



COMMISSIONE LIBERE PROFESSIONI

F. Pecorella – V. Calvanese – R. Castelluccio - V. de Riso - F. Fiorillo – G. Kisslinger – P. Pizzo

NEWSLETTER Ottobre_08

con la collaborazione di

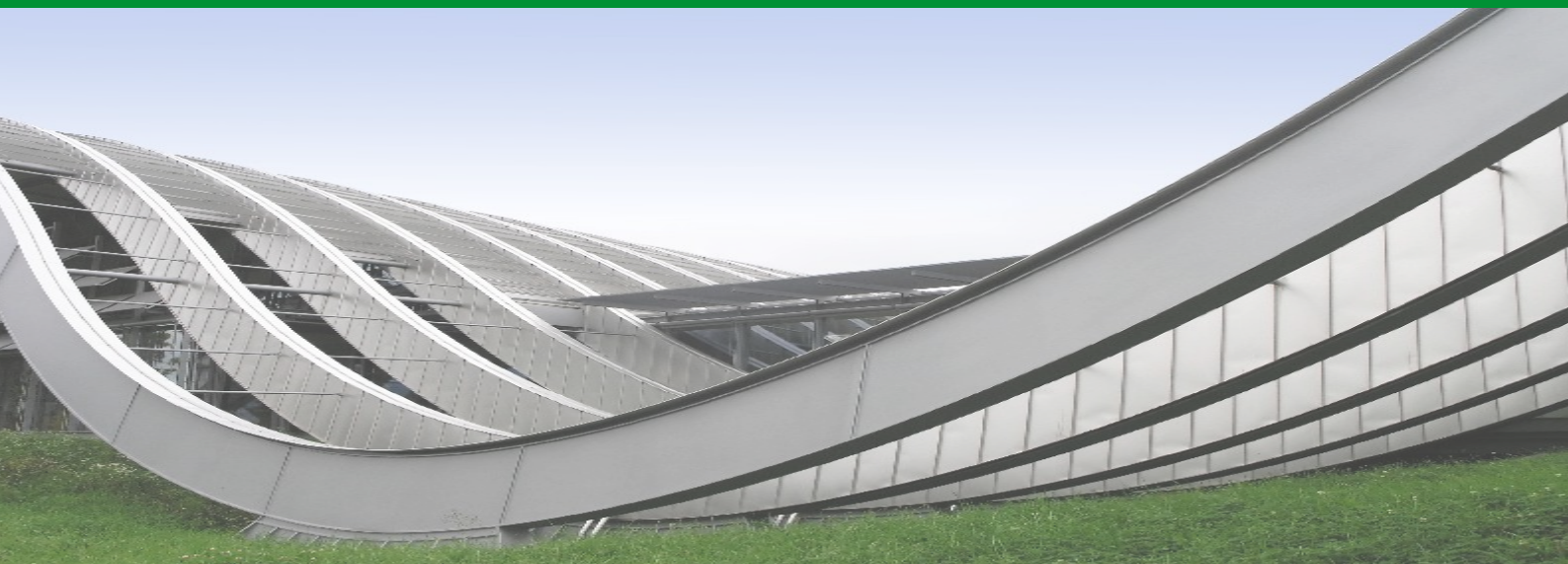


Via Francesco Crispi, 31. 80121 Napoli

www.studiocedrola.it posta@studiocedrola.it

phone +39_081_664078 / +39_081_669671

ORDINE DEGLI INGEGNERI DI NAPOLI





SOMMARIO:

- **IRAP E PROFESSIONISTI: L'ORIENTAMENTO AGGIORNATO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**
Il punto sull'assoggettamento ad Irap dei redditi di lavoro autonomo. L'Agenzia delle Entrate è nuovamente ritornata sull'argomento con la Circolare numero 45/E del 13 Giugno 2008.
- **L'IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI**
Il decreto legge n. 262 del 2006 ha nuovamente reintrodotto l'imposta sulle successioni: una sintesi della nuova disciplina riguardante questo prelievo, alla luce dei chiarimenti ministeriali.
- **IL RAVVEDIMENTO OPEROSO PER L'IMPOSTA DI REGISTRO**
Le sanzioni agevolate previste per la tardiva registrazione dell'atto da sottoporre a registrazione e per ritardato o carente versamento dell'imposta.
- **SPESE PER ALBERGHI E RISTORANTI: NUOVA DETRAZIONE IVA ED EFFETTI NELLA DEDUZIONE DEL COSTO**
L'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori precisazioni in merito, in attesa di un provvedimento ufficiale.
- **ACCONTO IRPEF PER IL 2008: LA SECONDA RATA**
Entro il 1° Dicembre 2008 dovrà essere versata la seconda rata dell'acconto (oppure l'acconto in unica soluzione). Quali sono i soggetti obbligati, come determinare gli importi e con quali modalità procedere al versamento.
- **LA SCELTA DEL TIPO SOCIETARIO**
Gli elementi da tenere in debita considerazione nella valutazione della forma societaria per l'inizio di una nuova attività di impresa.
- **RASSEGNA STAMPA**
- **SCADENZARIO**

IRAP E PROFESSIONISTI: L'ORIENTAMENTO AGGIORNATO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con la circolare numero 45/E del 13 Giugno 2008, l'Agenzia delle Entrate ha modificato la propria posizione in materia di soggezione dei lavoratori autonomi all'Irap.

Tale aggiornamento ha preso spunto, tra l'altro, anche dalle numerose sentenze emanate dalle Commissioni tributarie e dalla Corte di Cassazione, secondo le quali risulta necessario procedere ad una valutazione caso per caso, non potendo prescindere dall'esistenza o meno, in capo al professionista, del requisito dell'**autonoma organizzazione**; tale requisito viene ritenuto indispensabile ai fini dell'applicazione dell'Irap.

L'Agenzia ha ora stabilito che i contribuenti **minimi e marginali** non scontano mai l'Irap.

Invece, per tutti i soggetti che producono reddito d'impresa, l'Agenzia delle Entrate prevede un'applicazione generalizzata dell'Irap e quindi sono soggetti passivi Irap anche gli agenti di commercio ed i promotori finanziari.

Secondo quanto contenuto nella circolare sopra menzionata, gli studi associati sono sempre soggetti ad Irap.

I dubbi interpretativi relativi all'applicazione dell'Irap da parte dei lavoratori autonomi, ruota attorno al concetto di "attività autonomamente organizzata", quale presupposto indispensabile per l'assoggettamento ad imposta.

La visione del problema da parte dell'Agenzia delle Entrate può essere riassunta dalle seguenti pronunce di prassi:

- **Circolare Ministeriale numero 141/E del 1998:** Le attività produttive di reddito di lavoro autonomo che non sono esercitate mediante un'autonoma organizzazione, non sono soggette ad Irap;
- **Risoluzione Ministeriale numero 32/E del 2002:** "l'esistenza pur minima del requisito dell'organizzazione è una connotazione tipica del lavoro autonomo, alla quale viene spesso fatto riferimento per differenziare tale attività da quella di lavoro dipendente";
- **Circolare Ministeriale numero 7/E del 2003:** uno degli effetti derivanti dalla presentazione di una dichiarazione di condono tombale, è costituito dalla rinuncia alla eventuale richiesta di rimborso Irap presentata dal contribuente;
- **Circolare Ministeriale numero 18/E del 2003:** nell'ambito del condono tombale, occorre distinguere tra istanza di rimborso derivante da un errore commesso in sede di dichiarazione (dall'adesione al condono tombale non consegue la rinuncia al rimborso derivante da un errore di calcolo), dall'istanza di rimborso scaturente da una pretesa di esclusione dall'assoggettamento ad Irap (l'adesione al condono tombale rende impossibile la presentazione dell'istanza di rimborso Irap).

Da tali interventi dell'Agenzia delle Entrate, si evince che la stessa non ha mai posto rilevanza alla possibilità di valutare caso per caso la sussistenza o meno del presupposto dell'autonoma

organizzazione, in quanto si limitata a concentrare la propria attenzione su un criterio di applicazione generalizzata dell'Irap ai professionisti.

L'orientamento giurisprudenziale non è univoco; alcune Commissioni tributarie sostengono l'esistenza di un connubio naturale tra lavoro autonomo e organizzazione autonoma, mentre per altre risulta insussistente la presenza del requisito dell'autonoma organizzazione nel lavoro autonomo. Tra queste due soluzioni estremiste, ve ne è una intermedia, secondo la quale occorre valutare caso per caso l'esistenza o meno di un'autonoma organizzazione in capo ai lavoratori autonomi.

La Corte di Cassazione, sezione tributaria, mediante le seguenti sentenze, ha proceduto a qualificare e interpretare il concetto di "attività autonomamente organizzata":

- Sentenza numero 21203 del 5 Novembre 2004: non vi è autonoma organizzazione nel caso di:
 - Insussistenza di struttura organizzativa;
 - Non ci sono dipendenti o collaboratori, capitali conseguiti a seguito di mutuo, documentate dalle risultanze della documentazione esibita dal contribuente.
- Sentenze numero 3674, 3676, 3677 e 3678 del 16 Febbraio 2008: L'applicazione dell'Irap avviene quando:
 - Esiste un **apparato** che:
 - Non sia sostanzialmente influente;
 - Secondo il comune sentire, sia in grado di fornire un **apprezzabile apporto** al professionista;
 - Si sostanzzi in **qualcosa di aggiuntivo** rispetto ad una semplice disponibilità di beni che può anche considerarsi irrilevante se non capace di rendere più efficace o produttiva l'attività;
 - Raggiunga un **grado di autonomia** che sia in grado di porre in secondo piano la figura e l'opera dell'esercente arti o professioni;
 - Esiste **una parte di reddito aggiuntiva**, scaturente dal lavoro dei collaboratori e dipendenti, dal numero e grado di sofisticazione dei supporti tecnici e logistici, dalle prestazioni di terzi, da forme di finanziamento diretto ed indiretto. In altri termini, vi è autonoma organizzazione quanto il contribuente:
 - Sia il responsabile dell'organizzazione;
 - Impieghi beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione;
 - Ricorra al lavoro altrui in modo non occasionale.

La circolare numero 45/E del 2008, interviene per escludere l'assoggettamento generalizzato all'Irap dei lavoratori autonomi.

L'Agenzia delle Entrate ha stabilito che:

- l'esistenza in capo al lavoratore autonomo di requisiti previsti per il **regime dei minimi** – marginali (articolo 1, commi da 96 a 117, della Finanziaria 2008) può essere considerato elemento sufficiente per l'esclusione dall'Irap;
- negli altri casi, l'ipotesi di esclusione deve essere comprovata e motivata dal contribuente.

Gli elementi costitutivi del concetto di autonoma organizzazione sono dati da:

- l'impiego non occasionale di lavoro altrui:
 - impiego di dipendenti;
 - impiego di collaboratori a progetto;
 - rileva l'affidamento di compiti tipici dell'attività professionale a terzi;
 - non rilevano le prestazioni di terzi estranee all'attività professionale;
 - non rileva l'attività prestata dal praticante.
- la disponibilità di beni strumentali eccedente il minimo: esistenza di beni strumentali eccedenti rispetto a quelli ritenuti essenziali allo svolgimento dell'attività professionale; vengono considerati anche i beni forniti da terzi a qualsiasi titolo e quelli il cui costo risulta dedotto integralmente.

L'Agenzia delle Entrate ha fornito parametri di riferimento, da utilizzare da parte degli Uffici, ai fini dei controlli circa l'esistenza o meno dell'autonoma organizzazione.

I requisiti per essere professionista minimo e per essere escluso dall'Irap:

- ricavi:
 - limite Euro 30.000 (riferito all'anno precedente);
 - non vengono presi in considerazione i ricavi ed i compensi derivanti dall'adeguamento agli studi di settore;
 - non rilevano i compensi percepiti per lavoro autonomo occasionale (redditi diversi);
- spese per lavoro dipendente:
 - soggetti che non hanno sopportato spese per lavoro dipendente o per contratti di collaborazione o lavoro a progetto e simili; in tale tipologia di spese rientrano anche quelle sostenute per il trattamento di fine rapporto;
- acquisti di beni strumentali:
 - limite, con riferimento al triennio precedente, di Euro 15.000,00;
 - inclusione dei canoni di locazione sopportati per l'affitto di locali strumentali all'attività;
 - i beni strumentali a deducibilità limitata devono essere considerati per il 50 per cento dei corrispettivi;
 - per i beni in leasing, si prende l'importo dei canoni di leasing corrisposti nel triennio solare precedente;

- l'ammontare degli investimenti non può essere decurtato delle vendite di beni strumentali avvenute nel triennio;
 - vengono considerati beni strumentali sia i beni mobili che immobili;
 - non si tiene conto dei costi riferiti alle attività immateriali (per esempio, l'avviamento);
 - deve essere preso in considerazione il corrispettivo complessivo del bene strumentale acquistato;
 - il rispetto del limite degli acquisti di beni strumentali deve essere verificato con riferimento al costo sopportato al netto dell'imposta sul valore aggiunto, anche se non è stato esercitato il diritto alla detrazione;
- cessioni all'esportazione: soggetti che non hanno effettuato cessioni all'esportazione.

Ai fini dell'esclusione dall'assoggettamento ad Irap, il professionista deve aver soddisfatto i requisiti previsti dal regime dei minimi, indipendentemente dall'adesione al regime stesso.

Il professionista, che non soddisfi i requisiti previsti dal regime dei minimi, può comunque dimostrare l'inesistenza di un'autonoma organizzazione.

L'Agenzia delle Entrate non ha tuttavia fornito delucidazioni in merito al comportamento da adottare da parte del professionista che si ritenga escluso dal Irap. Su tale problematica si è espressa la circolare numero 2/IR del 5 Giugno 2008, emessa a cura dell'Istituto di ricerca del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili, secondo la quale il professionista può seguire tre strade, tra loro alternative:

- **compilazione del quadro IQ - Irap, versamento del tributo e conseguente richiesta di rimborso;** tale comportamento è il più prudente, in quanto non comporta l'insorgere di alcun rischio, se non quello di vedersi negato il rimborso. In tal caso è il contribuente che deve provare l'inesistenza dell'autonoma organizzazione e quindi il non assoggettamento ad Irap. Svantaggi di questo percorso sono dati dall'attesa dei tempi della giustizia tributaria e dall'esposizione finanziaria conseguente al versamento del tributo. Se si percorre tale strada, per quanto riguarda le tempistiche relative alla presentazione dell'istanza di rimborso, occorre tenere in debita considerazione il termine di 48 mesi, previsto dall'articolo 38 del Decreto del Presidente della Repubblica numero 602 del 29 Settembre 1973.
- **compilazione del quadro IQ ed omissione del versamento;** la percorrenza di tale strada dovrebbe comportare l'iscrizione a ruolo delle somme non versate (articolo 36-bis del Decreto del Presidente della Repubblica numero 600 del 29 Settembre 1973) e l'instaurazione di un contenzioso per discutere nel merito la sussistenza o meno dei requisiti necessari per l'esclusione dall'applicazione dell'Irap. Il contribuente dovrà provare l'insussistenza dell'autonoma organizzazione. Nel caso in cui l'Agenzia dovesse non convincersi circa l'insussistenza dell'autonoma organizzazione, al contribuente potrebbe

accadere di vedersi negata la possibilità di impugnare la cartella di pagamento per rilievi di merito.

- **omissione della compilazione del quadro IQ e del versamento;** in tale ipotesi, le conseguenze potrebbero essere date dalla possibile irrogazione di sanzioni dal 120 al 240 per cento dell'imposta dovuta e dal fatto che l'onere della prova dell'esistenza di un'autonoma organizzazione passa a carico dell'Agenzia delle Entrate.

L'IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI

Con il decreto legge n. 262 del 3 Ottobre 2006 sono state ripristinate, con nuove caratteristiche, l'imposta sulle successioni e l'imposta sulle donazioni, in precedenza soppresse dalla Legge n. 383 del 2001.

La norma rinvia, per la specifica disciplina, al decreto legislativo n. 346 del 31 Ottobre 1990 (Testo Unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni) nel testo vigente alla data del **24 Ottobre 2001**, ma non rinuncia ad introdurre alcuni elementi di innovazione provvedendo altresì ad abrogare espressamente specifiche disposizioni presenti nel testo previgente.

Nel seguito vengono forniti i lineamenti essenziali della normativa vigente con riguardo all'imposta sui trasferimenti *mortis causa*.

L'imposta sulle successioni interessa i **trasferimenti di beni e diritti per causa di morte** avvenuti **a decorrere dal 3 ottobre 2006**. L'art. 2 comma 48 del decreto cit. prevede che l'imposta sulle successioni si applichi ai trasferimenti di beni e diritti per causa di morte (sia che si tratti di costituzione di **erede** che di **legato**).

Il "trasferimento" di cui parla la legge va inteso quale "acquisizione di un arricchimento" a vantaggio del soggetto beneficiario, da sottoporre a tassazione in quanto tale.

I SOGGETTI OBBLIGATI ED IL PRESUPPOSTO DI IMPOSTA

Sono obbligati al pagamento dell'imposta **gli eredi** (solidalmente obbligati al pagamento dell'imposta complessivamente dovuta da eredi e legatari, con diritto di rivalsa) e i **legatari** (nei limiti dell'imposta corrispondente al legato che hanno ricevuto) che ricevono i seguenti beni e diritti:

- beni immobili e diritti reali immobiliari;
- azioni e quote di partecipazione al capitale di società;
- obbligazioni (esclusi i titoli di Stato);
- aziende;
- crediti e denaro;
- beni mobili (gioielli, mobili).

E' opportuno ricordare che l'art. 7 comma 4 del Testo Unico precisa che: "fino a quando l'eredità non è stata accettata, o non è stata accettata da tutti i chiamati, l'imposta è determinata considerando come eredi i chiamati che non vi hanno rinunciato": soggetti passivi dell'imposta sono dunque **i chiamati che hanno accettato l'eredità** ed i **legatari che non hanno formulato espressa rinuncia al legato**.

Ci sono alcuni **trasferimenti non soggetti ad imposizione** (art. 3 Decreto legislativo n. 346 del 1990): si tratta, ad esempio, dei trasferimenti diretti allo Stato e agli enti territoriali, a favore di enti pubblici, a vantaggio di Onlus, di enti che perseguono pubbliche finalità.

Con riferimento alle modalità di applicazione dell'imposta, si precisa che la stessa colpisce le attribuzioni in capo ai singoli eredi e legatari e trova applicazione limitatamente al valore della quota o dei beni agli stessi attribuiti, eccedente la franchigia eventualmente spettante in base al rapporto di coniugio ovvero alla sussistenza e al grado del rapporto di parentela intercorrente con il de cuius.

LE ALIQUOTE

L'imposta di successione è determinata dall'ufficio che applica aliquote diverse a seconda del grado di parentela dell'erede.

Sono in vigore le seguenti aliquote:

- **4 per cento**, per il coniuge e i parenti in linea retta (figli, genitori, nipoti ...), da calcolare sul valore eccedente, per ciascun erede, di 1.000.000 di euro;
- **6 per cento**, per fratelli e sorelle, da calcolare sul valore eccedente i 100.000 euro per ciascun erede;
- **6 per cento**, da calcolare sul valore totale (cioè senza alcuna franchigia), per gli altri parenti fino al quarto grado, affini in linea retta, affini in linea collaterale fino al terzo grado;
- **8 per cento**, senza alcuna riduzione della base imponibile, per le altre persone.

Le franchigie si applicano in capo a ciascun beneficiario.

Se a beneficiare del trasferimento è una persona portatrice di handicap riconosciuto grave ai sensi della legge n. 104 del 1992 l'imposta si applica sulla parte del valore della quota eccedente la franchigia di 1.500.000 euro; questo indipendentemente dal grado di parentela intercorrente tra il disponente ed il beneficiario. Le franchigie, comunque, non si possono mai cumulare tra loro.

Gli importi esenti dall'imposta (la franchigia) sono aggiornati ogni quattro anni, in base all'indice del costo della vita.

Schematicamente:

Grado di parentela	Franchigia esente	Aliquote sull'eccedenza
Coniuge e parenti in linea retta	1 milione di euro	4%
Fratelli e sorelle	100 mila euro	6%
Altri parenti fino al 4° grado e affini fino al 3° grado	Nessuna franchigia	6%
Altri soggetti	Nessuna franchigia	8%
Nel caso di erede portatore di handicap grave la franchigia è di 1.500.000 euro		
Nel caso di trasferimento immobiliare vi sono anche le imposte ipotecarie e catastali (v. sotto)		

TRASFERIMENTO DI AZIENDA

Dal 1° gennaio 2007, è prevista un'agevolazione per il trasferimento di aziende e di quote sociali/azioni disposto in favore dei discendenti; dal 1° gennaio 2008 l'agevolazione è stata estesa anche al coniuge del disponente.

I trasferimenti di aziende, quote sociali e azioni non sono soggetti all'imposta se gli eredi proseguono l'esercizio dell'attività d'impresa o detengono il controllo per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento.

In ogni caso, per fruire dell'agevolazione è necessario che gli aventi causa rendano apposita dichiarazione nell'atto di donazione o nella dichiarazione di successione circa la loro volontà di proseguire l'attività di impresa ovvero di mantenere il controllo societario.

Alcune precisazioni in merito a questo punto fornite dalla **Circolare delle Entrate n. 3 del 22 Gennaio 2008**:

- La norma in esame è volta a favorire il passaggio generazionale delle aziende di famiglia e, pertanto, non può considerarsi applicabile al trasferimento di quei titoli che, per loro natura, non permettono di attuare tale passaggio (ad esempio, titoli obbligazionari).
- L'esenzione non può trovare applicazione nei casi in cui beneficiario sia un soggetto societario o una persona fisica che non sia "discendente" o "coniuge" del dante causa.
- La condizione del controllo è richiesta in relazione al trasferimento delle partecipazioni in società di capitali mentre non è richiesta nel caso di trasferimento di quote in società personali;
- Il controllo rilevante è quello di cui all'art. 2359, primo comma, n. 1), del codice civile (maggioranza dei voti esercitabili in assemblea ordinaria).

LA BASE IMPONIBILE

L'imposta di successione si applica sulla quota o sul legato trasferito al singolo beneficiario. Punto di partenza per i calcoli è la determinazione del **valore complessivo netto dell'attivo ereditario** da suddividere, poi, tra i vari eredi sulla base delle **rispettive quote**.

L'art. 8 del Testo Unico definisce il valore globale netto dell'asse ereditario come la differenza tra il **valore complessivo**, alla data dell'apertura della successione, dei beni e dei diritti che compongono l'attivo ereditario, determinato secondo le disposizioni degli articoli da 14 a 19, e l'ammontare delle **passività deducibili** e degli oneri diversi da quelli indicati nell'art. 46 comma 3.

In estrema sintesi tra le passività deducibili vi sono i **debiti del defunto** esistenti alla data di apertura della successione e **le spese mediche e funerarie sostenute dagli eredi**. Tuttavia particolare attenzione deve essere prestata al rispetto delle condizioni richieste dalla norma per consentire la deduzione: il debito deve esistere giuridicamente già in sede di apertura della

successione (non può essere eventuale), deve essere documentato da atto scritto avente data certa anteriore all'apertura della successione (ma se il defunto era un imprenditore è sufficiente che i debiti risultino dalle scritture contabili obbligatorie, tenute secondo le prescrizioni vigenti).

I debiti verso lo Stato/enti territoriali pubblici/enti di previdenza obbligatoria, anche se accertati in data successiva all'apertura della successione, sono deducibili (art. 21 comma 5 Testo Unico).

Il debito, comunque, va idoneamente "provato" secondo le disposizioni dell'art. 23 Testo Unico. Nella base imponibile vanno ricomprese anche le donazioni effettuate dal defunto mentre era in vita agli eredi e legatari secondo quanto indicato nell'art. 8 comma 4 del Testo unico.

Gli articoli da 14 a 19 del TU definiscono come si calcola il valore dei beni che costituiscono l'attivo ereditario.

Nel caso di trasferimento della proprietà di **immobili** il riferimento è al valore venale del bene in comune commercio alla data di apertura della successione (ma si veda nel seguito circa i limiti ai poteri di controllo degli Uffici).

Nel caso di trasferimento dell'**azienda** il valore di riferimento è quello complessivo dei beni e diritti che la compongono, alla data di apertura della successione, al netto delle passività e senza rilevanza per l'avviamento.

Per **azioni e titoli quotati** si ha riferimento alla media dei prezzi del trimestre antecedente l'apertura della successione, incrementata degli interessi maturati successivamente.

LE IMPOSTE IPOTECARIA E CATASTALE E L'AGEVOLAZIONE "PRIMA CASA"

Quando nell'attivo ereditario ci sono beni immobili o diritti reali immobiliari, oltre all'imposta di successione sono dovute anche le imposte ipotecaria e catastale.

Queste, sono pari, rispettivamente, al **2 per cento** e all'**1 per cento** del valore degli immobili, con un versamento minimo di **168 euro**.

Se il valore è dichiarato in misura non inferiore a quello determinato su base catastale, **l'Ufficio non può procedere alla rettifica di valore**. Se all'interno dell'asse ereditario vi è un immobile (non di lusso) che andrà destinato come "prima casa", è previsto il pagamento dell'imposta ipotecaria e catastale in misura fissa (168 euro per ciascuna imposta).

L'agevolazione spetta se il beneficiario (ovvero, nel caso di immobili trasferiti a più beneficiari, almeno uno di essi), ha i requisiti necessari per fruire dell'agevolazione cd. "prima casa".

IL VALORE CATASTALE DEGLI IMMOBILI (LA VALUTAZIONE "AUTOMATICA" = LIMITE AI CONTROLLI DEGLI UFFICI)

Come appena detto vi è un limite ai controlli da parte degli Uffici. Il potere di rettifica del valore dichiarato nell'atto non potrà essere sindacato quando viene applicata la valutazione "automatica".

Il valore catastale in tal caso viene determinato moltiplicando la rendita catastale (rivalutata del 5%) per i seguenti coefficienti:

- **110**, per la prima casa
- **120**, per i fabbricati appartenenti ai gruppi catastali A e C (escluse le categorie A/10 e C/1)
- **140**, per i fabbricati appartenenti al gruppo catastale B
- **60**, per i fabbricati delle categorie A/10 (uffici e studi privati) e D
- **40,8**, per i fabbricati delle categorie C/1 (negozi e botteghe) ed E.

Per i terreni non edificabili, il valore catastale si determina moltiplicando per **90** il reddito dominicale rivalutato del 25 per cento.

LA DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE

La dichiarazione deve essere presentata entro **12 mesi** dalla data di apertura della successione che generalmente coincide con la data del decesso del contribuente.

È necessario compilare l'apposito modulo (modello 4) reperibile presso ogni ufficio locale o sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate (www.agenziaentrate.gov.it) e successivamente presentarlo all'ufficio locale dell'Agenzia nella cui circoscrizione era fissata l'ultima residenza del defunto. Se il defunto non aveva la residenza in Italia, la denuncia di successione deve essere presentata all'ufficio nella cui circoscrizione era stata fissata l'ultima residenza italiana.

Quando nell'attivo ereditario è presente un immobile, prima di presentare la dichiarazione di successione occorre provvedere all'autoliquidazione delle imposte ipotecaria, catastale, di bollo e della tassa ipotecaria, utilizzando il modello F23.

Inoltre, entro 30 giorni dalla presentazione della dichiarazione di successione, è necessario presentare la richiesta di volturazione degli immobili agli uffici dell'Agenzia del Territorio.

I SOGGETTI OBBLIGATI ALLA PRESENTAZIONE

Sono obbligati a presentare la dichiarazione di successione:

- gli eredi e i legatari, ovvero i loro rappresentanti legali;
- gli immessi nel possesso dei beni, in caso di assenza o di dichiarazione di morte presunta;
- gli amministratori dell'eredità;
- i curatori delle eredità giacenti;
- gli esecutori testamentari;
- i trustee.

Se più persone sono obbligate alla presentazione della dichiarazione è sufficiente che la stessa sia presentata da una sola di esse.

Gli eredi e i legatari che hanno presentato la dichiarazione di successione sono esonerati dall'obbligo della **dichiarazione ai fini dell'imposta comunale sugli immobili (ICI)**: saranno gli uffici locali dell'Agenzia delle Entrate che hanno ricevuto la dichiarazione di successione a trasmetterne copia a ciascun Comune ove sono ubicati gli immobili.

IL RAVVEDIMENTO OPEROSO PER L'IMPOSTA DI REGISTRO

Con l'istituto del ravvedimento operoso è possibile, ricorrendone le condizioni, sanare il ritardo o l'omessa registrazione di atti e l'omesso o carente versamento di imposta. In base al tipo di violazione commessa, versando l'eventuale imposta dovuta si può usufruire, a seconda dei casi, della riduzione o dell'annullamento delle sanzioni.

La regolarizzazione avviene proprio con il pagamento (anche non contestuale):

- delle somme dovute a titolo di imposta;
- della sanzione amministrativa (comunque ridotta);
- degli interessi di mora, calcolati giornalmente al tasso legale annuo.

Attraverso il ravvedimento operoso è possibile regolarizzare sia **la tardiva registrazione** dei contratti di locazione che il **tardivo pagamento** dell'imposta di registro dovuta a seguito di proroga, risoluzione e cessione degli stessi.

Nota: non è possibile procedere al ravvedimento operoso nel caso in cui la violazione sia già stata constatata, o siano comunque già iniziati accertamenti e verifiche.

TARDIVA REGISTRAZIONE DEL CONTRATTO

La violazione relativa all'omissione della richiesta di registrazione può essere regolarizzata:

- entro **novanta giorni** dal termine di scadenza previsto, a condizione che vengano versate sia l'imposta dovuta che la sanzione ridotta del **15 per cento** (1/8 di 120 per cento) dell'imposta dovuta o dell'imposta in misura fissa e che, entro lo stesso termine, l'interessato presenti l'atto per la registrazione;
- entro **un anno** dal termine di scadenza previsto, purché vengano versate sia l'imposta dovuta che la sanzione ridotta del **24 per cento** (1/5 di 120%) dell'imposta dovuta o dell'imposta in misura fissa e che, entro lo stesso termine, l'interessato presenti l'atto per la registrazione.

Ritardo nella registrazione del contratto

Sanzione intera	120%
Regolarizzazione entro i 90 giorni	Un ottavo della sanzione minima: 15%
Oltre i 90 giorni ed entro un anno dalla scadenza	Un quinto della sanzione minima: 24%
Codice tributo F23 per la Sanzione pecuniaria	671 T
Codice tributo F23 per interessi ravvedimento	731 T

Tardivo pagamento dell'imposta

Per regolarizzare la mancata effettuazione, alla scadenza prevista, di un pagamento d'imposta dovuto, ad esempio, per la proroga, la cessione o la risoluzione di un contratto di locazione, occorre versare, oltre all'imposta non pagata:

- una sanzione del **3,75 per cento** dell'imposta dovuta (1/8 del 30 per cento) se il pagamento è effettuato entro 30 giorni dalla scadenza ordinaria;
- una sanzione del **6 per cento** dell'imposta dovuta (1/5 del 30 per cento) se eseguito entro 1 anno dalla scadenza prevista.

Nel seguito si riporta la compilazione del modello di versamento nel caso di tardiva registrazione di un contratto di locazione (imposta del 2% euro 200, ritardo di 65 giorni).



**MODELLO DI PAGAMENTO:
TASSE, IMPOSTE, SANZIONI
E ALTRE ENTRATE**

1. VERSAMENTO DIRETTO AL CONCESSIONARIO DI

2. DELEGA IRREVOCABILE A

AGENZIA/UFFICIO _____ PROV. _____

PER L'ACCREDITO ALLA TESORERIA COMPETENTE

3. NUMERO DI RIFERIMENTO (*) _____

DATI ANAGRAFICI

Locatore

4. COGNOME, DENOMINAZIONE O RAGIONE SOCIALE: **ROSSI** NOME: **GIOVANNI** DATA DI NASCITA: **17 06 1970**
 SESSO M o F: **M** COMUNE (o stato estero) DI NASCITA / SEDE SOCIALE: **PADOVA** PROV.: **PD** CODICE FISCALE: **RSSGNN70H17G224V**

Locatario

5. COGNOME, DENOMINAZIONE O RAGIONE SOCIALE: **VERDI** NOME: **STEFANO** DATA DI NASCITA: **20 02 1971**
 SESSO M o F: **M** COMUNE (o stato estero) DI NASCITA / SEDE SOCIALE: **PADOVA** PROV.: **PD** CODICE FISCALE: **VRDSTF71S20G224Q**

DATI DEL VERSAMENTO

6. UFFICIO O ENTE: **838** 7. COD. TERRITORIALE (*) **RP** 8. CONTENZIOSO: **2008** 9. CAUSALE: **RP** 10. ESTREMI DELL'ATTO O DEL DOCUMENTO: **2008**

11. CODICE TRIBUTO	13. IMPORTO	14. COD. DESTINATARIO
115T	200,00	
671T	30,00	
731T	1,07	
964T	5,16	
	236,23	

Imposta di registro su affitti – prima annualità

Sanzione del 15%

Interessi del 3% per 65 giorni di ritardo

Diritti di segreteria

PER UN IMPORTO COMPLESSIVO DI EURO

EURO (lettere)

DUECENTO TRENTASEI | 23

ESTREMI DEL VERSAMENTO

(DA COMPIRE A CURA DEL CONCESSIONARIO, DELLA BANCA O DELLE POSTE)

DATA			CODICE CONCESSIONE/BANCA/POSTE	
giorno	mese	anno	AZIENDA	CAS/SPORTELLO

FIRMA

Autorizzo addebito sul conto corrente bancario

n. _____ / _____
 firma _____ cod. ABI _____ CAS _____

(*) RISERVATO ALL'UFFICIO

COPIA PER IL CONCESSIONARIO/BANCA/POSTE

SPESE PER ALBERGHI E RISTORANTI: NUOVA DETRAZIONE IVA ED EFFETTI NELLA DEDUZIONE DEL COSTO

Sono state recentemente riscritte le regole sulla detrazione IVA sulle spese per alberghi e ristoranti e sulla loro deducibilità ai fini delle imposte sui redditi. Le novità coinvolgono sia il reddito di impresa che di lavoro autonomo e recepiscono i rilievi formulati dalla Commissione dell'Unione Europea riguardante il trattamento uniforme da riservare in ambito comunitario a queste operazioni.

DETRAZIONE IVA E LIMITE NELLA DEDUZIONE DEL COSTO

L'articolo 19 bis 1 comma 1 lettera e) del DPR 633/1972 è stato modificato nel senso di riconoscere **la piena detraibilità IVA** sulle spese relative ad alberghi e ristoranti, fermo restando il rispetto del principio di inerenza rispetto all'attività svolta e ai ricavi conseguiti.

La detrazione è operativa dalle operazioni effettuate a partire dal 1° Settembre 2008.

Nel caso in cui la prestazione alberghiera o di ristorazione sia fruita da un soggetto diverso dall'effettivo committente del servizio, ai fini della detrazione è necessario che la fattura riporti anche l'intestazione di tale soggetto.

A fronte di una (maggiore) detrazione IVA viene **limitata la deducibilità delle spese** relative alle prestazioni in parola: con la modifica dell'art. 109, comma 5 del TUIR, la deduzione viene limitata al 75%. Rimane pienamente deducibile la spesa sostenuta per i lavoratori dipendenti e per i collaboratori (nei limiti indicati all'art. 95 comma 3 del TUIR) per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale.

Per i professionisti vale ugualmente il limite di deduzione al 75% ma viene mantenuta anche la soglia massima di deduzione del 2% dei compensi percepiti nel periodo di imposta.

I limiti ai fini delle imposte dirette scattano a partire dal 1° Gennaio 2009 (con riflessi, però, nel calcolo dell'acconto per il 2009).

I CHIARIMENTI DELLE ENTRATE

L'Agenzia delle Entrate si è pronunciata in merito all'argomento rispondendo ad alcune domande poste dalla stampa specializzata. Nel seguito si sintetizzano i punti principali (che verranno riassunti in una circolare di prossima emanazione).

BENEFICIARIO DELLA PRESTAZIONE DIVERSO DAL SOGGETTO PASSIVO IVA (COINTESTAZIONE DELLA FATTURA)

Quando non c'è coincidenza tra il soggetto che acquista il servizio (ad es. il datore di lavoro) e colui che materialmente ne usufruisce (ad es. il dipendente), la fattura va intestata al beneficiario della detrazione. I dati dei fruitori della prestazione dovranno essere indicati nella fattura **o riepilogati in una apposita nota allegata.**

La Circolare n. 53/E del 5 Settembre 2008 faceva riferimento alla necessità della cointestazione della fattura: le Entrate precisano ora che i dati dei dipendenti fruitori della prestazione possono, alternativamente, essere indicati nella fattura stessa oppure in una nota allegata (si ritiene dunque sufficiente riportarli nel riepilogo spese della trasferta).

LE SPESE PER L'AMMINISTRATORE

L'Art. 95 comma 3 del TUIR definisce i limiti di deduzione nel reddito di impresa previsti per le spese di vitto ed alloggio sostenute per le trasferte fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa. La disposizione trova applicazione **anche per le trasferte effettuate dagli amministratori della società**: in relazione a tali spese non vale il limite del 75% introdotto dal decreto legge n. 112 del 2008.

RIMBORSI SPESE DEI SOCI DI UNA SOCIETÀ DI PERSONE

Le spese sostenute dalla società per le trasferte effettuate dai soci devono rispettare il principio di inerenza. In relazione alle spese per prestazioni alberghiere e somministrazioni di alimenti e bevande opera inoltre la previsione di cui all'art. 109 comma 5 del TUIR con il limite di deducibilità di tali costi al 75% del loro ammontare.

LE SPESE SOSTENUTE DAI CONTRIBUENTI MINIMI

Le limitazioni previste dal TUIR per alcuni tipi di costi non possono trovare applicazione in questo regime semplificato di determinazione del reddito. Per questi contribuenti anche le spese di vitto ed alloggio possono essere portate in **deduzione per l'intero importo pagato**, fermo restando il rispetto del principio di inerenza (all'esercizio dell'attività di impresa o di lavoro autonomo).

ACCONTO IRPEF PER IL 2008: LA SECONDA RATA

Il 1° Dicembre (in quanto il 30 Novembre 2008 cade di domenica) scade il termine per il versamento della **seconda o unica rata degli acconti 2008** relativi all'IRPEF, all'IRES, all'IRAP e al contributo INPS Gestione Separata ex L. 335/95 e per i secondi acconti Inps per gli iscritti alla Gestione Artigiani o Commercianti.

L'acconto dell'addizionale comunale IRPEF, con riguardo al periodo d'imposta anno 2008, doveva essere versato in un'unica soluzione entro il termine di versamento del saldo IRPEF 2007; quindi, nessun ulteriore versamento deve essere eseguito entro le prossime scadenze.

I SOGGETTI CHE SONO **TENUTI AL PAGAMENTO** DELL'ACCONTO IRPEF SONO:

- coloro che hanno presentato il modello UNICO 2008 Persone Fisiche, con l'indicazione al rigo RN30 di un importo superiore ad Euro 51,65;
- coloro che, pur essendovi obbligati, hanno omesso di presentare tale dichiarazione.

Dato che tutti gli importi indicati nella dichiarazione dei redditi devono essere espressi in unità di Euro, l'acconto dovrà essere corrisposto se l'importo indicato nel rigo RN30 risulta pari o superiore ad Euro 52,00.

I SOGGETTI CHE **NON** DEVONO VERSARE L'ACCONTO:

- i soggetti che al rigo RN30 presentano un importo pari a zero, oppure di importo pari o inferiore ad Euro 51,00;
- i debitori d'imposta che hanno potuto fruire di crediti d'imposta superiori all'imposta dovuta a titolo di acconto;
- i soggetti che presumono di non dover versare imposte della dichiarazioni dei redditi del 2008, da presentare nel 2009 (in tal caso è necessario effettuare la stima delle imposte dovute per il periodo in corso, tenendo in debita considerazione le detrazioni, i crediti d'imposta e le ritenute subite);
- i soggetti che, per la prima volta nel 2008, percepiscono redditi assoggettabili ad IRPEF;
- i contribuenti che hanno dichiarato nel modello UNICO 2008 solamente redditi d'impresa o di lavoro autonomo soggetti all'imposta sostitutiva stabilita dal regime per le nuove iniziative produttive oppure dal regime sostitutivo per le attività marginali;
- i soggetti esonerati dalla presentazione della dichiarazione dei redditi;
- gli eredi dei contribuenti deceduti nel corso del 2008;
- i soggetti che vantano un credito d'imposta IRPEF, scaturente dalla dichiarazione dell'anno precedente e non utilizzato in compensazione, che copre tutto l'acconto dovuto;
- i soggetti falliti.

IMPORTO DELL'ACCONTO

L'importo dell'acconto IRPEF per il 2008 è dato dal **99 per cento** dell'imposta complessivamente dovuta per il periodo d'imposta precedente, indicata nel rigo RN30.

TERMINI PER IL VERSAMENTO DELL'ACCONTO

Se l'importo della prima rata dell'acconto supera Euro 103,00, l'acconto deve essere versato in due rate:

- la prima rata, pari al **40 per cento**, deve essere corrisposta entro il termine del versamento a saldo relativo alla dichiarazione dei redditi dell'anno precedente;
- la seconda, pari al restante **60 per cento**, deve essere versata entro il 30 Novembre 2008.

In caso contrario, il versamento deve essere eseguito in un'unica soluzione entro il 30 Novembre 2008.

Dato che per l'anno 2008 il 30 Novembre 2008 cade di domenica, gli acconti dovranno essere versati entro il **1° Dicembre 2008**.

DETRAZIONE IRPEF PER L'ACQUISTO DI TELEVISORI DIGITALI

L'articolo 1, comma 357 della Legge numero 296 del 2006, ha stabilito una detrazione dall'imposta lorda con riferimento alle spese sopportate, nel periodo d'imposta 2007, per l'acquisto di un apparecchio televisivo dotato anche di sintonizzatore digitale integrato. La detrazione spettava solamente ai fini Irpef ed era pari al 20 per cento delle spese realmente rimaste a carico del contribuente. La spesa massima riconosciuta era pari ad Euro 1.000,00 e quindi la detrazione massima era pari ad Euro 200,00. Inoltre, al fine di fruire di tale detrazione, il contribuente doveva dimostrare di essere in regola, per l'anno 2007, con il pagamento del canone di abbonamento (canone RAI) di cui al RDL numero 246 del 21 Febbraio 1938, convertito dalla Legge numero 880 del 4 Giugno 1938.

Il calcolo dell'acconto IRPEF relativo al periodo d'imposta 2008, nel caso in cui si utilizzi il metodo storico, non deve tener conto dell'agevolazione eventualmente fruita con riguardo al 2007; l'imposta del 2007 necessaria al fine della determinazione della misura dell'acconto, sarà quella che si sarebbe determinata senza tenere conto della detrazione Irpef per l'acquisto di televisori digitali.

IL METODO PREVISIONALE PER LA DETERMINAZIONE DELL'ACCONTO

Gli acconti d'imposta si sostanziano in una riscossione anticipata dei tributi per il periodo d'imposta in corso, cioè prima che sia sorta l'effettiva obbligazione tributaria. Per tale motivo, il contribuente ha la facoltà di rideterminare i tributi **tenendo conto dei redditi realmente percepiti nell'anno, degli oneri deducibili o detraibili sopportati e dei crediti d'imposta spettanti**.

Di conseguenza, il contribuente può operare una riduzione, o anche un annullamento, del versamento degli acconti con riguardo al periodo d'imposta 2008; in tal modo, il contribuente utilizza il metodo previsionale, che prescinde all'imposta dovuta per l'anno precedente.

Se il contribuente decide di utilizzare il metodo previsionale, al fine di evitare l'irrogazione di eventuali sanzioni, l'acconto deve essere almeno pari al 99 per cento dell'IRPEF relativa ai redditi del 2008, da dichiarare nel 2009.

Disposizioni rilevanti in materia di IRPEF

Descrizione	Norma
Proroga al 2010 della detrazione del 20 per cento delle spese per la sostituzione di frigoriferi e congelatori.	Articoli 1, comma 20, della Legge numero 244 del 2007 e 1 comma 353 della Legge numero 296 del 2006.
Proroga al 2010 delle detrazioni del 20 per cento delle spese per l'acquisto di motori elettrici e di variatori di velocità.	Articoli 1 comma 20 della Legge numero 244 del 2007 e 1 comma 358-360 della Legge numero 296 del 2006. Decreto ministeriale del 19 Febbraio 2007.
Detrazione del 19 per cento delle spese per l'abbonamento ai servizi di trasporto pubblico.	Articolo 1, comma 309 della Legge numero 244 del 2007.
Detrazione del 19 per cento delle spese per l'aggiornamento e la formazione sostenute dai docenti.	Articolo 1, comma 207, della Legge numero 244 del 2007.
Proroga al 2010 della detrazione IRPEF del 36 per cento per gli interventi di recupero edilizio.	Articoli 1 della Legge numero 449 del 1997 e 1 comma 17 lettera a) della Legge numero 244 del 2007.
Riapertura fino al 2010 della detrazione IRPEF del 36 per cento per l'acquisto di unità immobiliari in fabbricati interamente recuperati da imprese.	Articoli 9 comma 2 della Legge numero 448 del 2001 e 1 comma 17 lettera b) della Legge numero 244 del 2007.
Conferma della mancata proroga al 2008 della detrazione IRPEF del 36 per cento per le spese di manutenzione e salvaguardia dei boschi.	Articolo 9 comma 6 della Legge numero 448 del 2001.
Proroga al 2010 e modifica della detrazione IRPEF del 55 per cento per le spese di riqualificazione energetica.	Articoli 1 comma 20-24 e 286 della Legge numero 244 del 2007 e 1 comma 344-349 della Legge numero 296 del 2006.
Estensione della detrazione dall'IRPEF lorda del 19 per cento dei canoni pagati da studenti universitari.	Articolo 1 comma 208 della Legge numero 244 del 2007.
Aumento del tetto massimo di detraibilità degli interessi passivi sui mutui stipulati per l'acquisto dell'abitazione principale.	Articolo 1 comma 202 della Legge numero 244 del 2007.
Riforma della disciplina dei contributi di assistenza sanitaria integrativa.	Articolo 1, comma 197-199 della Legge numero 244 del 2007 e Decreto Ministeriale del 31 Marzo 2008.
Proroga al 2010 del regime di parziale tassazione dei redditi di lavoro dipendente dei frontalieri.	Articolo 1 comma 204 della Legge numero 244 del 2007.
Modifica della percentuale imponibile dei dividendi percepiti da persone fisiche.	Articolo 1 comma 33 lettera e) e comma 38 della Legge numero 244 del 2007. Decreto Ministeriale del 2 Aprile 2008.
Capital gain - Agevolazioni per il reinvestimento in imprese "start up".	Articolo 3 del Decreto Legge numero 112 del 2008.
Redditi di lavoro dipendente. Abolizione del regime agevolato per le "stock option".	Articolo 82, comma 23-24ter del Decreto Legge numero 112 del 2008.
Modifiche ai criteri di riporto delle perdite per le imprese	Articolo 1, comma 29, della Legge numero 244 del 2007.

in contabilità semplificata e i lavoratori autonomi.	
Opzione per la tassazione separata dei redditi d'impresa e da partecipazione in snc e sas.	Articoli 1, comma 40-42 della Legge numero 244 del 2007.

VERSAMENTO DEGLI ACCONTI

I soggetti obbligati al versamento degli acconti devono utilizzare il modello di pagamento unificato F24.

A decorrere dal 1° Gennaio 2007, i soggetti titolari di partita Iva devono eseguire i versamenti con il modello F24 esclusivamente con modalità telematiche, direttamente o mediante intermediari abilitati.

I soggetti non titolari di partita Iva possono eseguire i versamenti con il modello F24 cartaceo, in alternativa alla facoltà di avvalersi delle modalità telematiche.

IRPEF - Per il versamento della seconda rata o acconto in unica soluzione, il soggetto dovrà indicare nel modello F24 il codice tributo "4034".

REGIME SANZIONATORIO

In caso di omesso, insufficiente o ritardato versamento dell'acconto IRPEF, si applicano:

- la sanzione amministrativa pari al 30 per cento non versato o versato in ritardo;
- l'interesse stabilito dall'articolo 20 del Decreto del Presidente della Repubblica numero 602 del 1973 (2,75 per cento annuo per i ruoli resi esecutivi dal 1° Luglio 2003).

Anche nell'ipotesi di ricalcolo dell'acconto IRPEF, l'acconto medesimo deve essere pari almeno al 99 per cento dell'imposta che sarà indicata nella dichiarazione relativa al 2008, da presentare nel 2009. A parere del Ministero delle Finanze, il mancato rispetto di tale limite comporta l'applicazione delle sanzioni anche se, dal punto di vista letterale, l'articolo 2, comma 4, lettera b) della Legge numero 97 del 23 Marzo 1977 stabilisce la non applicazione della sanzioni se l'acconto corrisposto è almeno il 75 per cento dell'imposta dovuta per l'anno di versamento dell'acconto, al netto delle detrazioni e dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto.

Con la risoluzione numero 176 del 12 Agosto 2003, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito che al soggetto che ha versato un acconto rivelatosi inferiore al dovuto a causa di una successiva modifica normativa non possono essere irrogate sanzioni. In tale ipotesi, l'insufficiente versamento può essere sanato mediante il versamento della differenza in sede di saldo annuale.

LA SCELTA DEL TIPO SOCIETARIO

La scelta del tipo di società da adottare per la propria attività d'impresa può essere molto difficile, in quanto devono essere tenuti in debita considerazione fattori che appartengono alla sfera fiscale e a quella giuridica.

Ovviamente, la scelta dovrà essere ponderata in base al caso concreto, previa analisi specifica della propria situazione economica e fiscale, dei propri obiettivi e della propria propensione al rischio.

La società a responsabilità limitata, a seguito della riforma societaria (Decreto Legislativo numero 6 del 17 Gennaio 2003) e dell'introduzione del regime di trasparenza (articolo 115 del Decreto del Presidente della Repubblica numero 917 del 22 Dicembre 1986), può essere paragonata alle società di persone, in quanto rappresenta uno strumento societario flessibile e passibile di tassazione con lo stesso regime previsto per le società Irpef.

Nel seguito si riportano gli elementi di valutazione per il confronto tra srl e società personali.

Responsabilità

Con riferimento al regime di responsabilità delle società a responsabilità limitata, l'articolo 2462 del Codice civile recita nella seguente maniera: *"Nelle società a responsabilità limitata per le obbligazioni sociali risponde soltanto la società con il suo patrimonio"*.

Bilancio

Il bilancio della società a responsabilità limitata deve essere depositato presso l'Ufficio del Registro delle Imprese entro trenta giorni dalla decisione di approvazione dello stesso; al bilancio deve essere allegato l'elenco dei soci e degli altri titolari di diritti sulle partecipazioni sociali.

Inoltre, a carico delle società a responsabilità limitata vi è l'obbligo di redazione del bilancio in forma Ce, secondo i principi stabiliti dagli articoli 2423 e seguenti del Codice civile, completo di nota integrativa.

Il deposito del bilancio di esercizio ed elenco soci comporta il pagamento di diritti camerali. L'importo dei diritti di segreteria, dipende dalla modalità di deposito:

1. Deposito del bilancio ed eventuale comunicazione contestuale dell'elenco soci per via telematica € 63,00
2. Comunicazione dell'elenco soci per via telematica separatamente dal deposito del bilancio € 60,00.

Ai diritti camerali dovranno essere sommati i maggiori oneri per prestazioni professionali riguardanti la redazione del bilancio e della nota integrativa.

Diritti camerali

A decorrere dal 2008, non sussiste più alcuna differenza tra società di capitali e società di persone: il Decreto Ministeriale del 1° Febbraio 2008 dello Sviluppo economico, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 4 Marzo 2008, ha previsto che dal 2008 tutte le imprese iscritte nella sezione ordinaria del Registro delle Imprese, indipendentemente dalla loro natura giuridica, devono determinare il diritto camerale in funzione del fatturato Irap, senza più eseguire il confronto con quanto dovuto l'anno precedente. L'importo minimo da versare è di Euro 200,00.

Altre tasse

La società a responsabilità limitata deve versare la tassa di concessione governativa pari ad Euro 309,87; a tale obbligo non sono tenute le società di persone.

A fronte dell'importo di Euro 309,87, l'imposta di bollo da applicare sul libro giornale ed inventari risulta dimezzata per le società di capitali rispetto a quelle di persone.

Le società di capitali non possono scegliere per la contabilità semplificata, in quanto si trovano in contabilità ordinaria per obbligo.

Costi	Società di persone	Società a responsabilità limitata
Tassa concessione governativa	Euro 0,00	Euro 309,87
Diritto camerale minimo	Euro 200,00	Euro 200,00
Diritti deposito bilancio	Euro 0,00	Euro 60,00
Onorario redazione bilancio	Euro 0,00	Euro 1.000,00
Totale	Euro 200,00	Euro 1.569,87
Differenza tra i due tipi di società	Euro 1.369,87	

Versamenti – prelievi

Nelle società di persone, l'utile maturato (salvo la presenza di perdite pregresse) spetta direttamente ai soci, a prescindere da successive decisioni; nella gestione pratica della società di persone, quindi, risulta ammissibile il prelievo di utili, così come è accettato dalla giurisprudenza e dalla prassi il comportamento consistente nel prelevare utili in conto acconto, in fase di formazione degli stessi.

I soci delle società di persone possono quindi attingere periodicamente dalla società, al fine di far fronte alle proprie esigenze personali, senza dover osservare particolari formalità. In tali ipotesi, l'unica accortezza consiste nel mantenere l'importo dei prelievi inferiore rispetto all'utile effettivamente realizzato, per non rientrare nell'ipotesi di finanziamento ai soci da parte della società.

Nelle società di capitali non possono essere direttamente distribuiti ai soci importi in conto prelievo utili o prelievo acconto utili; ciò in quanto la società di capitali è un soggetto con propria personalità giuridica (la spettanza dell'utile ai soci è subordinata alla delibera assembleare di distribuzione degli utili).

Nelle società di capitali il socio percepisce reddito tassabile dalla società, solamente attraverso la distribuzione dei dividendi.

Il soggetto che si appresta a scegliere tra società di persone e società di capitali, dovrà porre molta attenzione alla rilevanza che egli attribuisce alle proprie esigenze in termini di prelievi per la sfera personale.

Contributi

Nella valutazione tra le due tipologie di società (società di persone e società di capitali), assume rilevante importanza la posizione contributiva del socio amministratore di società a responsabilità artigiana o commerciante.

Nelle società a responsabilità limitata artigiane o esercenti attività di commercio, i soci impiegati in modo abituale e prevalente nell'attività, devono iscriversi in proprio presso la gestione Inps Ivs commercianti o artigiani.

A partire dal 1° Gennaio 1996, gli amministratori di società sono tenuti all'assicurazione obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti; in tal caso la società di cui sono amministratori, con riguardo ai compensi erogati, calcola e versa il contributo previdenziale alla gestione separata Inps, di cui 2/3 è a carico della società, mentre 1/3 è a carico dell'amministratore.

A tal riguardo, l'Inps ha da sempre stabilito che il socio amministratore che apporta lavoro nella società deve versare i contributi Ivs sulla propria quota di reddito Ires della società, oltre al contributo previdenziale sul compenso percepito in qualità di amministratore. A parere contrario si è espressa in molteplici occasioni la giurisprudenza, ritenendo non ammissibile la doppia imposizione contributiva.

RASSEGNA STAMPA

Alcune delle notizie di interesse pubblicate sui quotidiani economici di questi giorni:

PRELIEVO E AREE EDIFICABILI	Notizia del: 29 Settembre 2008	Fonte: Il Sole 24 Ore
------------------------------------	--------------------------------	-----------------------

Dubbi risolti sulle lottizzazioni cedute

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione numero 319/E del 24 Luglio 2008, ha fornito spiegazioni circa la tassazione sulla cessione di aree lottizzate ed edificabili. In particolare, l'Agenzia ha spiegato come calcolare la plusvalenza derivante dall'operazione eseguita da privati. Il problema principale era dato dal termine "lottizzazione". A parere dell'Agenzia, "la lottizzazione di un'area si completa e diviene perfetta con la stipula della convezione".

DIRITTO SOCIETARIO	Notizia del: 2 Ottobre 2008	Fonte: Il Sole 24Ore
---------------------------	-----------------------------	----------------------

Nelle fusioni e acquisizioni maggiori poteri per i soci

I notai del Triveneto hanno predisposto una serie di nuovi orientamenti in tema di deliberazioni assembleari di società di capitali. Una massima riguarda le modifiche che l'assemblea vuole apportare al progetto di fusione o scissione: a condizione che vi sia il consenso unanime dei soci di tutte le società partecipanti all'operazione straordinaria e che il tema della modifica sia compreso nell'ordine del giorno, essi hanno la facoltà di apportare anche modifiche al progetto che incidano sui diritti degli stessi soci, mentre non possono essere incisi i diritti dei terzi.

IRAP	Notizia del: 6 Ottobre 2008	Fonte: Il Sole 24 Ore
-------------	-----------------------------	-----------------------

IRAP, Sì al bilancio conti alla mano

La Finanziaria 2008 ha modificato in modo sostanziale la struttura dell'imposta regionale con modalità di calcolo collegate alle caratteristiche del soggetto coinvolto. Se per le società di capitali il valore della produzione netta viene fatto dipendere in modo diretto dal bilancio, senza le variazioni previste dal Tuir, le società di persone e gli imprenditori individuali determinano la base imponibile seguendo le regole per le imposte dirette. Ma per questi ultimi, se in contabilità ordinaria, vi è la possibilità di optare per l'applicazione delle regole delle società di capitali. La scadenza per questa scelta è fissata al 31 Ottobre.

RISCOSSIONE	Notizia del: 7 ottobre 2008	Fonte: Il Sole 24 Ore
--------------------	-----------------------------	-----------------------

Per le piccole imprese meno ostacoli sulle rate

Equitalia, società a partecipazione pubblica che si occupa della riscossione fiscale, ha impartito una direttiva operativa alle proprie società. Le ditte individuali in contabilità ordinaria, le società di persone, associazioni, fondazioni non bancarie e altri piccoli enti potranno provare in maniera più agevole lo stato di obiettiva difficoltà ed accedere quindi alla rateizzazione dei debiti fiscali e contributivi superiori a 5 mila euro. La semplificazione riguarda la modalità di calcolo degli indicatori rilevanti: al denominatore dell'indice Alfa (incidenza del debito complessivo sul valore della produzione) dovrà essere indicato il totale valore dei ricavi e dei proventi.

Controlli fiscali	Notizia del: 8 Ottobre 2008	Fonte: Il Sole 24Ore
Linea dura sugli scontrini		
<p>Con sentenza n. 22549 depositata lo scorso 5 Settembre, la Corte di Cassazione ha confermato l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate secondo cui la definizione agevolata delle violazioni concernenti la certificazione dei corrispettivi con il conseguente riconoscimento dello sconto sulle sanzioni non blocca l'applicazione della sanzione accessoria (chiusura dei locali per un periodo da tre giorni ad un mese salvo aggravanti). Le Entrate avevano espresso questo orientamento, peraltro controverso sia in dottrina che in giurisprudenza di merito, nella Circolare n. 23/E/99 e nella Risoluzione 150/E/07.</p>		

NORME ANTIELUSIVE	Notizia del:13 Ottobre 2008	Fonte: Il Sole 24 Ore
Per auto e telefonini niente disapplicazione		
<p>Secondo il recente orientamento dell'Amministrazione Finanziaria, in tema di disapplicazione delle norme antielusive, il contribuente non ha la possibilità di presentare al Fisco l'istanza di interpello che abbia ad oggetto le spese per le quali usualmente il Tuir stabilisce una deducibilità in misura forfetaria (ad esempio, i costi sopportati dalle imprese per auto e telefonini).</p>		

VERSO I PAGAMENTI	Notizia del:14 Ottobre 2008	Fonte: Il Sole 24 Ore
Valutazione guidate da interessi e nuova Ires		
<p>Attualmente, diverse imprese stanno vivendo un periodo di forte tensione di liquidità; a fronte di ciò, gli operatori stanno valutando la possibilità di rideterminare il secondo acconto d'imposta 2008 secondo il metodo previsionale. Tale valutazione deve però tenere in debita considerazione i seguenti elementi: la riduzione dell'aliquota Ires dal 33 al 27,50 per cento; le nuove disposizioni legislative circa la deduzione degli interessi passivi; la sostanziale indeducibilità degli ammortamenti anticipati e accelerati; l'abrogazione delle deduzioni extracontabili.</p>		

I CHIARIMENTI DELLE ENTRATE	Notizia del: 21 Ottobre 2008	Fonte: Il Sole 24 Ore
Rettifica obbligatoria all'immobile in locazione		
<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione numero 390/E del 20 Ottobre 2008, ha stabilito che, a seguito dell'estromissione dal patrimonio dell'imprenditore dei fabbricati strumentali concessi in affitto con applicazione dell'Iva, dovrà essere eseguito, con effetto dal 1° Gennaio 2008, l'accredito dell'imposta sul valore aggiunto e l'assoggettamento alla tassa di registro del 2 per cento. Inoltre, entro venti giorni dalla data in cui è stata versata la prima rata dell'imposta sostitutiva, dovrà essere comunicata la modifica all'ufficio dove era stato registrato il contratto. Dato che la seconda rata doveva essere versata entro il 30 Settembre 2008, la comunicazione all'ufficio andava eseguita entro ieri, 20 Ottobre 2008, data in cui è stata pubblicata la risoluzione.</p>		

ADEMPIMENTI	Notizia del: 22 Ottobre 2008	Fonte: Il Sole 24 Ore
Rivalutazioni più convenienti		
<p>Entro il 31 Ottobre 2008, le persone fisiche che detengono terreni o partecipazioni, hanno la possibilità di rivalutarli o meno; tale operazione si concretizza nel giuramento di una perizia di stima ed nel versamento dell'intera quota o della prima rata dell'imposta sostitutiva. Inizialmente, la scadenza era stata fissata al 30 Giugno scorso e successivamente prorogata al 31 Ottobre 2008. Questo slittamento del termine inserisce il contribuente in un contesto tributario parzialmente modificato; infatti, con riguardo alla tassazione delle plusvalenze da capital gain, la manovra d'estate ha inserito nell'articolo 68 del Tuir i nuovi commi 6-bis e 6-ter.</p>		

SCADENZARIO

Segnaliamo alcune delle prossime scadenze fiscali e previdenziali

DICHIARAZIONI	Modello 730 Integrativo
LUNEDÌ 10 NOVEMBRE 2008	Entro tale data deve essere trasmesso, da parte del CAF o del professionista abilitato, e consegnato al lavoratore dipendente o pensionato, dei relativi modelli 730 e 730/3; consegna al sostituto d'imposta del risultato contabile del modello 730 integrativo (Mod. 730/4).

IRPEF	Ritenute alla fonte
LUNEDÌ 17 NOVEMBRE 2008	Scade oggi il termine per versare le ritenute relative a redditi di lavoro dipendente e assimilati del mese precedente.

CONTRIBUTI IVS	Artigiani e commercianti
LUNEDÌ 17 NOVEMBRE 2008	Entro tale data i soggetti iscritti alla gestione INPS artigiani e commercianti devono versare la II quota fissa sul reddito minimale dei contributi IVS.

IRPEF	Addizionale regionale e comunale
LUNEDÌ 17 NOVEMBRE 2008	Versamento delle quote dell'addizionale regionale e comunale all'Irpef, trattenuta sui redditi di lavoro dipendente e di pensione.

IRPEF	Altre ritenute alla fonte
LUNEDÌ 17 NOVEMBRE 2008	Versamento delle ritenute operate nel mese di Ottobre riguardanti redditi di lavoro autonomo e derivanti da provvigioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione e rappresentanza di commercio, utilizzazioni di marchi ed opere dell'ingegno e associazione in partecipazione.

IVA	Liquidazione mensile
LUNEDÌ 17 NOVEMBRE 2008	Liquidazione e versamento dell'imposta eventualmente a debito relativa al mese di Ottobre.
IVA	Liquidazione trimestrale
LUNEDÌ 17 NOVEMBRE 2008	Liquidazione e versamento dell'imposta eventualmente a debito con riferimento al terzo trimestre 2008.

IVA	Dichiarazioni d'intento
LUNEDÌ 17 NOVEMBRE 2008	Ultimo giorno utile per la trasmissione telematica all'Amministrazione Finanziaria dei dati relativi alle dichiarazioni d'intento ricevute nel mese di Ottobre.

INPS	Contributi mensili
LUNEDÌ 17 NOVEMBRE 2008	I datori di lavoro versano all'Inps i contributi previdenziali a favore dei lavoratori dipendenti, relativi alle retribuzioni maturate nel mese precedente.

ENPALS	Contributi mensili
LUNEDÌ 17 NOVEMBRE 2008	Versamento dei contributi previdenziali a favore dei lavoratori dello spettacolo.

IMPRENDITORI AGRICOLI	Contributi previdenziali
LUNEDÌ 17 NOVEMBRE 2008	Versamento dei contributi previdenziali agricoli.

INAIL	Premio
LUNEDÌ 17 NOVEMBRE 2008	Versamento della rata del premio Inail.

INTRATTENIMENTI	Imposta
LUNEDÌ 17 NOVEMBRE 2008	Versamento dell'imposta sugli intrattenimenti del mese precedente.

CONDOMINI	Ritenute
LUNEDÌ 17 NOVEMBRE 2008	Corresponsione delle ritenute del 4 per cento per prestazioni relative a contratti d'appalto di opere o servizi.

INPGI	Contributi
LUNEDÌ 17 NOVEMBRE 2008	Versamento dei contributi previdenziali dei giornalisti professionisti relativi alle retribuzioni maturate nel mese precedente.

IVA COMUNITARIA	Elenchi Intrastat mensili
GIOVEDÌ 20 NOVEMBRE 2008	Entro tale data devono essere presentati gli elenchi riepilogativi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari registrati o soggetti a registrazione.

ENASARCO	Contributi
GIOVEDÌ 20 NOVEMBRE 2008	Versamento dei contributi trimestrali da parte del mandante.

ENPALS	Denuncia mensile
MARTEDÌ 25 NOVEMBRE 2008	Ultimo giorno utile per presentare la denuncia dei contributi per i lavoratori dello spettacolo.

DICHIARAZIONI	Modello 730
DOMENICA 30 NOVEMBRE 2008	Effettuazione delle operazioni di conguaglio (sulla retribuzione corrisposta nel mese) degli importi scaturenti dal prospetto di liquidazione (Mod. 730-3) o dal Mod. 730-4.