



COMMISSIONE LIBERE PROFESSIONI

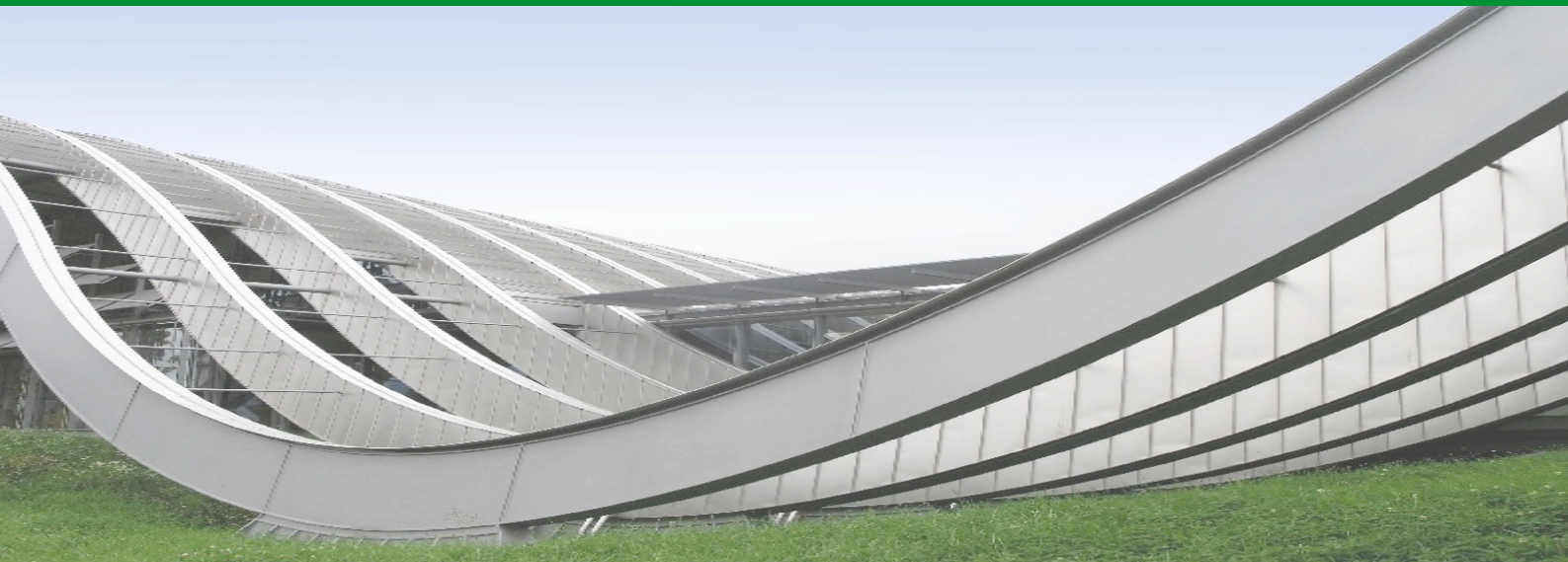
# NEWSLETTER Febbraio\_08

*con la collaborazione di*



Via Francesco Crispi, 31. 80121 Napoli  
[www.studiocedrola.it](http://www.studiocedrola.it) [posta@studiocedrola.it](mailto:posta@studiocedrola.it)  
phone +39\_081\_664078 / +39\_081\_669671

ORDINE DEGLI INGEGNERI DI NAPOLI





### SOMMARIO:

---

- INTRODUZIONE: a cura della Commissione Libere Professioni
- NUOVI LIMITI ALL'UTILIZZO DEL DENARO CONTANTE: Dal mese di Aprile entrano in vigore le nuove misure per le movimentazioni di denaro contante: gli operatori commerciali e i loro consulenti devono prestare particolare attenzione a non superare le soglie critiche.
- PROFESSIONISTI: COMPENSI PERCEPITI CON STRUMENTI "TRACCIABILI"
- LE PRECISAZIONI DELL'AGENZIA SUL REGIME DEI MINIMI  
Una breve disamina della Circolare numero 7/E del 28 Gennaio 2008, contenente le risposte ad alcuni quesiti posti all'Agenzia e riguardanti il nuovo regime dei "contribuenti minimi" introdotto dalla Legge Finanziaria 2008.
- GLI IMMOBILI NELLA FINANZIARIA 2008: LA LEGGE 244/2007 È INTERVENUTA NON SOLTANTO PER INNOVARE LA DISCIPLINA ICI MA ANCHE PER INTRODURRE IMPORTANTI PROROGHE DI AGEVOLAZIONI IRPEF E IVA.
- FINANZIARIA 2008: LE MISURE AGEVOLATIVE PER LA COSTITUZIONE DI STUDI PROFESSIONALI  
Il credito d'imposta inserito nel disegno di legge si propone di favorire le aggregazioni professionali; alcuni cenni sulle società tra avvocati e le società tra ingegneri.
- SCADENZARIO



## Introduzione

La moderna visione della libera professione dell'Ingegnere si compone di molteplici aspetti di grande importanza e di forte suggestione culturale; creatività dell'opera dell'ingegno con profili di alta tecnologia, innovazione, concorrenza e soprattutto conoscenza costituiscono certamente i principali ingredienti necessari per affrontare la sempre più difficile dinamica operativa dell'attività professionale.

La pianificazione e la gestione dell'incarico professionale si confronta e si amalgama con la continua necessità di disporre di informazioni che, troppo spesso non appartengono alla formazione culturale tecnica di base.

Il crescente peso numerico ed economico degli organismi societari rispetto agli ingegneri che svolgono, con sempre maggiore difficoltà, la propria attività in maniera tradizionale, costituisce ulteriore segnale della necessità di disporre di informazioni specialistiche pertinenti ai diversi aspetti dell'attività svolta.

Da tale scenario scaturisce un primo modesto contributo della Commissione Libere Professioni dell'Ordine degli Ingegneri di Napoli, frutto del lavoro dei suoi Componenti svolto in sinergia con gli esperti dello studio legale Cedrola di Napoli, con l'intento di raccogliere e commentare in maniera sistematica, sotto forma di sintetica informativa mensile, articoli, norme e disposizioni anche di natura fiscale, attinenti la professione, da mettere a disposizione dei Colleghi; in tale ottica la Newsletter si pone a valle dell'informazione principale agli iscritti fornita dal Notiziario.

Per i successivi necessari miglioramenti e sviluppi sarà prezioso il contributo di tutti i Colleghi interessati, che potranno portare all'attenzione delle Commissioni Libere Professioni, anche via mail ([segreteria@ordineingegnerinapoli.it](mailto:segreteria@ordineingegnerinapoli.it)) richieste, commenti e quanto altro ritenuto utile per approfondire aspetti e problemi attinenti la nostra attività.

Febbraio 2008

*Commissione Libere Professioni*

**[www.ordineingegnerinapoli.it](http://www.ordineingegnerinapoli.it)**



## NUOVI LIMITI ALL'UTILIZZO DEL DENARO CONTANTE

L'articolo 1 del Decreto Legge numero 143 del 1991, convertito dalla Legge numero 197 del 1991, ha introdotto il **divieto di trasferimento di denaro contante**, per importi complessivamente superiori ad **Euro 12.500,00**, a prescindere dal titolo da cui ha avuto origine.

Secondo quanto previsto dall'articolo 7 del Decreto Legislativo numero 56 del 2004, i soggetti destinatari della **normativa antiriciclaggio**, vale a dire dottori commercialisti, ragionieri, consulenti del lavoro e da ultimi anche i consulenti tributari non iscritti in Albi e società di servizi del settore contabile e tributario, sono obbligati a comunicare al Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF), le violazioni con riguardo all'utilizzo del contante di cui sono venuti a conoscenza.

In attuazione della Direttiva numero 2005/60/CE, è stato emanato il Decreto Legislativo numero 231 del 2007; tale decreto prevede, tra l'altro, due importanti disposizioni:

- 1) il limite per i trasferimenti di contante viene diminuito ad **Euro 5.000,00**;
- 2) il nuovo limite entrerà in vigore **dal 30 Aprile 2008**.

L'articolo 49, comma 1, del Decreto Legislativo numero 231, del 21 Novembre 2007, stabilisce che: "E' vietato il trasferimento di denaro contante o di libretti di deposito bancari o postali al portatore o di titoli al portatore in euro o in valuta estera, effettuato a qualsiasi titolo tra soggetti diversi, quando il valore dell'operazione, anche frazionata, è complessivamente pari o superiore a 5.000 euro. Il trasferimento può tuttavia essere eseguito per il tramite di banche, istituti di moneta elettronica e Poste Italiane S.p.A.".

Dal testo normativo si può notare che il limite è cambiato rispetto alle precedenti disposizioni: infatti da importi superiori ad Euro 12.500, si è passati a somme pari o superiori ad Euro 5.000.

Nel corso dell'attività di gestione delle contabilità per conto terzi, diventa di notevole rilevanza il fatto che si operi **un costante monitoraggio** delle operazioni inerenti all'utilizzo di denaro contante, quali:

- regolamento di fatture;
- finanziamenti soci-società;
- distribuzione di utili ai soci.

Di qui la necessità per i professionisti di **informare la clientela** delle novità introdotte dal Legislatore in tema di utilizzo di denaro contante e di antiriciclaggio.

Occorre tenere in debito conto le "operazioni frazionate"; tali operazioni rappresentano il risultato della **ripartizione di un'operazione unica**, dal punto di vista economico, di importo



uguale o superiore ad Euro 5.000, in più operazioni, le quali, prese singolarmente, sono di importo inferiore al limite di Euro 5.000 e vengono effettuate nell'arco di sette giorni.

L'articolo 1, comma 2, lettera m) del Decreto Legislativo numero 231 del 2007 fornisce una definizione di "operazione frazionata", nella quale la stessa può venire ad esistenza qualora "ricorrono elementi per ritenerla tale".

Il divieto sopra menzionato non vale nel caso il cui il frazionamento sia una caratteristica dell'operazione effettuata o nel caso in cui sia il frutto di **un apposito accordo tra le parti**.

I soggetti destinatari della normativa antiriciclaggio devono comunicare al MEF le infrazioni relative all'utilizzo di denaro contante ogniqualvolta ne vengano a conoscenza.

La tempistica per effettuare tale tipo di comunicazione è di **trenta giorni** da quando i soggetti, "in relazione ai loro compiti di servizio e nei limiti delle loro attribuzioni", sono venuti a conoscenza delle infrazioni.

Il Dipartimento del Tesoro ha emanato un Decreto che disciplina il destinatario delle segnalazioni delle infrazioni sull'utilizzo del denaro contante: a partire dal 15 Maggio 2005, le violazioni di importo **non superiore ad Euro 250.000** vanno segnalate alla Direzione Provinciale dei servizi vari competente in base al luogo della violazione, mentre se di importo superiore ad Euro 250.000 le comunicazioni andranno indirizzate al Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento del Tesoro, Direzione valutario, antiriciclaggio e antiusura – Via XX Settembre, 97 – 00187 Roma.

Nella scelta del destinatario delle segnalazioni, si rende necessario porre attenzione a due criteri:

- 1) l'importo oggetto della violazione;
- 2) luogo dove è stata commessa la violazione.

In base al criterio numero 1, rileva l'entità della violazione, se superiore o meno ad Euro 250.000; difatti, come sopra riportato, se di importo non superiore ad Euro 250.000, destinatari saranno le Direzioni Provinciali, mentre se superano tale soglia occorrerà comunicare le violazioni al MEF.

Per quanto riguarda il criterio numero 2, nel caso in cui la violazione non superi la soglia di Euro 250.000, si pone il problema a quale Direzione Provinciale inviare la segnalazione; la soluzione a questo problema sta nell'individuazione del **luogo ove è stata commessa la violazione**. Nel caso ciò non fosse possibile, si farà riferimento al luogo in cui è stata accertata la violazione.

#### Sanzioni

Al soggetto che viola il divieto di operare trasferimenti di contanti sopra menzionato, potrà essere irrogata una sanzione **dall'1 al 40 per cento dell'importo oggetto di violazione**. La



sanzione avrà come soggetto passivo non solo chi trasferisce la somma di contante, ma anche chi la riceve.

I soggetti obbligati a segnalare le violazioni inerenti i trasferimenti di denaro contante, in caso di mancata segnalazione alla Direzione Provinciale o al MEF, a seconda della situazione riscontrata, potranno vedersi irrogare una **sanzione che varia dal 3 al 30 per cento dell'importo dell'operazione.**

La Legge numero 689 del 1981 disciplina la contestazione delle violazioni prese in esame nel presente articolo. Le irrogazioni delle sanzioni avvengono tramite Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Nel caso in cui il soggetto non abbia fruito della stessa agevolazione nei 365 giorni precedenti, ed effettui il versamento della sanzione entro 60 giorni dalla contestazione, avrà la possibilità di pagare il minore importo tra un terzo del massimo della sanzione edittale ed il doppio del minimo.



## PROFESSIONISTI: COMPENSI PERCEPITI CON STRUMENTI "TRACCIABILI"

L'articolo 19, comma 4, del D.P.R. 600/1973 (Accertamento delle imposte sui redditi) recita che: *"I compensi in denaro per l'esercizio di arti e professioni sono riscossi esclusivamente mediante assegni non trasferibili o bonifici, ovvero altre modalità di pagamento bancario o postale nonché mediante sistemi di pagamento elettronico, salvo per importi unitari inferiori a 100 euro"*.

Gli strumenti finanziari concessi sono dunque:

- assegni non trasferibili;
- bonifici oppure altre modalità di pagamento bancario o postale;
- sistemi di pagamento elettronico.

Sono state individuate tre tappe che porteranno, a far data dal 1° Luglio 2009, ad effettuare i pagamenti mediante strumenti finanziari tracciabili per importi superiori ad Euro 100,00. Infatti, **l'obbligo di effettuare i pagamenti secondo le modalità sopra riportate** non viene previsto per importi unitari inferiori a:

- Euro 1.000,00 sino al 30 Giugno 2008;
- Euro 500,00 dal 1° Luglio 2008 al 30 Giugno 2009;
- Euro 100,00 dal 1° Luglio 2009.

Secondo la relazione ministeriale al Decreto Legge numero 223/2006 **i compensi che il professionista riceve in contanti devono essere depositati sul proprio conto corrente.**

L'articolo 19, comma 3, del D.P.R. 600/1973 stabilisce che le persone fisiche che esercitano arti e professioni e le società o associazioni tra artisti e professionisti **hanno l'obbligo di tenere uno o più conti correnti bancari o postali**, i quali vengono utilizzati per versare i compensi riscossi e per prelevare onde pagare le spese.

Per tali conti correnti non sussiste l'obbligo di utilizzo solo ed esclusivamente per lo svolgimento dell'attività professionale, in quanto possono essere movimentati anche per operazioni al di fuori della sfera professionale; questo secondo la circolare dell'Agenzia delle Entrate del 4 Agosto 2006.

Le spese professionali non possono essere pagate **direttamente** con le somme riscosse a titolo di compenso; infatti, vi è l'obbligo che **le somme riscosse devono essere obbligatoriamente versate** nei conti correnti; una volta depositate possono essere successivamente utilizzate per coprire queste spese.

In altri termini, per pagare le spese, il professionista deve prima versare i compensi ricevuti in contanti nel proprio conto corrente e successivamente operare dei prelievi. Al professionista è fatto divieto di utilizzare direttamente il denaro presente nelle disponibilità liquide di cassa.



Il D.M. 3 Ottobre 2007, in attuazione dell'articolo 35, comma 12-bis del D.L. 223/2006, ha previsto delle condizioni che permettono di effettuare i pagamenti senza l'ausilio di strumenti finanziari "tracciabili".

I soggetti ai quali viene concesso di regolare i pagamenti in contanti nei confronti dei professionisti sono:

- le persone fisiche che presentano un reddito complessivo uguale o inferiore all'importo annuo dell'assegno sociale (articolo 3, commi 6 e 7, della Legge numero 335 dell'8 Agosto 1995);
- le persone fisiche non residenti (articolo 2 del TUIR);
- i diversamente abili (articolo 3 della Legge numero 104/1992).

Il soggetto, rientrante nelle casistiche sopra riportate, che deve eseguire un pagamento nei confronti di un professionista, deve predisporre un'apposita dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà (articoli 2 e 47 del D.P.R. numero 445 del 28 Dicembre 2000).

Le nuove disposizioni contenute nel D.M. 3 Ottobre 2007 sono operative dal 1° Novembre 2007.



**LE PRECISAZIONI DELL'AGENZIA SUL REGIME DEI MINIMI**

L'Agenzia delle Entrate, in data 28 Gennaio 2008, ha pubblicato la circolare numero 7/E nella quale vengono fornite le risposte ad alcuni quesiti inerenti il regime dei "contribuenti minimi", regime agevolato introdotto dalla Finanziaria 2008 e trattato all'articolo 1, dai commi 96 a 117. Come già segnalato in una precedente newsletter i contribuenti con ridotto volume di affari che rispettano le condizioni previste dalla normativa per l'accesso, possono godere di un regime agevolato (versamento di una imposta sostitutiva di Irpef e addizionali, esclusione da Irap, non soggezione agli studi di settore, previsione di semplificazioni di natura contabile).

Qui di seguito si propone un prospetto contenente la posizione dell'Agenzia con riferimento ad alcuni punti di interesse della nuova disciplina.

CONTEMPORANEO SVOLGIMENTO DI ATTIVITÀ ESCLUSE E NON DAL REGIME DEI MINIMI	Il soggetto che percepisce reddito di impresa mediante lo svolgimento di un'attività soggetta a regime speciale Iva, è escluso dal regime dei minimi non solo per l'attività in regime speciale, <b>ma anche per tutte le altre attività di impresa, arte o professione.</b>
PRODUTTORI AGRICOLI AGRITURISMO	I produttori agricoli, nel caso in cui pongano in essere attività che diano luogo a <b>redditi fondiari</b> (e non di impresa), anche se soggetti al regime speciale stabilito dagli articoli 34 e 34 -bis del Testo Unico Iva, hanno la possibilità di applicare il regime dei contribuenti minimi con riferimento ad altre attività di impresa, arte e professioni eventualmente esercitate. L'attività agricola, a prescindere che produca redditi fondiari o redditi di impresa, non potrà essere oggetto del regime dei minimi nella situazione in cui tale attività sia soggetta al regime speciale previsto dagli articoli 34 e 34-bis del Testo Unico Iva. Il soggetto che intraprenda attività di <b>agriturismo</b> può accedere al regime dei minimi, a condizione che abbia optato per l'applicazione dell'Iva nei modi ordinari.
APPLICAZIONE REGIMI SPECIALI	Il comma 99 dell'articolo 1 della Legge Finanziaria 2008 prevede le cause di esclusione dal regime; <b>la verifica di tali cause ostative deve essere effettuata con riguardo al periodo di imposta</b> nel quale si esprime la volontà di esercitare un'attività nelle vesti di contribuente minimo.
PARTECIPAZIONE IN SOCIETÀ DI PERSONE O SRL TRASPARENTI	La contestuale partecipazione a società di persone o associazioni o a società a responsabilità limitata trasparenti (articolo 1, comma 99, lettera a) della Legge Finanziaria 2008) rappresenta causa di esclusione dal regime dei minimi; se però la <b>partecipazione è stata ceduta prima del 31 Dicembre 2007</b> , viene data possibilità di applicare il regime dei minimi, in quanto rileva il fatto che i requisiti per tale regime fiscale <b>devono essere posseduti al 1° Gennaio 2008.</b>
LIMITE DI EURO 30.000,00	Per calcolare il limite dei ricavi di impresa di Euro 30.000,00, previsto come requisito



	da rispettare per poter accedere al regime, occorre far riferimento ai ricavi di competenza dell'anno 2007, anche se incassati nel 2008.
ASSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE	Il comma 96, lettera a), n. 3) individua specifiche cause di esclusione nell'ambito dell'associazione in partecipazione di solo lavoro e nel caso di distribuzione di utili; quindi, questa esclusione non opera allorquando <b>l'associato apporti non solo lavoro o quando al medesimo non vengano distribuiti utili</b> in quanto il periodo d'imposta si è chiuso con una perdita.
OPERAZIONI STRAORDINARIE	In caso di donazione, per verificare il soddisfacimento dei requisiti per poter accedere al regime dei minimi, occorre prendere in considerazione gli acquisti posti in essere dal donante nel triennio precedente rispetto a quello di entrata nel regime da parte del donatario.
BENI STRUMENTALI	<p>Nessuna rilevanza viene affidata al Tuir in tema di <b>differenti percentuali di deducibilità dei beni strumentali</b>, in quanto nel regime dei minimi, per quanto concerne tali beni ad uso promiscuo, si prende semplicemente in considerazione il 50 per cento del costo sostenuto, onde calcolare il limite previsto dalla Legge Finanziaria 2008, pari ad Euro 15.000,00, con riferimento al triennio solare precedente.</p> <p>In tale ambito l'Agenzia delle Entrate introduce una presunzione: i beni a deducibilità limitata stabiliti dagli articoli 164 e 102, comma 9 del Tuir, <b>si intendono ad uso promiscuo</b> (autovetture, autocaravan, ciclomotori, motocicli, telefonia).</p> <p>Per calcolare il limite di Euro 15.000,00, per quanto concerne i beni strumentali, quelli ad uso promiscuo parteciperanno alla sommatoria per un importo pari al 50 per cento dei relativi corrispettivi, con eventuale decurtazione dell'Iva indetraibile.</p> <p>Se il bene strumentale è oggetto di contratto di <b>leasing</b>, la somma da prendere in considerazione è l'importo dei canoni corrisposti nel triennio solare precedente.</p> <p>Nel regime dei minimi, le disposizioni del Tuir possono essere applicate <b>solamente se espressamente richiamate dalla disciplina generale o dal regolamento di attuazione</b>; quindi, la deduzione dei canoni di leasing da parte del soggetto che ha aderito al regime dei minimi, prescinde dalla durata del contratto.</p> <p>Inoltre, nel calcolo del limite relativo ai beni strumentali, occorre inserire anche i canoni di locazione o noleggio versati, anche a soggetti non titolari di partita Iva.</p> <p>Il limite di Euro 15.000,00 per i beni strumentali ha come oggetto i corrispettivi relativi all'acquisto dei medesimi, <b>non rilevando in alcuna maniera l'eventuale cessione</b> del bene strumentale.</p> <p>Nel caso in cui il contribuente utilizzi nella sua attività <b>beni in comodato d'uso gratuito</b>, tali cespiti non vengono inseriti nel calcolo del valore complessivo dei beni strumentali, in quanto non è stato versato alcun corrispettivo per la loro acquisizione.</p> <p>Il limite sopra menzionato fa riferimento ai beni strumentali; la definizione di strumentalità contenuta nella disposizione della Legge Finanziaria 2008, secondo l'Agenzia delle Entrate, porta a ritenere che alcuni costi riferibili ad attività immateriali, non devono essere considerati nel calcolo.</p> <p>Il soggetto si può avvalere dei servizi offerti da <b>strutture polifunzionali</b>; in tal caso, sarà necessario distinguere i costi relativi alla disponibilità di beni strumentali da quelli relativi ai servizi collegati allo svolgimento dell'attività.</p>



	<p>Di frequente accade che diversi professionisti prendano in locazione un'unità immobiliare e successivamente si dividano i costi. In tali situazioni il contratto di locazione viene intestato ad un singolo professionista. Dunque, il canone che rileva in queste situazioni, per il professionista intestatario del contratto di locazione, sarà dato dal canone versato, decurtato della parte del medesimo che viene addebitato agli altri professionisti sub conduttori. Per tali ultimi soggetti, sarà dato rilievo al fine del calcolo del limite inerente i beni strumentali, alla parte addebitata dal professionista intestatario del contratto.</p> <p><b>La rettifica dell'Iva</b> per passaggio dal regime ordinario al regime dei minimi, secondo l'Agenzia delle Entrate, dovrà essere effettuata anche con riguardo a beni strumentali di importo inferiore ad Euro 516,46 e ai beni che presentano un coefficiente di ammortamento superiore al 25 per cento (coefficiente stabilito ai fini delle imposte sul reddito) non ancora entrati in funzione nel momento in cui si passa al regime dei contribuenti minimi, ovvero per i quali non sono ancora state effettuate le deduzioni integrali o delle relative quote di ammortamento.</p>
ATTIVITÀ INIZIATE DA MENO DI TRE ANNI	Il limite di Euro 15.000,00 relativo ai beni strumentali, <b>non va ragguagliato ad anno</b> , ma fa riferimento al triennio solare precedente in modo integrale.
RICAVI DI COMPETENZA 2007 PERCEPITI E FATTURATI NEL 2008	<b>La verifica del limite dei ricavi</b> va effettuata mediante l'applicazione del principio della competenza, anche nel caso in cui si facesse riferimento ad operazioni per le quali non si è verificata alcuna manifestazione finanziaria. Una volta soddisfatte le condizioni per poter applicare il regime dei minimi, il soggetto emetterà le fatture nel corso del 2008, senza addebito di Iva. Le operazioni di competenza 2007, ma fatturate nel 2008, formeranno reddito di impresa per quanto concerne il periodo di imposta anno 2007 e dunque non andranno a sommarsi ai redditi di impresa per il periodo di imposta anno 2008, che verranno determinati secondo il criterio di cassa.
IMPRESA FAMILIARE	Al soggetto che partecipa all'impresa familiare e contestualmente esercita attività di impresa, arte o professione, non viene preclusa la possibilità di aderire al regime dei minimi, con riferimento ai redditi prodotti definiti estranei all'impresa familiare.
ESPORTAZIONI	Il comma 96, lettera a) n. 2, della Legge Finanziaria 2008, stabilisce che il soggetto, nell'anno solare precedente, per poter accedere al regime dei minimi, non deve aver posto in essere cessioni all'esportazione oppure operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione.
PRESTAZIONI OCCASIONALI	Non si può accedere al regime di minimi se si sono sostenute spese per lavoro dipendente o per rapporti di collaborazione specificatamente indicati nel comma 96, dell'articolo 1, della Legge Finanziaria 2008; da qui si evince che <b>le spese per prestazioni di natura occasionale non sono di ostacolo all'accesso</b> al regime dei minimi.
OPZIONE REGIME DEI MINIMI	I soggetti che esercitano un'attività a partire dal 1° Gennaio 2008 e vogliono applicare il regime dei minimi, nel momento in cui presentano la documentazione di inizio attività all'Agenzia delle Entrate (modello AA9) devono comunicare tale volontà



	<p>nel modello. In tale situazione interviene la circolare numero 73 del 2007 dell'Agenzia delle Entrate, la quale spiega come deve essere effettuata tale operazione. Se il contribuente non osserva quanto dettato dalla circolare sopra menzionata, ha tempo 30 giorni per correggere l'originaria dichiarazione. Pur tuttavia, quello che rileva è il principio del comportamento concludente. Il contribuente che non ha comunicato nella dichiarazione di inizio attività l'opzione per il regime dei minimi e non ha neppure presentato dichiarazione rettificativa, andrà incontro ad una sanzione, prevista dall'articolo 5, comma 6, del Decreto Legislativo numero 471 del 18 Dicembre 1997.</p>
EMISSIONE FATTURA CON ADDEBITO IVA	<p>L'emissione della prima fattura 2008 con addebito di Iva non viene considerata espressione della volontà di non avvalersi del regime dei contribuenti minimi.</p> <p>In caso di erronea emissione della fattura con addebito Iva, si può risolvere la questione <b>emettendo una nota di variazione</b>.</p> <p>L'emissione della fattura con addebito Iva, esercizio del diritto alla detrazione, calcolo delle liquidazioni periodiche Iva, costituiscono nel loro insieme un comportamento che induce alla constatazione che il soggetto voglia esercitare l'opzione per il regime ordinario.</p>
EMISSIONE DELLO SCONTRINO O DELLA RICEVUTA	<p>La volontà di applicare l'Iva ordinaria non si consegue dal fatto che il soggetto abbia emesso scontrini con l'indicazione della sola aliquota mediante misuratori fiscali.</p> <p>Per quanto concerne la ricevuta fiscale, esaminando i dati che essa contiene, non è possibile stabilire se il cedente o prestatore abbia esercitato o meno il diritto di rivalsa sull'Iva, e quindi non è possibile decidere se vi sia stato un comportamento concludente o meno. Le stesse considerazioni possono essere effettuate nei confronti dello scontrino fiscale manuale e dello "scontrino parlante".</p> <p>La ricevuta-fattura riprende le medesime considerazioni svolte precedentemente nei confronti del trattamento della fattura.</p>
ANNOTAZIONE DEI CORRISPETTIVI	<p>Non si è in presenza di comportamento concludente allorché il contribuente minimo decida di istituire e tenere i registri Iva; tali adempimenti possono essere svolti in ordine ad un'esigenza di continuo controllo dell'ammontare dei ricavi, onde non superare il limite di Euro 30.000,00.</p> <p>Difatti, il superamento di oltre il 50 per cento del limite di Euro 30.000,00 porta all'uscita dal regime dei minimi <b>con effetto immediato</b>; in tale situazione l'istituzione e la tenuta del registro delle fatture e dei corrispettivi avrebbe il pregio di facilitare le operazioni di <b>scorporo dell'Iva</b> previste in tale fattispecie, mentre il registro degli acquisti sarebbe indicato per determinare l'imposta detraibile.</p>
REVOCA DELL'OPZIONE PER IL REGIME DELLE NUOVE ATTIVITÀ IMPRENDITORIALI O DI LAVORO AUTONOMO	<p>I soggetti che hanno aderito al regime fiscale previsto per le nuove iniziative imprenditoriali (articolo 13 della Legge numero 388 del 2000), possono scegliere di accedere al regime dei minimi, a condizione che vengano soddisfatti i requisiti. Per tale passaggio è necessario presentare una comunicazione all'Agenzia delle Entrate, mediante il modello AA9, con il quale viene barrata nel "quadro B" solo la casella relativa alla <b>revoca del regime</b>.</p>



OPZIONE PER IL REGIME DELLE NUOVE ATTIVITÀ IMPRENDITORIALI O DI LAVORO AUTONOMO	In caso di uscita dal regime dei minimi, <b>non</b> è possibile accedere a quello delle nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo; difatti, dal dato letterale dell'articolo 13, della Legge numero 388 del 2000, si evince che il regime delle nuove attività imprenditoriali o di lavoro autonomo può essere scelto all'atto di intraprendere un'impresa, arte o professione e vale sin dal primo anno di attività.
IRAP	L'esenzione Irap opera per i soggetti che accedono al regime dei minimi, ma qualora il soggetto decidesse di optare per il regime ordinario per quanto riguarda Iva e imposte sul reddito, allora dovrebbe verificare, in base alle caratteristiche dell'attività svolta, se esistono le condizioni per essere assoggettato ad Irap o meno.
SCORPORO IVA	In caso del superamento del 50 per cento del limite relativo ai ricavi (Euro 45.000,00), il soggetto uscirà dal regime dei minimi con effetto immediato e dovrà scorporare l'Iva dai ricavi e corrispettivi e versare l'eventuale Iva secondo le regole ordinarie.
VALUTAZIONE RIMANENZE	Nel periodo in cui vengono applicate le regole dei minimi, vengono sostenuti e dedotti dei costi relativi a rimanenze di merci, tali valori non rileveranno come esistenze iniziali quando il soggetto esce dal regime agevolato. Se invece i costi relativi alle rimanenze non sono stati sostenuti, le stesse avranno rilevanza come esistenze iniziali e verranno applicate le regole di competenza indicate dal Tuir.
SPESE A DEDUCIBILITÀ LIMITATA	<p>Il Tuir, con riferimento a determinati beni, come le <b>autovetture</b> oppure i <b>telefonini</b>, prevedono una deducibilità limitata; tali disposizioni non vengono considerate nel regime dei minimi, in quanto i beni ad uso promiscuo, anche se soggetti a contratti di leasing, rilevano nella misura del 50 per cento del relativo corrispettivo.</p> <p>Le <b>spese di manutenzione e riparazione</b>, nel regime dei minimi, sono deducibili in modo integrale, nel periodo di imposta in cui vengono sostenute; in tale regime non opera la disciplina prevista dall'articolo 102, comma 6, del Tuir.</p> <p>50 per cento dell'importo sostenuto comprensivo dell'Iva (in quanto l'Iva non può essere detratta nel regime dei minimi) è la quota di rilevanza delle spese sopportate con riferimento ai <b>beni ad uso promiscuo</b>.</p> <p>L'articolo 66, comma 5, del Tuir, relativo alle deduzioni forfetarie per spese non documentate prevista per gli autotrasportatori, non viene applicata nel regime dei minimi, in quanto tale regime si basa sul principio di cassa e quindi rilevano solamente le spese sostenute.</p> <p>Le spese per omaggi, vitto e alloggio potranno essere dedotte integralmente a condizione che il soggetto possa dimostrare, in base a criteri oggettivi, la stretta inerenza delle spese sopra menzionate con l'attività di impresa o di lavoro autonomo.</p>
PERDITE FISCALI	<p>Se nel regime dei minimi si producono delle perdite, tali somme potranno essere portate in diminuzione dei redditi di impresa o di lavoro autonomo realizzati nei periodi di imposta successivi, ma non oltre il quinto.</p> <p>Per le perdite realizzate nei periodi di imposta precedenti a quello di entrata nel regime dei minimi, le stesse potranno essere portate in diminuzione del reddito prodotto nel regime agevolato, seguendo le disposizioni previste dal Tuir.</p>



REVERSE CHARGE	Nel caso in cui il contribuente minimo emetta fattura soggetta al reverse charge, deve indicare in fattura che tale documento è stato emesso applicando le nuove norme sui minimi, in modo tale da comunicare all'acquirente che non deve essere applicata l'Iva secondo il meccanismo dell'inversione contabile.
VERSAMENTI	L'importo dell'Iva che deriva dalla rettifica della detrazione dovrà essere versato necessariamente entro il <b>termine per versare il saldo Iva</b> relativo all'anno precedente a quello in cui si accede al regime dei minimi.
BOLLO SU FATTURE	Le fatture emesse dai contribuenti minimi, se <b>di importo superiore ad Euro 77,47</b> , devono essere assoggettate <b>all'imposta di bollo</b> . Le fatture relative ad acquisti intracomunitari e per le operazioni per il quale il soggetto è debitore di imposta, non sono soggette ad imposta di bollo.
ANNOTAZIONE DATE DI PAGAMENTO E DI INCASSO	Nel regime dei minimi non viene previsto alcun obbligo circa l'indicazione delle date di pagamento e di incasso; pur tuttavia, si ritiene che tale adempimento sia utile al fine di facilitare la determinazione del reddito. L'obbligo di canalizzazione bancaria o postale dei compensi, prevista dall'articolo 19 del D.P.R. numero 600 del 1973, riguarda solo gli esercenti arti o professioni.
AUTOCONSUMO	Le operazioni caratterizzate da consumo personale o familiare di beni dell'impresa, ai fini Iva, sono effettuate senza applicazione dell'Iva, nel regime dei minimi. I ricavi e le plusvalenze riferite a beni destinati al consumo personale o familiare dell'esercente impresa, arte o professione verranno partecipereanno al calcolo del reddito imponibile dei contribuenti minimi, anche se da tale destinazione non scaturiscono ricavi o compensi.
ACQUISTI INTRACOMUNITARI	L'Agenzia delle Entrate stabilisce che anche le operazioni di acquisto intracomunitario e di reverse charge non devono essere registrate. Giova ricordare che, in ambito di acquisti intracomunitari, resta l'obbligo di presentare gli <b>elenchi intrastat</b> .
CREDITI D'IMPOSTA	Nel caso in cui il contribuente vantasse dei crediti di imposta, tali somme potranno essere portate in diminuzione dell'imposta sostitutiva, secondo le modalità ordinarie. Il credito potrà essere utilizzato sotto forma di compensazione, a condizione che la norma che lo disciplina lo permetta.
COMPONENTI POSITIVI AL NETTO DELLE RIMANENZE FINALI	Le rimanenze finali che si sono formate prima che il contribuente sia entrato nel regime dei minimi, rappresentano un componente negativo che nel primo periodo di imposta in cui si accede al regime agevolato va decurtato dall'ammontare dei componenti positivi e fino a capienza degli stessi. Se si verifica un'eccedenza del valore delle rimanenze rispetto ai componenti positivi, tale somma potrà essere utilizzata nei periodi di imposta successivi.
SOPRAVVENIENZE ATTIVE/PASSIVE	Da quanto riportato nella circolare numero 73 del 2007 dell'Agenzia delle Entrate e nel decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 2 Gennaio 2008,



	all'articolo 4, comma 1, lettera a), si evince che nella determinazione del reddito imponibile concorrono anche le sopravvenienze attive e passive; tali indicazioni si pongono come obiettivo quello di ricomprendere, in via generale, tutti i componenti positivi o negativi rilevanti ai fini della determinazione del reddito di impresa o di lavoro autonomo dei soggetti minimi.
IMPRESA FAMILIARE ED IMPOSTA SOSTITUTIVA	Nelle imprese familiari, è l'imprenditore nel regime dei minimi che assolve in modo integrale l'imposta; di conseguenza, al fine di evitare una doppia imposizione, i collaboratori familiari non sono soggetti a obblighi dichiarativi e di versamento con riferimento a tale reddito.
DETRAZIONI CARICHI FAMIGLIA E CONTRIBUTI PREVIDENZIALI	Dal reddito prodotto nel regime dei minimi, vanno sottratti i contributi previdenziali ed assistenziali. Qualora tali importi siano eccedenti rispetto al reddito, tale somma può essere portata in deduzione, assumendo le vesti di <b>oneri deducibili</b> in sede di dichiarazione dei redditi.
RIMBORSO IVA	Il rimborso del credito Iva può avvenire a condizione che venga rispettato l'articolo 30 del Testo Unico Iva, che tratta i presupposti per poter procedere a tale richiesta. <b>Il passaggio al regime dei contribuenti minimi non può essere qualificato come cessazione dell'attività.</b> Il credito Iva può essere utilizzato anche mediante l'istituto della compensazione.
RIMBORSO DELLE RITENUTE SUBITE ECCEDENTI L'IMPOSTA SOSTITUTIVA	Secondo quanto previsto dall'articolo 6 del decreto del 2 gennaio 2008, "le ritenute subite dai contribuenti minimi si considerano effettuate a titolo d'acconto dell'imposta sostitutiva di cui al comma 105 della legge. L'eccedenza è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 2007, n. 241". Da tale dettato, si evince che le eccedenze delle ritenute rispetto all'imposta sostitutiva possono essere oggetto di richiesta di rimborso; tale richiesta può essere effettuata mediante la compilazione del <b>quadro RX del modello Unico</b> , quadro nel quale vengono evidenziati i crediti e le eccedenze d'imposta che scaturiscono dalla dichiarazione annuale e dei quali si vuole chiedere a rimborso o in compensazione.

## GLI IMMOBILI NELLA FINANZIARIA 2008

La Legge n. 244/2007 interviene in più punti per innovare il trattamento fiscale degli immobili. Nel seguito esaminiamo alcuni aspetti di maggiore interesse.



#### INDICAZIONE DELL'ICI VERSATA IN DICHIARAZIONE DEI REDDITI

L'articolo 39 del Decreto Legge numero 159 del 2007, convertito nella Legge numero 222 del 2007, abroga i commi 101 e 102 dell'articolo 1 della Legge numero 296 del 27 Dicembre 2006 (Finanziaria 2007), i quali avevano disciplinato l'introduzione dell'obbligo di indicazione nella dichiarazione dei redditi, a partire dall'anno 2008, dei dati identificativi di ogni singolo fabbricato, vale a dire indirizzo, codice del comune, dati catastali (sezione, foglio, particella, subalterno) e la somma a titolo di Ici corrisposta nell'anno precedente.

Nel momento in cui il Decreto numero 159/2007 sopraccitato è stato convertito in legge, non si è proceduto all'abrogazione del comma 103 dell'articolo 1 della Finanziaria 2007, e dunque **restano in vigore le disposizioni che riguardano il controllo dei versamenti dell'Ici** posti in essere nell'anno precedente e la trasmissione degli esiti dei controlli ai Comuni competenti.

L'articolo 39, comma 1, del Decreto Legge 159/2007, convertito nella Legge 222/2007, stabilisce che nella dichiarazione dei redditi dovrà essere indicato l'importo dell'Ici dovuta per l'anno precedente; tale obbligo era già previsto per i modelli 730/2007 e Unico 2007 dell'anno scorso. L'indicazione dovrà essere posta nel quadro riguardante al reddito dei fabbricati e singolarmente per ogni unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o altro diritto reale. E' necessario indicare **l'Ici dovuta** anche se non corrisposta.

#### DETRAZIONE ICI

L'articolo 1, comma 5 della Legge numero 244 del 24 Dicembre 2007 (Finanziaria 2008) inserisce nell'articolo 8 del Decreto Legislativo numero 504 del 1992, due nuovi commi: il comma 2-bis e 2-ter, riguardanti l'introduzione di una **nuova e ulteriore detrazione dall'Ici**, che spetta al contribuente nel caso in cui l'immobile sia adibito ad abitazione principale. La definizione di "abitazione principale" viene fornita dall'articolo 8, comma 2, del Decreto Legislativo numero 504 del 1992: l'abitazione in cui dimorano in modo abituale il contribuente che possiede l'unità immobiliare a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale ed i suoi familiari.

Questa ulteriore detrazione di imposta non spetta per le abitazioni di tipo signorile, abitazioni in ville e castelli o palazzi di eminente pregio artistico o storico e si somma con quella già prevista deliberata dai Comuni (articolo 8, comma 3, del Decreto Legislativo numero 305 del 30 Dicembre 1992).

La misura della nuova detrazione è pari all' **1,33 per mille della base imponibile Ici**, calcolata secondo quanto disposto dall'articolo 5 del Decreto Legislativo numero 504 del 1992; **la misura massima della detrazione viene fissata in Euro 200,00.**

#### DETRAZIONE PER CANONI DI LOCAZIONE





L'articolo 1, commi 9 e 10, della Legge Finanziaria 2008, riguarda le seguenti detrazioni a favore dei soggetti che hanno stipulato un contratto di locazione di unità immobiliari adibite ad abitazione principale, secondo quanto previsto dalla legge numero 431 del 9 Dicembre 1998:

- **Euro 300,00** se il reddito complessivo è uguale o inferiore ad Euro 15.493,71;
- **Euro 150,00** se il reddito è maggiore di Euro 15.493,71 ma inferiore ad Euro 30.987,41.

Restano in vigore le detrazioni stabilite dall'articolo 16 del Tuir, vale a dire quelle a favore dei soggetti titolari di contratti di locazione c.d. "convenzionali", con riguardo all'abitazione principale, e quelle per i soggetti per, per motivi di lavoro, devono trasferirsi in altra regione oppure in un Comune lontano dalla propria abitazione almeno per 100 chilometri.

Anche ai giovani che presentano un'età compresa tra i venti e i trenta anni viene offerta la possibilità di fruire di una detrazione pari ad Euro 991,60, nel caso in cui stipulino un contratto di locazione secondo quanto dettato dalle disposizioni della Legge numero 431 del 1998, e presentino un reddito complessivo uguale o inferiore ad Euro 15.493,71; tale detrazione spetta al soggetto per i primi tre anni.

Le detrazioni sopra menzionate devono essere **rapportate al periodo dell'anno** in cui l'unità immobiliare è stata adibita ad abitazione principale.

Le detrazioni **non sono cumulabili tra di loro**; vale a dire che il soggetto dovrà scegliere quale applicare, in base a criteri di convenienza fiscale.

Le detrazioni entrano in vigore a partire dall'anno 2007.

#### REDDITI FONDIARI

L'articolo 1, comma 13 e 14, della Legge Finanziaria 2008 riguarda i redditi fondiari. In particolare, il comma 13 aggiunge all'articolo 11 del Tuir il comma 2-bis, secondo il quale se il reddito complessivo di un soggetto è formato solamente da redditi fondiari (articolo 25 del Tuir) per un importo complessivo uguale o inferiore ad Euro 500,00, il contribuente è esente da Irpef. Tale disposizione entra in vigore dal periodo di imposta anno 2007.

#### REDDITO DELL'ABITAZIONE PRINCIPALE E CALCOLO DELLE DETRAZIONI

Per il calcolo delle detrazioni dall'imposta lorda per carichi di famiglia, articolo 12 del Tuir, e delle altre detrazioni (articolo 13 del Tuir), al reddito complessivo del soggetto deve essere sottratto il reddito dell'abitazione principale e delle relative pertinenze.

#### INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO



La Finanziaria 2008, all'articolo 1, comma 17, prevede una proroga per gli anni 2008, 2009 e 2010, della **detrazione Irpef del 36 per cento** delle spese sostenute in caso di lavori per il recupero del patrimonio edilizio. Resta il limite di spesa per unità immobiliare pari ad Euro **48.000,00**.

I soggetti che comprano o ai quali viene assegnata un'unità immobiliare, compresa in un edificio complessivo sottoposto a restauro, risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia, da parte di imprese che svolgono attività di costruzione o ristrutturazione o da cooperative edilizie, possono fruire della detrazione Irpef del 36 per cento.

Inoltre, al comma 18 dell'articolo 1 della Finanziaria 2008, viene prorogata per gli anni 2008, 2009 e 2010 **l'aliquota Iva, pari al 10 per cento**, con riguardo agli interventi di recupero edilizio su fabbricati a prevalente destinazione abitativa.

Si fa notare che le fatture relative a tali spese devono esporre separatamente il costo della manodopera dal costo dei vari materie utilizzate per gli interventi.

#### SPESE DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA EDIFICI

La Legge Finanziaria 2008, con i commi da 20 a 24 dell'articolo 1, proroga la possibilità di fruire della **detrazione del 55 per cento** delle spese relative a interventi di riqualificazione energetica di edifici o unità immobiliari esistenti.

#### RIVALUTAZIONE PARTECIPAZIONI E TERRENI

L'articolo 1, comma 91, della Legge Finanziaria 2008, ha modificato il comma 2, dell'articolo 2 del Decreto Legge numero 282 del 24 Dicembre 2002, convertito, con modificazioni, dalla Legge numero 27 del 21 Febbraio 2003, il quale propone alle persone fisiche, società semplici, associazioni professionali ed enti non commerciali, la possibilità di rideterminare il costo di acquisto di terreni edificabili e con destinazione agricola, non in regime di impresa; tali terreni devono essere posseduti soggetto al 1° Gennaio 2008. La possibilità può essere esercitata fino al 30 Giugno 2008; entro tale termine occorre predisporre una perizia di stima e versare l'imposta sostitutiva.

### **FINANZIARIA 2008: LE MISURE AGEVOLATIVE PER LA COSTITUZIONE DI STUDI PROFESSIONALI**

La legge Finanziaria 2008 (articolo 3, commi dal 23 al 29) si propone l'obiettivo di favorire l'incremento delle dimensioni delle aggregazioni professionali così che i cittadini usufruiscano di



servizi connotati da maggiore qualità rispetto al passato e che il lavoro si organizzi in modo più efficiente.

La realtà nazionale, secondo quanto dichiarato dalla relazione al disegno di legge, è contraddistinta dall'esistenza di strutture professionali di modeste dimensioni, le quali rappresentano un ostacolo alla competitività rispetto ai grandi studi internazionali; tutto questo si traduce in modo negativo sia in termini qualitativi rispetto ai servizi erogati, sia sulle condizioni e sui prezzi praticati. Con la nuova agevolazione si intende migliorare e far progredire l'ambiente degli studi professionali.

Il disegno di legge alla Finanziaria 2008, per quanto riguarda le aggregazioni professionali, fa riferimento agli **studi professionali e altre entità giuridiche**, anche in forma societaria; alcune dubbi possono sorgere sul significato di "altre entità giuridiche, costituire anche in forma societaria"; non si capisce se le Società tra avvocati possano beneficiare dell'agevolazione (sembrerebbe di sì); le società di engineering non appartengono alla categoria delle società tra professionisti e quindi non possono essere destinatari della misura agevolativa.

#### NUMERO MINIMO E MASSIMO DI PARTECIPANTI

**L'aggregazione deve riguardare un numero di professionisti compresi tra quattro e dieci**; i professionisti che aderiscono all'aggregazione devono contemporaneamente cessare di svolgere l'attività nella forma sino ad allora adottata; perciò i destinatari non sono solo quelli che cessano la propria Partita Iva individuale, ma anche i professionisti che procedono allo scioglimento di una precedente aggregazione per poi effettuare un'altra.

La relazione tecnica chiarisce che la norma permette agli studi associati di sciogliersi e di procedere ad una nuova aggregazione; in tale casistica non sembra che possano ricondursi gli studi composti da tre o quattro professionisti che vogliano passare ad un numero di associati maggiore senza procedere al preventivo scioglimento.

La relazione giustifica la decisione di richiedere che all'aggregazione partecipino almeno quattro professionisti, in quanto questo numero si ritiene rappresenti il minimo affinché lo studio professionale possa essere considerato sufficientemente competitivo; non si può andare oltre i dieci professionisti, in quanto gli studi professionali composti da oltre dieci aderenti si pensa siano ad un livello tale che non necessitano di alcuna agevolazione.

#### CARATTERI DELL'AGEVOLAZIONE



L'agevolazione concessa consiste in **un credito d'imposta per un ammontare pari al 15 per cento dei costi sostenuti per l'acquisto**, anche mediante locazione finanziaria, dei seguenti beni:

- beni mobili ed arredi specifici, attrezzature informatiche, macchine d'ufficio, impianti ed attrezzature varie;
- programmi informatici e brevetti concernenti nuove tecnologie di servizi.

Inoltre per il calcolo del credito d'imposta si fa riferimento anche ai costi per l'ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione degli immobili utilizzati, che per le loro caratteristiche sono imputabili ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono.

Per poter usufruire del credito d'imposta **occorre che le aggregazioni avvengano nel periodo compreso tra il 1° Gennaio 2008 ed il 31 Dicembre 2010**; la base imponibile su cui calcolare il credito d'imposta sarà data dai costi sostenuti a partire dalla data in cui viene effettuata l'operazione di aggregazione e nei 12 mesi consecutivi.

Il credito d'imposta viene concesso a condizione che ogni professionista partecipante all'aggregazione svolga l'attività professionale esclusivamente all'interno della struttura agevolata.

Non sono agevolabili, dunque, le semplici società di mezzi, che presentano come unico scopo quello di gestire e suddividere i costi e le spese, ma non i ricavi e i compensi.

#### UTILIZZO DEL CREDITO DI IMPOSTA

**Nella dichiarazione dei redditi verrà inserito il credito d'imposta**, che si potrà usare in **compensazione** secondo quanto previsto dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 Luglio 1997 n. 241, e successive modificazioni, ed inoltre anche dovrà essere indicato l'anno d'imposta nel quale sono stati sostenuti i costi agevolabili.

Il credito di imposta, in quanto trattasi di sopravvenienza attiva, **non partecipa alla formazione del reddito di lavoro autonomo**.

#### ATTENZIONE ALLE INCOMPATIBILITÀ

Le incompatibilità che potrebbero generarsi in capo ai professionisti aderenti allo studio associato devono essere ben definite: occorre tener ben presente l'articolo 2399 del Codice civile in tema di **incompatibilità per quanto riguarda la carica di sindaco**. A sostegno di quanto disposto da tale articolo si può prendere visione della sentenza del Tribunale di Milano, Sezione III, del 22 Novembre 2006, numero 12753; da tale sentenza si evince che in caso di semplice organizzazione di mezzi comuni fra singoli professionisti indipendenti non si può fare riferimento all'articolo 2399, 1° comma, lettera c) del Codice civile.



Il comma 28 dell'articolo 3 del disegno di legge afferma che dovrà essere emanato un decreto dal Ministro dell'economia e delle finanze, in collaborazione con il Ministro dello sviluppo economico e con il Ministro della giustizia, per regolare le seguenti materie:

- modalità di attuazione dei commi da 23 a 27 dell'articolo 3 del disegno di legge alla Finanziaria 2008;
- procedure di monitoraggio e di controllo;
- previsione di specifiche cause di revoca, totale o parziale del credito di imposta;
- applicabilità delle sanzioni.

Per quanto concerne le sanzioni si prevede anche il caso in cui nei tre anni consecutivi alla operazione di aggregazione il numero dei professionisti associati **si riduca** in maniera significativa.

#### NECESSITÀ DELL'AUTORIZZAZIONE UE

Tali disposizioni, per essere efficaci, dovranno essere autorizzate dalla Commissione Europea, ai sensi dell'articolo 88, paragrafo 3, del Trattato CE. Anche se il credito di imposta è stato concepito come una misura di "carattere generale", potrebbe essere visto come un aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 87 del Trattato CE, con conseguente esame da parte dell'esecutivo comunitario al fine di testare se la misura agevolativa che si vuole introdurre possa essere compatibile con quanto previsto dalla normativa comunitaria in materia di aiuti di Stato; in attesa di autorizzazione l'autorità italiana non può rendere esecutive le disposizioni riguardanti il credito d'imposta.

#### ALCUNI CENNI SULLE SOCIETÀ TRA PROFESSIONISTI

Alla luce di quanto riportato nel disegno di legge alla Finanziaria 2008, molti professionisti ora si pongono la domanda se è conveniente porre in essere un'attività professionale in forma associata o societaria.

**Per gli avvocati e gli ingegneri** l'organizzazione della professione in forma societaria è già stata disciplinata dalla legge.

La legge n. 109 del 1994 ha aperto la strada alle società di ingegneria - **società di engineering**. L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione 56/06 ha dichiarato che la qualificazione di un reddito come un reddito di impresa può dipendere dalla qualificazione formale del soggetto o dalle caratteristiche dell'attività svolta. Con riferimento a questo ultimo punto il Tribunale di Milano il 19 Marzo 1979 ha ricordato che le società di ingegneria rientrano nel novero delle società commerciali; inoltre, le società di ingegneria svolgono attività industriale. Le obbligazioni assunte dai soggetti che appartengono alla società di ingegneria



vengono ricondotte allo schema negoziale dell'appalto di servizi e non del lavoro autonomo avente contenuto professionale intellettuale.

Le società di ingegneria producono un reddito qualificabile come reddito d'impresa e quindi non soggetto a ritenuta d'acconto.

Secondo l'Agenzia delle Entrate le **società tra avvocati** (Sta) si qualificano come società tra professionisti.

Nel Decreto legislativo 96 del 2001 si possono rinvenire le caratteristiche peculiari delle Sta; una di particolare importanza è rappresentata dall'oggetto delle Sta: attività professionale dei soci. Le disposizioni previste per le società in nome collettivo vengono richiamate per regolare le Sta nel caso in cui non siano state previste disposizioni espresse per quella particolare tipologia.

Secondo la risoluzione numero 118/E, emessa dall'Agenzia delle Entrate il 28 maggio 2003, il reddito prodotto da una società tra avvocati viene qualificato come reddito di lavoro autonomo, e dunque regolato dagli articoli 53 e 54 del Tuir. Data questa qualificazione, verrà utilizzato il principio di cassa e i compensi percepiti saranno soggetti a ritenuta alla fonte.

L'articolo 2 del decreto legge 223 del 2006 ha innovato la materia delle liberalizzazioni delle libere professioni; con tale disposizione è stato cancellato il divieto di svolgere in forma societaria l'esercizio della libera professione, principio fissato dalla legge 23 Novembre 1939, numero 1815. Tale norma fu mantenuta in quanto si riteneva che la professione fosse incompatibile con il mondo dell'impresa. Tale ultima legge citata contemplava la possibilità di associazioni professionali tra esercenti professioni differenti. L'innovazione consiste nel fatto che si possono esercitare attività professionali multidisciplinari sotto forma di società di persone.

Giova ricordare che secondo la giurisprudenza (Consiglio di Stato parere numero 72/98 e Cassazione 23 Maggio 1997 numero 4628) è possibile costituire società tra professionisti per l'esercizio in comune delle professioni cosiddette "protette".

Sembra però che la misura agevolativa prevista dalla Finanziaria 2008, oggetto del presente articolo, preveda dei requisiti che si possono porre in controtendenza rispetto alla liberalizzazione perseguita dallo stesso Governo; **ciò in quanto se i singoli associati mantengono la propria partita Iva personale non possono usufruire del credito d'imposta** (in quanto non si rispetterebbe quanto previsto dall'articolo 25 del disegno di legge alla Finanziaria 2008).

## SCADENZARIO

Segnaliamo alcune delle prossime scadenze fiscali e previdenziali:



<b>IRES</b>	<b>Esenzione per le associazioni culturali</b>
LUNEDÌ 25 FEBBRAIO 2008	Scade il termine per presentare, secondo modalità telematiche, l'istanza per chiedere l'esenzione Ires per gli anni 2007 e 2008.
<b>ENPALS</b>	<b>Denuncia mensile</b>
LUNEDÌ 25 FEBBRAIO 2008	Deve essere presentata la denuncia dei contributi per i lavoratori dello spettacolo.
<b>CUD</b>	<b>Consegna della Certificazione Unica</b>
GIOVEDÌ 28 FEBBRAIO 2008	I datori di lavoro devono consegnare ai lavoratori dipendenti e ai soggetti che percepiscono redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, la certificazione dei redditi (anno 2007).
<b>UTILI E PROVENTI</b>	<b>Certificazione utili</b>
GIOVEDÌ 28 FEBBRAIO 2008	Ai percettori di utili e altri proventi equiparati, deve essere consegnato il modello di certificazione.
<b>COMPENSI E PROVVIGIONI</b>	<b>Certificazione dei compensi e provvigioni</b>
GIOVEDÌ 28 FEBBRAIO 2008	Deve essere consegnata la certificazione dei redditi corrisposti nel 2007, ai percettori di compensi di lavoro autonomo e a coloro che percepiscono provvigioni.
<b>FASI</b>	<b>Contributi</b>
GIOVEDÌ 28 FEBBRAIO 2008	Devono essere versati i contributi sanitari integrativi per i dirigenti industriali, con riguardo al trimestre gennaio – marzo 2008.
<b>IVA</b>	<b>Comunicazione Annuale Dati Iva</b>
VENERDÌ 29 FEBBRAIO 2008	Con riferimento al periodo di imposta anno 2007, deve essere presentata, secondo modalità telematiche, la comunicazione annuale dati Iva.
<b>INPS</b>	<b>Modello DM10/2</b>
VENERDÌ 29 FEBBRAIO 2008	Ultimo giorno utile per presentare all'Inps la denuncia mensile dei contributi previdenziali a favore dei lavoratori dipendenti.
<b>INPS</b>	<b>Denuncia Emens</b>



VENERDÌ 29 FEBBRAIO 2008	Trasmissione telematica all'Inps della denuncia delle retribuzioni e dei compensi elargiti nel mese di gennaio.
--------------------------	---

<b>IRPEF</b>	<b>Detrazione risparmio energetico</b>
VENERDÌ 29 FEBBRAIO 2008	Scade oggi il termine per inviare all'Enea tutta la documentazione utile per poter fruire dell'agevolazione concessa in tema di risparmio energetico.

<b>IRPEF</b>	<b>Ritenute alla fonte</b>
LUNEDÌ 17 MARZO 2008	Scade il termine per versare le ritenute riguardanti i redditi di lavoro dipendente e assimilati del mese di Febbraio 2008.

<b>IRPEF</b>	<b>Altre ritenute alla fonte</b>
LUNEDÌ 17 MARZO 2008	Ultimo giorno utile per versare le ritenute operate nel mese di Febbraio 2008 riguardanti redditi di lavoro autonomo e derivanti da provvigioni inerenti rapporti di commissione, agenzia, mediazione e rappresentanza di commercio, utilizzazioni di marchi ed opere dell'ingegno e associazione in partecipazione.

<b>CONDOMINI</b>	<b>Ritenute</b>
LUNEDÌ 17 MARZO 2008	Entro tale termine dovranno essere versate le ritenute del 4 per cento per prestazioni riguardanti contratti d'appalto di opere e servizi.

<b>Iva</b>	<b>Liquidazione mensile</b>
LUNEDÌ 17 MARZO 2008	Entro oggi deve essere liquidata l'Iva relativa al mese di Febbraio 2008; versamento dell'imposta eventualmente da debito.

<b>Iva</b>	<b>Comunicazione dati dichiarazioni d'intento</b>
LUNEDÌ 17 MARZO 2008	I dati relativi alle dichiarazioni di intento ricevute nel mese di Febbraio 2008 devono essere inviate, secondo modalità telematiche, all'Amministrazione finanziaria.

<b>INPS</b>	<b>Gestione separata</b>
LUNEDÌ 17 MARZO 2008	I committenti e gli associati devono versare il contributo previdenziale sui compensi corrisposti nel mese di Febbraio 2008.





<b>INPS</b>	<b>Contributi mensili</b>
LUNEDÌ 17 MARZO 2008	I datori di lavoro devono versare i contributi previdenziali a favore dei lavoratori dipendenti, con riferimento alle retribuzioni maturate nel mese di Febbraio 2008.

<b>ENPALS</b>	<b>Contributi mensili</b>
LUNEDÌ 17 MARZO 2008	Ultimo giorno per versare i contributi per i lavoratori dello spettacolo.

<b>TASSE</b>	<b>Tassa annuale libri contabili e sociali</b>
LUNEDÌ 17 MARZO 2008	Le società di capitali devono versare la tassa annuale per la tenuta dei libri contabili e sociali.

<b>IRPEF</b>	<b>Addizionale regionale e comunale</b>
LUNEDÌ 17 MARZO 2008	Scade oggi il termine per versare le quote dell'addizionale regionale e comunale all'Irpef, che sono state trattenute sui redditi di lavoro dipendente e di pensione.

<b>IVA</b>	<b>Liquidazione annuale</b>
LUNEDÌ 17 MARZO 2008	Versamento dell'Iva da dichiarazione annuale Iva in forma autonoma, con riferimento al periodo di imposta 2007; il termine può essere differito per coloro che presentano la dichiarazione Iva inserita nel modello Unico 2008.

<b>IVA</b>	<b>Contribuenti minimi</b>
LUNEDÌ 17 MARZO 2008	Successivamente alla rettifica della detrazione, i contribuenti minimi dovranno versare l'Iva, in un'unica soluzione o la prima di cinque rate annuali.

<b>IVA COMUNITARIA</b>	<b>Elenchi Intrastat mensili</b>
GIOVEDÌ 20 MARZO 2008	Entro tale data dovranno essere presentati gli elenchi riepilogativi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari registrati o soggetti a registrazione.



<b>FIRR</b>	<b>Contributo annuale</b>
LUNEDÌ 31 MARZO 2008	Scade oggi il termine per versare il contributo annuale al fondo indennità risoluzione rapporto di agenzia.

<b>INPS</b>	<b>Modello DM10/2</b>
LUNEDÌ 31 MARZO 2008	Termine ultimo per presentare la denuncia mensile dei contributi previdenziali INPS dei lavoratori dipendenti.

<b>INPS</b>	<b>Denuncia Emens</b>
LUNEDÌ 31 MARZO 2008	Scade il termine per inviare all'INPS, secondo modalità telematiche, la denuncia delle retribuzioni e dei compensi corrisposti nel mese di Febbraio 2008 a dipendenti e lavoratori assimilati.