

Studi Commerciali Associati

Gaia & Ferrini, Giglietti, Girolomini, Lazzarini, Montemaggi, Semprini

RAG. LUIGI GAIA, R.C., C.T.U.
DOTT. VINCENZO FERRINI, R.C., C.T.U.
DOTT. MARIO GIGLIETTI, R.C., C.T.U.
DOTT.SSA MARIANNA GIROLOMINI, R.C., C.T.U.
DOTT. PAOLO LAZZARINI, R.C., C.T.U.
DOTT.SSA MERIS MONTEMAGGI, R.C., C.T.U.
DOTT. CARLO VINCENZO SEMPRINI, R.C., C.T.U.

RAG.RA MICHELA FILIPPI
RAG.RA MARA MOLARI
RAG.RA ENRICA SEMPRINI

DOTT. DINO BERARDOCCO

Piazzetta Gregorio da Rimini n°1
47921 - RIMINI (RN)
tel.: (+39) 0541785284
fax: (+39) 0541785830
e-mail: info@stucomas.com
<http://www.stucomas.com>

Rimini, 8 luglio 2011

A tutti i signori clienti
LORO INDIRIZZI

Oggetto: ***CIRCOLARE MENSILE INFORMATIVA N° 7/2011***

Con la presente circolare mensile lo Studio desidera informare ed aggiornare i signori clienti in merito alle novità intervenute di recente in campo amministrativo, contabile e tributario.

Riportiamo di seguito per vostra conoscenza una selezione delle recenti variazioni legislative e degli interventi ministeriali o da parte di altri enti, ricordandovi che lo Studio è a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti ed approfondimenti.

MANOVRA CORRETTIVA

Approvata la manovra correttiva

Il Consiglio dei Ministri ha approvato un decreto legge recante disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria. Il provvedimento si compone di 4 parti, contiene specifiche disposizioni in materia di entrate tributarie e misure per sostenere lo sviluppo (tra cui fiscalità di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità; liberalizzazione del collocamento e attivazione del capitale di rischio verso le nuove imprese). Tra le novità fiscali si segnalano:

Reddito d'impresa: modifiche al riporto delle perdite fiscali; alla deduzione dell'ammortamento dei beni in concessione e all'affrancamento dei maggiori valori emersi da operazioni straordinarie.

Contenzioso fiscale: mediazione obbligatoria e sanatoria sulle liti fiscali pendenti per le controversie inferiori a € 20.000; rinvio per gli accertamenti esecutivi al 1° ottobre 2011; eliminazione dell'obbligo di prestare fideiussione per alcuni istituti deflattivi per importi inferiori a € 50.000.

Iva: applicazione del regime dei minimi solo per le persone fisiche minori di 35 anni; cancellazione d'ufficio delle partite Iva inattive da almeno tre anni e sanatoria per chi ha omissso di comunicare la cessata attività.

Studi di settore: aumento delle sanzioni per chi non presenta il modello.

Nella medesima seduta, è stato poi approvato un disegno di legge delega per la riforma fiscale e

assistenziale, che necessiterà però di tempi più ampi di attuazione. Il progetto punta alla riduzione a cinque dei tributi statali (imposte sui redditi, Iva, servizi ed accisa); alla riduzione a tre sole aliquote per il prelievo sui redditi personali (20%, 30%, 40%); a semplificazioni degli adempimenti tributari; ad agevolazioni specifiche per l'attuazione di investimenti esteri; alla razionalizzazione delle agevolazioni esistenti per una loro concentrazione in regimi di favore essenzialmente su natalità, lavoro e giovani e alla graduale eliminazione dell'Irap.

(Consiglio dei Ministri, Decreto Legge e Disegno di Legge, 30/06/2011)

RAVVEDIMENTO OPEROSO

È valido il ravvedimento eseguito in modo frazionato

È valido il ravvedimento operoso eseguito in modo frazionato, purché siano corrisposti gli interessi al tasso legale e le sanzioni dovute e non siano intervenuti controlli. Non è, invece, ammissibile la rateazione, poiché questa permetterebbe di cristallizzare il debito alla data del versamento della prima rata, mentre, ai fini del perfezionamento del ravvedimento parziale, è necessario che siano corrisposti interessi e sanzioni commisurati alla frazione del debito d'imposta versato tardivamente. In ogni caso, il ravvedimento parziale vale solo nei tempi previsti per quello ordinario e, nel caso in cui intervengano dei controlli successivi, si ritengono validi solo i versamenti precedenti.

(Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.67, 23/06/2011)

RETI DI IMPRESE

Stabilita la percentuale dell'utile di esercizio che fruisce della sospensione di imposta

L'art.42, co.2-*quater* del D.L. n.78/10, convertito dalla L. n.122/10, ha previsto una agevolazione consistente nella detassazione di una quota degli utili di esercizio maturati dal periodo di imposta 2010 al periodo di imposta 2012 per le imprese che aderiscono ad un contratto di rete (e, quindi, costituiscano una rete di imprese), relativamente ai costi sostenuti per gli investimenti previsti nel programma di rete. Il meccanismo applicativo della agevolazione consente di fruirne anche in via preventiva purché ciascun contribuente interessato abbia già inviato telematicamente all'Agenzia delle Entrate entro il 23 maggio 2011 l'importo del risparmio di imposta corrispondente alla quota di utili destinata al programma di rete. L'Agenzia delle Entrate ha comunicato con il provvedimento del 14/6/2011 che gli utili del periodo di imposta 2010 accantonati al fondo destinato al programma di rete dalle imprese interessate fruiranno della sospensione di imposta nella misura percentuale del 75,3733%, in quanto l'importo del risparmio di imposta complessivamente richiesto è stato maggiore rispetto all'importo massimo stanziato nell'art.42, co.2-*quinquies* del D.L. n.78/10. La quota restante di utile accantonato dalle imprese alle finalità comuni della rete che non usufruirà di alcun beneficio fiscale. Sul tema vedasi l'Informativa pubblicata sulla Circolare n.5/2011.

(Agenzia delle Entrate, Provvedimento, 14/06/2011)

Sì al codice fiscale per le reti di imprese: le modalità di iscrizione all'Anagrafe tributaria

Con la risoluzione n.70 del 30 giugno 2011 l'Agenzia delle Entrate ha reso noto che le reti di imprese, pur non avendo soggettività tributaria, hanno la possibilità di chiedere l'attribuzione di un codice fiscale da utilizzare a fini operativi (*ex art.2, DPR n.605/73*). Nel documento di prassi sono illustrate le modalità di compilazione del modello AA5 "Domanda di attribuzione del codice fiscale, comunicazione variazione dati, avvenuta fusione, trasformazione, estinzione (soggetti diversi dalle persone fisiche)", con il quale è possibile inoltrare la richiesta del codice fiscale ad un qualsiasi Ufficio dell'Agenzia delle Entrate.

(Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.70, 30/06/2011)

IMPOSTE REGIONALI**Maggiorazione Irap e addizionale Irpef per Calabria, Campania e Molise**

Il Ministero delle Finanze e il Dipartimento delle Finanze hanno reso noto, per le Regioni Calabria, Campania e Molise, il consolidamento delle condizioni per l'applicazione delle disposizioni contenute nell'art.2, co.86, della L. n.191/09. Pertanto, per il 2011, in queste Regioni è confermata l'applicazione delle vigenti maggiorazioni dell'aliquota Irap nella misura di 0,15% e dell'addizionale regionale all'Irpef nella misura di 0,30%. La maggiorazione ha effetto sugli acconti Irap che dovranno essere determinati:

- 1) con il metodo storico, assumendo quale imposta del periodo precedente quella determinata applicando l'aliquota del 2010, già comprensiva della maggiorazione di 0,15%;
- 2) con il metodo previsionale, assumendo come imposta di riferimento quella determinata applicando alla base imponibile stimata l'aliquota maggiorata di 0,15%.

Per quanto riguarda l'incremento di 0,30% dell'addizionale regionale Irpef, per il 2011, previsto per queste regioni, si precisa che lo stesso produce effetti nel 2012. Tuttavia, in relazione ai lavoratori dipendenti che cessano il rapporto di lavoro in corso d'anno, i datori di lavoro trattengono, in sede di conguaglio, l'importo dell'addizionale regionale 2011, oltre a quello delle rate residue dell'addizionale regionale 2010, applicando l'aliquota maggiorata di 1,70%.

(Ministero delle Finanze, Comunicato stampa, 23/06/2011)

AGEVOLAZIONI**Publicato il decreto sul bonus fiscale per il rientro dei lavoratori in Italia**

È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 3 giugno 2011, con cui si individuano le categorie dei soggetti beneficiari degli incentivi fiscali per il rientro dei lavoratori in Italia (ai sensi dell'art. 2 della L. n.238/10). Le agevolazioni si applicano ai nati dopo il 1° gennaio 1969 che si ristabiliscono in Italia entro 3 mesi dall'assunzione o dall'avvio di un'attività autonoma o d'impresa. Sono invece esclusi i soggetti che, pur essendo titolari di rapporti di lavoro a tempo indeterminato con pubbliche amministrazioni o con imprese di diritto italiano, svolgono la propria attività all'estero.

(Ministero delle Finanze, Decreto 03/06/2011, G.U. n. 133 del 10/06/2011)

UTILITIES**Attivo il servizio di prenotazione on line con le Commissioni tributarie**

A partire da 27 giugno 2011 è attivo su tutto il territorio nazionale il nuovo "Servizio di prenotazione on line" degli appuntamenti con gli uffici delle Commissioni tributarie. Grazie a questo applicativo informatico, fruibile tramite Internet, i contribuenti, i professionisti, gli uffici e gli enti impositori possono prenotare un appuntamento con il personale delle Commissioni tributarie. La prenotazione può essere effettuata, 24 ore su 24, collegandosi al sito www.finanze.gov.it - sezione Giustizia tributaria - Prenotazione appuntamenti Commissioni tributarie.

(Dipartimento delle Finanze, Comunicato, 23/06/2011)

INDICE DEI PREZZI AL CONSUMO DI MAGGIO 2011**L'Istituto nazionale di statistica ha pubblicato l'indice mensile**

L'Istat ha reso noto l'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati, relativo al mese di maggio 2011, pubblicato ai sensi dell'art.81 della L. n.392/78 (disciplina delle locazioni di immobili urbani) e dell'art.54 della L. n.449/97 (misure per la stabilizzazione della finanza pubblica). L'indice è pari a 102,5. La variazione dell'indice, rispetto a quello del corrispondente mese dell'anno precedente, è pari a +2,6%. Il coefficiente di rivalutazione per la determinazione del trattamento di fine rapporto accantonato al 31 dicembre 2010, per il mese di maggio 2011 è pari 1,888999.

(Istat, Comunicato, 16/06/2011)

DAL 1° LUGLIO DIVENTA PIENAMENTE EFFICACE LO SPESOMETRO

Il 1° luglio è divenuto pienamente efficace il cosiddetto “spesometro”, ossia quel sistema di monitoraggio delle transazioni economiche introdotto dal D.L. n.78/10. Tale adempimento tiene sotto controllo acquisti e cessioni tanto di beni che di servizi. Se fino allo scorso 30 giugno erano monitorate solo le operazioni per le quali vi era obbligo di fatturazione (peraltro con una soglia molto elevata di € 25.000 per le operazioni 2010), dal mese di luglio 2011 vanno monitorate anche le operazioni per le quali non vi è obbligo di fatturazione (quindi tipicamente le operazioni poste in essere dai commercianti al dettaglio, ma non solo), purché superino la soglia di € 3.600 al lordo dell’Iva. Si tratta quindi, per le operazioni poste in essere senza emissione della fattura, di rilevare i dati personali dell’acquirente (*in primis* il codice fiscale) ai fini del futuro adempimento (a tal fine si fornisce una scheda di rilevazione dati).

Rinviando ai successivi contributi il compito di delineare soggetti obbligati e operazioni interessate dalla rilevazione, occorre ricordare la finalità di tale adempimento.

La finalità

Questo adempimento ha quale scopo quello di introdurre un monitoraggio delle operazioni, monitoraggio che vuole perseguire due diverse finalità:

- in prima battuta l’obiettivo è quello di rafforzare gli strumenti a disposizione dell’Amministrazione Finanziaria per il contrasto dei comportamenti fraudolenti, soprattutto in materia di Iva. Obbligando gli operatori economici a comunicare all’Amministrazione Finanziaria le operazioni poste in essere, si viene a creare un incrocio tra i diversi soggetti (verifica della corrispondenza tra le operazioni attive di un soggetto e quelle passive dell’altro soggetto), riducendo la possibilità che qualcuno sia tentato di occultare materia imponibile ai fini delle imposte dirette e soprattutto l’Iva riscossa dai clienti (questa verifica interessa le operazioni poste in essere tra operatori economici). Tali informazioni consentiranno ai verificatori di dirigere l’attenzione ai soggetti a più alto rischio di evasione.
- L’obiettivo principale del nuovo adempimento (in particolare con riferimento alle operazioni poste in essere nei confronti dei “privati”) è comunque quello di costituire un ausilio per la concreta individuazione della capacità contributiva delle persone fisiche, specialmente ai fini dell’accertamento sintetico. Le informazioni comunicate dagli operatori economici relative ai beni ceduti e ai servizi prestati (che superino la soglia di € 3.000 / € 3.600 come in seguito si dirà) costituiranno un utile serbatoio di informazioni a disposizione dell’Amministrazione Finanziaria per valutare la capacità di spesa da parte di ciascun contribuente. In questo modo l’Amministrazione Finanziaria sarà a conoscenza di tutte le spese (di importo significativo) poste in essere da parte di ciascun contribuente e quindi potrà valutare se il reddito da questi dichiarato sia conforme o meno al proprio tenore di vita: sarà quindi un utile strumento per la selezione dei soggetti da sottoporre a monitoraggio e per la ricostruzione del reddito presunto. Giusto per fare alcuni esempi, i verificatori avranno agevolmente a disposizione le informazioni relative ad acquisti di viaggi, acquisti di veicoli, di arredamento, di oggetti d’arte, di gioielli, le spese sanitarie sostenute, le spese legali, le rette per scuole private sostenute per i figli, le quote versate per l’iscrizione a club, circoli o palestre, oltre a moltissime altre informazioni.

Si tratta quindi di un adempimento che interessa tanto al rivenditore negli aspetti operativi, ma è altresì importante che ogni soggetto tenga in giusta considerazione il fatto che ogni acquisto oltre le descritte soglie che andrà ad effettuare, si tramuterà in una informazione che verrà acquisita ed elaborata dall’Amministrazione Finanziaria.

I SOGGETTI INTERESSATI

La comunicazione telematica delle operazioni riguarda tutti i soggetti passivi Iva che, in qualità di cedenti/prestatori o di cessionari/committenti, effettuano operazioni rilevanti ai fini Iva, quindi in prima battuta (ma non solo) imprese e professionisti titolari di partita Iva.

La C.M. n.24/E/11 precisa che sono obbligati ad effettuare tale comunicazione anche:

- i soggetti in contabilità semplificata;
- gli enti non commerciali, limitatamente alle operazioni effettuate nell'esercizio di attività commerciali o agricole (quindi sono escluse le operazioni istituzionali);
- i soggetti non residenti con stabile organizzazione in Italia o identificati direttamente o per mezzo di un rappresentante fiscale in Italia (in quanto tali soggetti risultano essere, ai fini Iva, soggetti equiparati ai contribuenti residenti);
- i curatori fallimentari e commissari liquidatori per conto della società fallita o in liquidazione coatta amministrativa;
- i soggetti che hanno optato per la dispensa dagli adempimenti per le operazioni esenti ai sensi dell'art.36-bis del DPR n.633/72 (quindi anche se non devono, ad esempio, presentare la dichiarazione Iva, comunque sono interessati da tale adempimento);
- i soggetti che applicano il regime fiscale agevolato per le nuove iniziative produttive e di lavoro autonomo ai sensi dell'art.13 L. n.388/00 (in quanto sono soggetti che applicano ordinariamente l'Iva, anche se la liquidazione dell'imposta avviene con cadenza annuale).

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 21/06/2011 sono esclusi dall'obbligo di porre in essere tale monitoraggio le Amministrazioni Pubbliche, e più specificamente lo Stato, le Regioni, le Province, i Comuni e gli altri organismi di diritto pubblico. Tale esclusione è giustificata dalle peculiari modalità di tenuta della contabilità, che potrebbero rendere particolarmente difficile l'individuazione delle operazioni da segnalare.

Si presti attenzione al fatto che tali soggetti sono esclusi dall'obbligo di comunicazione, ma non i soggetti che pongono in essere operazioni nei confronti di tali soggetti. Quindi l'impresa che realizza una fornitura a favore di un ente pubblico, deve comunicare regolarmente tale operazione.

Contribuenti minimi

Una precisazione a parte vale per i contribuenti minimi. La C.M. n.24/E/11 ricorda che tali soggetti sono esonerati dall'obbligo di comunicazione in quanto l'adesione a detto regime comporta, sotto il profilo della semplificazione degli adempimenti Iva, l'esonero da qualunque obbligo, fatta salva la certificazione dei corrispettivi.

Sul punto l'Amministrazione Finanziaria afferma che l'esclusione non opera, qualora in corso d'anno il regime cessi di avere efficacia (per il conseguimento di ricavi o compensi superiori a € 30.000, l'effettuazione di cessioni all'esportazione, il sostenimento di spese per lavoratori dipendenti o collaboratori, o, ancora, la percezione di somme a titolo di partecipazione agli utili, o l'effettuazione di acquisti di beni strumentali che, sommati a quelli dei due anni precedenti, superano l'ammontare complessivo di € 15.000). In tal caso il contribuente è obbligato alla comunicazione per tutte le operazioni sopra le soglie effettuate a decorrere dalla data in cui vengono meno i requisiti per l'applicazione del regime fiscale semplificato.

Si ricorda invece che il diritto a fruire del regime agevolato viene meno dall'anno successivo (a meno di non superare l'ammontare di € 45.000 di operazioni attive): pertanto il contribuente rimarrà nel regime dei minimi fino a fine anno (quindi continuerà a fatturare senza applicazione dell'Iva), ma dalla data in cui avviene il superamento dei limiti dovrà raccogliere le informazioni relative agli operatori economici con cui ha intrattenuto rapporti, al fine del monitoraggio delle operazioni.

Operazioni straordinarie

Vi sono anche specifiche regole da seguire nel caso in cui vi siano delle operazioni straordinarie. Il provvedimento 22/12/2010 prevede che nel caso di operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive, è necessario distinguere le seguenti ipotesi:

- ➔ nel caso in cui il soggetto non si sia estinto per effetto dell'operazione straordinaria, la comunicazione deve essere presentata dallo stesso. Ad esempio, nel caso di scissione parziale, la società scissa (che non si estingue) presenterà la comunicazione delle operazioni di propria competenza.
- ➔ nel caso in cui il soggetto si sia estinto per effetto dell'operazione straordinaria o della trasformazione sostanziale soggettiva (si pensi ad esempio al caso di fusione per incorporazione), quello subentrante

deve trasmettere la comunicazione contenente i dati delle operazioni effettuate dal soggetto estinto. Al riguardo la C.M. n.24/E/11 precisa:

- se l'estinzione è avvenuta nel periodo oggetto della comunicazione (es.: periodo monitorato 2011, operazione con effetto 15 settembre 2011), il soggetto risultante dall'operazione dovrà riepilogare tutte le operazioni in un'unica comunicazione (entro il 30/04/2012);
- se l'estinzione è avvenuta successivamente alla chiusura del periodo da monitorare ma prima del termine per l'invio della relativa comunicazione (es.: periodo monitorato 2011, operazione con effetti il 15 febbraio 2012) il soggetto risultante dall'operazione deve presentare due distinte comunicazioni (entro il 30/04/2012).

Si tratta di uno schema analogo a quello che regola l'inserimento in dichiarazione Iva di tali operazioni. Tale schema deve servire ai clienti che sono stati interessati da operazioni straordinarie per "catalogare" le informazioni dei soggetti con i quali pongono in essere operazioni economiche.

La circolare non tratta il caso di trasformazione societaria (es.: da Snc a Srl oppure da Srl a Snc): questa, ai fini Iva, non si considera trasformazione sostanziale soggettiva, per cui le operazioni si ritiene debbano essere rilevate senza tenere in considerazione tale accadimento. In pratica è il soggetto risultante dalla trasformazione che in un'unica comunicazione invierà tutte le operazioni dell'anno sottoposte a monitoraggio.

LE OPERAZIONI INCLUSE

Per eseguire correttamente il nuovo adempimento è necessario stabilire con precisione quali siano le operazioni che costituiscono oggetto di monitoraggio, anche alla luce delle numerose ipotesi di esclusione che il provvedimento del 22/12/2010 ha previsto e che la C.M. n.24/11 ha ulteriormente incrementato per ragioni che appaiono logiche e condivisibili.

In primis, è bene precisare che l'obbligo di comunicazione riguarda:

- ➔ le operazioni effettuate tra soggetti Iva (*cosiddette operazioni business to business*)
- ➔ le operazioni in cui cessionario o committente risulti essere il consumatore finale (*cosiddette operazioni business to consumer*).

Quindi, il soggetto passivo Iva obbligato all'adempimento dovrà monitorare e trasmettere telematicamente le operazioni:

- effettuate nei confronti di altri soggetti passivi Iva;
- effettuate nei confronti di soggetti che non rivestono la qualifica di soggetti passivi Iva (privati, enti non commerciali che non svolgono attività commerciale);
- ricevute da altri soggetti passivi Iva.

Inoltre, l'obbligo sussiste

Dal 1 gennaio 2010	➔	per operazioni di importo non inferiore a € 3.000 al netto dell'Iva, nei casi di obbligatoria emissione della fattura;
Dal 1 luglio 2011	➔	per operazioni di importo non inferiore a € 3.600 al lordo dell'Iva, per le quali non ricorra l'obbligo di emissione della fattura (la C.M. n.24/E/11 fa l'esempio delle operazioni documentate a mezzo ricevuta fiscale o scontrino fiscale).

L'obbligo di emettere fattura

L'articolo 22 del DPR n.633/72, al primo comma, recita: "L'emissione della fattura non è obbligatoria, se non è richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione" e ciò significa che la "richiesta" della fattura da parte del cliente ne rende di fatto obbligatoria l'emissione.

Nei rapporti tra soggetti Iva, inoltre, è il comma 3 del citato art.22 ad affermare che: “*gli imprenditori che acquistano beni che formano oggetto dell’attività propria dell’impresa da commercianti al minuto ... sono obbligati a richiedere la fattura*”.

Nei casi, invece, in cui l’emissione della fattura non costituisce un obbligo, e cioè nei casi in cui è il cedente o prestatore che volontariamente decide di emettere fattura in luogo dello scontrino o della ricevuta fiscale, si deve ritenere che l’obbligo di monitoraggio sussista solo a partire dal 1/7/2011.

I differenti limiti di 3.000 e 3.600 euro

Occorre altresì rilevare – per evitare equivoci - che il doppio limite (di € 3.000 previsto per i casi di obbligatoria fatturazione e di € 3.600 previsto per i casi in cui l’emissione della fattura non è obbligatoria) a partire dal quale scatta l’obbligo di monitorare le operazioni, non si incrocia perfettamente con la tipologia di soggetti destinatari dell’operazione di acquisto:

se è vero che i casi in cui non sussiste l’obbligo di emissione della fattura (ricongruibili per lo più alle previsioni contenute nell’art.22 del DPR n.633/72 rubricato “*Commercio al minuto e attività assimilate*”) sono per lo più riferiti ad operazioni effettuate nei confronti di privati consumatori, è altrettanto vero, che in molte situazioni le prestazioni effettuate nei confronti dei privati consumatori devono essere obbligatoriamente certificate mediante emissione della fattura di cui all’art.21 del DPR n.633/72.

ESEMPIO

Il dentista che effettua prestazioni esenti a privati è obbligato ad emettere fattura, il commercialista che rende al privato prestazioni imponibili riguardanti la compilazione della sua dichiarazione dei redditi è obbligato ad emettere fattura, e così via.

Tutto questo per dire che il doppio limite non va “riferito” a distinte categorie di rapporti (*business to business* piuttosto che *business to consumer*) bensì collegato all’obbligo di emettere o meno fattura per quella determinata cessione o prestazione.

In questo senso, obbligate al monitoraggio già dall’anno 2010 ed anche per il periodo 1° gennaio 2011 – 30 giugno 2011 (periodi dai quali sono escluse le operazioni per le quali non sussiste obbligo di emettere la fattura), come precisato dalla C.M. n.24/E/11 al paragrafo 3.1, sono anche “*le cessioni o prestazioni effettuate a favore di consumatori finali per le quali viene emessa la fattura*”. Si deve ritenere per i soli casi in cui l’emissione della fattura sia obbligatoria.

Con riferimento all’applicazione del limite (3.000 o 3.600 euro), invece, non è stato perfettamente chiarito se le operazioni certificate da fattura per le quali, tuttavia, non sussiste un obbligo in tal senso (è il caso dello stesso cliente privato consumatore che per proprie esigenze richiede la fattura in luogo dello scontrino o ricevuta fiscale), debbano seguire il limite previsto per le operazioni certificate obbligatoriamente da fattura (€ 3.000) piuttosto che quello per le operazioni in relazione alle quali tale obbligo non sussiste (€ 3.600). Considerato che il primo limite (€ 3.000) deve considerarsi al netto dell’Iva ed il secondo (€ 3.600) al lordo dell’Iva in quanto il corrispettivo “incorpora” la stessa imposta, in presenza di aliquote diverse da quella ordinaria la scelta dell’una o l’altra soluzione non è indifferente.

Sempre ai fini della verifica dei limiti (3.000 ovvero 3.600 euro) la circolare n.24/E del 30 maggio scorso offre la soluzione per una serie di casistiche che di seguito si rappresentano:

Agenzie di viaggi e turismo che applicano il regime speciale Iva di cui all’art.74-ter del DPR n.633/72):	si tratta di soggetti che, pur avendo l’obbligo di documentare le operazioni mediante emissione della fattura, non hanno l’obbligo di indicare separatamente l’imposta; in questo caso il limite è quello dei € 3.600;
spese anticipate in nome e per conto del cliente:	tali spese non devono essere considerate in quanto escluse dalla base imponibile Iva;
operazioni soggette al regime del margine speciale per i rivenditori di beni usati, di oggetti d’arte, di	va comunicata la sola base imponibile cui è riferibile l’imposta, restando non rilevante la quota dell’importo non soggetta ad Iva (in sostanza, per la determinazione dell’importo dell’operazione cui è

antiquariato o da collezione di cui all'art.36 D.L. n.41/95	connesso l'obbligo di comunicazione, non si deve tenere conto dell'eventuale quota parte fuori campo Iva);
operazioni soggette al regime del <i>reverse charge</i>	va comunicata la base imponibile cui è riferibile l'imposta
cessioni gratuite di beni che formano oggetto dell'attività d'impresa	la base imponibile è definita ai sensi dell'art.13 del DPR n.633/72
beni destinati a finalità estranee all'impresa (autoconsumo)	la base imponibile è definita ai sensi dell'art.13 del DPR n.633/72.

Momento di rilevanza delle operazioni e note di variazione

La circolare n.24/E dello scorso 30 maggio precisa, al paragrafo 4, che per l'individuazione degli elementi informativi da trasmettere il soggetto obbligato deve fare riferimento al momento della registrazione ai sensi degli articoli 23, 24 e 25 del DPR n.633/72, o, in mancanza dell'obbligo, al momento di effettuazione dell'operazione ai sensi dell'art.6 del medesimo decreto.

In merito ai contenuti della comunicazione il documento di prassi precisa che deve essere indicato nella comunicazione l'importo delle operazioni effettuate *"tenendo conto delle variazioni di cui all'art.26 del DPR n.633/72"*. Pertanto viene precisato che:

- l'operazione non andrà comunicata se, per effetto della nota di variazione in diminuzione, l'importo dell'operazione, inizialmente superiore al limite di € 3.000 scende al di sotto di detto limite;
- se invece l'importo dell'operazione è in origine superiore al limite di € 3.000 e con la nota di variazione in diminuzione l'importo rimane comunque superiore al limite stesso, l'operazione va comunicata al netto dell'importo stornato;
- l'operazione andrà comunicata nel momento in cui, per effetto della nota di variazione in aumento, l'importo, inizialmente inferiore al limite di € 3.000, supera detto limite;
- nell'ipotesi in cui la variazione avvenga dopo il termine previsto per la comunicazione, l'importo sarà indicato in quella relativa all'anno in cui la nota di variazione è stata emessa.

LE OPERAZIONI ESCLUSE

Le operazioni escluse dall'obbligo di comunicazione sono individuate dal punto 2.4 del Provvedimento direttoriale del 22 dicembre 2010. Tuttavia, con la C.M. n.24/E del 30 maggio 2011, l'Agenzia ha individuato ulteriori ipotesi di esclusione fornendo nel contempo importanti precisazioni.

Importazioni

Sono escluse le importazioni per esplicita previsione del punto 2.4 del provvedimento direttoriale del 22 dicembre 2010.

Operazioni *Black List*

Sono escluse per esplicita previsione del punto 2.4 del provvedimento direttoriale del 22 dicembre 2010 le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate e ricevute, registrate o soggette a registrazione, nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi cosiddetti *black list* di cui ai D.M. 4 maggio 1999 e D.M. 21 novembre 2001.

Esportazioni

Sono escluse le esportazioni di cui all'art.8 co.1 lett. a) e b) del DPR n.633/72, in quanto operazioni soggette all'obbligo di emissione della bolletta doganale, e, quindi, già conosciute dall'Amministrazione Finanziaria.

Sussiste obbligo di comunicazione

Fanno eccezione, come precisato dall'Agenzia:

- ➔ le operazioni poste in essere tra operatori nazionali, anche tramite commissionari, nell'ambito delle c.d. "esportazioni indirette" di cui alla successiva lettera c) dell'art.8 (si tratta delle fatture emesse senza applicazione dell'Iva a seguito della richiesta pervenuta tramite lettera di intento dagli esportatori abituali);
- ➔ per le cosiddette "triangolazioni comunitarie" previste dall'art.58 del D.L. n.331/93 in quanto trattasi nella sostanza di operazioni interne (assimilate ai soli fini del trattamento non imponibile Iva alle esportazioni);

per le quali l'obbligo di comunicazione sussiste

Operazioni già comunicate all'anagrafe Tributaria

Tra le operazioni che hanno già costituito oggetto di comunicazione all'Anagrafe tributaria acquisite ai sensi dell'art.7 del DPR n.605/73, ipotesi di esclusione prevista dal provvedimento direttoriale del 22/12/2010, la C.M. n.24/E richiama a titolo esemplificativo quelle:

- connesse ai contratti di assicurazione e ai contratti di somministrazione di energia elettrica;
- relative ai contratti di mutuo;
- relative agli atti di compravendita di immobili.

Operazioni non territoriali

Non devono essere comprese nella comunicazione le operazioni che, sotto il profilo territoriale non risultino rilevanti in Italia. Si tratta, ad esempio, delle operazioni contemplate dall'art.7-ter del DPR n.633/72 in relazione alle quali vige la regola della rilevanza territoriale del luogo in cui risulta stabilito il committente. La C.M. n.24/E fa l'esempio del professionista italiano che effettua una prestazione in favore di un'impresa tedesca: l'operazione si considera effettuata in Germania e, quindi, non essendo assoggettata ad imposizione in Italia, non dovrà essere comunicata;

Passaggi interni

La circolare, inoltre, esclude dall'obbligo della comunicazione anche i passaggi interni di beni tra rami d'azienda, documentati con fattura.

Operazioni intracomunitarie

Arriva con la C.M. n.24/E la sospirata ed attesa esclusione per le operazioni intracomunitarie. Si trattava, a tutta evidenza, di una "dimenticanza" del provvedimento direttoriale dello scorso 22/12/2010, in quanto trattasi di operazioni ampiamente monitorate dall'Amministrazione Finanziaria (tramite gli elenchi Intrastat) e per le quali obiettivamente non si sentiva il bisogno di introdurre ulteriori adempimenti. Senza lasciare spazio a dubbi la circolare testualmente afferma che: *"sono escluse dalla comunicazione in parola anche le operazioni effettuate e ricevute in ambito comunitario. Le informazioni relative a tali operazioni, infatti, sono già acquisite mediante i modelli Intra ed utilizzate per i riscontri con i dati presenti nel sistema Vies, ai fini del contrasto alle specifiche forme di frode ed evasione fiscale, secondo un modello adottato da tutti i Paesi membri dell'Unione Europea"*.

Pagamento da privati mediante utilizzo di carte di credito, di debito o prepagate

L'ultima ipotesi di esclusione in commento va collegata alla previsione contenuta nell'art.7 del "Decreto Sviluppo". Tale disposizione prevede l'esclusione dall'obbligo di comunicazione per le operazioni effettuate nei confronti di contribuenti non soggetti passivi Iva, nei casi in cui il pagamento dei corrispettivi sia avvenuto mediante:

- ➔ carte di credito, di debito o prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'art.7, co.6, del DPR n.605/73.

Precisa in proposito la circolare che non rientrano tra le citate carte di credito, di debito o prepagate, quelle emesse da operatori finanziari non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio nazionale (pertanto, ove il pagamento venga eseguito con tali ultime carte, sussiste l'obbligo di comunicazione dell'operazione).

Se la previsione introdotta di recente dal Decreto Sviluppo deve essere accolta con favore in quanto solleva da gravosi adempimenti i numerosi operatori, non più tenuti ad acquisire i dati anagrafici dei propri clienti privati consumatori quando il pagamento avverrà mediante i predetti strumenti, la stessa risulta carente sotto il profilo della identificazione di altri strumenti che al pari di quelli individuati assicurano in egual modo la tracciabilità. Stiamo parlando dei bonifici bancari piuttosto che degli assegni circolari o assegni bancari non trasferibili. Le transazioni avvenute con tali strumenti, infatti, richiederanno comunque l'obbligo di identificazione del cliente da parte dell' esercente, atteso che le stesse dovranno costituire oggetto di comunicazione telematica.

CONTRATTI COLLEGATI O A PRESTAZIONI PERIODICHE

Mentre per i normali contratti (quali ad esempio la compravendita), il superamento della soglia di € 3.000 deve essere sempre collegato alla singola operazione, il punto 2.2. del provvedimento direttoriale del 22/12/2010 dispone che per i contratti di appalto, fornitura, somministrazione e gli altri contratti da cui derivano corrispettivi periodici (contratti di locazione, noleggio, concessione, etc.) la comunicazione deve essere effettuata soltanto qualora i corrispettivi dovuti in un intero anno solare siano di importo complessivo non inferiore a € 3.000.

Sempre ai fini della verifica dell'eventuale superamento della soglia, per i contratti tra loro collegati, occorre invece considerare l'ammontare complessivo dei corrispettivi previsti per tutti i contratti.

Trattandosi di fattispecie molto complesse da gestire ai fini del nuovo adempimento, la C.M. n.24/E fornisce nel merito alcune importanti precisazioni. In particolare viene chiarito che:

- ➔ a fronte del pagamento frazionato del corrispettivo relativo a un unico contratto che prevede corrispettivi periodici ovvero a più contratti tra loro collegati in relazione ai quali sono previsti corrispettivi di importo complessivo superiore, in un anno solare, ai limiti (€ 3.000 ovvero € 3.600), dovrà essere comunicato l'importo complessivo delle operazioni rese e ricevute nell'anno di riferimento, anche se il corrispettivo relativo al singolo contratto è inferiore a detti limiti, compilando un'unica riga del tracciato record;
- ➔ in tali casi, nel campo "data dell'operazione", va indicata la data di registrazione dell'ultima operazione resa e ricevuta nell'anno di riferimento ovvero, in assenza dell'obbligo di registrazione, la data in cui le operazioni si intendono eseguite ai sensi dell'art.6 del decreto.

Viene, infine, evidenziato, che quanto sopra precisato per i contratti che prevedono corrispettivi periodici ovvero tra loro collegati vale anche per tutte le operazioni di importo unitario pari o superiore ai limiti, indipendentemente dal fatto che il pagamento sia regolato in modo frazionato (ad esempio, acconto e saldo) e che sia effettuato in anni diversi.

Esempio tratto dalla C.M. n.24/E

Nel caso di cessioni di beni per un importo di € 10.000, con fatturazione nell'anno di riferimento di un unico acconto di € 2.500, dovrà essere indicata l'unica operazione resa e ricevuta nell'anno, pari a € 2.500, anche se inferiore alla soglia, indicando nel campo "data dell'operazione" la data di registrazione dell'operazione stessa.

IL MONITORAGGIO PER IL 2010

Malgrado la disposizione che ha introdotto l'obbligo di monitoraggio delle operazioni sia intervenuta nel corso del 2010 (il D.L. 78 è datato 31 maggio 2010 ma è stato convertito il 30 luglio 2010), e malgrado il provvedimento attuativo che ha recato la descrizione dei soggetti obbligati e delle operazioni interessate al monitoraggio sia del 22/12/2010, l'obbligo di censimento non riguarda solo le operazioni poste in essere a partire dal 2011, ma anche quelle già precedentemente realizzate nel 2010.

Con il fine di graduare l'introduzione dell'adempimento e per cercare di semplificare la non semplice ricostruzione retroattiva delle informazioni da parte degli operatori economici, sono state previste alcune semplificazioni:

- prima di tutto il limite delle operazioni da monitorare nel 2010 è più elevato, ed è stato fissato ad € **25.000** (a differenza del limite di € 3.000 / € 3.600 previsto a regime a partire dall'annualità 2011);
- in seconda battuta è previsto che debbano essere comunicate le sole operazioni per le quali vi era **obbligo di emissione della fattura**, quindi con esclusione di tutte le operazioni per le quali la fattura è stata emessa facoltativamente dall'esercente (esonero che ha riguardato peraltro anche le operazioni realizzate fino al 30/04/2011, termine poi prorogato al 30/06/2011 ad opera per provvedimento del 14/04/2011);
- il termine per l'invio della comunicazione delle operazioni relative al 2010 è previsto al **31/10/2011**, in luogo dell'ordinario termine del 30 aprile dell'anno successivo a quello oggetto di comunicazione (a partire dall'annualità 2011, il cui termine di presentazione è previsto al 30/04/2012).

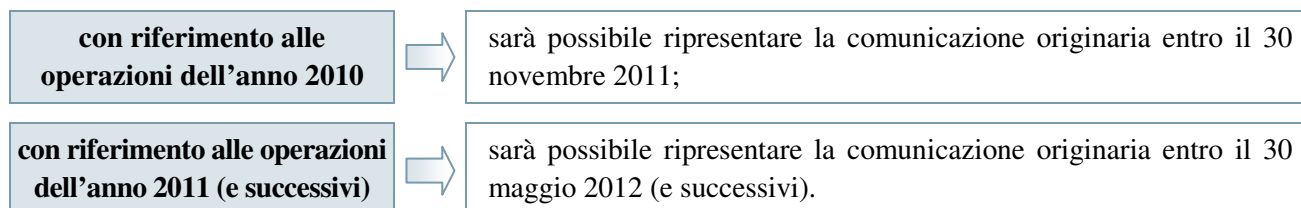
Pertanto, nel corso dei prossimi mesi, oltre a monitorare le operazioni poste in essere, sarà necessario verificare le operazioni realizzate nello scorso anno, onde approntare le informazioni che dovranno essere comunicare all'amministrazione finanziaria entro il 31 ottobre.

COMUNICAZIONE TARDIVA E SANZIONI APPLICABILI

Il nuovo adempimento, che ha cadenza annuale, deve essere assolto entro il 30 aprile di ciascun anno con riferimento alle operazioni relative all'anno d'imposta precedente. Solo per l'anno d'imposta 2010, il termine sopra citato è stato posticipato al 31 ottobre 2011.

Scaduti i termini di presentazione della comunicazione, il contribuente che intende rettificare o integrare la stessa può presentare, non oltre 30 giorni dalla scadenza del termine per la presentazione della comunicazione originaria, una nuova comunicazione, senza che ciò dia luogo ad applicazione di alcuna sanzione.

In pratica:



Viene consentito, quindi, di inviare *file* integralmente sostitutivi dei precedenti, sempre riferiti al medesimo anno, non oltre trenta giorni dalla scadenza del termine previsto per la trasmissione annuale dei dati.

Scaduto il suddetto termine – precisa la C.M. n.24/E/11 – si rende applicabile, in presenza delle condizioni previste dall'art.13 del D.Lgs. n.472/97, l'istituto del ravvedimento operoso.

Dal punto di vista sanzionatorio, l'omessa, incompleta o errata compilazione della comunicazione scontano la sanzione generale prevista dall'art.11 co.1 lett. a) del D.Lgs. n.471/97, e cioè la sanzione amministrativa che va da un minimo di € 258 ad un massimo di € 2.582.

La sanzione prevista (art.11, co.1, lett. a), D.Lgs. n.471/97)

Omissione di ogni comunicazione prescritta dalla legge tributaria anche se non richiesta dagli Uffici o dalla Guardia di Finanza al contribuente o a terzi nell'esercizio dei poteri di verifica ed accertamento in materia di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto o invio di tali comunicazioni con dati incompleti o non veritieri.

Va segnalato, infine, che a fronte della lieve sanzione pecuniaria prevista per la mancata o errata comunicazione, è probabile che in caso di "incroci" di dati non corrispondenti l'Agenzia proceda a verifiche più puntuali. Si invita quindi la clientela a prestare la massima attenzione nel reperimento delle informazioni necessarie all'esecuzione del predetto adempimento.

LE COMUNICAZIONI DI IRREGOLARITÀ FISCALI INVIATE AI CONTRIBUENTI

In questi giorni molti contribuenti sono stati raggiunti da una comunicazione del Fisco dal seguente tenore "confrontando i risultati delle Sue dichiarazioni con gli elementi acquisiti dalla Banca Dati dell'Agenzia delle Entrate, risulterebbero delle spese apparentemente non compatibili con il reddito da Lei dichiarato". Con la comunicazione, in pratica, il Fisco preannuncia al contribuente che risulterebbe una situazione di evidente incoerenza tra tenore di vita (spese sostenute) e reddito dichiarato dallo stesso e che quindi la situazione potrebbe anche sfociare in una verifica fiscale. Le informative sono caratterizzate dai seguenti elementi:

- si riferiscono alla dichiarazione dei redditi relativi all'annualità 2009 (Unico 2010);
- recano allegato un prospetto (generico) con indicati quali elementi sono stati utilizzati dal Fisco per selezionare la posizione (che si riporta in coda all'informativa);
- consigliano al contribuente di valutare con attenzione la propria posizione al fine di esperire eventuali azioni preventive;
- consentono, se ritenuto opportuno, di comunicare al Fisco le eventuali ragioni dell'anomalia riscontrata.

Da un punto di vista tecnico la comunicazione non è un vero e proprio accertamento fiscale ma si configura come una sorta di "preannuncio di irregolarità". Alla notifica della comunicazione, quindi, come già detto potrebbe anche seguire un vero e proprio controllo fiscale, con tutte le conseguenze del caso.

Come ampiamente evidenziato da tutta la stampa nazionale, in questi ultimi tempi il Fisco ha fortemente incentivato il ricorso al cosiddetto "spesometro" per intercettare l'evasione fiscale sulle persone fisiche. L'equazione è semplice: se un contribuente spende deve averne la possibilità finanziaria e reddituale. Dal 2009, infatti, opera una presunzione fiscale in base alla quale il reddito dichiarato deve essere pari alle spese sostenute nell'anno dalla persona fisica (è tollerata una differenza max del 20%). Ovviamente il sistema non è rigido nel senso che anche laddove dovesse verificarsi una differenza tra spese sostenute (il sistema apprezza come spese anche gli investimenti patrimoniali) e reddito dichiarato, al contribuente è consentito di fornire la "prova contraria" al Fisco, dimostrando che la spesa sostenuta è correlata, ad esempio, ai risparmi degli anni precedenti, alla capacità reddituale della famiglia o all'accesso a credito.

Detto ciò, comunque, è intuitivo come una situazione di anomalia può comunque portare ad un controllo del Fisco che per definizione non è certamente evento piacevole. In questo contesto, quindi, si consiglia vivamente a tutta la rispettabile clientela di valutare con attenzione la propria posizione reddituale personale (e familiare) correlando il reddito dichiarato alle spese effettivamente sostenute (almeno quelle minimamente significative). Segnaliamo che il Fisco ha oggi accesso ad una grande massa di informazioni e banche dati per attingere i dati utili per selezionare i contribuenti da controllare (la comunicazione in commento ne è una prima concreta testimonianza).

Tornando alle citate comunicazioni di irregolarità raccomandiamo a tutti coloro che dovessero aver ricevuto (o dovessero) ricevere la missiva del Fisco, a mettersi in contatto con la massima tempestività con lo Studio al fine di esaminare attentamente la situazione e decidere il da farsi. Preme sottolineare che le citate comunicazioni di irregolarità devono essere trattate con la massima attenzione.

La presente comunicazione è volutamente molto generalista in quanto il tema che sottostà all'applicazione dello "spesometro" è estremamente ampio e molto "tecnico".

SPESE SOSTENUTE NELL'ANNO 2009	PRESENZA
ACQUISTO TERRENO	
ACQUISTO FABBRICATO	
ACQUISTO IMMOBILE ALL'ESTERO	
ACQUISTO IMBARCAZIONE	
ACQUISTO AEROMOBILE	
ACQUISTO TITOLI E AZIONI	
MUTUI	
CONFERIMENTO DI DENARO IN SOCIETÀ	
APPORTO DI DENARO IN ASSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE	
ACQUISTO AUTOVEICOLI	
MOVIMENTI FINANZIARI VERSO L'ESTERO	
PAGAMENTO CANONI DI LOCAZIONE	
SPESE PER TEMPO LIBERO (viaggi, circoli esclusivi, centri benessere, equitazioni)	
SPESE SOSTENUTE PER L'ISTRUZIONE DI RILEVANTE IMPORTO (superiore a € 5.000)	
ACQUISTO BENI PRESSO GALLERIE D'ARTE	
SPESE SOSTENUTE PER INTERVENTI RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA E RISPARMIO ENERGETICO	
SPESE PER POLIZZE ASSICURATIVE	
VERSAMENTI PER CONTRIBUTI PREVIDENZIALI	
VERSAMENTI PER CONTRIBUTI PREVIDENZIALI LAVORATORI DOMESTICI	

LE DEDUZIONI IN FAVORE DEGLI AUTOTRASPORTATORI

Come ogni anno l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato, con apposito comunicato del 21 giugno, la misura delle deduzioni forfettarie giornaliere in favore degli autotrasportatori.

Trattasi di deduzioni previste dall'art.66, co.5 del Tuir, legate ai trasporti personalmente eseguiti dall'imprenditore o dai soci di società di persone.

Deduzione giornaliera per il trasporto eseguito dall'imprenditore o socio

La misura di tali deduzioni giornaliere è stabilita per il 2010 come segue:

Ammontare della deduzione giornaliera	Luogo di trasporto
€ 19,60	Nel Comune ove l'impresa ha sede
€ 56,00	Oltre il Comune in cui ha sede l'impresa ma nella Regione o nelle Regioni confinanti
€ 92,00	Oltre la Regione ove ha sede l'impresa o oltre le Regioni con essa confinanti

Tale deduzione si applica ai trasporti eseguiti personalmente dall'imprenditore o dai soci di società di persone e solo nel caso in cui le imprese siano in contabilità semplificata ovvero in ordinaria per opzione.

➔ Restano quindi escluse le imprese obbligate a tenere la contabilità ordinaria

Per il calcolo della deduzione si deve tener presente che essa spetta "una sola volta a giorno".

ESEMPIO

Trasportatore che il 29 giugno 2010 ha eseguito un trasporto nel comune di residenza dell'impresa ed uno nell'ambito della regione. Questi potrà scegliere se dedurre per il 29 giugno 2010 alternativamente € 19,60 ovvero € 56,00.

La norma prevede inoltre che l'autotrasportatore debba predisporre un apposito prospetto che riepiloghi i viaggi effettuati indicandone durata, destinazione, estremi del documento di trasporto.

Quanto all'aspetto dichiarativo le deduzioni calcolate andranno riportate in Unico 2011 e precisamente:

imprese in contabilità semplificata	➔	nel rigo RG 20 o RG 21 a seconda che trattasi di ditta individuale ovvero di società di persone;
Imprese in contabilità ordinaria	➔	per opzione nel rigo RF 39 ovvero RF 47 a seconda che trattasi di ditta individuale ovvero di società di persone (in ogni caso codice 99).

Con il medesimo comunicato l'Agenzia delle Entrate ha previsto anche che:

le imprese di autotrasporto merci per conto terzi o proprio possano recuperare nel 2011, tramite compensazione in F24, fino ad un massimo di € 300,00, per ciascun veicolo, di quanto versato nel 2010 come contributo al Servizio Sanitario Nazionale sui premi assicurativi relativi alla responsabilità civile per i danni derivanti dalla circolazione dei veicoli a motore adibiti a trasporto merci di massa complessiva a pieno carico non inferiore a 11,5 tonnellate.

Per completezza di trattazione dobbiamo ricordare che il citato art.66 e l'art.95, co.4 del Tuir, prevedono altre due tipologie di deduzioni a favore degli autotrasportatori:

1. per motoveicoli e autoveicoli di massa non superiore a 3,5 t;
2. per le trasferte dei dipendenti.

Esaminiamole distintamente.

Deduzioni per motoveicoli e autoveicoli di massa non superiore a 3,5 t

Per le imprese di autotrasporto che utilizzano (in proprietà o anche in *leasing*) motoveicoli e autoveicoli di massa non superiore a 3,5 tonnellate il Tuir prevede sia possibile dedurre forfettariamente in ragione d'anno (e con ragguaglio ai giorni) € 154,94 per automezzo.

➔ Tale deduzione spetta esclusivamente ai soggetti in contabilità semplificata.

In Unico 2011 tali deduzioni andranno riportate nel rigo RG 20 o RG 21 a seconda che trattasi di ditta individuale ovvero di società di persone.

Deduzione per le trasferte dei dipendenti

In ordine a tali deduzioni l'art.95, co.4 del Tuir stabilisce che le aziende di autotrasporto merci, indipendentemente dal regime contabile adottato, possano alternare la deduzione analitica delle spese sostenute per le trasferte dei dipendenti fuori dal comune con una deduzione forfettaria giornaliera pari ad € 59,95 ovvero € 95,80 se all'estero. La scelta della deduzione ha riflessi in tema di compilazione della dichiarazione dei redditi, se supponiamo che l'autotrasportatore voglia usufruire della deduzione forfettaria di cui parliamo egli dovrà:

se in contabilità ordinaria	effettuare una variazione in aumento delle spese contabilizzate rispettivamente nei righi (con codice 99):	
	RF 24	se ditta individuale
	RF 29	se società di persone
	RF 32	se società di capitali
	effettuare una variazione in diminuzione per l'importo del <i>forfait</i> rispettivamente nei righi (con codice 99):	
	RF 39	se ditta individuale
	RF 47	se società di persone
	RF 54	se società di capitali
se in contabilità semplificata	riportare la deduzione forfettaria nel rigo:	
	RG 14	se ditta individuale
	RG 15	se società di persone

Tale deduzione non rileva ai fini Irap.

SCADENZA AL 31 LUGLIO 2011 PER LE RICHIESTE DI SOSPENSIONE DEI DEBITI DELLE PICCOLE E MEDIE IMPRESE

Il termine ultimo per la presentazione delle istanze di moratoria sui debiti delle piccole e medie imprese è quello del prossimo 31 luglio 2011. L'accordo raggiunto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, dall'ABI e dalle Associazioni dei rappresentanti delle imprese lo scorso 3 agosto 2009 permette alle piccole e medie imprese di richiedere alle banche ed agli intermediari interessati (comprese le società di *leasing*) aderenti alla convenzione:

- la sospensione per 12 mesi del pagamento della quota capitale della rata dei mutui;
- la sospensione per 12 mesi del pagamento della quota capitale implicita dei canoni di *leasing* immobiliare;
- la sospensione per 6 mesi del pagamento della quota capitale implicita dei canoni di *leasing* mobiliare;
- l'allungamento delle scadenze delle anticipazioni bancarie su crediti a breve termine.

Tale accordo prevedeva una scadenza originaria per la presentazione delle istanze al 30 giugno 2010 ed è stato oggetto di due successive proroghe, consentendo alle imprese interessate che abbiano in essere contratti di *leasing* finanziario o contratti di mutuo stipulati antecedentemente al 3 agosto 2009 (requisito essenziale in mancanza del quale non è possibile fruire di tale agevolazione) il pagamento della sola quota interessi dei canoni per tutta la durata della sospensione.

Qualora un'impresa abbia già fruito della moratoria per un contratto di *leasing* o di mutuo non potrà fruire di una ulteriore sospensione delle quote capitale dei canoni per lo stesso contratto. Le imprese che hanno già fruito della moratoria sui contratti di mutuo possono, però, richiedere un allungamento della durata residua degli stessi pari a 2 anni per i finanziamenti chirografari e a 3 anni per quelli ipotecari (purché le istanze vengano presentate entro il termine di sei mesi dalla scadenza della moratoria fruita).

Condizioni oggettive e soggettive per le imprese che vogliono accedere alla moratoria

Possono beneficiare della sospensione tutti i mutui di durata superiore a 18 mesi e un giorno e tutti i *leasing* finanziari (non quelli operativi) immobiliari e mobiliari, stipulati prima del 3 agosto 2009. Le piccole e medie imprese interessate devono avere:

- ➔ un numero di dipendenti a tempo indeterminato o determinato non superiore a 250 unità;
- ➔ un fatturato annuo minore di 50 milioni di euro (oppure un totale di attivo di bilancio minore di 43 milioni di euro).

Tali requisiti devono essere riferiti alla singola azienda, senza considerare l'eventuale partecipazione a gruppi societari. Le PMI richiedenti, inoltre, devono essere residenti in Italia e provare la continuità e le prospettive economiche dell'azienda. Di seguito si riporta il *fac-simile* del modello di presentazione dell'istanza.

Fac-simile di istanza di moratoria dei debiti PMI

“ACCORDO DI SOSPENSIONE DEI DEBITI DELLE PICCOLE E MEDIE IMPRESE”

(Avviso comune del 3/8/2009)

Modulo di domanda (fac-simile)

La seguente Impresa

_____ (denominazione sociale)
 _____ (codice fiscale/partita iva) _____
 _____ (indirizzo sede)
 _____ (telefono) _____ (fax) _____ (e-mail)
 nella persona di _____ (legale rappresentante)

- presa visione dell'Avviso comune del 3 agosto 2009;
- intestataria dei finanziamenti di seguito indicati, per i quali **CHIEDE** di usufruire dei benefici previsti nel citato Avviso:

mutuo ipotecario/chirografario n° _____, di originari euro _____ stipulato in data ____/____/____, debito residuo di euro _____ alla data del ____/____/____, scadenza ultima ____/____/____

leasing (immobiliare/mobiliare) n° _____, di originari euro _____ stipulato in data ____/____/____, debito residuo di euro _____ alla data del ____/____/____, scadenza ultima ____/____/____

linea di credito per anticipazioni su crediti di euro _____ con scadenza ____/____/____.

DICHIARA

- di essere un'impresa con un numero di dipendenti a tempo indeterminato o determinato non superiore a 250 unità e un fatturato annuo minore di 50 milioni di euro (oppure un totale attivo di bilancio fino a 43 milioni di euro);
- di ritenere di avere adeguate prospettive economiche e di continuità aziendale, nonostante le difficoltà finanziarie temporanee dovute all'attuale congiuntura negativa;
- [per i mutui e leasing] di non avere rate scadute (non pagate o pagate solo parzialmente) da non più di 180 giorni;
- [per le operazioni di anticipazione] che i crediti oggetto di anticipazione per la quale si chiede l'allungamento della scadenza sono certi ed esigibili;
- di non usufruire, sulle posizioni per le quali si chiedono i benefici dell'Avviso comune, di agevolazioni pubbliche, nella forma del contributo in conto interessi o in conto capitale;
- di non avere alla data odierna procedure esecutive in corso.

PRENDE ATTO

che, in base alla tempistica prevista dal Punto 6 dell'Avviso comune, cioè di norma 30 giorni lavorativi dalla presentazione della domanda:

- la richiesta si intende accolta dalla Banca/Intermediario finanziario - salvo esplicito e motivato rifiuto - secondo quanto espressamente previsto dal Punto 6 bullet 3 dell'Avviso comune, nel caso in cui l'impresa è ancora classificata "in bonis" e non presenta ritardi di pagamento al momento della presentazione della domanda;
- negli altri casi di domande ammissibili ai sensi del Punto 3, la Banca/l'Intermediario finanziario valuterà la richiesta secondo il principio di sana e prudente gestione e nel rispetto delle proprie procedure.

Che tale domanda sarà presa in considerazione dalla Banca/Intermediario finanziario se la stessa ha aderito all'Avviso comune.

Allegati [*Eventuali*].

In fede.

..... , li

Il/I richiedente/i

.....
.....

La Banca/l'Intermediario finanziario si riserva di verificare che l'Impresa rispetta le condizioni di ammissibilità previste dall'Avviso comune e, in particolare, che:

- alla data del 30 settembre 2008 aveva con la Banca/l'Intermediario finanziario esclusivamente posizioni "in bonis", cioè non presentava posizioni dalla stessa classificate come "scadute/sconfinanti" da oltre 180 giorni, "incaglio", "ristrutturate", "in sofferenza";
- alla data odierna ha solo posizioni ancora classificate "in bonis" e non ha ritardati pagamenti; [*oppure*] alla data odierna non ha nei confronti della Banca/dell'Intermediario finanziario posizioni debitorie classificate come "ristrutturate" o in "sofferenza".

I risultati della verifica sono comunicati tempestivamente all'impresa.

..... , li

La Banca/L'Intermediario finanziario

PRINCIPALI SCADENZE DAL 15 LUGLIO AL 15 AGOSTO 2011

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 15 luglio al 15 agosto 2011, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori clienti che tutti gli adempimenti sono stati inseriti, prudenzialmente, con le loro scadenze naturali, nonostante nella maggior parte dei casi, i versamenti che cadono di sabato e nei giorni festivi si intendono prorogati al primo giorno feriale successivo.

In primo piano vengono illustrate le principali scadenze o termini oggetto di provvedimenti straordinari, mentre di seguito si riportano le scadenze mensili, trimestrali o annuali a regime.

SCADENZE FISSE	
15 luglio	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore ad €300,00. ▪ Fatturazione differita Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente. ▪ Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi ed i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.
16 luglio	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Versamenti Iva mensili Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di giugno (codice tributo 6006). I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (art.1, co.3, DPR 100/98) versano oggi l'iva dovuta per il secondo mese precedente. ▪ Versamento dell'Iva a saldo dovuta in base alla dichiarazione annuale Entro oggi i contribuenti che hanno un debito d'imposta relativo all'anno 2010, risultante dalla dichiarazione annuale, e che hanno scelto il pagamento rateale, devono versare la quinta rata (cod. 6099), maggiorando gli importi da versare degli interessi (cod. 1668). ▪ Dichiarazioni d'intento Scade oggi l'invio telematico della comunicazione dei dati relativi alle dichiarazioni di intento ricevute nel mese di giugno. ▪ Versamento dei contributi Inps Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di giugno, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

▪ **Versamento delle ritenute alla fonte**

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente: sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef, sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente, sui redditi di lavoro autonomo, sulle provvigioni, sui redditi di capitale, sui redditi diversi, sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia, sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.

▪ **Versamento ritenute da parte condomini**

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

▪ **Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio cui non si rendono applicabili gli studi di settore**

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 120 gironi dalla chiusura dell'esercizio, cui non si applicano gli studi di settore, effettuano il versamento della **seconda rata** dell'Ires e dell'Irap, a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011. Sempre entro oggi i soggetti Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione unificata possono effettuare il versamento della seconda rata dell'Iva 2010 risultante dalla dichiarazione annuale maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese per il periodo dal 16/03 al 16/06/11.

▪ **Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio cui si rendono applicabili gli studi di settore**

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 120 gironi dalla chiusura dell'esercizio, cui si applicano gli studi, effettuano il versamento, della seconda rata dell'Ires e dell'Irap, a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011. Sempre entro oggi i soggetti Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione effettuano il versamento della seconda rata dell'Iva 2010 risultante dalla dichiarazione annuale.

▪ **Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio cui non si rendono applicabili gli studi di settore**

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 120 gironi dalla chiusura dell'esercizio, cui non si applicano gli studi, effettuano il versamento, della prima rata con maggiorazione dell'Ires e dell'Irap, a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011. Sempre entro oggi i soggetti Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione effettuano il versamento della prima rata, con maggiorazione, dell'Iva 2010 risultante dalla dichiarazione annuale.

▪ **Imposta sostitutiva operazioni straordinarie (art.1, co.46-47 L.244/07), riallineamento valori da quadro EC, regime di trasparenza con riferimento ai soggetti cui non si applicano gli studi**

I soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che pongono in essere operazioni straordinarie possono versare, con maggiorazione entro oggi, l'imposta sostitutiva sui maggiori valori iscritti derivanti da tali operazioni.

Sempre oggi scade il termine per il versamento dell'imposta sostitutiva per il riallineamento dei valori civilistici e fiscali dei beni indicati nel quadro EC. Infine è oggi il termine per il versamento dell'imposta sostitutiva, sempre con maggiorazione, per il riallineamento dei valori civilistici ai fiscali per le aziende che scelgono il regime della trasparenza.

	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Imposta sostitutiva operazioni straordinarie (art.15, co.10-12, D.L. n.185/08) con riferimento ai soggetti cui non si rendono applicabili gli studi di settore I soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, cui non si rendono applicabili gli studi di settore, che pongono in essere operazioni straordinarie (art.15, co.10-12, D.L. n.185/08) possono versare entro oggi, con maggiorazione, l'imposta sostitutiva nella misura pari al 16% sui maggiori valori attribuiti all'avviamento, ai marchi e ad altre attività immateriali e del 20% sui maggiori valori attribuiti ai crediti. ▪ Società semplici, società di persone e soggetti equiparati che presentano Unico 2011 cui non si rendono applicabili gli studi di settore Entro oggi deve essere effettuato il versamento, con maggiorazione, in unica soluzione ovvero della prima rata delle imposte, Irpef ed Irap, ovvero delle imposte sostitutive, dovute a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011, delle imposte e contributi risultanti dalla dichiarazione. Sempre con riferimento alle imposte dovute in base al modello Unico, scade anche il versamento dell'acconto Irpef del 20% sui redditi soggetti a tassazione separata non assoggettati a ritenuta d'acconto. ▪ Società semplici, società di persone e soggetti equiparati che presentano Unico 2011 Entro oggi deve essere effettuato il versamento della seconda rata delle imposte, Irpef ed Irap, ovvero delle imposte sostitutive, dovute a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011, delle imposte e contributi risultanti dalla dichiarazione. ▪ Pagamento del diritto annuale alle Camere di Commercio per i soggetti cui non si applicano gli studi Entro oggi deve essere versato il diritto annuale camerale per l'anno 2011 con maggiorazione (codice tributo 3850). ▪ Persone fisiche titolari di partita iva, società semplici, società di persone e soggetti equiparati che presentano Unico 2011 Entro oggi deve essere effettuato il versamento della seconda rata delle imposte, Irpef ed Irap, ovvero delle imposte sostitutive, dovute a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011, delle imposte e contributi risultanti dalla dichiarazione. ▪ Persone fisiche che presentano Unico 2011 imposta sostitutiva Entro oggi deve essere effettuato il versamento della seconda rata dell'imposta sostitutiva, nonché dell'iva (maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese per il periodo 16.03 – 16.06.11), da parte dei contribuenti “minimi”, dei contribuenti che si avvalgono del regime agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo. ▪ Ravvedimento versamenti Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, lo scorso 16 giugno.
<p style="text-align: center;">20 luglio</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Presentazione dichiarazione periodica Conai Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di giugno, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.
<p style="text-align: center;">25 luglio</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Presentazione elenchi Intrastat mensili Scade oggi il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate nel mese precedente.

	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Presentazione elenchi Intrastat trimestrali Scade oggi il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate nel trimestre precedente.
31 luglio	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Persone fisiche non titolari di partita Iva Entro oggi deve essere effettuato il versamento della seconda rata dell'Irpef dovuta a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011, delle imposte risultanti dalla dichiarazione. ▪ Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 01.07.2011. ▪ Presentazione del modello Uniemens Individuale Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di giugno. ▪ Comunicazione Black list Per i contribuenti che effettuano operazioni con operatori economici aventi sede, residenza o domicilio negli Stati o territori dei Paesi <i>c.d.</i> "black-list" scade oggi il termine di presentazione degli elenchi riepilogativi delle operazioni effettuate nel mese precedente, per i contribuenti tenuti a questo adempimento con cadenza mensile. ▪ Presentazione elenchi Intra 12 mensili Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di giugno 2011.
5 agosto	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Tutte le persone fisiche, le società semplici, le società di persone e soggetti equiparati che presentano Unico 2011 cui si rendono applicabili gli studi di settore Entro oggi devono effettuare il versamento, con maggiorazione, in unica soluzione ovvero della prima rata delle imposte, Irpef ed Irap, ovvero delle imposte sostitutive, dovute a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011, delle imposte e contributi risultanti dalla dichiarazione. Sempre con riferimento alle imposte dovute in base al modello Unico, scade anche il versamento dell'acconto Irpef del 20% sui redditi soggetti a tassazione separata non assoggettati a ritenuta d'acconto. ▪ Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio cui si rendono applicabili gli studi di settore Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 120 gironi dalla chiusura dell'esercizio, cui si rendono applicabili gli studi di settore, devono effettuare il versamento in unica soluzione ovvero della prima rata dell'Ires e dell'Irap, a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011 con maggiorazione. Sempre entro oggi i soggetti Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione unificata possono effettuare il versamento dell'Iva 2010 risultante dalla dichiarazione annuale, in unica soluzione o quale prima rata, maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese per il periodo dal 16/03 al 16/06/11. ▪ Imposta sostitutiva operazioni straordinarie (art.1, commi 46-47 L.244/07), riallineamento valori da quadro EC, regime di trasparenza con riferimento ai soggetti cui si rendono applicabili gli studi di settore I soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, cui si rendono applicabili

	<p>gli studi di settore, che pongono in essere operazioni straordinarie possono versare, con maggiorazione entro oggi, l'imposta sostitutiva sui maggiori valori iscritti derivanti da tali operazioni.</p> <p>Sempre oggi scade il termine per il versamento dell'imposta sostitutiva per il riallineamento dei valori civilistici e fiscali dei beni indicati nel quadro EC. Infine è oggi il termine per il versamento dell'imposta sostitutiva, sempre senza maggiorazione, per il riallineamento dei valori civilistici ai fiscali per le aziende che scelgono il regime della trasparenza.</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Imposta sostitutiva operazioni straordinarie (art.15, co.10-12, D.L. n.185/08) con riferimento ai soggetti cui si rendono applicabili gli studi di settore I soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, cui si applicano gli studi di settore, che pongono in essere operazioni straordinarie (art.15, co.10-12, D.L. n.185/08) possono versare entro oggi, con maggiorazione, l'imposta sostitutiva nella misura pari al 16% sui maggiori valori attribuiti all'avviamento, ai marchi e ad altre attività immateriali e del 20% sui maggiori valori attribuiti ai crediti. ▪ Pagamento del diritto annuale alle Camere di Commercio per i soggetti cui si applicano gli studi Entro oggi deve essere versato il diritto annuale camerale per l'anno 2011 con maggiorazione (codice tributo 3850). ▪ Persone fisiche che presentano Unico 2011 imposta sostitutiva Entro oggi, con maggiorazione dello 0,4%, deve essere effettuato il versamento dell'imposta sostitutiva in unica soluzione, ovvero della prima rata da parte dei contribuenti "minimi", dei contribuenti che si avvalgono del regime agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo. Detti soggetti possono effettuare anche il versamento dell'Iva relativa all'intero 2010 maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese per il periodo 16.03 – 16.06.11.
15 agosto	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore ad € 300,00. ▪ Fatturazione differita Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente. ▪ Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi ed i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.