispettivo dei beni ceduti o il valore normale dei beni destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

Va fatta una variazione in aumento pari al minore tra il corrispettivo/valore normale del bene ceduto/dismesso e la quota parte dell'originaria variazione in diminuzione riferibile all'acquisto del medesimo bene.

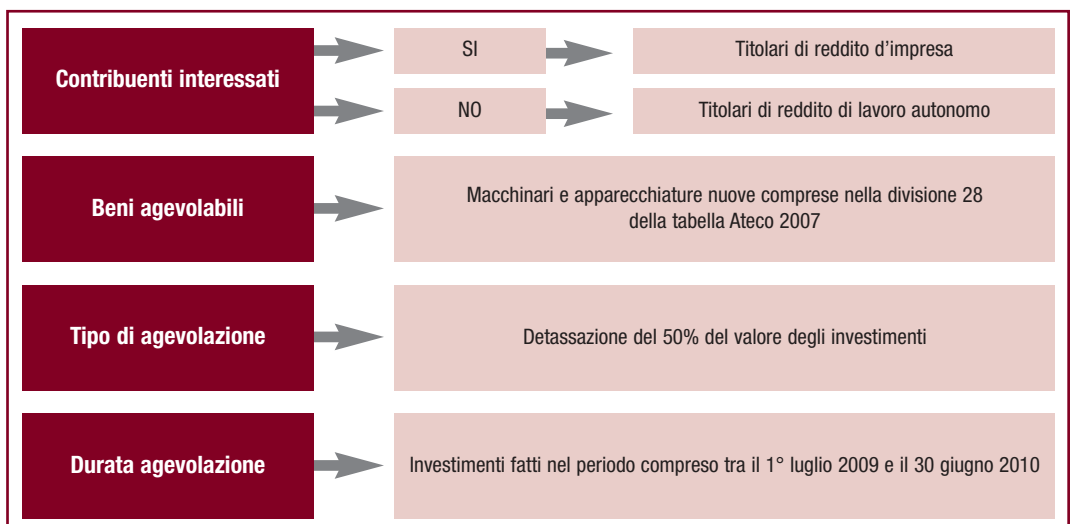
Ad esempio, si supponga un bene agevolabile acquistato, nel 2009, per 400 (reddito detassato 50% di 400 = 200). Nel periodo d'imposta 2010 viene ceduto per 250.

La variazione in aumento da apportare nella dichiarazione sarà pari a 200 (minore importo tra 250 e 200).

>> IL CUMULO DELL'AGEVOLAZIONE

L'agevolazione può essere cumulata con altre misure di favore salvo che le norme disciplinanti le altre misure, alla stregua di valutazioni che rientrano nella competenza degli organi eroganti, non dispongano diversamente (ad esempio con il credito imposta aree svantaggiate di cui all'art. 1, comma 271-279 della legge n. 296/2006 o con il credito imposta attività ricerca e sviluppo di cui all'art. 1, comma 280-284 della legge n. 296/2006).

La detassazione, invece, non è cumulabile con la detrazione del 55% spettante per le spese di riqualificazione energetica.

TABELLA RIEPILOGATIVA - AGEVOLAZIONE "TREMONTI TER"

3. COMPENSAZIONI DEL CREDITO IVA: LE NUOVE REGOLE

>> COME UTILIZZARE I CREDITI IVA

Per contrastare gli abusi nell'utilizzo dell'istituto della compensazione – e, in particolare, l'utilizzo di crediti IVA – dal 1° gennaio 2010 sono state modificate le regole sulle compensazioni mediante l'utilizzo di crediti annuali e trimestrali IVA, che vengono così riassunte:

- la compensazione del credito dell'Iva annuale o quello relativo a periodi inferiori all'anno, per importi superiori a 10.000 euro annui, può essere effettuata a partire dal giorno sedici del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge;
- per la trasmissione dei modelli F24 recanti tali compensazioni è possibile utilizzare esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate; inoltre, la trasmissione non può avvenire prima che siano trascorsi 10 giorni dalla presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui emerge il credito, indipendentemente dalla data di addebito indicata che, in ogni caso, non può essere inferiore al sedicesimo giorno del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione e/o dell'istanza;
- i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione ovvero chiedere a rimborso il credito risultante dalla dichiarazione annuale IVA possono non comprendere tale dichiarazione in quella unificata ma presentarla in forma autonoma dal 1° febbraio al 30 settembre di ogni anno; questo non toglie che si possa comunque continuare a presentare la dichiarazione annuale IVA all'interno del modello UNICO, in tal caso, però, prima di poter utilizzare in compensazione crediti IVA superiori a 10.000 euro c'è l'obbligo di attendere la presentazione della stessa dichiarazione;

ATTENZIONE

Tale nuova ipotesi di esonero dalla presentazione della dichiarazione IVA all'interno del modello UNICO riguarda tutti i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione ovvero chiedere a rimborso il credito IVA annuale, anche se di importo inferiore o pari a 10.000 euro.

- i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione crediti relativi all'IVA (emergenti dalle dichiarazioni annuali) per importi superiori a 15.000 euro annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a) del Decreto Legislativo 9 luglio 1997, n. 241, da parte dei soggetti abilitati, relativamente alle dichiarazioni dalle quali emerge il credito. In alternativa, la dichiarazione deve essere sottoscritta anche dai revisori, relativamente ai contribuenti per i quali è esercitato il controllo contabile di cui all'articolo 2409-bis del codice civile.

Le nuove regole sulla compensazione dei crediti IVA riguardano soltanto la cosiddetta compensazione “orizzontale” o “esterna”, e non anche la compensazione “verticale” o “interna”, cioè la compensazione dei predetti crediti con l'IVA dovuta a titolo di acconto, di saldo o di versamento periodico.

ATTENZIONE

Il “tetto” di 10.000 euro è riferito all'anno di maturazione del credito e non all'anno solare di utilizzo in compensazione ed è calcolato distintamente per ciascuna tipologia di credito IVA (annuale o infrannuale).

Per i crediti IVA di importo pari o inferiore a 10.000 euro continua ad applicarsi la “vecchia disciplina”. Pertanto, dal 1° gennaio 2010 il credito Iva può essere utilizzato in compensazione orizzontale, fino al-

l'ammontare di 10.000 euro, senza attendere la presentazione della dichiarazione o dell'istanza. Raggiunto tale limite, ogni ulteriore compensazione (anche se d'importo inferiore a 10.000 euro) può avvenire solo dal sedicesimo giorno del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione IVA o dell'istanza.

LE NUOVE NORME SULLE COMPENSAZIONI DEI CREDITI IVA

Compensazione crediti Iva dal 1° gennaio 2010	Fino a 10.000 euro	Compensazione annuale possibile a partire dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello in cui il credito è maturato
	Oltre 10.000 euro	Compensazione possibile a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione o istanza
Obbligo di apporre il visto di conformità	Credito Iva superiore a 15.000 euro (se emergente dalla dichiarazione annuale) L'obbligo non è previsto per i crediti Iva infrannuali, anche se superiori a 15.000 euro	
Soggetti che rilasciano il visto	Iscritti agli albi dei Dottori commercialisti ed esperti contabili e dei Consulenti del lavoro	
Eccezione	Revisori per le società soggette a controllo contabile	

>> ALTRI ASPETTI CONNESSI ALL'UTILIZZO DEI CREDITI IVA

La stretta sull'utilizzo dei crediti IVA ha creato la necessità da un lato di "sistemare" alcune norme connesse e dall'altro di concedere alle imprese un più alto tetto massimo dei crediti (IVA e altre imposte) compensabili annualmente.

Pertanto, è stato previsto:

- che il modello riservato ai curatori fallimentari e ai commissari liquidatori, per l'esposizione dei dati IVA relativi alla parte dell'anno d'imposta antecedente all'apertura della procedura concorsuale (modello IVA 74-bis), deve essere presentato unicamente in via telematica; in tal modo, gli uffici dell'Agenzia hanno la possibilità di acquisirlo in tempi rapidi;
- l'arrotondamento a 25.000 euro dell'importo di volume d'affari realizzato dalle persone fisiche, nel periodo di riferimento, per essere esonerati dall'obbligo della comunicazione dati IVA;
- l'esonero dall'obbligo di presentazione della comunicazione dati IVA per quei contribuenti che presentano la dichiarazione annuale ai fini IVA entro il mese di febbraio; l'obiettivo di tale disposizione è quello di limitare gli adempimenti dichiarativi a carico di tali contribuenti;
- che il tetto massimo per gli utilizzi dei crediti fiscali (IVA e altre imposte), attualmente fissato a 516.456,90 euro annui, potrà essere elevato fino a 700.000 euro annui, con un apposito decreto ministeriale.

Per maggiori informazioni sulle nuove modalità di compensazione dei crediti Iva si rinvia alle istruzioni e ai principi che sono stati enunciati dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 1 del 15 gennaio 2010 (consultabile sul sito www.agenziaentrate.gov.it).

4. NORME PER CONTRASTARE I PARADISI FISCALI E GLI ARBITRAGGI FISCALI

Gli articoli 12 e 13 del D.L. n. 78 del 2009 contengono una serie di norme di contrasto ai paradisi fiscali e agli arbitraggi fiscali.

>> IL CONTRASTO AI PARADISI FISCALI

Per rendere operative le intese raggiunte tra gli Stati aderenti alla Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico, in materia di emersione di attività economiche e finanziarie detenute in Paesi aventi regimi fiscali privilegiati, è stato previsto che gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato (c.d. “paesi black list”), si presumono costituiti, salva la prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione.

In sostanza, con lo scopo di migliorare l'attuale insoddisfacente livello di trasparenza fiscale e di scambio di informazioni, nonché di incrementare la cooperazione amministrativa tra Stati, si persegue l'obiettivo di contrastare i fenomeni di illecito trasferimento da, verso e sull'estero che interessano gli investimenti all'estero e le attività estere di natura finanziaria detenute (violando gli obblighi di segnalazione nel modulo RW di Unico), dalle persone fisiche, dagli enti non commerciali e dalle società semplici ed equiparate ai sensi dell'articolo 5 del TUIR, fiscalmente residenti in Italia.

ATTENZIONE

Per la violazione delle nuove norme, le sanzioni previste dall'articolo 1 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, sono raddoppiate.

Pertanto:

- in caso di infedele dichiarazione, la sanzione prevista da un minimo del 100% ad un massimo del 200% dell'imposta passa rispettivamente al 200% e al 400%;
- in caso di omessa presentazione della dichiarazione si passa da un minimo del 120% al 240% e da un massimo del 240% al 480%.

>> IL CONTRASTO AGLI ARBITRAGGI FISCALI

In analogia con quanto detto nel paragrafo precedente a proposito delle persone fisiche, è previsto anche un inasprimento della disciplina delle “Controlled Foreign Companies” (CFC) di cui all'articolo 167 del TUIR, allo scopo di evitare indebiti arbitraggi fiscali.

Come è noto, tale norma prevede che i redditi conseguiti da un'impresa, società o altro ente, residente o localizzato in Stati o territori a regime fiscale privilegiato (c.d. “paesi black list” di cui al D.M. 21 novembre 2001), che sia controllato, direttamente o indirettamente, da un soggetto residente in Italia, sono imputati a quest'ultimo in proporzione alle partecipazioni possedute.

Sono previste, però, alcune ipotesi di disapplicazione.

La norma, in particolare, fino al D.L. 78/2009 consentiva la disapplicazione del regime di imputazione per trasparenza sopra ricordato, a condizione che il soggetto residente dimostrasse, obbligatoriamente, attraverso la presentazione di apposita istanza di interpello, che:

- a) la società o altro ente non residente svolgeva un'effettiva attività industriale o commerciale, come sua principale attività, nello Stato o nel territorio in cui aveva sede;
- b) dalle partecipazioni non conseguiva l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori in cui erano sottoposti a regimi fiscali privilegiati.

A seguito delle modifiche apportate dal D.L. n. 78 del 2009, l'ambito di applicazione della "prima esimente", sopra riportata al punto a), è stato ristretto alle ipotesi in cui la società o ente non residente svolga un'effettiva attività commerciale **nel mercato** dello stato o territorio di insediamento; per le attività bancarie, finanziarie e assicurative quest'ultima condizione si ritiene soddisfatta quando la maggior parte delle fonti, degli impieghi o dei ricavi originano nello Stato o territorio di insediamento.

Il D.L. n. 78 del 2009, inoltre, ha escluso la possibilità di invocare la "prima esimente" nei casi in cui i proventi della società o altro ente non residente provengono per più del 50% dalla gestione, dalla detenzione o dall'investimento in titoli, partecipazioni, crediti o altre attività finanziarie, dalla cessione o dalla concessione in uso di diritti immateriali relativi alla proprietà industriale, letteraria o artistica, nonché dalla prestazione di servizi nei confronti di soggetti che direttamente o indirettamente controllano la società o l'ente non residente, ne sono controllati o sono controllati dalla stessa società che controlla la società o l'ente non residente, ivi compresi i servizi finanziari.

Nulla è cambiato, invece, in relazione alla "seconda esimente" (sopra riportata al punto b).

Inoltre, l'ambito di applicazione della disciplina CFC è stato ampliato.

Infatti, è ora previsto che la disciplina CFC si applica anche nell'ipotesi in cui i soggetti controllati sono localizzati in stati o territori diversi da quelli elencati nella *black list*, qualora ricorrono congiuntamente le seguenti condizioni:

- a) sono assoggettati a tassazione effettiva inferiore a più della metà di quella a cui sarebbero stati soggetti se residenti in Italia;
- b) hanno conseguito proventi derivanti per più del 50% dalla gestione, dalla detenzione o dall'investimento in titoli, partecipazioni, crediti o altre attività finanziarie, dalla cessione o dalla concessione in uso di diritti immateriali relativi alla proprietà industriale, letteraria o artistica nonché dalla prestazione di servizi nei confronti di soggetti che direttamente o indirettamente controllano la società o l'ente non residente, ne sono controllati o sono controllati dalla stessa società che controlla la società o l'ente non residente, ivi compresi i servizi finanziari.

ATTENZIONE

In relazione alle controllate che sono residenti o localizzate in Paesi diversi da quelli elencati nella *black list* e che si trovano nelle condizioni sopra ricordate, la disciplina CFC non si applica se il soggetto residente dimostra, mediante interpello, che l'insediamento all'estero non rappresenta una costruzione artificiosa volta a conseguire un indebito vantaggio fiscale.

PARTE II > LAVORO AUTONOMO

1. ASPETTI GENERALI

>> GLI ELEMENTI DISTINTIVI DEL RAPPORTO DI LAVORO AUTONOMO

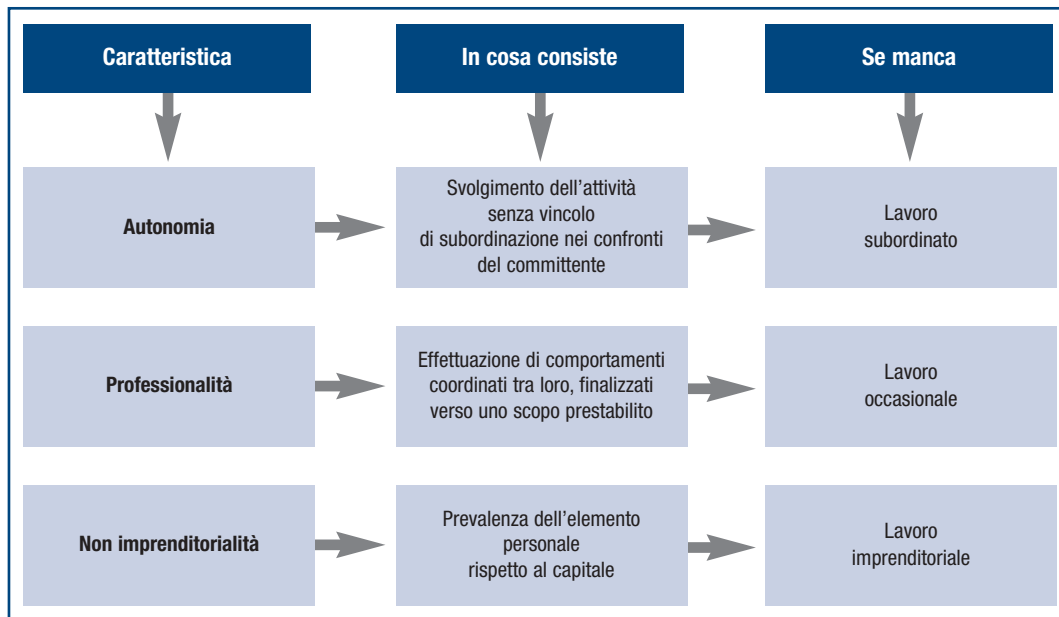
Poiché il confine tra l'attività di lavoro autonomo, quella di lavoro subordinato e quella d'impresa è spesso molto sottile, è utile delineare, brevemente, quali sono gli elementi distintivi del lavoro autonomo ai fini fiscali.

Ad esempio, può capitare che vengano erroneamente qualificate di lavoro autonomo, attività, per lo più parasubordinate, senza che ci siano i presupposti per adottare tale forma giuridica.

Le caratteristiche che contraddistinguono il lavoro autonomo sono:

- **autonomia:** il soggetto svolge la propria attività senza alcun vincolo di subordinazione nei confronti del committente, avvalendosi di una propria organizzazione di lavoro e decidendone i tempi, le modalità e i mezzi necessari per il compimento dell'opera; tale aspetto lo differenzia dal lavoro subordinato e parasubordinato;
- **professionalità e abitualità:** si concretizzano quando il soggetto pone in essere atti e comportamenti coordinati tra loro, finalizzati verso uno scopo prestabilito, con sistematicità; tali caratteristiche lo differenziano dal lavoro occasionale;
- **non imprenditorialità:** tale aspetto sussiste se prevale l'elemento personale rispetto al capitale e se l'attività svolta non può essere qualificata come attività d'impresa.

ASPETTI PECULIARI DEL LAVORO AUTONOMO



2. IL REDDITO DI LAVORO AUTONOMO

Dal punto di vista fiscale, si considerano redditi di lavoro autonomo tutti quelli che derivano dall'esercizio abituale, ancorché non esclusivo, individuale o in forma associata, di attività di lavoro autonomo diverse da quelle di impresa e di lavoro dipendente.

Sono soggetti ad Irpef tutti i lavoratori autonomi sia residenti che non residenti nel territorio dello Stato.

Per i contribuenti non residenti, però, sono imponibili solo i redditi prodotti nel territorio dello Stato.

Inoltre, ci sono alcuni redditi, per così dire, assimilati a quelli di lavoro autonomi. Si tratta:

- dei redditi derivanti dall'utilizzazione economica, da parte dell'autore o inventore, di opere dell'ingegno, di brevetti industriali, processi, formule o informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico;
- degli utili derivanti da contratti di associazione in partecipazione, quando l'apporto dell'associato è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro;
- degli utili spettanti ai promotori e ai soci fondatori di società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata;
- delle indennità per cessazione di rapporti di agenzia;
- delle attività di levata dei protesti esercitata dai segretari comunali.

I redditi di lavoro autonomo e quelli assimilati si differenziano fra loro per le diverse modalità di determinazione del reddito e per i diversi obblighi contabili connessi (infatti, per quelli assimilati, non è necessario essere in possesso della partita Iva e tenere le scritture contabili).

In tutti i casi, comunque, il reddito di lavoro autonomo è soggetto a ritenuta alla fonte, applicabile nel caso in cui chi effettua il pagamento riveste la qualifica di sostituto d'imposta.

In altre parole, nessuna ritenuta è dovuta nel caso in cui la prestazione venga effettuata nei confronti di un privato.

Dal punto di vista operativo, i criteri di determinazione del reddito di lavoro autonomo sono contenuti nell'articolo 54 del D.P.R. n. 917/1986.

A tale proposito, vale la pena di sottolineare che per i professionisti il Legislatore ha previsto specifici criteri di determinazione del reddito che si differenziano notevolmente da quelli applicabili ai soggetti che esercitano attività d'impresa.

Permangono, comunque, alcune norme che trovano applicazione sia in materia di reddito d'impresa che di lavoratori autonomi.

Si pensi ad esempio alle particolari regole in materia di strumentalità degli immobili che trovano applicazione, indifferentemente, per le imprese e per i professionisti.

»» COME SI DETERMINA IL REDDITO

Il criterio generale della determinazione del reddito di lavoro autonomo nell'imputazione dei compensi percepiti e delle spese sostenute è quello di cassa.

In base a tale criterio un compenso e una spesa diventano, rispettivamente, componente positivo e negativo di reddito in un determinato periodo, solo se il compenso è stato effettivamente incassato e la spesa realmente pagata in tale periodo.

Quindi, ad esempio, se un compenso fatturato nel dicembre 2009 viene ad essere effettivamente incassato nel gennaio 2010, diventa componente positivo di reddito nell'anno 2010.

Esistono alcune eccezioni a questo principio rappresentate, ad esempio:

- dalla deducibilità tramite quote di ammortamento dei beni ammortizzabili;
- dal riconoscimento dei canoni di leasing per la sola parte maturata nel periodo d'imposta;
- dalle quote di accantonamento del TFR dei dipendenti;
- dalle quote di accantonamento del TFM per cessazione di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa se risultanti da atto con data certa anteriore all'inizio del rapporto di collaborazione;
- dalla deducibilità in cinque quote costanti delle spese relative all'ammodernamento, alla ristrutturazione e alla manutenzione di immobili utilizzati nell'esercizio di arti e professioni, non imputabili ad incremento del costo dei beni, per l'importo che eccede il 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili.

>> L'ESERCIZIO DELL'ATTIVITÀ IN FORMA ASSOCIATA

L'esercizio di arti e professioni in forma associata determina reddito da lavoro autonomo, a condizione che l'associazione non assuma la forma di società di capitali, di società in nome collettivo o in accomandita semplice. In tal caso, il reddito prodotto assume la qualifica di reddito d'impresa.

La costituzione di uno studio associato, di regola, deve essere notificata all'ordine cui il professionista appartiene, sempre che lo stesso sia iscritto ad un Albo professionale. L'associazione professionale è equiparata alla società semplice. Pertanto:

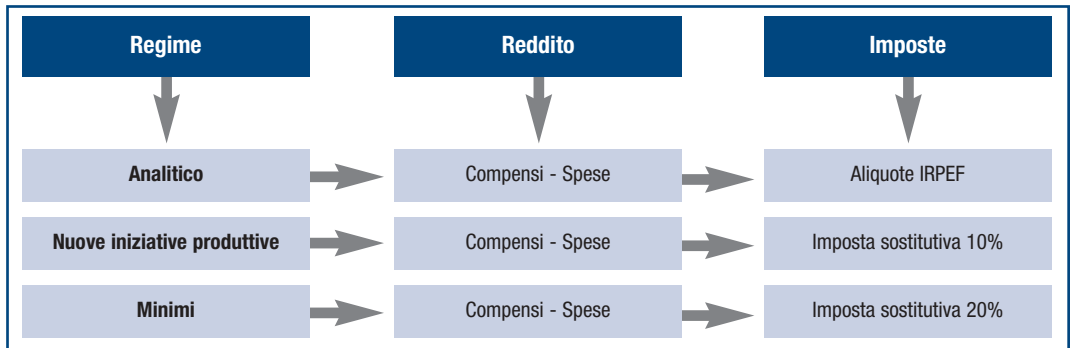
- il reddito è determinato secondo le regole proprie del regime analitico del lavoro autonomo ma in modo complessivo in relazione all'associazione;
- il reddito viene poi attribuito ai soci "per trasparenza", indipendentemente dalla percezione, in proporzione alla quota di partecipazione agli utili;
- i compensi percepiti dall'associazione sono soggetti alla ritenuta d'acconto se corrisposti da un sostituto;
- le ritenute d'acconto subite dall'associazione vengono attribuite agli associati con lo stesso criterio di ripartizione degli utili.

>> LA BASE IMPONIBILE

Il reddito imponibile derivante dall'esercizio di arti e professioni può essere determinato in base ad uno dei seguenti regimi:

- **analitico**: il reddito è dato dalla differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo d'imposta, al netto dei contributi previdenziali e assistenziali posti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde, e l'ammontare delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'arte o professione ed ammesse in deduzione;
- **agevolato per i contribuenti minimi** (articolo 1, commi 96-117 della legge n. 244/2007): si applica ai contribuenti con determinati requisiti e consiste nell'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e relative addizionali pari al 20% del reddito;
- **agevolato per le nuove iniziative produttive** (articolo 13 della legge n. 388/2000): si applica a chi intraprende una nuova attività di lavoro autonomo e prevede l'applicazione, per i primi tre esercizi, di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF pari al 10% del reddito di lavoro autonomo.

DETERMINAZIONE DEL REDDITO DERIVANTE DALL'ESERCIZIO DI ARTI E PROFESSIONI



» LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO IN BASE AL REGIME ANALITICO

Come anticipato, il regime analitico di determinazione del reddito, applicabile alla generalità dei lavoratori autonomi, si basa sul principio di cassa e consiste nell'effettuare la differenza tra l'ammontare dei compensi percepiti anche sotto forma di partecipazione agli utili, al netto di IVA e di contributi previdenziali e assistenziali posti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde e quello delle spese sostenute nel periodo d'imposta.

Il reddito di lavoro autonomo concorre a formare il reddito complessivo del professionista e dell'artista. In caso di perdita d'esercizio, la stessa viene scomputata dal reddito complessivo.

DETERMINAZIONE DEL REDDITO DI LAVORO AUTONOMO – REGIME ANALITICO



COMPONENTI POSITIVI DI REDDITO

Sono considerati componenti positivi tutti i proventi, al netto dell'IVA, percepiti nel periodo d'imposta, in relazione all'attività professionale o artistica svolta.

In particolare, tra i componenti positivi di reddito sono compresi:

- i compensi in denaro;
- i compensi in natura;
- le partecipazioni agli utili;
- le indennità o i risarcimenti conseguiti per la perdita di redditi;
- le spese rimborsate, ad esclusione di quelle anticipate o sostenute in nome e per conto del cliente e documentate analiticamente.

ATTENZIONE

Con riferimento ai rimborsi spese è opportuno fare una precisazione. Esistono infatti due diverse tipologie di rimborsi spese:

- i rimborsi spese propriamente detti (ad esempio rimborso delle spese di viaggio): rientrano nel reddito professionale e vengono considerati alla stregua di compensi;
- i rimborsi spese anticipate in nome e per conto del cliente e indicati separatamente in fattura (ad esempio imposte pagate dal professionista per conto del cliente): non entrano a far parte del reddito del professionista che ha effettuato l'anticipazione e quindi su tali rimborsi non deve essere applicata l'IVA, né deve essere operata la ritenuta d'acconto.

Non entrano invece a far parte del reddito di lavoro autonomo:

- le indennità per danni dipendenti da invalidità permanente o morte;
- gli interessi attivi maturati sui conti correnti bancari e postali;
- il contributo previdenziale (pari al 2% o 4%) addebitato per legge al cliente nella parcella (questo viene infatti incassato dal professionista e successivamente versato alla propria cassa di appartenenza).

Plusvalenze e minusvalenze su beni strumentali

A partire dal 4 luglio 2006, concorrono a formare il reddito di lavoro autonomo le plusvalenze sui beni strumentali, esclusi gli immobili e gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione (anche se utilizzati come beni strumentali per l'esercizio dell'arte o della professione), se:

1. sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso;
2. sono realizzate mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni;
3. i beni vengono destinati al consumo personale o familiare dell'esercente l'arte o la professione o a finalità estranee all'arte o professione.

Riguardo alle minusvalenze, invece, rilevano solo quelle previste nei casi 1 e 2 di cui sopra.

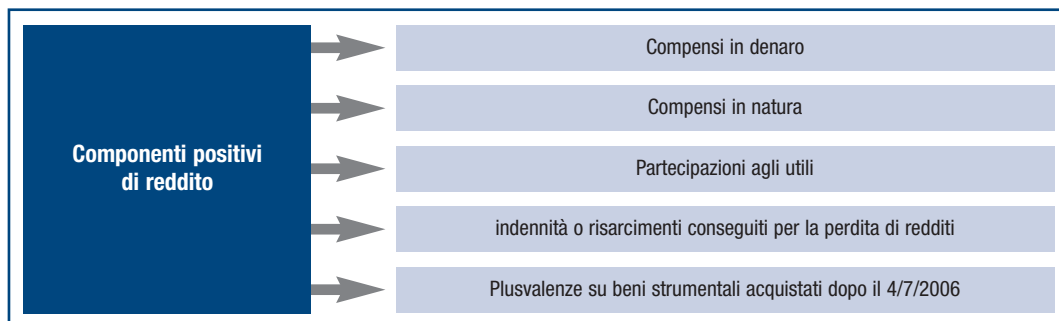
ATTENZIONE

Producono plusvalenze/minusvalenze solo i beni strumentali acquistati dal professionista in epoca successiva al 4 luglio 2006.

Si considera plusvalenza (o minusvalenza) la differenza, positiva (o negativa), tra il corrispettivo o l'indennità percepiti e il costo non ammortizzato ovvero, in assenza di corrispettivo, la differenza tra il valore normale del bene e il costo non ammortizzato.

Rispetto a quanto previsto per le imprese, inoltre, non è possibile, per il professionista, rateizzare in più esercizi la plusvalenza realizzata.

COMPONENTI POSITIVI DI REDDITO



COMPONENTI NEGATIVI DI REDDITO

Le spese effettivamente sostenute (oltre a quelle imputabili per competenza, di cui si dirà appresso) possono essere dedotte ai fini della determinazione del reddito, a condizione che siano:

- inerenti, ovvero abbiano attinenza con l'attività svolta dal lavoratore autonomo;
- documentate, ovvero si dimostri il sostenimento della spesa.

Di seguito si analizza il trattamento fiscale di alcune delle più ricorrenti spese sostenute dai professionisti.

Beni immobili strumentali

Riguardo ai beni immobili utilizzati per l'esercizio della professione, il trattamento fiscale varia a seconda che si tratti di immobili utilizzati esclusivamente per l'attività professionale oppure ad uso promiscuo.

Nel primo caso (uso esclusivo), per gli immobili acquistati dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2009, sono deducibili:

- le quote di ammortamento;
- i canoni di leasing, a condizione che la durata del contratto non sia inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente ai coefficienti ministeriali e, comunque, con un minimo di otto anni e un massimo di quindici anni;
- le spese per i servizi relativi all'immobile stesso;
- le spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione non imputate ad incremento del costo, nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili, quale risulta all'inizio del periodo d'imposta dal registro dei beni ammortizzabili; l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei cinque periodi d'imposta successivi;
- il canone di locazione corrisposto nel periodo d'imposta, per l'immobile detenuto in base a contratto di locazione non finanziaria.

Se gli immobili sono utilizzati promiscuamente, la deducibilità è limitata al 50% della rendita, nonché al 50% del canone e delle spese non incrementative, purché il professionista non possieda nello stesso Comune un altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione.

Come accennato, le predette disposizioni si applicano per gli immobili acquistati nel periodo 1° gennaio 2007-31 dicembre 2009 ed ai contratti di locazione finanziaria stipulati in tale periodo. È tuttavia previsto che, per i periodi d'imposta 2007, 2008 e 2009 gli importi deducibili sono ridotti ad un terzo.

Relativamente agli immobili strumentali che non rientrano nella disciplina sopra riportata (pertanto per gli immobili acquistati o detenuti prima del 1° gennaio 2007), sono ammessi in deduzione:

- il 50% della rendita catastale dell'immobile di proprietà o posseduto a titolo di usufrutto o altro diritto reale utilizzato promiscuamente per l'esercizio dell'attività, purché il professionista non possieda nello stesso Comune un altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione;
- la quota di ammortamento dell'immobile acquistato o fatto costruire entro il 14 giugno 1990;
- il canone di locazione corrisposto nel periodo d'imposta, per l'immobile utilizzato esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione;
- la rendita catastale dell'immobile strumentale utilizzato in base ad un contratto di locazione finanziaria, oppure il canone stesso se trattasi di contratti stipulati entro il 14 giugno 1990. La deduzione spetta nella misura del 50%, qualora l'immobile sia utilizzato promiscuamente, per l'attività professionale e per finalità personali;
- la quota di competenza dell'anno delle spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione straordinaria degli immobili utilizzati nell'esercizio dell'attività professionale; tali spese sono deducibili in cinque periodi, a partire da quello di sostenimento, per quote costanti pari al 20%. Per gli immobili ad uso promiscuo, è consentito dedurre una quota pari al 50%;

- le spese per i servizi e la manutenzione ordinaria dell'immobile strumentale utilizzato in base a contratto di locazione. La deduzione spetta nella misura del 50%, qualora l'immobile sia ad uso promiscuo e utilizzato in base a contratto di locazione anche finanziaria.

Beni mobili strumentali

I beni mobili strumentali sono rappresentati da tutte le apparecchiature, macchine, attrezzature e simili che sono utilizzate nell'attività professionale per più esercizi.

Non rientrano in questa categoria gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione.

Il bene deve essere inerente all'attività professionale svolta dal professionista. Il costo relativo ai beni strumentali si deduce in quote di ammortamento secondo le aliquote riportate nel D.M. 31 dicembre 1988. Pertanto, derogando al principio di cassa, la deducibilità delle quote di ammortamento di tali beni è regolata dal principio di competenza.

Per i beni strumentali di costo unitario non superiore a euro 516,46, le somme pagate nell'anno sono interamente deducibili dal reddito di esercizio.

Inoltre, in caso di beni adibiti promiscuamente all'esercizio dell'attività professionale e a fini estranei alla stessa, la deduzione è ammessa nella misura del 50% della quota di ammortamento e, nella misura del 50% del costo sostenuto, per i beni di costo non superiore a 516,46 euro.

Beni mobili in *leasing*

In caso di acquisto di beni mobili (ad eccezione dei mezzi di trasporto, per cui, come riportato nel paragrafo seguente, è prevista una specifica disciplina) mediante contratti di locazione finanziaria, sono deducibili i canoni maturati nel periodo di imposta, a condizione che il contratto non sia di durata inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente alle aliquote ministeriali.

Alla scadenza del contratto il professionista può riscattare o meno il bene.

Nel primo caso, versando il prezzo del riscatto, l'utilizzatore diventa proprietario del bene e, pertanto, tale costo può essere ammortizzato secondo le regole ordinarie.

Nel secondo caso, il bene strumentale cessa di essere utilizzato senza che per questo venga meno la deducibilità fiscale dei canoni di leasing già maturati.

Mezzi di trasporto

Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore (autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli), utilizzati nell'esercizio di arti e professioni, sono deducibili nella misura del 40%, sino ad un costo massimo di:

- 18.075,99 euro per le autovetture e gli autocaravan;
- 4.131,66 euro per i motocicli;
- 2.065,83 euro per i ciclomotori.

La deducibilità è ammessa limitatamente ad un solo veicolo. Se l'attività è svolta da società semplici e da associazioni professionali la deducibilità è consentita soltanto per un veicolo per ogni socio o associato; inoltre, tali limiti sono riferiti a ciascun socio o associato.

Relativamente ai mezzi di trasporto acquisiti in leasing, la deducibilità dei canoni è ammessa a condizione che la durata del contratto non sia inferiore al periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dalle apposite tabelle ministeriali; inoltre, non si tiene conto dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo di detti veicoli che eccede i limiti indicati sopra.

Invece, se i veicoli sono presi a noleggio, la deducibilità può essere calcolata su un costo massimo non superiore a:

- 3.615,20 euro per le autovetture e gli autocaravan;
- 774,69 euro per i motocicli;
- 413,17 euro per i ciclomotori.

Vale la pena di ricordare che le regole sopra riportate trovano applicazione anche per le spese connesse all'uso dei veicoli, tra cui, ad esempio, quelle relative all'acquisto di carburanti e lubrificanti.

Apparecchi di telefonia fissa e mobile e personal computer

Le quote d'ammortamento, i canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio e le spese di impiego e manutenzione relativi ad apparecchiature telefoniche (sia fisse che mobili), sono deducibili nella misura dell'80%.

ATTENZIONE

Rientrano in tale ambito applicativo le spese sostenute per l'acquisto del modem ovvero del router ADSL e dell'eventuale software specifico, mentre i costi relativi al personal computer vanno dedotti secondo i criteri generali che sovrintendono alla formazione del reddito d'impresa o professionale.

Compensi corrisposti a terzi e a familiari

I compensi corrisposti a terzi ed inerenti l'attività professionale sono interamente deducibili. Invece, i compensi pagati al coniuge, ai figli minori o inabili al lavoro e agli ascendenti – per prestazioni di lavoro dipendente, di collaborazione coordinata e continuativa, di lavoro autonomo occasionale – rese al professionista, nonché le quote di TFR ed i premi assicurativi, sono indeducibili.

È possibile dedurre solamente i contributi previdenziali ed assistenziali obbligatori versati per i familiari.

I compensi non ammessi in deduzione dal reddito del professionista non sono imponibili in capo ai familiari percipienti.

Sono invece sempre deducibili i compensi per prestazioni professionali pagati ai familiari titolari di partita IVA, come anche le spese (stipendi, contributi previdenziali e assistenziali) sostenute per i lavoratori dipendenti (si applicano, infatti, le stesse regole valide per le imprese).

Spese di viaggio, di albergo e ristorante

Le spese di viaggio inerenti l'esercizio dell'attività professionale, se documentate, possono essere dedotte senza limiti.

Le prestazioni alberghiere e la somministrazione di alimenti e bevande, a partire dal 1° gennaio 2009, sono deducibili nella misura del 75% e, in ogni caso, per un importo complessivamente non superiore al 2% dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo di imposta.

Non sono interessate al predetto limite le spese di vitto e alloggio sostenute dal committente per conto del professionista e da questi addebitate in fattura, le quali sono quindi interamente deducibili. Il predetto limite, inoltre, non si applica alle spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti.

Le spese di vitto e alloggio che costituiscono spese di rappresentanza sono deducibili nella misura del 75% e per un importo complessivamente non superiore all'1% dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.

2. IL REDDITO DI LAVORO AUTONOMO

Le spese di vitto e alloggio sostenute per la partecipazione a convegni, congressi e corsi di aggiornamento professionale, devono essere assunte nella misura del 75% e sono deducibili nel limite del 50% del loro ammontare.

Altre spese

Sono deducibili nella determinazione del reddito imponibile, per intero, ovvero nella misura del 50%, se ad utilizzo promiscuo:

- le spese per l'acquisto di energia elettrica utilizzata nello studio professionale;
- le somme corrisposte per poter fruire di un marchio prestigioso di uno studio professionale, al fine di incrementare la propria clientela e applicare tariffe più alte;
- le altre spese, inerenti l'attività professionale o artistica, effettivamente sostenute e debitamente documentate.

PRINCIPALI SPESE INERENTI L'ATTIVITÀ DI LAVORO AUTONOMO

Tipo di spesa	Deducibilità	Particolarità
Acquisto autovettura (1)	40%	Limite massimo di spesa: 18.075,99 (2) (3)
Acquisto motociclo (1)	40%	Limite massimo di spesa: 4.131,66 (2) (3)
Acquisto ciclomotore (1)	40%	Limite massimo di spesa: 2.065,83 (2) (3)
Noleggio o locazione autovettura (1)	40%	Limite massimo di spesa: 3.615,20
Noleggio o locazione motociclo (1)	40%	Limite massimo di spesa: 774,69
Noleggio o locazione ciclomotore (1)	40%	Limite massimo di spesa: 413,317
Spese connesse all'uso dei veicoli	40%	
Acquisto apparecchi di telefonia fissa e mobile	80%	(3)
Spese per canoni e consumi telefonici	80%	
Acquisto personal computer, stampanti e macchine di ufficio	100%	(3)
Acquisto di arredamenti di ufficio	100%	(3)
Compensi a terzi e spese per dipendenti	100%	
Compensi a familiari titolari di partita IVA	100%	
Compensi a familiari non titolari di partita IVA	0%	Possono essere dedotti solo i contributi previdenziali ed assistenziali obbligatori
Spese per alberghi e ristoranti	75%	Limite massimo: 2% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta (4)
Spese di rappresentanza	100%	Limite massimo: 1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta (5)
Spese per partecipazione a convegni, congressi e corsi	50%	Sono comprese anche le spese di viaggio e soggiorno (5)
Spese di viaggio	100%	Se le spese riguardano consumi di carburanti sono deducibili nella misura del 40%
Spese per energia elettrica	100%	
Acquisto di testi e pubblicazioni professionali	100%	(3)
Acquisto di materiale di cancelleria	100%	

Note:

- (1) La deducibilità è ammessa limitatamente ad un solo veicolo; se l'attività è svolta mediante associazione professionale, la deducibilità spetta per un solo veicolo per associato;
- (2) Nel caso di acquisto mediante contratto di leasing, per poter dedurre i canoni è necessario che la durata del contratto non sia inferiore al periodo di ammortamento previsto per il bene;
- (3) La deduzione della spesa di acquisto avviene interamente nel periodo d'imposta, se di ammontare inferiore a 516,46 euro; in caso contrario, si applicano le apposite percentuali di ammortamento;
- (4) Le spese di vitto e alloggio sostenute dal committente per conto del professionista e da questi addebitate in fattura sono interamente deducibili;
- (5) Se si tratta di spese per alberghi e ristoranti si applica il limite di deducibilità del 75%.

>> IL REGIME DEI MINIMI

Il regime fiscale agevolato per i contribuenti cosiddetti “minimi”, introdotto a partire dal 1° gennaio 2008, in linea di massima, prevede l’applicazione di una imposta sostitutiva dell’imposta sui redditi e delle addizionali regionali e comunali pari al 20%.

I contribuenti che iniziano una attività di lavoro autonomo e presumono di rispettare i requisiti previsti per l’applicazione del regime in esame, devono comunicarlo nella dichiarazione di inizio attività (modello AA9/9), barrando l’apposita casella nel quadro B.

CONTRIBUTENTI AMMESSI E CONDIZIONI RICHIESTE

Rientrano nel regime dei contribuenti minimi i lavoratori autonomi e le persone fisiche residenti nel territorio dello Stato che nell’anno solare precedente hanno conseguito compensi in misura non superiore a 30.000 euro.

Sono esclusi i soggetti non residenti che svolgono l’attività nel territorio dello Stato e coloro che si avvalgono di regimi speciali di determinazione dell’IVA.

I compensi rilevanti sono quelli richiamati in precedenza quando si è analizzato il regime “ordinario”. Per avvalersi del regime in esame è, altresì, necessario che i contribuenti:

1. nell’anno solare precedente a quello di entrata nel regime non abbiano:
 - effettuato cessioni all’esportazione, ovvero operazioni assimilate alle cessioni all’esportazione, servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali, operazioni con lo Stato della Città del Vaticano o con la Repubblica di San Marino, trattati ed accordi internazionali;
 - sostenuto spese per lavoro dipendente o per collaboratori, anche assunti con le modalità riconducibili ad un progetto o programma di lavoro, o fase di esso, ad eccezione delle spese per prestazioni di natura occasionale;
 - erogato somme sotto forma di utili di partecipazione agli associati con apporto costituito da solo lavoro; tale condizione si ritiene comunque valida anche nel caso in cui all’associato non siano stati distribuiti utili in quanto l’esercizio si sia chiuso con una perdita;
2. nei tre anni precedenti a quello di entrata nel regime non abbiano acquistato, anche mediante contratti di appalto e di locazione, anche finanziaria, beni strumentali di valore complessivo superiore a 15.000 euro (in caso di beni promiscui, si considera il 50% del valore).

I soggetti che iniziano l’attività possono immediatamente applicare il regime agevolato se prevedono di rispettare le predette condizioni, tenendo conto che, in caso di inizio di attività in corso d’anno, il limite dei 30.000 euro di ricavi o compensi deve essere ragguagliato all’anno.

Riguardo agli acquisti di beni strumentali, il limite va riferito all’intero triennio precedente e non ragguagliato ad anno. All’importo di 15.000 euro occorre far riferimento, pertanto, anche nell’eventualità che l’attività sia iniziata da meno di tre anni.

Il valore dei beni strumentali cui far riferimento è costituito dall’ammontare dei corrispettivi relativi alle operazioni di acquisto effettuate anche presso soggetti non titolati di partita IVA.

AGEVOLAZIONI E SEMPLIFICAZIONI

I contribuenti che applicano il regime dei contribuenti minimi usufruiscono, sostanzialmente, di due differenti tipi di agevolazioni:

- applicazione di una imposta sostitutiva del 20% sul reddito determinato secondo apposite regole che sostituisce sia l’Irpef e le relative addizionali che l’Irap e l’Iva;
- esonero dalla maggior parte degli obblighi contabili e dichiarativi.

In particolare, con riferimento a tale ultimo aspetto, le semplificazioni contabili riguardano:

- l'esonero dagli obblighi di liquidazione e versamento dell'IVA e da tutti gli altri obblighi previsti dal D.P.R. n. 633/1972 (registrazione delle fatture emesse e di acquisto, dichiarazione e comunicazione annuale, compilazione elenchi clienti e fornitori, ecc.);
- l'esonero dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili anche ai fini delle imposte sui redditi.

I contribuenti minimi, invece, continuano a:

- numerare e conservare le fatture di acquisto e le bollette doganali;
- emettere le fatture con l'indicazione che trattasi di "operazione effettuata ai sensi dell'articolo 1, comma 100, della legge finanziaria per il 2008";
- integrare le fatture per gli acquisti intracomunitari;
- versare l'imposta di cui al punto precedente entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni;
- presentare agli uffici doganali gli elenchi Intrastat.

Durante la permanenza nel regime agevolato, non è possibile esercitare il diritto di rivalsa né è possibile detrarre l'Iva assolta sugli acquisti nazionali e comunitari e sulle importazioni.

La fattura emessa non deve, pertanto, recare l'addebito dell'imposta.

Relativamente alle modalità di determinazione del reddito di lavoro autonomo su cui applicare l'imposta sostitutiva del 20%, vale il "principio di cassa".

ATTENZIONE

A differenza di quanto previsto per i contribuenti che adottano il regime ordinario, per i minimi i contributi previdenziali ed assistenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge sono deducibili dal reddito di lavoro autonomo. L'eventuale eccedenza è deducibile dal reddito complessivo del contribuente.

DISAPPLICAZIONE DEL REGIME AGEVOLATO

Il regime può essere disapplicato con due differenti modalità:

- per opzione;
- per legge.

Nel primo caso, il contribuente può fuoriuscire dal regime semplificato, optando per la determinazione delle imposte sul reddito e Iva nei modi ordinari. L'opzione può avvenire tramite comportamento concludente, addebitando ad esempio l'imposta sul valore aggiunto ai propri cessionari o committenti, ovvero esercitando il diritto alla detrazione dell'imposta. I contribuenti che optano per il regime ordinario devono porre in essere tutti gli adempimenti contabili ed extracontabili dai quali erano precedentemente esonerati.

L'opzione per il regime ordinario deve poi essere comunicata all'Agenzia delle entrate con la prima dichiarazione annuale Iva presentata successivamente alla scelta.

L'opzione è valida per almeno un triennio e, trascorso tale periodo minimo, si rinnova di anno in anno fino a quando permane la concreta applicazione della scelta operata. Decorso il primo triennio di applicazione del regime ordinario, il contribuente può in ogni momento scegliere di rientrare nel regime dei contribuenti minimi sempre che ne ricorrano i requisiti ed i presupposti.

Nel secondo caso (disapplicazione per legge), il regime dei minimi cessa di avere efficacia quando alternativamente cessa una delle condizioni di applicazione dello stesso (ad esempio, il contribuente consegue compensi superiori a 30.000 euro).

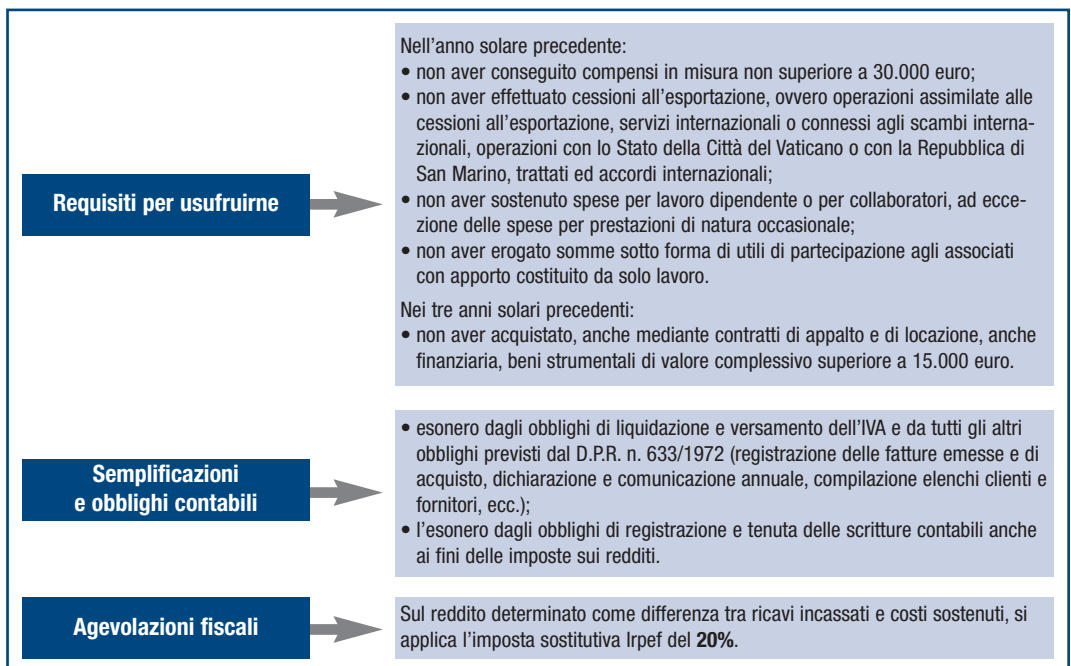
A tal proposito, gli effetti di tale cessazione variano a seconda della causa che l'ha determinata.

ATTENZIONE

Il regime dei contribuenti minimi può cessare anche a seguito di un avviso di accertamento divenuto definitivo. In tal caso il regime cessa di avere applicazione dall'anno successivo a quello in cui è accertato in via definitiva il venir meno dei requisiti.

Analogamente, il regime cessa di avere applicazione dall'anno stesso in cui l'accertamento è divenuto definitivo, nel caso in cui i ricavi o i compensi accertati eccedano la soglia di 45.000 euro.

REGIME DEI CONTRIBUENTI MINIMI



>> IL REGIME SOSTITUTIVO PER LE NUOVE INIZIATIVE PRODUTTIVE

Si tratta del regime fiscale agevolato rivolto alle persone fisiche che iniziano una nuova attività di lavoro autonomo.

Esso è applicabile per il primo periodo d'imposta e i due successivi e prevede il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'Irpef del 10% e una serie di semplificazioni contabili.

CONTRIBUENTI AMMESSI E CONDIZIONI RICHIESTE

Il beneficio del regime agevolato può essere riconosciuto esclusivamente a contribuenti in possesso di determinati requisiti e solo al verificarsi di specificate condizioni:

- il contribuente che lo richiede deve essere una persona fisica;

2. IL REDDITO DI LAVORO AUTONOMO

- il contribuente non deve aver esercitato negli ultimi tre anni attività artistica, professionale o d'impresa, neppure in forma associata o familiare. La qualità di socio in società personali o di capitale non costituisce a priori una causa ostativa per l'adozione del regime agevolato. Occorre far riferimento all'effettivo esercizio dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo svolta in concreto dal socio. Pertanto, se il contribuente è stato socio accomandante di una S.a.s. o socio in S.r.l., egli può ugualmente fruire del regime agevolato purché non abbia svolto, nei tre anni precedenti, attività di gestione all'interno della società, ma abbia conferito solo capitale;
- l'attività da esercitare non deve costituire il proseguimento di un'altra attività svolta precedentemente anche in forma di lavoro dipendente o autonomo (tranne il caso del periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni). Tale condizione, posta dalla norma, ha chiaramente carattere antielusivo poiché si vogliono evitare abusi dei contribuenti i quali, al solo fine di avere le agevolazioni tributarie previste da questo regime, potrebbero, di fatto, continuare ad esercitare l'attività in precedenza svolta, modificando soltanto la veste giuridica;
- è necessario che si realizzino compensi di lavoro autonomo non superiori a 30.987,41 euro;
- occorre osservare regolarmente gli obblighi previdenziali, assicurativi e amministrativi.

ATTENZIONE

In caso di contemporaneo esercizio di più attività, ai fini dell'individuazione del limite dei compensi, si fa riferimento all'attività prevalentemente esercitata, vale a dire quella con la quale sono stati conseguiti maggiori compensi nel periodo d'imposta. La somma dei compensi riguardanti le singole attività non può comunque superare detti limiti. Qualora un contribuente subentri in un'attività svolta in precedenza da altro soggetto, i limiti dei compensi non devono essere stati superati dal precedente titolare nel periodo d'imposta precedente a quello in cui si subentra.

AGEVOLAZIONI

Per coloro i quali, in possesso dei relativi requisiti richiesti dalla norma, scelgono di avvalersi del regime fiscale di favore, le agevolazioni consistono in:

1. tassazione forfetaria del reddito di lavoro autonomo, con l'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'Irpef, e relative addizionali regionali e comunali, nella misura del 10%. Il reddito di lavoro autonomo, dato che è già soggetto ad imposta sostitutiva, non concorre alla formazione del reddito complessivo netto ai fini Irpef;

ATTENZIONE

L'imposta è sostitutiva solo dell'Irpef. Pertanto, si versano regolarmente le altre imposte (ad eccezione dell'acconto annuale dell'imposta sul valore aggiunto).

2. semplificazione degli adempimenti contabili con l'esonero dai seguenti obblighi contabili:
 - registrazione e tenuta delle scritture contabili rilevanti ai fini delle imposte dirette, dell'Irap e dell'Iva;
 - liquidazioni e versamenti periodici dell'Iva;

ATTENZIONE

Non si è esonerati dagli obblighi di dichiarazione e di versamento annuale (l'Iva a debito è dovuta annualmente anziché alle scadenze periodiche).

Rimane in ogni caso l'obbligo di conservare i documenti ricevuti ed emessi e, se previsto, l'obbligo di emissione di fatture e scontrini fiscali.

3. non assoggettamento a ritenuta d'acconto, da parte del sostituto d'imposta, dei compensi riguardanti il reddito oggetto del regime fiscale agevolato; a tal fine i contribuenti devono rilasciare una dichiarazione dalla quale risulti che il loro reddito è soggetto ad imposta sostitutiva e che pertanto non deve essere effettuata la ritenuta d'acconto;
4. assistenza gratuita fornita direttamente dall'Agenzia delle Entrate (cosiddetto "tutoraggio"): è prevista la facoltà per il contribuente di essere assistito gratuitamente dall'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente negli adempimenti fiscali formali (ad esempio: compilazione dell'Unico, liquidazione dei tributi, ecc.);
5. concessione di un credito d'imposta per l'acquisto di apparecchiature informatiche: ai contribuenti che per usufruire dell'assistenza acquistano computer, modem e stampante è riconosciuto un credito d'imposta pari al 40% del loro costo, con il limite massimo di 309,87 euro.

DURATA E COMUNICAZIONE DELL'OPZIONE

Il regime agevolato ha la durata massima di tre anni e si applica per il primo periodo d'imposta in cui ha inizio l'attività e per i due successivi.

I soggetti che desiderano avvalersene devono comunicare la scelta utilizzando l'apposito modello disponibile gratuitamente sul sito dell'Agenzia delle Entrate:

- in sede di presentazione della dichiarazione d'inizio attività o entro 30 giorni dalla data di presentazione di questa;
- entro 30 giorni dall'inizio del periodo d'imposta (per i due periodi d'imposta successivi a quello d'inizio).

La scelta vincola il contribuente per almeno un periodo d'imposta e può essere revocata, con analogha procedura, con una comunicazione ad un ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate.

Lo stesso modello deve essere utilizzato qualora il contribuente intenda chiedere all'Agenzia delle Entrate anche l'assistenza fiscale nell'adempimento degli obblighi tributari (il cosiddetto servizio di "Tutoraggio").

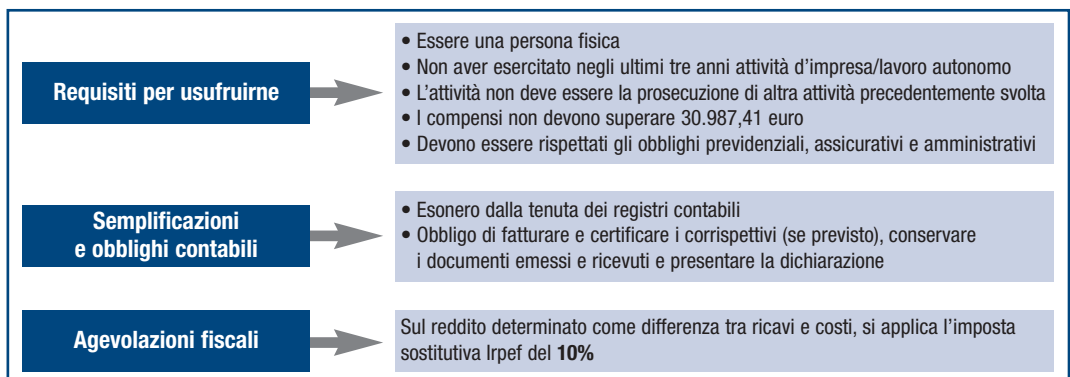
DECADENZA

L'unica causa di decadenza prevista è il superamento dei limiti dei compensi o ricavi richiesti dalla norma. In particolare, il regime agevolato cessa di trovare applicazione e l'intero reddito d'impresa o di lavoro autonomo è assoggettato a tassazione ordinaria:

- dal periodo d'imposta successivo, nel caso in cui siano superati, ma non oltre il 50%, i limiti di ricavi e compensi richiesti per fruire dell'agevolazione; in pratica, il superamento dei valori massimi entro limiti contenuti consente di mantenere il godimento dell'agevolazione per l'anno in cui si è verificato;
- a decorrere dallo stesso periodo d'imposta in cui si verifica lo splafonamento, nel caso in cui, invece, i ricavi e i compensi superino del 50% i limiti richiesti.

L'eventuale ritardo nel comunicare la scelta non pregiudica il diritto ad accedere al regime agevolato.

REGIME DELLE NUOVE INIZIATIVE PRODUTTIVE



3. REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO AUTONOMO

La legge prevede altre attività di lavoro autonomo cosiddette “assimilate” in quanto non presentano tutte le caratteristiche tipiche del lavoro autonomo.

>> REDDITI DERIVANTI DA DIRITTI D'AUTORE E BREVETTI

I redditi derivanti dall'utilizzazione economica, da parte dell'autore o inventore, di opere dell'ingegno, di brevetti industriali, processi, formule o informazioni relative ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico sono tassati sull'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo d'imposta anche sotto forma di partecipazione agli utili, ridotto del 25% a titolo di deduzione forfetaria delle spese sostenute (40% se il contribuente ha meno di 35 anni).

>> CONTRATTI DI ASSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE

Gli utili derivanti dai contratti di associazione in partecipazione quando l'apporto dell'associato è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro, sono tassati in base al principio di cassa.

La partecipazione all'utile costituisce reddito per l'intero ammontare percepito nel periodo d'imposta.

Si ricorda, inoltre, che è previsto l'obbligo per gli associati in partecipazione, quando conferiscono prestazioni lavorative identificate come redditi di lavoro autonomo, di iscrizione in una apposita gestione previdenziale istituita presso l'INPS.

Sono esclusi da tale disposizione tutti i lavoratori autonomi che sono iscritti negli albi professionali (per approfondimenti, si veda la parte dedicata agli adempimenti previdenziali).

>> SOCI FONDATORI E PROMOTORI

Le partecipazioni agli utili spettanti ai soci promotori e fondatori di società di capitali (società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata) sono considerate come proventi assimilati a quelli di lavoro autonomo.

Concorrono, pertanto, alla formazione del reddito in base alla effettiva misura percepita, non essendo prevista alcuna deduzione.

>> INDENNITÀ PER LA CESSAZIONE DEL RAPPORTO DI AGENZIA

A seguito della cessazione del rapporto di agenzia a tempo indeterminato, il mandante è tenuto a corrispondere all'agente una indennità proporzionale all'ammontare delle provvigioni liquidate nel corso del contratto (articolo 1751, Codice civile).

Detti proventi, se corrisposti a persone fisiche o a società di persone, sono assoggettati a tassazione separata, salvo opzione per quella ordinaria.

In tale ultimo caso, le indennità sono imponibili per l'intero ammontare percepito nel periodo d'imposta.

>> LEVATA DEI PROTESTI

Il reddito conseguito dai segretari comunali nell'esercizio dell'attività di levata dei protesti cambiari è imponibile per un ammontare pari ai compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo, ridotto del 15% a titolo di deduzione forfetaria delle spese sostenute.

DETERMINAZIONE DEI REDDITI DI LAVORO AUTONOMO ASSIMILATI

Tipologia	Reddito
Opere dell'ingegno	75% dei compensi (*)
Associazione in partecipazione	100% dei compensi
Utili a soci fondatori e promotori	100% dei compensi
Levata dei protesti	85% dei compensi

Nota: (*) 60% se il percettore ha meno di 35 anni.

4. RITENUTE ALLA FONTE E ADEMPIMENTI DICHIARATIVI

>> LE RITENUTE SUI REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

Sui compensi per prestazioni di lavoro autonomo anche sotto forma di partecipazione agli utili i sostituti d'imposta devono operare, all'atto del pagamento, una ritenuta variabile sia riguardo all'aliquota che alla tipologia (d'acconto o d'imposta).

CHI DEVE EFFETTUARE LE RITENUTE

In linea generale, i soggetti obbligati all'applicazione delle ritenute sui redditi di lavoro autonomo corrisposti sono:

- le società di capitali residenti nel territorio dello Stato, gli enti pubblici e privati diversi dalle società, che abbiano o meno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, compresi i consorzi, le associazioni non riconosciute, le società di persone e gli enti equiparati;
- le persone fisiche che esercitano attività d'impresa o arte e professione;
- i Gruppi Europei di Interesse Economico (G.E.I.E);
- le società ed enti di qualsiasi tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato;
- le imprese agricole;
- il condominio;
- i curatori fallimentari;
- le amministrazioni dello Stato e gli enti pubblici;
- i trust;
- le aziende coniugali.

REDDITI SOGGETTI A RITENUTA

Sono soggetti alla ritenuta i compensi per prestazioni di lavoro autonomo corrisposti a qualunque titolo. In particolare si tratta dei compensi corrisposti:

- per prestazioni di lavoro autonomo anche occasionale, ed anche sotto forma di partecipazione agli utili;
- per l'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere;
- sugli utili derivanti da contratti di associazione in partecipazione, quando l'apporto dell'associato è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro;
- sugli utili spettanti ai promotori e ai soci fondatori di società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata;
- sui redditi derivanti dalla cessione di diritti d'autore da parte dello stesso autore;
- sui diritti per opere d'ingegno, ceduti da persone fisiche non imprenditori o professionisti che le hanno acquistate.

Sono esclusi dall'applicazione della ritenuta i compensi di importo inferiore a euro 25,82 (sempre che non si tratti di acconti relativi a prestazioni di importo complessivo superiore a tale limite), corrisposti dagli enti pubblici e privati, non aventi ad oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, per prestazioni di lavoro autonomo occasionale.

IMPORTI SU CUI APPLICARE LA RITENUTA

La determinazione della base imponibile soggetta a ritenuta segue determinate regole.

In particolare, rientrano nella base imponibile oltre ai compensi professionali anche i rimborsi a piè di lista per le spese di viaggio, vitto ed alloggio e tutte le spese documentate anticipate dal professionista e rimborsate dal committente, anche se sono state sostenute nell'interesse di quest'ultimo.

Inoltre, è soggetto a ritenuta il contributo INPS addebitato al cliente (4%) da parte di lavoratori autonomi iscritti alla gestione separata INPS.

Invece, non concorrono alla formazione della base imponibile:

- i contributi previdenziali e assistenziali previsti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde;
- le somme ricevute a titolo di rimborso spese anticipate in nome e per conto del cliente a condizione che non costituiscano spese inerenti alla produzione del reddito di lavoro autonomo e che siano debitamente e analiticamente documentate.

Riguardo ai redditi derivanti dalla cessione di diritti d'autore e di quelli per le opere d'ingegno, il reddito imponibile è dato dall'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo d'imposta ridotto del 25% a titolo di deduzione forfetaria delle spese sostenute (importo elevato al 40% se i compensi sono percepiti da soggetti di età inferiore a 35 anni).

ALIQUOTE

Per i redditi di lavoro autonomo corrisposti a soggetti residenti, la ritenuta, effettuata a titolo d'acconto, è pari al 20%.

Se, invece, i compensi sono corrisposti a soggetti non residenti per prestazioni svolte sul territorio dello Stato, si applica una ritenuta a titolo di imposta in misura del 30% dell'ammontare corrisposto.

La medesima aliquota del 30% a titolo d'imposta si applica sui compensi e le somme corrisposti a non residenti per l'utilizzazione economica di opere dell'ingegno, brevetti, invenzioni industriali e simili, di cui all'art. 23, comma 2, lett. c), TUIR.

Se i predetti compensi per prestazioni di lavoro autonomo ed assimilati sono corrisposti a stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti si applica la ritenuta a titolo di acconto in misura del 20%.

TERMINI E MODALITÀ DI VERSAMENTO

Le ritenute vanno versate dai sostituti entro il 16 del mese successivo a quello del pagamento.

Se il predetto termine cade di sabato o di giorno festivo il versamento è posticipato al primo giorno lavorativo successivo.

Il versamento va effettuato utilizzando il modello F24, esclusivamente con modalità telematiche per i sostituti titolari di partita IVA, utilizzando il codice tributo 1040.

RITENUTE SUI REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

Tipo di reddito	Aliquota ritenuta	Base imponibile
Compensi per prestazioni di lavoro autonomo anche occasionale	20% a titolo d'acconto	100%
Compensi per cessione diritti d'autore da parte dello stesso autore:		
• soggetti di età superiore a 35 anni;	20% a titolo d'acconto	75%
• soggetti di età inferiore a 35 anni	20% a titolo d'acconto	60%
Compensi per l'assunzione di obblighi di fare, non fare e permettere	20% a titolo d'acconto	100%
Compensi ad associati in partecipazione che apportano solo lavoro	20% a titolo d'acconto	100%
Partecipazione agli utili di soci fondatori o promotori	20% a titolo d'acconto	100%
Compensi di qualsiasi natura per prestazioni di lavoro autonomo anche occasionale corrisposti a soggetti non residenti	30% a titolo d'imposta	100%
Compensi per cessione di opere d'ingegno, brevetti industriali, marchi d'impresa, formule, ecc. corrisposti a soggetti non residenti	30% a titolo d'imposta	100%

>> CERTIFICAZIONE DELLE RITENUTE

Le ritenute corrisposte devono essere certificate da parte dei soggetti obbligati ad operarle.

La certificazione, che va consegnata al lavoratore autonomo entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti, deve attestare:

- l'ammontare complessivo delle somme e dei valori corrisposti;
- l'ammontare delle ritenute operate, delle detrazioni di imposta effettuate e dei contributi previdenziali e assistenziali;
- eventuali altri dati.

>> DICHIARAZIONE DEI REDDITI

I contribuenti che esercitano attività di lavoro autonomo, se obbligati alla tenuta delle scritture contabili, sono tenuti a presentare la dichiarazione dei redditi (modello Unico), anche in mancanza di redditi.

Tra gli altri, devono essere compilati:

- il quadro RE, nel quale dichiarare i redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni;
- il quadro RL, sezione III, in cui indicare gli altri redditi di lavoro autonomo.

ATTENZIONE

Nel caso in cui i lavoratori autonomi svolgano la propria attività sotto forma di associazione professionale, mentre quest'ultima è tenuta alla presentazione del modello Unico Società di persone, i singoli professionisti associati dichiarano il proprio reddito di partecipazione utilizzando il quadro RH di Unico Persone fisiche.

La dichiarazione dei redditi va presentata, esclusivamente con modalità telematiche, entro il 30 settembre dell'anno successivo a quello di riferimento.

Invece, le imposte scaturenti da essa, vanno versate, salvo eventuali proroghe:

- entro il 16 giugno;
- entro il 16 luglio, maggiorando quanto dovuto dello 0,4%.

È sempre possibile, comunque, rateizzare gli importi dovuti, applicando l'interesse su base annua del 4%.

5. REDDITI PER ATTIVITÀ OCCASIONALE O DERIVANTI DA ATTIVITÀ SPORTIVA DILETTANTISTICA

Anche se i relativi compensi non sono qualificati come veri e propri redditi di lavoro autonomo, ma come redditi diversi, esistono altre attività che è interessante analizzare, dal punto di vista fiscale, per la loro diffusione.

Si tratta, in particolare:

- delle attività di lavoro autonomo occasionale;
- delle attività sportive dilettantistiche.

>> LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE

I redditi derivanti da attività di lavoro autonomo occasionali o dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere sono costituiti dall'ammontare percepito nel periodo d'imposta al netto delle spese inerenti sostenute.

Gli elementi distintivi del lavoro autonomo occasionale sono i seguenti:

- non occorre che il prestatore sia in possesso di partita Iva in quanto non è tenuto ad emettere fattura; infatti, il pagamento dei compensi avviene mediante emissione di una semplice ricevuta soggetta a imposta di bollo se il compenso supera 77,45 euro;
- il compenso è soggetto a ritenuta a titolo d'acconto con aliquota del 20% e concorre a formare il reddito complessivo del percettore, soggetto a tassazione ai fini Irpef;
- è previsto l'obbligo di iscrizione alla Gestione Separata INPS se il reddito annuo complessivo derivante da tale attività supera i 5.000 euro.

>> SPORTIVI DILETTANTI

Le indennità di trasferta, e i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati dal Coni, dalle federazioni sportive nazionali, dall'Unione Nazionale per l'Incremento delle Razze Equine (UNIRE), dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegue finalità dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto, percepiti da soggetti che svolgono attività sportiva dilettantistica sono assoggettati ad imposizione secondo le seguenti modalità:

- i primi 7.500,00 euro complessivamente percepiti nel periodo d'imposta non concorrono alla formazione del reddito;
- sulla parte che eccede i 7.500,00 euro fino a 28.158,28 euro viene operata una ritenuta a titolo di imposta, con un'aliquota del primo scaglione di reddito (attualmente pari al 23%), maggiorato delle addizionali Irpef;
- sulle somme eccedenti i 28.158,28 euro viene operata una ritenuta a titolo d'acconto, sempre con un'aliquota del primo scaglione di reddito, maggiorato delle addizionali Irpef.

Sono esclusi dall'imposizione i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio ed al trasporto, sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale.

Inoltre, la stessa disciplina si applica:

- a partire dal 1° gennaio 2007, ai compensi erogati ai direttori artistici ed ai collaboratori tecnici per prestazioni di natura non professionale da parte di cori, bande musicali e filodrammatiche che perseguono finalità dilettantistiche;
- a partire dal 31 dicembre 2008, alle federazioni sportive nazionali, alle discipline associate ed agli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI. Inoltre, tra le associazioni sono incluse anche quelle che si occupano di formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica.

Con riferimento alle agevolazioni fiscali e contributive in favore di cori, bande musicali e filodrammatiche con finalità dilettantistiche, va detto che:

- attraverso l'utilizzo dell'inciso "finalità dilettantistiche" relativamente ai cori, bande musicali e filodrammatiche che erogano compensi ai direttori artistici e ai collaboratori tecnici, il legislatore ha inteso espressamente evidenziare che tali enti devono avere quale scopo lo svolgimento di attività artistica o musicale a carattere dilettantistico e che, nell'ambito di tale attività, devono essere rese le prestazioni del direttore artistico e dei collaboratori tecnici;
- i proventi devono essere corrisposti al direttore artistico e ai collaboratori tecnici a fronte di prestazioni di "natura non professionale"; sono pertanto escluse dall'ambito di applicazione della norma le somme erogate a soggetti la cui attività artistica o musicale è resa in favore di cori, bande musicali e filodrammatiche nell'ambito della stessa professione da essi svolta abitualmente in modo indipendente ed autonomo e indirizzata ad una potenziale pluralità di committenti;
- nella nozione di "collaboratore tecnico" rientrano soltanto quei soggetti che – insieme al direttore artistico – prendono parte direttamente alle manifestazioni artistiche e musicali organizzate da cori, bande musicali e filodrammatiche, offrendo contributi afferenti alla tecnica delle manifestazioni stesse;
- non rientrano nell'ambito della norma i compensi eventualmente percepiti per prestazioni di carattere amministrativo-gestionale rese nei confronti di cori, bande musicali e filodrammatiche.

PARTE III > LAVORI ATIPICI

1. I LAVORATORI ATIPICI

Negli ultimi anni, a seguito delle profonde modifiche intervenute nel mondo del lavoro, si è sempre più diffusa la figura dei cosiddetti “lavoratori atipici”, con tipologie di rapporti di lavoro spesso a metà strada tra il lavoro dipendente tradizionale e il lavoro autonomo in senso stretto, che non presentano le caratteristiche della stabilità del rapporto di lavoro e/o dell’orario pieno.

L’universo del lavoro atipico, peraltro, non presenta caratteri di omogeneità, tanto che potremmo per grandi linee identificare due figure principali di protagonisti:

- i cosiddetti **collaboratori coordinati e continuativi** o a **progetto**, che, a livello fiscale, producono reddito assimilato a quello di lavoro autonomo;
- i prestatori di **collaborazioni occasionali**.

>> LE COLLABORAZIONI COORDINATE E CONTINUATIVE E I LAVORATORI A PROGETTO

Rientrano nella definizione di “collaborazione coordinata e continuativa” le forme di lavoro autonomo che presentano requisiti (la continuità, il coordinamento e la collaborazione rispetto all’attività del committente) analoghi a quelli del lavoro subordinato.

Alla continuità, intesa come costanza dell’impegno e suo perdurare nel tempo, si accompagnano la coordinazione, vale a dire il collegamento funzionale con l’attività del committente - senza alcun vincolo di subordinazione del prestatore nei confronti di quest’ultimo - e la personalità della prestazione, intesa come prevalenza dell’apporto personale del collaboratore.

La riforma del 2003 del mercato del lavoro (cosiddetta “Legge Biagi”) ha profondamente modificato la disciplina delle collaborazioni coordinate e continuative, istituendo il cosiddetto lavoro a progetto.

Il contratto di lavoro a progetto è un contratto di collaborazione coordinata e continuativa con particolari caratteristiche:

- deve far riferimento a uno o più progetti specifici o programmi di lavoro o fasi di esso;
- viene gestito autonomamente dal collaboratore in funzione del risultato, in coordinamento con l’organizzazione del committente e a prescindere dal tempo impiegato per l’esecuzione dell’attività lavorativa.

Al contratto di lavoro a progetto possono accedere tutti i lavoratori e per tutti i settori e le attività, con le seguenti esclusioni:

- agenti e rappresentanti di commercio;
- coloro che esercitano professioni intellettuali per le quali è necessaria l’iscrizione a specifici albi professionali (già esistenti al momento dell’entrata in vigore del decreto);
- componenti degli organi di amministrazione e controllo delle società;
- partecipanti a collegi e commissioni (inclusi gli organismi di natura tecnica);
- pensionati al raggiungimento del 65° anno di età;
- atleti che svolgono prestazioni sportive in regime di autonomia, anche in forma di collaborazione coordinata e continuativa;
- collaborazioni coordinate e continuative di tipo occasionale, di durata non superiore a 30 giorni con un unico committente e per un compenso annuo non superiore a 5.000 euro con lo stesso committente;
- rapporti di collaborazione con la pubblica amministrazione;
- attività di collaborazione coordinata e continuativa prestate ed utilizzate a fini istituzionali in favore

di associazioni e società sportive dilettantistiche affiliate alle federazioni sportive nazionali e agli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI (Comitato Olimpico Nazionale Italiano).

Il contratto si conclude quando il progetto, il programma o la fase vengono realizzati: il recesso anticipato può avvenire per giusta causa o in base alle modalità previste dalle parti nel contratto individuale.

IL TRATTAMENTO FISCALE

Il reddito derivante dalle collaborazioni coordinate e continuative (ove ancora esistenti) e dal lavoro “a progetto” è assimilato a quello di lavoro dipendente.

Per la determinazione del reddito assimilato al reddito di lavoro dipendente, si applica il principio di cassa.

Inoltre, così come previsto per il reddito di lavoro dipendente, anche per le collaborazioni coordinate e continuative e per il lavoro a progetto, i compensi corrisposti entro il giorno 12 del mese di gennaio si considerano percepiti all'anno precedente se sono a questo riferiti.

Il sostituto d'imposta deve comportarsi come un vero e proprio datore di lavoro e, pertanto, deve:

- operare la ritenuta in base agli scaglioni progressivi Irpef ragguagliati a periodo di paga;
- calcolare la detrazione per lavoro in base all'ammontare corrisposto;
- tenere conto delle detrazioni per carichi di famiglia;
- effettuare il conguaglio di fine anno per l'Irpef e le addizionali.

Poiché le ritenute sono applicate periodicamente dal datore di lavoro, se il lavoratore possiede solo questo reddito non è obbligato a presentare la dichiarazione dei redditi.

Il conguaglio va fatto al momento della cessazione del rapporto (entro 12 giorni) e, in ogni caso, non oltre il 28 febbraio dell'anno successivo al periodo d'imposta considerato.

Inoltre, al lavoratore, entro tale data, va consegnata la certificazione unica dei redditi (modello CUD), attestante, tra l'altro, le ritenute subite e le detrazioni spettanti.

ATTENZIONE

I redditi di collaborazione erogati da un datore fiscalmente residente in Italia ad un lavoratore non residente sono assoggettati a ritenuta del 30% a titolo d'imposta.

In altre parole, il collaboratore non residente, se non ha altri redditi soggetti a imposta in Italia, non è obbligato alla presentazione della dichiarazione dei redditi in Italia, sussistendo soltanto l'obbligo, gravante sul committente, di certificare i compensi. Naturalmente, è fatta salva l'applicazione dei trattati contro le doppie imposizioni dai quali potrebbe derivare un regime diverso.

>> IL LAVORO OCCASIONALE

Il Decreto Legislativo n. 276/2003 ha fornito una definizione delle prestazioni di lavoro occasionali.

Sono così definite le prestazioni di durata complessiva non superiore a trenta giorni, nel corso dell'anno solare, con lo stesso committente e il cui compenso complessivo annuo non sia superiore a 5.000 euro.

La prestazione occasionale è un tipo di collaborazione non subordinata con caratteristiche diverse sia dal lavoro autonomo a progetto, reso in maniera continuativa, che dalla prestazione occasionale di tipo accessorio, effettuata da particolari categorie di soggetti.

Non possono svolgere prestazioni di lavoro occasionale i seguenti soggetti:

- i professionisti intellettuali, con iscrizione ad apposito albo;
- coloro che hanno rapporti di collaborazione coordinata e continuativa con associazioni o società sportive associate a federazioni nazionali o ad enti di promozione sportiva riconosciute dal CONI;
- i dipendenti di pubbliche amministrazioni;
- i componenti degli organi di amministrazione e controllo delle società;
- i partecipanti a collegi e commissioni.

>> IL LAVORO OCCASIONALE ACCESSORIO

Il Decreto Legge n. 112 del 2008, convertito dalla legge n. 133 del 2008, ha ampliato l'ambito di applicazione di tale tipologia contrattuale, inizialmente circoscritto dall'art. 71 del Decreto Legislativo n. 276 del 2003 ai soggetti a rischio di esclusione sociale o, comunque, non ancora entrati nel mercato del lavoro o in procinto di uscirne.

Il contratto di lavoro occasionale accessorio ha due finalità:

- far emergere il sommerso che caratterizza alcune prestazioni lavorative, tutelando figure di lavoratori che altrimenti opererebbero senza protezione assicurativa e previdenziale;
- favorire l'inserimento lavorativo di fasce deboli del mercato del lavoro, aumentando le possibilità di lavoro presso le famiglie e gli enti senza fine di lucro.

Possono accedere alle prestazioni occasionali accessorie:

- disoccupati da oltre un anno;
- casalinghe, studenti, pensionati;
- disabili e soggetti in comunità di recupero;
- lavoratori extracomunitari con regolare permesso di soggiorno, nei sei mesi successivi alla perdita del lavoro.

I committenti, cioè coloro che impiegano prestatori di lavoro occasionale, possono essere:

- famiglie;
- privati;
- aziende;
- enti locali, scuole e università;
- imprese familiari;
- imprenditori agricoli;
- enti senza fini di lucro;
- enti pubblici (solo per particolari lavori).

Le prestazioni accessorie possono consistere in:

- piccoli lavori domestici a carattere straordinario, compresa l'assistenza domiciliare ai bambini e alle persone anziane, ammalate o con handicap, nonché il dogsitting;
- insegnamento privato supplementare;
- piccoli lavori di giardinaggio, pulizia e manutenzione di edifici, strade, parchi e monumenti (anche quando il committente è un ente locale);
- realizzazione di manifestazioni sociali, sportive, culturali o caritatevoli;
- collaborazione con enti pubblici e associazioni di volontariato per lo svolgimento di lavori di solidarietà o di emergenza, come quelli dovuti a calamità o eventi naturali improvvisi;
- attività di lavoro svolte nei maneggi e nelle scuderie;
- vendemmie di breve durata e a carattere saltuario, effettuata da studenti e pensionati.

È possibile svolgere prestazioni occasionali accessorie anche nell'ambito dell'impresa familiare nei settori del commercio, dei servizi e del turismo, applicando in tal caso la normale disciplina assicurativa e contributiva del lavoro subordinato.



L'impresa familiare può utilizzare prestazioni occasionali accessorie entro un limite di 10.000 euro nel corso di ciascun anno fiscale: il limite è riferito all'impresa e non al singolo lavoratore impiegato, per il quale resta vigente il limite di 5.000 euro annui con riferimento al medesimo committente.

I soggetti interessati a svolgere prestazioni di lavoro di natura accessoria sono tenuti a dare la propria disponibilità lavorativa ai servizi per l'impiego delle province del territorio di riferimento o agli organismi accreditati in materia: a seguito di detta comunicazione ricevono una tessera magnetica, atta a registrare la loro condizione.

Il contratto ha forma libera: il pagamento della prestazione avviene attraverso i cosiddetti voucher (buoni lavoro, il cui valore nominale è pari a 10 euro, ma è pure disponibile un buono "multiplo" del valore di 50 euro, equivalente a cinque buoni non separabili), che garantiscono, oltre alla retribuzione, anche la copertura previdenziale presso l'Inps e quella assicurativa presso l'INAIL.

Il valore nominale comprende: la contribuzione in favore della gestione separata dell'INPS (13%), che viene accreditata sulla posizione individuale contributiva del prestatore; quella in favore dell'INAIL per l'assicurazione anti-infortuni (7%); un compenso al concessionario (Inps), per la gestione del servizio (5%). Il valore netto del voucher da 10 euro nominali in favore del prestatore è quindi pari a 7,50 euro.

I buoni possono essere acquistati dai datori di lavoro presso tutti gli uffici dell'Inps.

Una volta effettuata l'attività e ricevuti i buoni, il lavoratore può presentarli presso tutti gli uffici postali sul territorio nazionale i quali pagheranno al lavoratore il compenso della prestazione, che risulta esente da imposizione fiscale e non incide sull'eventuale stato di disoccupato o inoccupato del prestatore di lavoro.

Il concessionario provvede al pagamento delle spettanze alla persona che presenta i buoni e:

- ne registra i dati anagrafici e il codice fiscale;
- effettua il versamento dei contributi per fini previdenziali all'INPS - Gestione separata in misura pari al 13% del valore nominale del buono;
- effettua il versamento dei contributi per fini assicurativi all'INAIL in misura pari al 7% del valore nominale del buono;
- trattiene a titolo di rimborso spese l'importo autorizzato (5%).

I vantaggi del lavoro occasionale accessorio possono essere così riassunti:

- il committente (datore di lavoro) può beneficiare di prestazioni nella completa legalità, con copertura assicurativa INAIL per eventuali incidenti sul lavoro, senza rischiare vertenze sulla natura della prestazione e senza dover stipulare alcun tipo di contratto;
- il prestatore (lavoratore) può integrare le sue entrate attraverso le prestazioni occasionali, il cui compenso è esente da ogni imposizione fiscale e non incide sullo stato di disoccupato o inoccupato. Il compenso dei buoni lavoro dà diritto all'accantonamento previdenziale presso l'Inps e alla copertura assicurativa presso l'Inail ed è totalmente cumulabile con i trattamenti pensionistici.

Dal punto di vista fiscale, si applicano le stesse regole previste per il lavoro occasionale a cui si rimanda.

>> L'ISCRIZIONE ALLA GESTIONE SEPARATA DELL'INPS

Coloro che percepiscono le seguenti tipologie di reddito:

- redditi derivanti dall'esercizio abituale e professionale di un'attività di lavoro autonomo per la quale non è prevista una forma assicurativa pensionistica (in pratica i professionisti senza Albo e Cassa di

previdenza oppure iscritti in Albi privi di propria Cassa di previdenza oppure ancora facenti parte di Albi con Cassa di previdenza ma non iscritti alla medesima);

- redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa o a progetto;
- redditi derivanti da lavoro autonomo occasionale qualora l'importo annuo di detta attività superi il limite di 5.000 euro l'anno;
- redditi derivanti da attività di vendita a domicilio;
- redditi conseguiti da associati d'opera;

sono tenuti ad iscriversi presso un'apposita Gestione separata dell'Inps entro 30 giorni dall'inizio dell'attività ed a versare obbligatoriamente i contributi dovuti per la stessa.

La domanda di iscrizione deve essere presentata all'Inps utilizzando i modelli in distribuzione presso tutte le Sedi, specificando i propri dati anagrafici, il codice fiscale, il tipo di attività svolta, l'inizio dell'attività e, quando si tratta di collaborazione coordinata e continuativa, i dati del committente.

Ci si può iscrivere anche tramite internet, collegandosi al sito www.inps.it.

Non sono tenuti ad iscriversi alla Gestione separata, ed a pagare i contributi, coloro che percepiscono compensi derivanti da:

- diritti d'autore;
- borse di studio;
- indennità per cessazione di rapporti di agenzia;
- levata di protesti;
- partecipazione agli utili di promotori e soci fondatori di S.p.a., S.a.p.a. e S.r.l..

Inoltre, sono esclusi:

- i professionisti iscritti ad un Albo e già assicurati nelle rispettive Casse di previdenza (relativamente ai redditi assoggettati a contribuzione dalle medesime Casse);
- i professionisti iscritti ad un Albo con nuova Cassa di previdenza o in attesa che la stessa si costituisca.

QUANTO SI PAGA

Per i lavoratori parasubordinati iscritti alla gestione separata Inps sono previste due diverse aliquote contributive che per l'anno 2009 sono pari a:

- la prima, al 25,72% (25% per invalidità, vecchiaia e superstiti, più l'aliquota aggiuntiva dello 0,72% per l'indennità di malattia, maternità e per gli assegni per il nucleo familiare) è riferita a tutti coloro che non risultano assicurati a forme pensionistiche obbligatorie, oltre alla gestione separata;
- la seconda, al 17%, riguarda tutti i rimanenti soggetti iscritti alla gestione separata, siano essi lavoratori già pensionati oppure già assicurati presso altre forme di previdenza obbligatorie.

La misura dell'onere contributivo è ripartita per un terzo a carico del collaboratore e per due terzi a carico del committente. I soggetti assicurati hanno la possibilità di riscattare cinque anni di collaborazioni coordinate e continuative, precedenti l'inizio dell'assicurazione. Il riscatto viene pagato in base all'aliquota contributiva vigente al momento della domanda ed è a completo carico del lavoratore.

Il contributo è dovuto su un ammontare massimo annuo di compensi netti, rivalutato annualmente sulla base degli indici Istat di variazione del costo della vita.

Per il 2009 il massimale è di 91.507 euro.

COME SI PAGA

Il contributo alla Gestione separata va versato all'Inps con il modello F24. Il modello è unico per professionisti e collaboratori.

I professionisti pagano col meccanismo degli acconti e saldi negli stessi termini previsti per i versamenti dell'Irpef e il contributo è interamente a loro carico.

Per i collaboratori il versamento è effettuato dal committente con cadenza mensile, entro il 16 del mese successivo a quello di pagamento del compenso, con ripartizione del carico come indicata in precedenza.

PARTE IV >

**AGGIORNAMENTI
ALLA 1^a EDIZIONE
DELL'ANNUARIO 2009**

Titolo del paragrafo

(pag. 29 della 1ª edizione)

>> INIZIO DELL'ATTIVITÀ

Comunicazione unica per l'avvio dell'impresa

Testo aggiornato

Comunicazione unica per l'avvio dell'impresa

Dal 1° ottobre 2009 chi vuole avviare un'attività imprenditoriale può utilizzare un unico modello. E' diventata operativa, infatti, su tutto il territorio nazionale, la possibilità di assolvere tutti gli adempimenti richiesti per avviare un'impresa mediante la presentazione di una "Comunicazione Unica" al solo ufficio del Registro delle Imprese presso la Camera di commercio.

Il modello si trasmette per via telematica o su supporto informatico ed è valido per l'assolvimento di tutti gli adempimenti amministrativi previsti per l'iscrizione al registro delle imprese, ai fini previdenziali ed assistenziali, nonché per ottenere il codice fiscale e/o la partita IVA.

L'uso della Comunicazione Unica è facoltativo fino al 31 marzo 2010. Fino a tale data restano comunque in vigore le precedenti modalità di trasmissione delle singole modulistiche agli altri Enti interessati (Agenzia delle Entrate, INPS, INAIL) in modalità non integrata. La comunicazione dell'avvio dell'impresa con la nuova modalità diventerà obbligatoria invece a partire dal 1° aprile 2010.

Durante la fase di sperimentazione (dal 1° ottobre 2009 al 31 marzo 2010), quindi, la nuova procedura può essere utilizzata su tutto il territorio nazionale per effettuare i seguenti adempimenti:

- dichiarazione di inizio attività, variazioni dati e cessazioni dell'attività ai fini IVA;
- domanda di iscrizione di nuove imprese, modifica e cessazione nel registro delle imprese e nel R.E.A. (escluso il deposito di bilancio);
- domanda di iscrizione ai fini INAIL (le variazioni e le cessazioni saranno rese disponibili nei primi giorni del 2010);
- domanda di iscrizione, variazione e cessazione al registro delle imprese con effetto per l'INPS relativamente alle imprese artigiane ed esercenti attività commerciali;
- domanda di iscrizione e cessazione d'impresa con dipendenti ai fini INPS;
- variazione dei dati d'impresa con dipendenti, sempre ai fini INPS;
- domanda di iscrizione d'impresa agricola ai fini INPS (variazioni e cessazioni saranno rese disponibili, invece, nel mese di febbraio 2010).

Per presentare la "Comunicazione unica" occorre essere in possesso della firma digitale e di un indirizzo di posta elettronica certificata (Pec).

Le Camere di commercio hanno messo a disposizione, gratuitamente, il software "ComUnica", che guida gli utenti a compilare il modello. Inoltre, sul sito internet www.registroimprese.it è stata pubblicata la "Guida alla compilazione della comunicazione unica d'impresa".

I dati della comunicazione unica, per la parte attinente le dichiarazioni di inizio attività, variazione dati o cessazione attività ai fini IVA, vengono trasmessi dall'Ufficio del registro delle imprese all'Agenzia delle Entrate, tramite collegamento telematico.

Titolo del paragrafo

(pag. 59 della 1ª edizione)

>> LE DETRAZIONI D'IMPOSTA DEL 19% LE SPESE SANITARIE

Testo aggiornato

LE SPESE SANITARIE

Le spese sanitarie, di qualunque tipo (medico/generiche, specialistiche, chirurgiche, farmaceutiche, ecc.) danno diritto alla detrazione d'imposta del 19% dopo aver tolto la franchigia di 129,11 euro.

Il contribuente dovrà quindi sommare tutte le spese sostenute e sottrarre la franchigia: la detrazione spettante sarà pari al 19% dell'importo ottenuto.

Ovviamente, se le spese sostenute nell'anno non superano l'importo della franchigia, non si ha diritto ad alcuna detrazione.

La detrazione si applica sull'intera spesa (senza togliere alcun importo) se questa riguarda i mezzi necessari per l'accompagnamento, la deambulazione, la locomozione ed il sollevamento di portatori di handicap, e l'acquisto di sussidi tecnici e informatici rivolti a facilitare la loro autosufficienza e possibilità di integrazione.

Nel calcolo delle spese mediche su cui spetta la detrazione del 19% potranno essere considerate anche le spese mediche rimborsate dalla compagnia assicuratrice a seguito di polizze stipulate dal contribuente o dal suo datore di lavoro (i relativi premi di assicurazione pagati dal datore di lavoro non sono infatti detraibili né deducibili da parte del dipendente), nonché la quota di spese rimborsate per effetto di contributi per assistenza sanitaria che hanno concorso a formare il reddito.

Nel caso in cui le spese sanitarie abbiano superato, nell'anno, il limite di 15.493,71 euro è possibile ripartire la detrazione spettante in quattro quote annuali di pari importo. Il superamento del limite deve essere verificato considerando l'ammontare complessivo delle spese sostenute nell'anno, senza togliere la franchigia di 129,11 euro.

Per usufruire della detrazione occorre essere in possesso della relativa documentazione che certifica la spesa (fattura, parcella, ricevuta quietanzata o scontrino).

In particolare, per i medicinali occorre essere in possesso dello scontrino c.d. "parlante" e cioè contenente la natura ("farmaco" o "medicinale"), la qualità (denominazione del farmaco), la quantità dei beni acquistati e l'indicazione del codice fiscale del destinatario del medicinale.

Per assicurare la privacy dei cittadini, dal 1° gennaio 2010 lo scontrino fiscale non deve più riportare la denominazione commerciale del farmaco, in quanto si tratta di una "informazione sensibile" in grado di far conoscere a terzi lo stato di salute e la presenza di eventuali patologie. Sullo scontrino fiscale, la denominazione è sostituita dal numero di autorizzazione all'immissione in commercio (AIC).

Fino al 31 dicembre 2009 sono riconosciuti validi, ai fini della detrazione Irpef, sia gli scontrini emessi con il vecchio sistema che quelli emessi secondo le nuove modalità (cioè con l'indicazione del codice AIC in luogo del nome del medicinale).

Titolo del paragrafo

(pag. 69 della 1ª edizione)

>> LE AGEVOLAZIONI PER LE SPESE DI RISTRUTTURAZIONI EDILIZIE

Testo aggiornato

>> LE AGEVOLAZIONI PER LE SPESE DI RISTRUTTURAZIONI EDILIZIE

Fino al 31 dicembre 2012 è possibile fruire della detrazione d'imposta per i lavori di recupero del patrimonio edilizio per una quota pari al 36% delle spese sostenute.

ATTENZIONE

Per le prestazioni di servizi relative agli interventi di recupero edilizio di manutenzione ordinaria e straordinaria realizzati sugli immobili a prevalente destinazione abitativa privata si applica anche l'aliquota Iva agevolata del 10%.

La legge n. 191 del 23 dicembre 2009 (Finanziaria 2010) ha disposto che tale regime agevolato dell'Iva, il cui termine di scadenza era stato fissato al 31 dicembre 2011, sia ora permanente.

Principali condizioni e limiti per fruire della detrazione:

- il limite massimo di spesa sul quale calcolare la detrazione è di 48.000 euro e, a partire dal 1º ottobre 2006, detto ammontare deve essere riferito alla singola unità immobiliare (ad esempio marito e moglie cointestatari di un'abitazione possono calcolare la detrazione spettante sull'ammontare complessivo di spesa di 48.000 euro);
- la percentuale di detrazione d'imposta, a decorrere dal 1º ottobre 2006, è del 36%;
- la detrazione deve essere ripartita in 10 anni; tuttavia per gli interventi effettuati da soggetti anziani, proprietari o titolari di un diritto reale sull'immobile oggetto dell'intervento edilizio, la detrazione può essere ripartita in un periodo inferiore di tempo rispetto ai dieci anni previsti dalla norma e precisamente in cinque e tre quote annuali costanti di pari importo per i soggetti di età non inferiore rispettivamente a 75 ed 80 anni;
- nel caso in cui gli interventi consistano nella prosecuzione di interventi relativi alla stessa unità immobiliare iniziati successivamente al primo gennaio 2002, ai fini del computo del limite massimo delle spese detraibili (48.000 euro) occorre tener conto delle spese già sostenute;
- l'impresa che esegue i lavori (dal 4 luglio 2006) deve evidenziare in fattura in maniera distinta il costo della manodopera utilizzata.

ATTENZIONE

È prevista anche una detrazione d'imposta sull'acquisto di immobili ristrutturati da imprese di costruzione o ristrutturazione o da cooperative.

L'agevolazione è applicabile agli edifici ristrutturati entro il 31 dicembre 2012 ed acquistati entro il 30 giugno 2013.

I lavori per i quali spettano le agevolazioni fiscali sono quelli elencati nell'articolo 3 del Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, approvato con D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 (precedentemente individuati dall'art. 31, lettere a), b), c) e d) della legge 5 agosto 1978, n. 457).

In particolare, la detrazione Irpef riguarda le spese sostenute per eseguire gli interventi di manutenzione straordinaria, le opere di restauro e risanamento conservativo e i lavori di ristrutturazione edilizia per i singoli appartamenti e per gli immobili condominiali.

Gli interventi di manutenzione ordinaria sono ammessi all'agevolazione Irpef solo se riguardano le parti comuni di edifici residenziali.

Tra le spese per le quali compete la detrazione sono comprese inoltre:

- eliminazione delle barriere architettoniche, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi (ad esempio la realizzazione di un elevatore esterno all'abitazione);
- realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap gravi, ai sensi dell'art. 3, comma 3, della legge 5 febbraio 1992, n. 104;
- adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi;
- esecuzione di opere volte ad evitare gli infortuni domestici.

COSA DEVE FARE CHI RISTRUTTURA PER FRUIRE DELLA DETRAZIONE

1) Prima dell'inizio dei lavori è necessario inviare, con raccomandata, la comunicazione di inizio lavori redatta su apposito modello che si può reperire presso gli uffici locali dell'Agenzia o nel sito internet www.agenziaentrate.gov.it, al seguente indirizzo:

Agenzia delle Entrate - Centro operativo di Pescara - Via Rio Sparto 21 - 65100 Pescara

2) Contestualmente alla comunicazione al Centro Operativo di Pescara, a cura dei soggetti interessati alla detrazione, deve essere inviata all'Azienda sanitaria locale competente per territorio una comunicazione con raccomandata A.R.

3) Per fruire della detrazione è necessario, infine, che le spese detraibili siano pagate tramite bonifico bancario o postale da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che paga e il codice fiscale o numero di partita Iva del beneficiario del pagamento.

>> QUANDO SI VERSANO LE IMPOSTE CALCOLATE CON UNICO

Testo aggiornato

>> QUANDO SI VERSANO LE IMPOSTE CALCOLATE CON UNICO

I versamenti a saldo risultanti dalla dichiarazione (per importi superiori a 12 euro per ciascun tributo dovuto), e quelli relativi al primo acconto, devono essere eseguiti entro il **16 giugno**, oppure entro il **16 luglio** con la maggiorazione dello 0,40 per cento.

Il saldo dell'IVA deve essere invece effettuato entro il 16 marzo, salva la possibilità di posticipare il versamento alle date citate (pagando una piccola maggiorazione a titolo di interessi). Gli importi delle imposte derivanti dalla dichiarazione devono essere versati arrotondati all'unità di euro, così come determinati nella dichiarazione stessa. Per gli acconti e per gli importi rateizzati, invece, si applica la regola dell'arrotondamento al centesimo di euro.

RATEAZIONE

È possibile versare le somme dovute (ad eccezione dell'acconto di novembre) anche a rate mensili. La rateazione non deve necessariamente riguardare tutti gli importi. Ad esempio, è possibile rateizzare il primo acconto IRPEF e versare in un'unica soluzione il saldo, o viceversa. Sugli importi rateizzati sono dovuti gli interessi, nella misura del 4 per cento annuo (*), che non devono essere cumulati all'imposta, ma devono essere versati separatamente. In ogni caso il pagamento rateale deve essere completato entro il mese di novembre. Nelle istruzioni alla compilazione del modello Unico sono riportati i prospetti con la date di scadenza delle varie rate e gli importi dovuti per interessi.

() La misura del tasso di interesse è stata ridotta con due provvedimenti del 2009 (D.M. del 21 maggio 2009 e D.P.C.M. 4 giugno 2009). Per i pagamenti delle imposte derivanti dalle dichiarazioni il cui termine di presentazione scadeva entro il 30 giugno 2009, si applicava il vecchio tasso di interesse (6%).*

COME SI PAGA

Per il pagamento delle imposte tutti i contribuenti devono utilizzare il modello di versamento F24. I contribuenti titolari di partita Iva sono obbligati ad effettuare i versamenti in via telematica o tramite i servizi telematici dell'Agenzia o tramite i servizi di home banking delle banche e delle poste (si veda anche **INFORMAZIONI GENERALI - capitolo 4 della 1ª edizione dell'Annuario 2009**).

GLI ACCONTI IRPEF

Per stabilire se è dovuto il versamento dell'acconto Irpef per l'anno successivo a quello per il quale si effettua il saldo, occorre controllare il debito che risulta dalla dichiarazione (rigo "differenza"). Se non supera 51,65 euro, non è dovuto acconto; se supera tale importo, occorre versare un acconto pari, attualmente, al 99 per cento del suo ammontare.

L'acconto Irpef si versa nel modo seguente:

- in un'unica soluzione, entro il **30 novembre**, se l'importo da versare è inferiore a 257,52 euro;
- in due rate, se l'importo dovuto è pari o superiore ad euro 257,52
 - la prima, nella misura del 40 per cento, entro il **16 giugno**, o entro il **16 luglio** con la maggiorazione dello 0,40 per cento;
 - la seconda, nella restante misura del 60 per cento, entro il **30 novembre**.

Titolo del paragrafo

(pag. 160 della 1ª edizione)

>> LA RISCOSSIONE MEDIANTE CARTELLA COME CHIEDERE INFORMAZIONI

Testo aggiornato

COME CHIEDERE INFORMAZIONI

Se la cartella di pagamento deriva dal controllo formale delle dichiarazioni (effettuato ai sensi dell'art. 36-ter del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973) o è stata emessa a seguito di accertamento, il contribuente deve rivolgersi all'ufficio che ha emesso il ruolo.

ATTENZIONE ALL'ENTE IMPOSITORE

Non tutte le cartelle di pagamento riguardano tributi erariali di competenza dell'Agenzia delle Entrate, anzi molte contengono inviti a pagare somme risultanti da contravvenzioni stradali, sanzioni amministrative di vario tipo, tasse comunali, contributi per iscrizione ad albi, eccetera.

Il contribuente deve quindi fare attenzione a rivolgersi per informazioni e, soprattutto, per eventuali contestazioni all'ente effettivamente responsabile dell'addebito indicato nella cartella.

Gli Agenti della riscossione non forniscono informazioni nel merito della cartella, in quanto non conoscono i motivi per cui è stata addebitata la somma richiesta.

Se il tributo dovuto è dell'Agenzia delle Entrate ci si può rivolgere a qualsiasi ufficio dell'Agenzia e al Centro di assistenza multicanale (848.800.444).

All'Agente il contribuente si può rivolgere per tutte le informazioni riguardanti la situazione dei pagamenti e la notifica delle cartelle.

Dal mese di luglio 2009 Equitalia fornisce ai cittadini il nuovo servizio "Estratto conto on line" grazie al quale si può conoscere la propria situazione debitoria senza che sia necessario andare allo sportello dell'Agente della riscossione.

Per accedere al servizio "Estratto conto on line" è necessario disporre delle credenziali fornite dall'Agenzia delle Entrate per utilizzare il "Cassetto fiscale" (www.agenziaentrate.gov.it). Una volta ottenute, è sufficiente collegarsi dal computer al sito del proprio agente della riscossione o direttamente al sito www.equitaliaspa.it.

Titolo del paragrafo

(pag. 191 della 1ª edizione)

>> IL RICORSO IN APPELLO

Testo aggiornato

>> IL RICORSO IN APPELLO

La sentenza della Commissione provinciale può essere appellata alla Commissione regionale competente. Il termine per impugnare la sentenza della Commissione tributaria provinciale è di sessanta giorni, decorrente dalla notificazione ad istanza di parte.

Se la sentenza della Commissione tributaria provinciale non è stata notificata, il termine per proporre appello è più lungo. Dal 4 luglio 2009, tale termine, che prima era di un anno, è stato ridotto a sei mesi dalla pubblicazione della stessa sentenza (deposito). Si applica la sospensione dei termini feriali dal 1º agosto al 15 settembre.

Il nuovo termine si applica a tutti i processi tributari iniziati dopo il 4 luglio 2009 (facendo riferimento alla data di notifica all'Ufficio del ricorso alla Commissione tributaria provinciale).

Il ricorso in appello è proposto (nelle stesse forme del ricorso alla Commissione tributaria provinciale), nei confronti di tutte le parti che hanno partecipato al giudizio di primo grado e deve essere depositato, entro trenta giorni dalla proposizione, nella segreteria della Commissione tributaria regionale adita. Nel caso sia stato impugnato un atto di recupero degli aiuti di Stato, tutti i termini del giudizio di appello, ad eccezione di quello stabilito per la proposizione dell'appello stesso, sono ridotti alla metà.

Inoltre, ove il ricorso non sia notificato a mezzo di ufficiale giudiziario, l'appellante deve, a pena d'inammissibilità, depositare copia dell'appello presso l'ufficio di segreteria della Commissione tributaria provinciale che ha pronunciato la sentenza impugnata. Il termine coincide con quello previsto per la costituzione in giudizio, cioè entro trenta giorni dalla data di proposizione dell'appello.

L'Annuario del contribuente 2009/2
è pubblicato dall'Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Servizi ai Contribuenti
Settore Servizi all'Utenza
Ufficio Comunicazione Multimediale

Direttore	Aldo Polito
Capo Settore	Margherita Calabrò
Capo Ufficio	Gualtiero Esposito

Redazione	a cura dell'Ufficio Comunicazione Multimediale
Progetto grafico	Stazione Grafica - Agenzia delle Entrate
Stampa	Arti Grafiche Boccia - Salerno

Per ulteriori informazioni e aggiornamenti:
www.agenziaentrate.gov.it

L'Annuario del contribuente è consultabile anche su:
www.agenziaentrate.gov.it