



Notizie Flash

- Il DDL Finanziaria approvato dal Governo passa alla Camera pag. 02
- Regime Iva applicabile a locazioni e cessioni nel periodo 4 luglio - 11 agosto 2006 pag. 03
- Irap non va abolita perché è compatibile con l'Iva pag. 03
- In arrivo un decreto con la proroga dell'F24 on line per i soggetti Irpef pag. 03
- F24 on line: i chiarimenti delle Entrate in una circolare pag. 03
- Software Consolidato Nazionale e Mondiale 2006 pag. 03
- Prima casa su donazioni e successioni: possibile l'integrazione con atto successivo pag. 04
- Indeducibili le somme versate per la sottoscrizione di uno strumento finanziario di partecipazione a Confidi pag. 04
- Studi di settore – i cluster di settembre 2006 pag. 04
- Le disposizioni rilevanti per le Dogane del decreto collegato pag. 04
- Dau 2007 - comunicazioni e modifiche a partire dal 1° gennaio 2007 pag. 04
- Presunzioni di cessione e acquisto nelle aziende di grande distribuzione pag. 05
- L'intervistatore telefonico esula dal co.co.pro. pag. 05
- Redditometri sempre più retroattivi pag. 05



Speciale Manovra Finanziaria 2007

- Le novità del decreto collegato alla Finanziaria pag. 06



Check list e formulari di Studio

- Gestione delle anticipazioni per vitto e alloggio al professionista pag. 16



Focus di pratica professionale

- [Vademecum sull'obbligo di pagamento del modello F24 con modalità telematiche \(preleva il documento\)](#) Allegato
- Gli adempimenti fiscali del curatore alla luce del D.L. n.223/06: la qualifica di sostituto d'imposta pag. 18



Approfondimenti monografici

- Solidarietà nei subappalti e sicurezza sui luoghi di lavoro nel decreto Bersani pag. 22



Scadenzario

- Principali scadenze dal 16 al 31 ottobre 2006 pag. 31



Notizie flash

LA MANOVRA FINANZIARIA 2007

Il DDL Finanziaria approvato dal Governo passa alla Camera

Il 29 settembre il Consiglio dei Ministri ha approvato il [Disegno di Legge Finanziaria per il 2007](#) e il Disegno di legge concernente il bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2007 e bilancio pluriennale per il triennio 2007-2009. Inoltre, è stato pubblicato sulla G.U. n.230 il **D.L. n.262 del 3.10.06**, collegato alla Finanziaria (si veda pag. 06 ss.) L'importo complessivo della Finanziaria è pari a 33,4 miliardi di euro di cui 18,6 andranno per lo sviluppo e 14,8 per la riduzione del deficit. Il DDL è ora all'esame della Camera dei Deputati. Queste in sintesi le maggiori novità fiscali e giuslavoristiche:

- **IRPEF** - modifica delle aliquote: 23% fino a 15.000 euro annui di reddito; 27% oltre 15.000 e fino a 28.000 euro; 38% oltre 28.000 e fino a 55.000 euro; 41% oltre 55.000 e fino a 75.000 euro; 43% oltre 75.000 euro.
- **STUDI DI SETTORE**: revisione triennale studi di settore; inasprimento delle sanzioni in caso errate indicazioni in dichiarazione; innalzamento della soglia di reddito massima a 7,5 milioni; applicazione di Gerico anche per periodi di imposta superiori o inferiori a 12 mesi.
- **FAMIGLIA**: i contribuenti con figli a carico pagheranno 800 euro in meno di Irpef, che saliranno a 900 euro per i bambini al di sotto dei 3 anni e scenderanno gradualmente al salire del reddito. Saranno potenziati per i redditi medio-bassi gli assegni familiari (fino a 1.650 euro per un figlio; fino a 3.100 euro).
- **DETRAZIONI**: detrazione d'imposta di massimo 210 euro per le spese sostenute per mandare i ragazzi tra i 5 e i 18 anni in palestra; *bonus* su pannelli solari e rottamazione caldaie; detrazione di imposta del 20% degli importi a carico del contribuente, con tetto di 200 euro, per la sostituzione di frigoriferi e congelatori di classe A; detrazione delle spese di affitto per gli studenti fuorisede, pari al 19% del canone di locazione, fino ad un massimo di 500 euro; detrazione del 19% per l'acquisto di PC ai docenti; detrazioni per le iscrizioni dei ragazzi a società sportive dilettantistiche.
- **NO TAX AREA**: innalzamento della soglia, da 7.500 a 8.000 euro per i lavoratori e da 7.000 a 7.500 euro per i pensionati.
- **RISTRUTTURAZIONI**: la detrazione del 36% sarà utilizzabile per le spese del 2007.
- **ICI**: i dati relativi andranno inseriti nella dichiarazione dei redditi.
- **BONUS SUD**: reintroduzione degli incentivi per gli investimenti nel Mezzogiorno.
- **ADDIZIONALI IRPEF**: sblocco delle addizionali per i Comuni, dall'attuale 0,5% fino a 0,8%.
- **TASSA SOGGIORNO**: i Comuni potranno stabilire una tassa di soggiorno di massimo 5 euro a persona a notte che sarà valida anche per i campeggi.
- **SANITA'**: aumento del *ticket* sanitario; sono state inasprite le sanzioni contro le frodi degli operatori sanitari.
- **LAVORO E PREVIDENZA – TFR**: è istituito un fondo presso l'Inps dove dovrà confluire il 50% del TFR maturando dei lavoratori dipendenti che non lo hanno optato per un fondo di previdenza complementare. I datori di lavoro dovranno versare mensilmente, dall'1.01.07, tali somme. **Detrazioni di imposta per carichi familiari**: 800 euro per ciascun figlio; 900 euro per ciascun figlio di età inferiore a tre anni. **Cuneo fiscale**: viene ridotto il costo del lavoro mediante uno sconto Irap per chi ha in carico o assume lavoratori dipendenti a tempo indeterminato. La deduzione è pari a 5.000 euro oltre ai contributi previdenziali. **Regolarizzazione delle collaborazioni** che dissimulano rapporti di lavoro dipendente. **Aumenti delle aliquote contributive**: + 0,30 per i lavoratori; + 0,50 per gli iscritti alla gestione separata Inps. Obbligo del **Durc** per le agevolazioni. Inasprimento delle sanzioni amministrative.

IVA

Ministero Finanze
risposta
interrogazione
04/10/06
n. 5-00254



Regime Iva applicabile a locazioni e cessioni nel periodo 4 luglio - 11 agosto 2006

In **risposta** ad un'interrogazione parlamentare, in merito al regime Iva applicabile alle cessioni e alle locazioni di immobili intervenute tra la data del 4 luglio 2006 (entrata in vigore del D.L. n.223/06) e la data del 11 agosto 2006 (il 12 agosto sono entrate in vigore le norme introdotte con la legge di conversione n.248/06), il Sottosegretario all'Economia, ha chiarito che l'Agenzia delle Entrate sta elaborando una modifica normativa che prevede l'estensione della disciplina introdotta dalla L. n.248, anche per gli atti e i contratti relativi ad immobili strumentali stipulati tra il 4 luglio e l'11 agosto, con possibilità di compensare l'imposta di registro già versata, con le imposte ipotecaria e catastale non ancora assolte.

IRAP - UE

[Corte Giustizia Ue](#)
[sentenza](#)
[03/10/06](#)
[C-475/03](#)

[comunicato](#)
[stampa](#)
[n.82/06](#)



Irap non va abolita perché è compatibile con l'Iva

La Corte di Giustizia Ue, con la **sentenza n. C-475/03 del 3 ottobre 2006**, ha dichiarato che l'Irap è compatibile con l'Iva e, quindi, non va abolita. L'imposta regionale sulle attività produttive presenta "caratteristiche che la differenziano dall'Iva e non può essere ritenuta un'imposta sulla cifra d'affari". La sentenza ribalta le conclusioni dello scorso marzo dell'Avvocato generale della Corte che, invece, aveva sostenuto l'incompatibilità dell'imposta regionale con la VI direttiva sull'Iva. A parere della Corte di Giustizia, l'Irap si distingue dall'Iva in quanto non è proporzionale al prezzo dei beni o dei servizi forniti e non è strutturata in modo da essere posta a carico del consumatore finale nel modo tipico dell'Iva. Perdono così di significato le richieste di rimborso sino ad oggi presentate dai contribuenti.

F24 TELEMATICO

DPCM
Ottobre 2006
Stampa
Specializzata



In arrivo un decreto con la proroga dell'F24 on line per i soggetti Irpef

Con un **DPCM**, in corso di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale, il Governo dispone la proroga al 1° gennaio 2007 per l'utilizzo di modalità di pagamento esclusivamente in via telematica per i soggetti titolari di partita Iva diversi da quelli, di cui all'art.73, co.1, lett. a) e b) del Tuir (società di capitali ed enti commerciali). Si conferma dunque lo slittamento di tre mesi solo per i soggetti Irpef. Il testo del decreto è stato pubblicato nei giorni scorsi sulla **Stampa Specializzata**.

[C.M.](#)
[29/09/06](#)
[n.30](#)



F24 on line: i chiarimenti delle Entrate in una circolare

L'Agenzia delle Entrate, con **circolare n.30 del 29 settembre**, fornisce alcuni chiarimenti interpretativi delle disposizioni contenute nell'art.37, co.49 del D.L. n.223/06 sui versamenti telematici con F24. In particolare, l'A.F. precisa che i contribuenti che alla data di avvio dell'obbligo di utilizzare il modello F24 Online (01.10.06) avevano iniziato a pagare in modo rateale i tributi e i contributi previdenziali, utilizzando l'F24 cartaceo, possono continuare a effettuare i versamenti seguendo la medesima modalità.

AGGIORNAMENTO SOFTWARE

[Agenzia Entrate](#)
[software](#)
[Sito Web](#)



Software Consolidato Nazionale e Mondiale 2006

Sul sito *web* delle Entrate è disponibile la versione 1.0.0 del 02.08.06 del **software Consolidato Nazionale e Mondiale 2006**, che consente la compilazione del modello Consolidato Nazionale e Mondiale 2006.

AGEVOLAZIONI - INCENTIVI - FINANZIAMENTI

[R.M.](#)
[02/10/06](#)
[n.110](#)



Prima casa su donazioni e successioni: possibile l'integrazione con atto successivo
Alla vigilia della pubblicazione del D.L. n.262/06, che modifica sensibilmente la disciplina delle imposte ipotecarie e catastali sui trasferimenti *mortis causa* e a titolo gratuito, con **risoluzione n.110 del 2 ottobre scorso**, l'Agenzia delle Entrate ha riconosciuto la possibilità di integrare con atto successivo le dichiarazioni previste dalla legge ed erroneamente omesse nell'atto originario (di acquisto, successione, donazione) per usufruire delle agevolazioni fiscali per l'acquisto della prima casa (art.69, co.3, L. n.342/00) e per i trasferimenti di immobili compresi in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati e in piani di recupero (art.33, co.3, L. n.388/00; art.5, L. n.168/82).

IRES

[R.M.](#)
[02/10/06](#)
[n.109](#)



Indeducibili le somme versate per la sottoscrizione di uno strumento finanziario di partecipazione a Confidi

Con **risoluzione n.109 del 2 ottobre**, l'Agenzia delle Entrate, ha fornito chiarimenti sull'esatta applicazione dell'art.13 del D.L. n.269/03, convertito in L. n.326/03, che disciplina l'attività di garanzia collettiva dei fidi. Secondo l'A.F., la somma versata per la sottoscrizione di una quota di uno strumento finanziario di partecipazione, emesso da una società cooperativa per azioni a mutualità prevalente, che svolge attività di prestazione di garanzia fideiussoria, relativa a finanziamenti a medio lungo termine concessi ai soci cooperatori, non può usufruire del medesimo regime fiscale dei contributi a fondo perduto di cui all'art.99 del Tuir e nell'ipotesi in cui venga esercitata la facoltà di recesso, occorrerà verificare se l'eventuale *spread* negativo (pari alla differenza tra la somma originariamente versata per la sottoscrizione dello strumento e quella ricevuta a titolo di rimborso) possa costituire e in quale misura una perdita deducibile.

STUDI DI SETTORE

[Agenzia Entrate](#)
[studi settore](#)
[Sito Web](#)



Studi di settore – i cluster di settembre 2006

Sul sito *web* delle Entrate sono stati diffusi i **cluster** (gruppi omogenei) risultati dalle elaborazioni dei dati relativi agli studi di settore di **settembre 2006**.

DOGANE

[Agenzia Dogane](#)
[comunicato](#)
[05/10/06](#)



Le disposizioni rilevanti per le Dogane del decreto collegato

L'Agenzia delle Dogane, con un **comunicato del 5 ottobre**, riepiloga le disposizioni di proprio interesse introdotte con il D.L. n.262/06, collegato alla Finanziaria.

[Agenzia Dogane](#)
[nota](#)
[Sito Web](#)



Dau 2007 - comunicazioni e modifiche a partire dal 1° gennaio 2007

Con una **nota** diffusa sul proprio sito *web*, l'Agenzia delle Dogane illustra le nuove modalità di compilazione del Dau, operative dal 1° gennaio 2007.

ACCERTAMENTO

C.M.
02/10/06
n.31



Presunzioni di cessione e acquisto nelle aziende di grande distribuzione

La **circolare n.31/E del 2 ottobre 2006**, analizza le corrette soluzioni interpretative ad alcune problematiche sulle presunzioni di cessione e acquisto a seguito della rilevazione di differenze inventariali delle aziende di grande distribuzione, disciplinate dal DPR n.441/97 e disposizione gli indirizzi operativi per gli organi verificatori.

LAVORO E PREVIDENZA

Tribunale Milano
sentenza
n.2655/2006
Stampa
Specializzata



L'intervistatore telefonico esula dal co.co.pro.

L'attività di intervistatore telefonico, se non finalizzata alla realizzazione di un risultato di lavoro, non può essere svolta con contratto di lavoro a progetto. Così si è pronunciato il Tribunale di Milano, nella **sentenza n.2655/2006**, convertendo il rapporto in lavoro subordinato, ex art.69, co.1, D.Lgs. n.276/03. Secondo i giudici, infatti, è privo dei requisiti di specificità il progetto che contiene la semplice descrizione del contenuto delle mansioni attribuite al collaboratore, senza alcun accenno all'obiettivo che si intende perseguire e alle attività funzionali al suo conseguimento (nel caso di specie il progetto consisteva nel monitoraggio delle opinioni, tendenze e del grado di soddisfazione, dei consumatori).

LA SENTENZA DELLA SETTIMANA a cura di Massimiliano Tasini

Redditometri sempre più retroattivi

Il fisco può legittimamente utilizzare redditemetri contenuti in decreti ministeriali emanati successivamente ai periodo di imposta da verificare, senza che si possano porre problemi di retroattività.

Cass., Sez. Trib., sent. 13 settembre 2006 n. 19602

Con poche righe la Corte conferma un principio di diritto affermato più volte, e da ultimo con la sentenza 12 luglio 2006 n. 15837. Nell'operare dell'Ufficio non sono violati né il principio di irretroattività (art. 11 preleggi) né quello della riserva di legge (art. 23 Cost.). L'erario può utilizzare strumenti presuntivi ai fini dell'accertamento di tributi anche per annualità precedenti alla loro emanazione, un principio che va ben al di là del redditometro ..

Si ricorda che è possibile visualizzare per intero e scaricare i riferimenti documentali sottolineati della rubrica Notizie Flash, cliccando direttamente sul link o accedendo al sito www.euroconference.it, all'interno dell'Area Riservata.

Le novità del decreto collegato alla Finanziaria

E' stato pubblicato sulla **Gazzetta Ufficiale** del **3 ottobre, n.230**, il [D.L. n.262 del 3 ottobre 2006](#), recante "[Disposizioni urgenti in materia tributaria e finanziaria](#)", collegato alla Finanziaria 2007. Le principali disposizioni vengono di seguito riepilogate con una prima segnalazione sul contenuto della modifica o della novità introdotta dal provvedimento, con indicazione delle norme a cui si riferiscono.

Le disposizioni di maggior interesse saranno oggetto di approfondimento sui prossimi numeri della Circolare Tributaria.

ART. 1 Accertamento, contrasto all'evasione ed all'elusione fiscale e poteri dell'A.F.

	NORMA DI RIFERIMENTO	COMMENTO
OBBLIGHI TELEMATICI OLI, ACCISE, ALCOOL, GAS Co. 1		Previsione della obbligatorietà di scambi telematici dei dati relativi alla contabilità degli operatori professionali che operano nel settore degli oli minerali, delle bevande alcoliche, dei lubrificanti e dei bitumi, nonché dei documenti di accompagnamento dei prodotti soggetti ad accisa e delle dichiarazioni di consumo per gas metano ed energia elettrica.
COMUNICAZIONI DEPOSITI IVA Co. 2	D.L. n.331/93 art.50- <i>bis</i> co. 2- <i>bis</i>	Previsione di comunicazioni preventive all'Agenzia delle Dogane e delle Entrate per la custodia di beni nazionali e comunitari in regime di deposito Iva da parte di soggetti diversi da quelli istituzionali (magazzini generali, depositi franchi, depositi fiscali, depositi doganali), anche ai fini del rilascio di congrue garanzie.
DISTRUZIONE MERCI SOSPETTE Co. 3-4	Regolamento CEE 1383/2003 art. 11	Prevista la possibilità di provvedere, salvo consenso dei titolari di diritti intellettuali e dei dichiaranti, alla distruzione delle merci sospettate. Con apposito decreto saranno stabilite le modalità ed i tempi delle procedure.
INTRASTAT Co. 5	D.L. n.41/95 art.34, co. 4	Ampliati i poteri di controllo a disposizione dell'Agenzia delle Dogane per l'accertamento delle violazioni in tema di modelli Intrastat.
COSTI BLACK LIST Co. 6	Tuir art. 110 co. 10- <i>bis</i>	La limitazione alla deducibilità dei costi provenienti da soggetti in Paesi <i>black list</i> viene estesa anche alle prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati in Stati o territori <i>extra UE</i> a fiscalità privilegiata.
OBBLIGHI TELEMATICI SPONSORIZZAZIONE Co. 7	D.L. n.223/06 art. 35, co. 35- <i>bis</i>	L'obbligo di comunicazione telematica dei contratti dei calciatori professionisti viene esteso anche ai contratti di sponsorizzazione stipulati dagli stessi, a condizione che la società percepisca i diritti di sfruttamento dell'immagine.
SCONTRINI FISCALI Co. 8	D.Lgs. n.471/97 art.12, co. 2	La sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività può essere disposta anche a seguito del definitivo accertamento di una sola violazione dell'obbligo di emettere scontrini o ricevute fiscali e non più tre come in precedenza.

ACQUISTI INTRACOMUNITARI E IMPORTAZIONI NUOVI VEICOLI Co. 9-10-11-12		L'immatricolazione di veicoli nuovi provenienti da paesi comunitari ed extracomunitari, così come le volture successive, sono vincolate alla esibizione del modello F24 di assolvimento dell'imposta relativa alla prima cessione interna, oppure la prova dell'assolvimento dell'Iva in dogana e l'eventuale utilizzo del <i>plafond</i> da parte dell'importatore; il modello di versamento verrà integrato per consentire l'indicazione del numero di telaio e di altre informazioni specifiche. La decorrenza delle disposizioni è subordinata all'emanazione di un provvedimento delle Entrate.
PEC Co. 13	DPR. n.605/73 art.7 co.14	Le comunicazioni dei rimborsi effettuati dalle compagnie di assicurazione all'Agenzia delle Entrate avverranno utilizzando strumenti differenti da quello della posta elettronica certificata.
CONTRASTO LAVORO IRREGOLARE, GIOCO ILLEGALE, FRODI Co. 14		E' previsto l'obbligo di concentrare le attività di controllo verso le finalità di contrasto all'impiego di lavoro irregolare, al gioco illegale ed alle frodi comunitarie ed extracomunitarie.
RAZIONALIZZAZIONE Co. 15-16		Prevista la razionalizzazione della struttura delle agenzie fiscali e dell'amministrazione autonoma dei Monopoli di Stato.
Co. 17-18	D.Lgs. n.300/99 art. 67	Soppressa la struttura interdisciplinare di supporto al Ministro delle Finanze nell'ambito di una razionalizzazione del funzionamento e dei costi di alcuni enti, tra cui la Scuola Superiore dell'economia e delle finanze. Modificata la composizione del Comitato di gestione delle agenzie fiscali.

ART. 2 Misure in materia di riscossione

	NORMA DI RIFERIMENTO	COMMENTO
RISCOSSIONE SPA Co. 1	D.L. n.203/05 art. 3	Modifica ai criteri di nomina dell'organo amministrativo della Riscossione Spa.
AGGIO Co. 2-3	D.Lgs. n.112/99 artt. 3 e17	Revisione dei compensi spettanti per la riscossione spontanea a mezzo ruolo e della ripartizione dell'aggio spettante all'esattore tra soggetto debitore ed ente creditore.
RISCOSSIONE SPA Co. 4	D.L. n.203/05 art. 3	Nell'ambito della transizione dalle esattorie alla sistema gestito dalla Riscossione Spa, le garanzie in precedenza prestate ai concessionari mantengono la loro validità a favore del nuovo soggetto gestore.
RISCOSSIONE SPA Co.5	D.L. n.203/05 art. 3	Modifica ai criteri di remunerazione della Riscossione Spa per l'attività svolta.
ISPEZIONI AGENTI RISCOSSIONE Co. 6-7	DPR n.602/73 art. 72-bis	Rafforzamento dei poteri in sede di riscossione, con previsione della possibilità di ordinare al soggetto terzo, debitore nei confronti del soggetto iscritto a ruolo (con credito pignorato), di versare le somme dovute all'esattore anziché al debitore pignorato. In caso di morosità del debitore per importi superiori a 25.000 euro, gli agenti della riscossione possono esercitare i poteri di cui agli artt.33 del DPR n.600/73 e 52 del DPR n.633/72.

PAGAMENTI DELLA PA Co. 8	DPR n.602/73 art. 48- <i>bis</i>	Gli enti pubblici e le società a prevalente partecipazione pubblica non possono provvedere alla effettuazione di pagamenti superiori a 10.000 euro se non dopo avere verificato che il beneficiario non sia inadempiente in relazione al pagamento di cartelle esattoriali per almeno 10.000 euro. In caso di sussistenza delle pendenze, il pagamento è bloccato e scatta la segnalazione all'agente della riscossione, affinché lo stesso possa rivalersi sul detto credito a soddisfacimento delle sue pretese.
CODICE AMBIENTE Co. 9-10	D.Lgs. n.152/06 art. 156	La riscossione volontaria della tariffa può avvenire anche mediante modello F24, oppure mediante iscrizione a ruolo.
AGENTI RISCOSSIONE Co. 11	D.L. n.203/05 art. 3	Introdotta una modifica formale per denominare complessivamente tutti i soggetti coinvolti nella fase della riscossione come "agenti della riscossione".
COMPENSAZIONE VOLONTARIA CREDITI DI IMPOSTA Co. 12	DPR n.602/73 art. 28- <i>ter</i>	Introdotta il meccanismo della compensazione volontaria dei crediti di imposta. L'erogazione dei rimborsi da parte dell'Agenzia delle Entrate è subordinata alla verifica della esistenza di somme iscritte a ruolo; in tal caso, la circostanza è comunicata all'agente esattore, a favore del quale sono messe a disposizione le somme destinate al rimborso. L'agente, dopo avere sospeso la fase della riscossione, notifica al debitore esplicita proposta di compensazione, cui deve seguire risposta entro 60 giorni. In caso di silenzio o di rifiuto, l'agente della riscossione comunica l'esito all'Agenzia.
		Co. 13
RAPPRESENTANZA AGENTI RISCOSSIONE Co. 14	D.Lgs. n.112/99 art. 41, co.2	Conferiti i poteri di rappresentanza dell'agente della riscossione a tutti i dipendenti muniti di specifico incarico con delega.
VERSAMENTO UNITARIO Co. 15	D.Lgs. n.241/97 art.17	La procedura di versamento unitario, per interpretazione autentica, si applica anche ai contributi di cui alla L. n. 311/73.
RIMBORSO ONERI RISCOSSIONE Co. 16		All'Agenzia delle Entrate spetta il rimborso degli oneri sostenuti per il servizio di riscossione di contributi e premi di cui all'art. 17 del D.Lgs. n.241/97.

ART. 3 Recupero della base imponibile

	NORMA DI RIFERIMENTO	COMMENTO
AMMORTAMENTO TERRENI – CANONI LEASING Co. 1	D.L. n.223/06 art.36, co.7	Anche per gli immobili oggetto di contratti di <i>leasing</i> , la determinazione del costo deducibile dei fabbricati strumentali deve essere effettuata al netto del costo delle aree occupate dalla costruzione e di quelle che ne costituiscono pertinenza.

MUTUO DI TITOLI E PRONTI CONTRO TERMINE Co.2-3	D.Lgs. n.461/97 art. 2, co.3	Per le nuove operazioni di pronti contro termine su titoli azionari l'esclusione da tassazione sui dividendi staccati nel periodo di durata del contratto potrà essere riconosciuta all'acquirente a pronti cui gli stessi sono attribuiti ai fini fiscali solo quando il cedente a pronti rientri tra i soggetti che possono usufruire dello stesso regime di detassazione . La norma si applica ai contratti stipulati a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto.
CESSIONI PRIVATI IMPOSTA SOSTITUTIVA Co. 4	L. n.266/05 art. 1, co. 496	La sostitutiva dell'imposta sul reddito sulle plusvalenze derivanti dalla cessione di immobili e di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria passa dal 12,50 al 20%.
TASSAZIONE PER TRASPARENZA PERDITE Co. 5-6	D.L. n.223/06 art.36, co. 9, 10,12 lett. a)	<ul style="list-style-type: none"> • La limitazione al riporto delle perdite sofferte nei primi tre esercizi si applica a decorrere dal periodo 2006 (periodo in corso alla data di entrata in vigore del decreto); • Le modifiche introdotte in tema di perdite nel regime fiscale della trasparenza hanno efficacia a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto (riferimento ai redditi prodotti dalle società partecipate) e perdono ogni effetto retroattivo.
NO TAX AREA NON RESIDENTI Co. 7	Tuir art. 3, co. 1	Resta in vigore per il 2006 il riconoscimento della deduzione per assicurare la progressività dell'imposizione (<i>no tax area</i>) anche ai soggetti non residenti in Italia.
CAMPIONE D'ITALIA Co. 8	Tuir art. 188 e 188-bis	<ul style="list-style-type: none"> • Regolamentato il trattamento tributario dei redditi prodotti dai residenti nel comune di Campione d'Italia che, per l'anno 2006, applicheranno ancora le previsioni di cui all'articolo 188 (conversione in euro dei redditi prodotti in franchi svizzeri nel territorio del Comune di Campione d'Italia dai contribuenti persone fisiche ivi residenti); • Previsto l'inserimento di un nuovo art. 188-bis, con cui disciplinare le modalità di conversione dei redditi in franchi svizzeri prodotti nel comune di Campione d'Italia a decorrere dall'anno 2007.
STOCK OPTION Co. 12	Tuir art. 51, co.2-bis	<ul style="list-style-type: none"> • Modifica delle disposizioni relative alle assegnazioni delle <i>stock option</i> di tipo individuale • La non concorrenza alla formazione del reddito della differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione e l'ammontare corrisposto dal dipendente è sottoposta a una serie di condizioni, tra cui la necessità che l'opzione sia esercitata dopo che siano scaduti tre anni dalla sua attribuzione. E' necessario, inoltre, che al momento in cui l'opzione è esercitabile la società emittente le azioni da offrire sia quotata nei mercati regolamentati; ciò significa che le nuove disposizioni agevolative non si applicano alle offerte di titoli non quotati. Ulteriori condizioni poste a carico del beneficiario sono quelle relative ad un possesso temporale minimo dei titoli, un investimento nei titoli oggetto di opzione non inferiore alla differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione e l'ammontare corrisposto dal dipendente.

ART. 4 Disposizioni in materia di agricoltura

	NORMA DI RIFERIMENTO	COMMENTO
REGIME DI FRANCHIGIA Co. 1	DPR n.633/72 art. 34, co.6	Vengono considerati contribuenti minimi in franchigia i produttori agricoli che, nell'anno solare precedente, hanno realizzato o, in caso di inizio di attività, prevedono di realizzare un volume d'affari non superiore a 7000 euro, costituito per almeno due terzi da cessioni di prodotti di cui al co. 1 dell'art. 34.
MODALITA' DICHIARAZIONI CONTRIBUTI AGRICOLI Co. 2-3-4		<ul style="list-style-type: none"> • A decorrere dal 1 gennaio 2007, la dichiarazione presentata agli organismi pagatori ai fini della richiesta di contributo agricolo costituisce contestualmente denuncia ai fini del rispetto dell'adempimento "catastale" previsto dall'art.30 del Tuir e dovrà essere opportunamente integrata con i dati necessari a tale fine. Rientrano nella previsione anche le informazioni relative ai fabbricati compresi nell'azienda agricola, al fine di avere un ulteriore strumento di controllo sulla ruralità degli edifici e in ogni caso l'aggiornamento del catasto. • Gli organismi pagatori saranno coordinati da AGEA, predispongono, conseguentemente, una proposta di aggiornamento catastale, rilasciandone contestuale ricevuta al soggetto dichiarante. • Attraverso l'infrastruttura informatica del SIAN (Sistema Informativo Agricolo Nazionale) la proposta di aggiornamento è trasmessa all'Agenzia del territorio che provvedere a registrarla nella propria banca dati e a gestirne l'eventuale contenzioso. • Gli effetti fiscali decorrono, in deroga alle vigenti disposizioni, dal 1 gennaio dell'anno 2007. • I nuovi redditi, notificati ai soggetti titolari, avranno decorrenza, in deroga alle vigenti normative, dal 1 gennaio 2006. <p>Non sono applicate le sanzioni dovute per la mancata dichiarazione in catasto ai sensi dell'art. 3 del D.Lgs. n.471 del 18 dicembre 1997.</p>
RICONOSCIMENTO DELLA RURALITÀ Co. 6-7		<ul style="list-style-type: none"> • Modificata la disciplina relativa ai requisiti per il riconoscimento della ruralità a fini fiscali per le abitazioni, esclusivamente riservata ai soggetti iscritti con la qualifica di imprenditore agricolo nel registro delle imprese di cui alla legge 29 dicembre 1993, n. 580, ferma restando la sussistenza degli altri requisiti. <p>Entro il termine del 30 giugno 2007 non potranno essere irrogate sanzioni a seguito del regolare accatastamento all'urbano (regolarizzazione) di tali fabbricati.</p>

ART. 5 Disposizioni in materia di catasto

	NORMA DI RIFERIMENTO	COMMENTO
LIMITAZIONI ACCATAMENTO Co. 1-2		<ul style="list-style-type: none"> • Introdotte limitazioni all'accatastamento in categoria E di fabbricati ad uso commerciale, produttivo o terziario. • In via principale ci si riferisce alle stazioni ferroviarie, agli scali aeroportuali, ai porti marittimi, per i quali è indubbio il rilevante incremento qualitativo e quantitativo di articolati spazi utilizzati a fini diversi e comunque non strumentali al servizio pubblico di trasporto (negozi, uffici, banche, ristoranti, ecc.). • Operativamente, si corregge una prassi catastale di censimento di questi immobili divenuta obsoleta e si accerta, con maggiore puntualità, la redditività di tali spazi. • Quanto sopra permetterà di superare ambiguità interpretative e ridurre potenziali comportamenti elusivi (si rammenta che gli immobili del gruppo E sono esenti dall'Ici), nonché di evitare il vasto contenzioso tributario che potrebbe insorgere, qualora lo stesso obiettivo fosse perseguito solo con provvedimenti di prassi. • La norma non si applica a E7 (chiese) ed E8 (cimiteri). • Gli intestatari di tali immobili devono dichiarare in catasto, entro nove mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto, gli immobili o le porzioni di immobili non più classabili nel gruppo E. <p>In caso di inerzia provvede l'Agenzia del Territorio con oneri (e sanzioni) a carico dell'interessato inadempiente.</p>
Co. 3		Le specifiche tecniche per la realizzazione degli adempimenti di cui sopra saranno contenute in apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia del Territorio da adottare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge.
Co. 4		Ai fini fiscali (imposte dirette ed indirette rilevanti), la decorrenza delle nuove rendite è fissata al 1 gennaio 2007.
Co. 5		Decorso inutilmente il termine di nove mesi, si rende comunque applicabile l'art.1, co.336, della L. n. 311/04, e successivi provvedimenti attuativi.
MOLTIPLICATORE RENDITE CATASTALI Co. 6		Per quanto riguarda le unità immobiliari del gruppo B (Collegi, Case di cura, Uffici, Scuole, ecc.) che risultano eccessivamente sottostimate in termini di tariffa, anche a parità di uso e destinazione rispetto ad altre fattispecie classate in altri gruppi, il comma 6 consente un incremento (+40%) del moltiplicatore ai fini dell'Ici e delle imposte di registro, ipotecarie e catastali a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

ART. 6 Disposizioni in materia di imposte ipotecaria e catastale e di registro

	NORMA DI RIFERIMENTO	COMMENTO
<p align="center">SUCCESSIONI E DONAZIONI Co. 1-6</p>	<p align="center">D.Lgs. n.347/90 art.10 co.2 e relativa tariffa</p> <p align="center">DPR n.131/86 artt. 2, 9, 13, 41, 43, 57, 80 e relativa tariffa</p>	<p>La manovra in materia di successioni e donazioni non implica un ripristino delle specifiche imposte, ma l'ingresso degli atti a titolo gratuito nell'ambito dell'imposta di registro, oltre a un ampliamento e inasprimento delle imposte ipocatastali che gravano sui trasferimenti immobiliari; sono riconosciute franchigie ed esenzioni e regimi di favore ai trasferimenti di cui sono beneficiari il coniuge e i parenti in linea retta</p> <p>Successioni - trasferimenti di immobili</p> <ul style="list-style-type: none"> - imposta di registro: sono esenti se beneficiari sono il coniuge e i parenti in linea retta, mentre vi sono soggetti con aliquote proporzionali che aumentano via via si allenta il grado di parentela con il <i>de cuius</i>; - imposte ipotecaria e catastale: sono soggetti con aliquota rispettivamente del 3% e 1%; è tuttavia riconosciuta un'agevolazione quando beneficiari sono il coniuge e i parenti in linea retta e l'immobile trasferito era l'abitazione principale del <i>de cuius</i>: ipocatastali fisse fino al valore di € 250.000; proporzionali sulla parte di valore eccedente <p>Successioni – trasferimenti di altri beni</p> <ul style="list-style-type: none"> - i beni rilevanti sono aziende, azioni, obbligazioni, altri titoli o quote sociali - imposta di registro: sono soggetti con aliquote proporzionali che aumentano via via si allenta il grado di parentela con il <i>de cuius</i>; i trasferimenti a favore del coniuge e dei parenti in linea retta gode di una franchigia di € 100.000 e dell'aliquota del 4% <p>Donazioni - trasferimenti di immobili</p> <ul style="list-style-type: none"> - imposta di registro: v. successioni - imposte ipotecaria e catastale: v. successioni; peraltro si ha una differenza quando il trasferimento è a favore del coniuge e dei parenti in linea retta e l'immobile trasferito diviene la prima casa per il donatario: ipocatastali fisse fino al valore di € 180.000; proporzionali sulla parte di valore eccedente <p>Donazioni – trasferimenti di altri beni</p> <ul style="list-style-type: none"> - i beni rilevanti sono aziende, azioni, obbligazioni, altri titoli, quote sociali e denaro contante, che rappresenta la differenza con le successioni • imposta di registro: v. successioni <p>Le disposizioni hanno effetto dalla data di entrata in vigore del decreto.</p>

SUCCESSIONI				
Soggetti beneficiari	Immobili			Altri beni: aziende, azioni, obbligazioni, altri titoli o quote sociali
	Registro	Ipotecaria	Catastale	Registro
- Coniuge - Parenti in linea retta	Non soggetti	- Fissa (€ 168) fino al valore di €250.000 - 3% sull'eccedenza	- Fissa (€ 168) fino al valore di €250.000 - 1% sull'eccedenza	- Esclusi fino a € 100.000 - 4% su valore eccedente
		- L'agevolazione compete se l'immobile era abitazione principale del defunto - L'imposta proporzionale si aggiunge a quella fissa		
		3%	1%	
- Parenti entro 4° grado - Affini in linea retta - Affini in linea collaterale entro il 3° grado	2%	3%	1%	6%
- Altri	4%	3%	1%	8%

DONAZIONI				
Soggetti beneficiari	Immobili			Altri beni: aziende, azioni, obbligazioni, altri titoli, quote sociali, denaro contante
	Registro	Ipotecaria	Catastale	Registro
- Coniuge - Parenti in linea retta	Non soggetti	- Fissa (€ 168) fino al valore di €180.000 - 3% sull'eccedenza	- Fissa (€ 168) fino al valore di €180.000 - 1% sull'eccedenza	- Esclusi fino a € 100.000 - 4% su valore eccedente
		- L'agevolazione compete se l'immobile è prima casa per il donatario - L'imposta proporzionale si aggiunge a quella fissa		
		3%	1%	
- Parenti entro 4° grado - Affini in linea retta - Affini in linea collaterale entro il 3° grado	2%	3%	1%	6%
- Altri	4%	3%	1%	8%

ART. 7 Disposizioni varie a favore dello sviluppo, dell'efficienza energetica nonché della sostenibilità ambientale

	NORMA DI RIFERIMENTO	COMMENTO
INCENTIVI AUTO Co. 1-2-3		<ul style="list-style-type: none"> • Previsti incentivi per l'acquisto di nuovi veicoli sino al 31.12.2007. • Esenzione dal pagamento delle tasse automobilistiche per due anni (aumentati a 3 se la cilindrata è inferiore a 1.300 cc) per chi sostituisce autovetture Euro 0 o Euro 1 con veicoli immatricolati come Euro 4 o Euro 5. • Previsto un incentivo di euro 1.000 per chi sostituisce il vecchio veicolo (inquinante) con uno nuovo con caratteristiche Euro 4 e Euro 5. <p>Previsto un incentivo di euro 1.500 per l'acquisto di autovetture a gas metano.</p>
	Co. 4	Il co. 4 disciplina l'entrata in vigore delle disposizioni previste nei commi precedenti, i successivi commi fissano, al fine di consentire agli enti impositori di verificare la sussistenza dei requisiti richiesti per beneficiare delle predette esenzioni, gli adempimenti a carico dei soggetti coinvolti nelle operazioni oggetto degli incentivi.
	Co. 5-11	Disposizioni finalizzate alla regolamentazione delle ipotesi di beneficio sopra citate, anche ai fini dei controlli.
AGEVOLAZIONI GPL Co. 12-13-14-15		<ul style="list-style-type: none"> • Riduzione dell'aliquota di accisa sui gas di petrolio liquefatti (GPL) finalizzata al consolidamento delle quote di mercato • Aumento dell'accisa del gasolio usato come carburante (al netto della restituzione per autotrasporto). <p>Rifinanziato l'incentivo per la trasformazione di autovetture a gas metano o GPL, per ridurre le emissioni di CO2.</p>
	Co. 16-17-18	<ul style="list-style-type: none"> • Possibilità per le regioni di incentivare il maggior uso dei veicoli a gas, ai fini ambientali, attraverso forme strutturali di incentivazione fiscale, senza aggravio né per lo Stato, né per le regioni che non sono interessate da tali problematiche ambientali. In particolare, vengono trattati in modo differenziato i veicoli a gas nuovi da quelli convertiti in post-vendita, esentando i primi per il periodo fisso e per i successivi cinque anni ed i secondi per i soli cinque dall'avvenuta installazione del sistema di alimentazione aggiuntivo a gas. • Questa seconda disposizione si applica solo ai veicoli circolanti omologati ai sensi della direttiva 94/12/CE e successive, e cioè dai veicoli Euro 2, in poi.
RIUTILIZZAZIONE COMMERCIALE DATI Co. 19-20	D.Lgs. n.347/90, Tabella	Adattamenti della tabella delle tasse ipotecarie, in massima parte connessi alla rivisitazione della normativa in materia di riutilizzazione commerciale dei dati.
TRIBUTI SPECIALI CATASTALI Co. 21-22	D.L. n.533/54 Tabella A, III	Sostituita la tabella dei tributi speciali catastali, allegata al D.L. n. 533 del 31 luglio 1954.
CANONI DEMANIALI MARITTIMI Co. 23	D.L. n.115/05 art.14- <i>quinquies</i> , co.1	Rinviato il termine per consentire gli accertamenti tecnici relativi alle attività connesse alla revisione dei canoni demaniali marittimi.

ADDIZIONALE REGIONALE Co. 24	D.Lgs. n.446/97 art.50, co.3	Fissato al 31 dicembre il termine entro cui le regioni pubblicano la maggiorazione dell'aliquota di compartecipazione Irpef.
DEDUCIBILITA' AUTO AZIENDALI Co. 25-26	Tuir art.51, co.4 art.164,co.1	<ul style="list-style-type: none"> • Il parametro percentuale da applicare ai valori desunti dalle tabelle ACI per la determinazione del <i>fringe benefit</i> per la concessione in uso promiscuo dell'auto al dipendente passa dal 30% al 50%. • Eliminata la possibilità di deduzione integrale del costo delle vetture concesse in uso promiscuo ai dipendenti, con previsione di una deduzione limitata all'importo che costituisce reddito di lavoro per l'utilizzatore. • Modificato il regime di deduzione dei costi auto, con inserimento di una generalizzata previsione di indeducibilità totale dei costi, salvo per i professionisti e per gli agenti di commercio. <p>La decorrenza, in deroga allo Statuto dei diritti del contribuente, è fissata dal periodo in corso alla data di entrata in vigore del decreto; la norma, tuttavia, non influisce sulla determinazione degli acconti di imposta.</p>
METANO USO INDUSTRIALE Co. 27	D.Lgs. n.504/95, art.26	L'impiego del gas metano nel settore della distribuzione commerciale è considerato uso industriale, ai fini del D.Lgs. n.504/95.

ART. 8 Accelerazione degli incentivi alle imprese

	NORMA DI RIFERIMENTO	COMMENTO
Co. 1-5	D.L. n.35/05 L n.311/04 L. n.266/05	<p>Previsti incentivi per gli investimenti produttivi realizzati nelle aree sottoutilizzate:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la temporanea sospensione degli effetti della riforma, disposta dal D.L. 14 marzo 2005, n. 35; • la revoca ed il conseguente riesame delle proposte dei contratti di programma già approvati dal CIPE • la copertura degli oneri derivanti dalla concessione di incentivi ; <p>il recupero di risorse già poste a carico del Fondo per le aree sottoutilizzate e del Fondo unico per gli incentivi alle imprese.</p>



Gestione delle anticipazioni per vitto e alloggio al professionista

Dati committente			
Dati professionista			
Riferimento trasferta	Data ... / ... / ...	Oggetto :	Rif:
NOTA BENE: per l'Amministrazione Finanziaria gli anticipi spese costituiscono sempre dei compensi per il percettore			
Anticipazioni Non pericolose	Viaggio	<input type="checkbox"/> carico committente	<input type="checkbox"/> carico professionista
	Altre diverse	<input type="checkbox"/> carico committente	<input type="checkbox"/> carico professionista
Anticipazioni Pericolose	Vitto	<input type="checkbox"/> carico committente	<input type="checkbox"/> carico professionista
	Alloggio	<input type="checkbox"/> carico committente	<input type="checkbox"/> carico professionista
		↓	↓
		ATTIVARE PROCEDURA	NON E' RICHIESTA LA PROCEDURA
		↓	
Descrizione fattura		Mod. RS 01 <input type="checkbox"/>	
Comunicazione al professionista		Mod. RS 02 <input type="checkbox"/>	
Comunicazione ufficio contabilità		Mod. RS 03 <input type="checkbox"/>	

Mod. RS 01		
Intestazione ditta		
		Spett.le Fornitore
<p>In relazione al servizio alberghiero/di somministrazione di alimenti e bevande, La preghiamo di specificare sul documento fiscale, oltre alla nostra intestazione come sopra rappresentata, anche i dati anagrafici del professionista che, per nostro conto, ha goduto della stessa, come sotto specificati</p> <p>.....</p> <p>Nel ringraziarla per la collaborazione, porgiamo distinti saluti</p> <p>Data</p> <p style="text-align: right;">Firma</p> <p style="text-align: right;">_____</p>		

Mod. RS 02		
Intestazione ditta		
		Spett.le Dott.
<p>In relazione alla trasferta del giorno relativa a nella città di, le alleghiamo copia dei documenti fiscali di spesa relativi alle prestazioni alberghiere e di vitto da noi anticipate come da accordi contrattuali. Le stesse dovranno essere inserite nella parcella insieme alle sue competenze e ad altri eventuali rimborsi spese.</p> <p>Nel ringraziarla per la collaborazione, porgiamo distinti saluti</p> <p>Data _____</p> <p style="text-align: right;">Firma _____</p>		

Mod. RS 03		
	ATTENZIONE	
	(da allegare al documento)	
<p>Il presente documento fiscale non deve essere registrato quale costo deducibile nella contabilità aziendale, in quanto verrà assorbito direttamente nella parcella del Dott....., come risulta da allegato modello RS 02</p> <p>Il responsabile _____</p>		



Gli adempimenti fiscali del curatore alla luce del D.L. n.223/06: la qualifica di sostituto d'imposta

Premesse

Sono occorsi quasi trent'anni perché il Legislatore intervenisse per mettere fine al contrasto tra A.F. da un lato e la giurisprudenza (principalmente di legittimità) dall'altro, circa il riconoscimento o meno della qualifica di sostituto d'imposta al curatore. Prima di affrontare le modifiche introdotte dalla *c.d. "Manovra-bis"* si ritiene utile un breve *excursus* sui temi e sulle argomentazioni che avevano diviso le diverse posizioni.

Già nel lontano 1976¹, in risposta ad un quesito formulato da un curatore fallimentare, l'Amministrazione aveva ritenuto l'attività del curatore strettamente connessa con la posizione del debitore fallito e, pertanto, sul curatore stesso non potevano che ricadere le incombenze di ordine fiscale già previste per il debitore fallito; nella specie, l'obbligo di provvedere all'effettuazione delle ritenute sui redditi di lavoro corrisposti durante la procedura concorsuale.

Con successivi interventi² l'A.F., nel sottolineare l'obbligatorietà in capo al curatore anche nell'ipotesi di corresponsione di redditi diversi da quelli di lavoro dipendente, ribadiva la propria posizione pur riconoscendo quanto affermato dalla Suprema Corte con la sentenza n. 5777 del 28/10/1980.

In coerenza ed in linea a tale pensiero, erano e sono le istruzioni ministeriali alla compilazione del Mod. 770, laddove s'individuano tra i soggetti obbligati alla presentazione anche i curatori fallimentari ed i commissari liquidatori con la previsione di uno specifico codice carica (3) da riportare nel riquadro relativo al rappresentante firmatario della dichiarazione.

Come accennato, di diverso avviso è sempre stato il costante orientamento della giurisprudenza della Suprema Corte che, con varie pronunce³, ha ripetutamente affermato che il curatore non è tenuto ad effettuare le ritenute d'acconto non essendo ricompreso nell'elencazione tassativa contenuta nell'art. 23 del DPR n.600. In altri termini, la questione verteva essenzialmente sul carattere tassativo o meno dell'elenco dei soggetti di cui al citato art. 23; principio di tassatività da sempre sostenuto dalla Cassazione la quale ha ritenuto che il curatore, non essendo espressamente indicato nell'art. 23, è esonerato dagli obblighi previsti in capo al sostituto d'imposta. Diversamente, hanno più volte riaffermato i Giudici di legittimità, un'elencazione esemplificativa sarebbe incompatibile con il principio di tassatività degli obblighi tributari e con il principio di specifica indicazione dei soggetti tenuti agli adempimenti.

Anche se erano da annoverare alcune prese di posizione di contrario avviso da parte dell'allora Commissione Tributaria Centrale⁴, la consolidata tesi della Cassazione sembrava lasciar sonni tranquilli ai curatori; e così è stato ma solo sino allo scorso 4 luglio.

¹ R.M. n. 8/190 del 3 marzo 1976.

² R.M. n. 8/856 del 14 marzo 1979 – R.M. n. 15/3644 del 25 novembre 1982.

³ Cass. Sez. I n. 11047 del 1 luglio 1994 – n. 13156 del 2 febbraio 1995 – n. 237 del 6 ottobre 1995.

⁴ Dec. n. 4859 del 1 luglio 1997 – n. 7416 del 4 novembre 1991 – n. 3847 del 8 aprile 1991.

Il curatore sostituto d'imposta: modalità operative e problemi pratici

Come noto, la *c.d. "Manovra-bis"*, modificando il citato art. 23 del DPR n.600, ha incluso i curatori fallimentari ed i commissari liquidatori tra i soggetti tenuti all'applicazione delle ritenute alla fonte.

Innanzitutto due fondamentali precisazioni.

La prima è che la norma ha portata innovativa e non certo interpretativa, tesi confermata dalla stessa Agenzia delle Entrate⁵ la quale afferma che il curatore è tenuto *".....ad effettuare le ritenute anche sulle somme corrisposte in sede di riparto parziale o finale, i cui presupposti si verificano a partire dal 4 luglio 2006....."*

La seconda, altrettanto importante, è che il curatore assume la qualifica di sostituto d'imposta oltre con riferimento alla corresponsione dei redditi di lavoro dipendenti anche riguardo alle altre tipologie di reddito (redditi assimilati a lavoro dipendente, redditi di lavoro autonomo, provvigioni), stante l'espresso rinvio "ai soggetti di cui all'art. 23" contenuto negli artt. 24, 25, 25-bis e 26.

Inoltre, è appena il caso di precisare, le ritenute andranno operate tanto sulle somme corrisposte ai creditori della società fallita in sede di riparto (parziale e finale) quanto sugli importi erogati ai coadiutori della curatela (in genere il legale ovvero il tecnico stimatore) costituenti spese a carico della massa.

Per quest'ultimo tipo di pagamento non sussistono particolari problemi applicativi, se non quello di richiedere l'emissione di due distinti mandati di pagamento: uno che consenta il prelevamento dell'importo netto a favore del percipiente e l'altro per il successivo prelevamento della somma corrispondente alla ritenuta d'acconto da versare all'Erario.

Profondamente più complessa appare l'effettuazione delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente in sede di esecuzione dei riparti. La norma, peraltro, è perfettamente applicabile anche alle procedure in corso all'entrata in vigore del decreto, poiché fa decorrere sostanzialmente l'obbligo per tutti i pagamenti eseguiti dopo il 4 luglio, indipendentemente quindi dalla data di inizio della procedura concorsuale.

Orbene, per prassi oramai consolidata, la domanda di ammissione al passivo presentata dal lavoratore dipendente, doveva (e deve) indicare i crediti di lavoro al netto dei contributi previdenziali ed al lordo delle imposte. Si ritiene che nulla sia cambiato poiché, relativamente ai contributi, sarà ancora l'Ente a presentare separata domanda di ammissione mentre l'Erario nulla può avanzare in sede di verifica del Passivo (relativamente alle ritenute sui redditi oggetto di esame ed ammissione) per il semplice motivo che non è creditore concorsuale, divenendo creditore verso la procedura solo al momento in cui saranno operate le ritenute.

Se, come si ritiene, nulla è modificato ai fini del contenuto della domanda e della successiva formazione dello stato passivo, le complicazioni sorgono (e non poche) al momento della distribuzione delle somme.

Ciò riguarda essenzialmente le modalità di determinazione delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente.

Per un calcolo corretto della ritenuta il curatore dovrebbe richiedere al creditore-lavoratore dipendente, prima della predisposizione del progetto di riparto, ogni informazione necessaria per l'applicazione delle varie deduzioni attualmente disciplinate dagli artt. 11 e 12 del Tuir.

Le difficoltà pratiche di tale soluzioni sono ben facilmente immaginabili.

⁵ C.M. n. 28/E par. 45 del 4 agosto 2006.

Anche se l'Agenzia nella C.M. n. 28/E non da alcuna indicazione al riguardo, si potrebbe sostenere che le somme corrisposte ai lavoratori-creditori rientrino nella categoria di cui all'art. 17 co. 1 lett. c) ossia tra gli emolumenti arretrati per prestazioni di lavoro dipendente riferibili ad anni precedenti.

In tal caso, così come qualora siano pagate somme a titolo di TFR, sarà l'Agenzia delle Entrate a procedere ad una successiva fase di liquidazione con l'individuazione della corretta aliquota Irpef e con le conseguenti (eventuali) operazioni di conguaglio.

Con tale soluzione il curatore si potrebbe limitare a richiedere al lavoratore-creditore una dichiarazione attestante il reddito complessivo del biennio precedente a quello di pagamento per procedere poi all'esatta determinazione della ritenuta con le modalità di cui all'art. 21 del Tuir.

Se non si ottiene risposta dal lavoratore, ritengo che il curatore ben potrà procedere all'applicazione dell'aliquota prevista per il primo scaglione di reddito.

Nel riaffermare che, tra i creditori dello stato passivo, dovrà essere indicato solamente il lavoratore dipendente e non l'Erario (che non è creditore concorsuale) chi scrive è del parere che, anche nella graduazione del progetto di ripartizione, dovrà essere riportato unicamente il nominativo del creditore-dipendente, con distinta indicazione sia dell'importo lordo sia di quello netto e quindi con separata annotazione dell'importo della ritenuta da versare.

Va da sé che anche in tal caso, sarà opportuno richiedere l'emissione di distinti mandati di pagamento, l'uno per l'esecuzione del riparto e l'altro per il versamento delle ritenute.

Oltre all'obbligo di operare e versare (nei termini e modalità ordinarie) le ritenute d'acconto, il curatore dovrà altresì adempiere a quelli ulteriori (e successivi) che la legge pone a carico generalmente dei sostituti d'imposta; in particolare, il rilascio delle certificazioni previste dall'art. 4 co. 6-ter entro il nuovo termine del 28 febbraio e la presentazione telematica della dichiarazione mod. 770 entro il nuovo termine del 31 marzo.

Come noto, i predetti nuovi termini entreranno in vigore dal 1 maggio 2007; pertanto, si ritiene che per il rilascio delle certificazioni e per la presentazione del mod. 770 con riferimento al 2006, valgono ancora i "vecchi" termini rispettivamente del 15 marzo e del 30 settembre.

In conclusione, la modifica introdotta porta indubbiamente un duplice vantaggio all'A.F.; da un lato ha il beneficio di anticipare e realizzare con certezza la riscossione delle imposte e dall'altro di acquisire (grazie all'intervento del curatore) la conoscenza dei pagamenti da cui derivano redditi che potrebbero sfuggire al fisco. Al contempo, è sin troppo evidente come il curatore sarà chiamato ad assolvere ulteriori adempimenti tributari impegnativi e soprattutto forieri di responsabilità.

Quasi certamente il curatore, se non esperto in materia di lavoro, non potrà che avvalersi di un consulente del lavoro quale coadiutore ai sensi dell'art. 32 co. 2 Legge Fallimentare. Vediamo ora "in pillole" le altre principali novità della "Manovra-bis" che interessano anche il curatore.

F24 Online

Dopo una prima preoccupazione circa le modalità operative che parevano in contrasto con le disposizioni della Legge Fallimentare (in particolar modo per quanto concerne il preventivo prelievo delle somme dal deposito fallimentare) è recentemente intervenuta l'Agenzia delle Entrate⁶ che ha riconosciuto alla curatela fallimentare

⁶ C.M. n. 30 del 29 settembre 2006.

(oggettivamente impossibilitata ad utilizzare conti correnti) l'opportunità di continuare ad usare il modello F24 cartaceo ovvero rivolgersi ad un intermediario che aderisce al CBI. A tal riguardo è appena il caso di precisare che tale possibilità è senz'altro riconosciuta ai "vecchi" fallimenti che, per l'assoluta maggioranza dei casi, non sono titolari di un conto corrente.

Al contrario, l'art. 34 Legge Fallimentare *post-riforma*, prevede come unica forma di deposito quella del conto corrente e va da sé che la facoltà concessa ora dall'Agenzia non varrà per i "nuovi" fallimenti.

Iva

L'art. 37 co. 8 della "Manovra-bis", nel modificare l'art. 8-bis del DPR n.322/98, ha introdotto (o meglio reintrodotta) l'obbligo di presentare in via telematica i *c.d. elenchi dei clienti e fornitori*.

Dal momento che, come noto, i soggetti sottoposti a procedure concorsuali sono esonerate dall'obbligo di comunicazione dei dati Iva e la presentazione degli elenchi è disciplinata dal nuovo co. 4-bis del citato articolo, chi scrive è dell'avviso che tale nuovo adempimento non dovrebbe riguardare i curatori. E ciò s'intende sia per le operazioni compiute nel periodo d'imposta antecedente la dichiarazione di fallimento sia per le operazioni poste in essere in pendenza di procedura.

Un chiarimento dell'Agenzia in tal senso è quanto mai auspicabile.

Ed ancora, per effetto delle modifiche all'art. 8 del citato DPR n.322, la dichiarazione Iva "autonoma" andrà presentata esclusivamente in via telematica entro il 31 luglio. In considerazione che tale nuovo termine entrerà in vigore dal 1 maggio 2007, la dichiarazione Iva per l'anno 2006 dovrebbe mantenere la "vecchia" scadenza.

Imposte dirette

Sul versante degli obblighi in materia di imposte dirette, è stato modificato il co. 4 dell'art. 5 del DPR n.322. In sostanza, vi è una riduzione da dieci a sette mesi dalla data di nomina del curatore (ovvero dalla chiusura del fallimento) per presentare in via telematica le relative dichiarazioni.

In applicazione del co. 14 dell'art. 37, anche questa nuova disposizione entrerà in vigore dal 1 maggio 2007 e, pertanto, il nuovo termine (sette mesi dalla nomina del curatore) si ritiene applicabile alle sole procedure dichiarate dopo a tale data.



Solidarietà nei subappalti e sicurezza sui luoghi di lavoro nel decreto Bersani

Il D.L. n. 223/2006, convertito in L. n. 248/2006 si occupa di due aspetti di estremo rilievo finalizzati entrambi a contrastare fenomeni di elusione ed evasione anche di natura contributiva. In particolare, si fa riferimento all'art. 35 (co. da 28 a 34) in materia di appalto di servizi, con specifica attenzione ai contributi previdenziali e alle ritenute fiscali dovute da appaltatori e subappaltatori, nonché all'art. 36 *bis* relativo alle misure da adottare contro il lavoro nero e per garantire maggiore sicurezza sui luoghi di lavoro. Vista la portata delle disposizioni in esame si ritiene opportuno fare un breve riepilogo del quadro normativo.

Ritenute e contributi previdenziali dovuti in materia di appalto

In sede di premessa si ricorda che:

il contratto di appalto è un contratto con il quale un soggetto (committente) incarica un imprenditore (appaltatore) di compiere un'opera o un servizio a fronte di un corrispettivo in denaro. L'imprenditore (appaltatore), per compiere l'opera o il servizio commissionati, deve organizzare i mezzi necessari (dirige i lavoratori alle proprie dipendenze senza che il committente possa interferire nelle modalità concrete di svolgimento del lavoro stesso) ed assumere il rischio d'impresa (rispondere del risultato finale davanti al committente).

In materia di responsabilità solidale, la Riforma Biagi (D.Lgs. n. 278/03) stabilisce che, salvo diverse previsioni dei contratti collettivi nazionali di lavoro stipulati da associazioni dei datori e prestatori di lavoro comparativamente più rappresentative, in caso di appalto di opere o di servizi il committente imprenditore o datore di lavoro è obbligato in solido con l'appaltatore, entro il limite di un anno dalla cessazione dell'appalto, a corrispondere ai lavoratori i trattamenti retributivi e i contributi previdenziali dovuti. Tale premessa si rende opportuna in quanto, sulla base del decreto Bersani, resta ferma la responsabilità in solido del committente imprenditore o del datore di lavoro con l'appaltatore, entro un anno dalla cessazione dell'appalto, a corrispondere ai lavoratori i trattamenti retributivi e i contributi previdenziali dovuti (art. 29, co. 2, del D.Lgs. n. 276 del 10 settembre 2003). La responsabilità solidale, dopo le modifiche normative, viene ora estesa anche per l'effettuazione ed il versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente. Sintetizziamo i punti salienti dell'art. 35 del D.L. n. 223/06, articolo che recentemente è stato oggetto di chiarimenti da parte della circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 28/E (al punto 20).

⇒ Responsabilità solidale degli appaltatori

La normativa, dunque, introduce un meccanismo di responsabilità solidale tra committente, appaltatore e subappaltatore, per i versamenti di imposte, contributi e assicurazione contro gli infortuni relativi ai lavoratori dipendenti impiegati nei cantieri. In questo modo gli enti previdenziali e l'erario sono maggiormente tutelati per quanto riguarda l'incasso dei versamenti.

* Funzionario Ispettivo Inps – Il presente articolo è a titolo personale e non impegna la P.A..

Come precedentemente accennato, pertanto, resta ferma la responsabilità in solido del committente imprenditore o del datore di lavoro con l'appaltatore, entro un anno dalla cessazione dell'appalto.

In aggiunta, i diversi commi del decreto (da 28 a 34) recano disposizioni dirette ad incrementare il livello di adempimento degli obblighi fiscali, previdenziali ed assicurativi cui sono tenute le imprese che operano in qualità di appaltatori e sub appaltatori, affermando la responsabilità solidale degli appaltatori per l'effettuazione ed il versamento delle ritenute fiscali e dei contributi previdenziali ed assicurativi dovuti dai sub appaltatori per propri dipendenti.

In questo ambito, due ulteriori aspetti sono degni di attenzione:

- a) la responsabilità solidale in esame non può eccedere l'ammontare del corrispettivo dovuto dall'appaltatore al subappaltatore;
- b) tale solidarietà deve essere correlata solo alle prestazioni di lavoro dipendente concernenti l'opera, la fornitura o il servizio affidati.

Tuttavia, viene precisato dal decreto, tale responsabilità dell'appaltatore viene meno laddove lo stesso verifica, acquisendo la relativa documentazione prima del pagamento del corrispettivo, che gli adempimenti del subappaltatore siano stati correttamente eseguiti. Fino a quando il subappaltatore non esibisce all'appaltatore la predetta documentazione, quest'ultimo avrà facoltà di sospendere la corresponsione dei corrispettivi dovuti al subappaltatore.

Un altro passaggio di rilievo riguarda direttamente il committente principale.

L'art. 35 prevede, infatti, che il committente paghi il corrispettivo dovuto all'appaltatore dopo aver verificato, tramite l'acquisizione della relativa documentazione, l'esatto adempimento degli obblighi concernenti l'effettuazione ed il versamento delle ritenute fiscali e dei contributi previdenziali ed assicurativi cui è tenuto il sub appaltatore. In caso di inadempienza da parte del committente stesso è prevista l'applicazione di severe sanzioni.

Si evidenzia, in ogni caso, che l'applicazione della disposizioni in esame è legata all'adozione, entro 90 giorni dalla pubblicazione della legge di conversione n. 248/06 del decreto legge (avvenuta lo scorso 11 agosto), di un decreto del ministro dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il ministro del Lavoro e della Previdenza sociale, che stabilisca quale debba essere la documentazione comprovante l'assolvimento degli adempimenti sopra descritti.

Vale la pena ricordare, infine, che - per espressa previsione di legge - la responsabilità solidale in argomento non è estesa ai committenti che non esercitino attività commerciale, nonché agli enti e alle società di cui agli artt. 73 e 74 del Tuir.

⇒ *Art. 35. commi 28 a 34 del decreto "Bersani" - Misure di contrasto dell'evasione e dell'elusione fiscale*

omissis

28. L'appaltatore risponde in solido con il subappaltatore della effettuazione e del versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e del versamento dei contributi previdenziali e dei contributi assicurativi obbligatori per gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali dei dipendenti a cui è tenuto il subappaltatore.

29. La responsabilità solidale viene meno se l'appaltatore verifica, acquisendo la relativa documentazione prima del pagamento del corrispettivo, che gli adempimenti di cui al comma 28 connessi con le prestazioni di lavoro dipendente concernenti l'opera, la fornitura o il servizio affidati sono stati correttamente eseguiti dal

- subappaltatore. L'appaltatore può sospendere il pagamento del corrispettivo fino all'esibizione da parte del subappaltatore della predetta documentazione.
30. Gli importi dovuti per la responsabilità solidale di cui al comma 28 non possono eccedere complessivamente l'ammontare del corrispettivo dovuto dall'appaltatore al subappaltatore.
 31. Gli atti che devono essere notificati entro un termine di decadenza al subappaltatore sono notificati entro lo stesso termine anche al responsabile in solido. La competenza degli uffici degli enti impositori previdenziali è comunque determinata in rapporto alla sede del subappaltatore.
 32. Il committente provvede al pagamento del corrispettivo dovuto all'appaltatore previa esibizione da parte di quest'ultimo della documentazione attestante che gli adempimenti di cui al comma 28 connessi con le prestazioni di lavoro dipendente concernenti l'opera, la fornitura o il servizio affidati sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore.
 33. L'inosservanza delle modalità di pagamento previste al comma 32 è punita con la sanzione amministrativa da euro 5.000 a euro 200.000 se gli adempimenti di cui al comma 28 connessi con le prestazioni di lavoro dipendente concernenti l'opera, la fornitura o il servizio affidati non sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dagli eventuali subappaltatori. Ai fini della presente sanzione si applicano le disposizioni previste per la violazione commessa dall'appaltatore. La competenza dell'ufficio che irroga la presente sanzione è comunque determinata in rapporto alla sede dell'appaltatore.
 34. Le disposizioni di cui ai commi da 28 a 33 si applicano, successivamente all'adozione di un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e della previdenza sociale, da emanare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, che stabilisca la documentazione attestante l'assolvimento degli adempimenti di cui al comma 28, in relazione ai contratti di appalto e subappalto di opere, forniture e servizi conclusi da soggetti che stipulano i predetti contratti nell'ambito di attività rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto di cui al DPR 26 ottobre 1972, n. 633, con esclusione dei committenti non esercenti attività commerciale, e, in ogni caso, dai soggetti di cui agli articoli 73 e 74 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al DPR 22 dicembre 1986, n. 917. Resta fermo quanto previsto dall'articolo 29, comma 2, del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, e successive modificazioni, che deve intendersi esteso anche per la responsabilità solidale per l'effettuazione ed il versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente.

⇒ *Le sanzioni*

Il co. 32 stabilisce che il committente principale provvede a corrispondere quanto dovuto all'appaltatore "*previa esibizione da parte di quest'ultimo della documentazione attestante che gli adempimenti di cui al comma 28 connessi con le prestazioni di lavoro dipendente concernenti l'opera, la fornitura o il servizio affidati sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore*". Nella ipotesi in cui il committente non rispetti questa prescrizione è prevista una severa sanzione amministrativa da 5mila euro a 200mila euro se, appunto, gli adempimenti connessi all'opera o al servizio oggetto dell'appalto non sono stati eseguiti non solo dall'appaltatore ma anche da suoi eventuali subappaltatori. La sanzione sarà irrogata dall'ufficio competente nella sede dell'appaltatore.

Lotta al lavoro nero – art. 36 bis

La lotta al lavoro nero, soprattutto nel settore dell'edilizia, prende concretamente corpo, con l'introduzione di una serie di tutele attraverso diverse nuove disposizioni. Infatti, l'art 36 bis disciplina le misure urgenti per il contrasto del lavoro nero e per la promozione della sicurezza nei luoghi di lavoro. Tra i diversi provvedimenti di rilievo si prevede, in particolare, che il personale ispettivo del Ministero del Lavoro e della Previdenza Sociale, possa adottare il provvedimento di sospensione dei lavori nei cantieri edili qualora nessuna traccia del lavoratore esiste nelle scritture o nei libri obbligatori o nelle comunicazioni alle Amministrazioni pubbliche, ovvero quando ci siano reiterate violazioni dell'orario di lavoro.

Inoltre, si introduce una sostanziale modifica delle sanzioni relative all'utilizzo dei lavoratori "in nero", riscrivendo così quanto previsto dalla la L. n. 73 del 23 aprile 2002. Con tale legge era stata stabilita, a carico dei datori di lavoro che occupavano "lavoratori dipendenti irregolari", l'applicazione di una sanzione amministrativa dal 200 al 400% dell'importo, per ciascun lavoratore irregolare, del costo del lavoro calcolato sulla base dei vigenti contratti collettivi nazionali, per il periodo compreso tra l'inizio dell'anno e la data di constatazione della violazione. La Corte costituzionale, con sentenza n. 144/05, ha dichiarato illegittima la disposizione di cui all'art. 3, co. 3, del D.L. n. 12/02. La questione di costituzionalità era stata sollevata, per violazione dell'art. 3 della Costituzione, per la irragionevolezza della determinazione della sanzione, ragguagliata al periodo di utilizzo, fatto partire, però, sempre dal 1 gennaio dell'anno di contestazione, indipendentemente dalla sua effettiva durata. In questo modo, secondo le Commissioni rimettenti, venivano equiparate nel trattamento sanzionatorio situazioni tra loro diverse. La Corte ha in particolare censurato il fatto che l'articolo citato non ammettesse "la possibilità di provare che il rapporto di lavoro irregolare ha avuto inizio successivamente al primo gennaio dell'anno in cui è stata contestata la violazione".

Per illustrare i principali contenuti dell'art. 36 bis il Ministero del Lavoro ha emanato una circolare operativa (la n. 29/06) fornendo sia agli ispettori di vigilanza, sia alle imprese interessate alcune istruzioni di estrema delicatezza. Illustriamo alcuni dei passaggi più salienti.

⇒ Lavoro sommerso e sicurezza nella circolare ministeriale

La circolare n.29/06 del Ministero del Lavoro, illustra e chiarisce la quasi totalità del contenuto dell'art. 36 bis del D.L. n.223/06 (decreto Bersani), che contiene misure urgenti contro il lavoro sommerso e per la sicurezza sui luoghi di lavoro. La circolare si occupa in larga parte dei cantieri edili, in riferimento ai quali illustra le regole per il provvedimento di sospensione e di revoca dei lavori, ed introduce la tessera di riconoscimento o il registro di presenza per i lavoratori nei cantieri edili; si occupa ancora della preventiva comunicazione di assunzione; la circolare infine tocca la norma della massisanzione per lavoro irregolare, rivolta alla generalità delle imprese. Al contrario la circolare non tratta un argomento che pure è compreso nell'art. 36 bis del decreto Bersani, concernente la sussistenza di alcune condizioni richieste per le agevolazioni contributive nel settore dell'edilizia, come ad esempio, il certificato di regolarità contributiva.

⇒ La sospensione di lavori nei cantieri edili

Si affida agli ispettori del Ministero del Lavoro il compito di emettere, anche come effetto di visite di ispettori dell'area previdenziale ed assicurativa, un provvedimento di sospensione di lavori in un cantiere edile subordinato alla constatazione di alcune irregolarità e violazioni di norme che di seguito andiamo ad illustrare. L'idea di fondo – che la circolare n.29/06 ritiene utile richiamare – è che certe irregolarità e certe violazioni

– lasciano presumere che l'integrità psicofisica dei lavoratori è messa in pericolo. Vediamo distintamente quali sono le irregolarità e le violazioni cui la legge si riferisce.

✓ Irregolarità

L'irregolarità consiste nell'utilizzo, al di là di un certo limite, di lavoro sommerso, prestato cioè da un lavoratore "non risultante da scritture o da altra documentazione obbligatoria".

La circolare aggiunge che per definire un lavoratore come lavoratore in "nero" va anche verificata la condizione che egli sia totalmente sconosciuto alla Pubblica Amministrazione, in quanto mai oggetto di comunicazione prevista dalla normativa in materia di lavoro e di previdenza. Occorre, affinché l'irregolarità prenda corpo, che la manodopera utilizzata in nero rappresenti oltre il 20% della manodopera regolare. Non si fa riferimento al manodopera totale dell'impresa, ma soltanto a quella parte di manodopera impegnata nel cantiere oggetto di verifica ispettiva. Inoltre il rapporto si fa tra il numero di lavoratori irregolari ed il numero dei lavoratori regolari. Quindi se sono impiegati in totale 15 lavoratori, 3 dei quali risultano non in regola, il rapporto è di 3 su 12, che supera il 20% e rappresenta un presupposto per la sospensione.

Precisiamo che siamo nel campo delle imprese che operano nei cantieri edili, un aggregato di imprese edili in senso lato, che comprende sia le imprese edili definite tali in quanto inquadrare o inquadrabili dal punto di vista previdenziale come imprese edili, sia le imprese richiamate nell'allegato I del D.Lgs. n.494/96, che hanno la caratteristica di operare comunque nella realtà di un cantiere edile. Ad esempio l'attività di costruzione è tipica di un'impresa edile in senso previdenziale, mentre l'attività di scavo effettuata in un cantiere edile è tipica di un'impresa edile in senso operativo: è importante notare tuttavia che il provvedimento di sospensione dei lavori può applicarsi ad entrambi i tipi di aziende. Ora in un cantiere edile possono contemporaneamente operare una o più imprese. La legge non intende colpire col provvedimento di sospensione dei lavori tutte le imprese del cantiere, ma solo quelle che non risultano in regola.

Occorre precisare che il fatto che gli ispettori abbiano constatato una situazione di lavoro sommerso nei termini appena visti, rappresenta generalmente un presupposto per emettere il provvedimento di sospensione dei lavori a carico dell'impresa. Ci sono però due eccezioni:

- che i lavoratori, scoperti essere in nero, siano adibiti a lavori che presentano una pericolosità lieve (tale è il caso della tinteggiatura di pareti interne), oppure
- che tali lavoratori siano adibiti a lavori che, se sospesi, creerebbero situazioni di pericolo per altri lavoratori impegnati nel cantiere (ad esempio la rimozione di materiale nocivo quale l'amianto).

Ed è questa la ragione per la quale gli ispettori devono descrivere in dettaglio in quale attività l'impresa è impegnata al momento dell'ispezione.

✓ Violazioni

Ci si riferisce alla violazione degli artt. 4, 7 e 9 del D.Lgs. n.66/03, norma cardine in tema di orario di lavoro, articoli che, fissano dei limiti di legge invalicabili:

- l'orario massimo di lavoro non può eccedere, compreso il lavoro straordinario, la media, solitamente riferita a 4 mesi, di 48 ore settimanali;
- il riposo giornaliero non può essere inferiore a 11 ore, il riposo settimanale non inferiore a 24 ore e cade normalmente di domenica.

In questo caso la violazione costituisce un presupposto valido ai fini della sospensione dei lavori a condizione che si tratti di una violazione "reiterata", cioè commessa più di una sola volta. La circolare aggiunge che la violazione deve riguardare almeno un lavoratore e deve essere stata realizzata in un periodo di tempo tale da escludere che si tratti di una

inottemperanza occasionale: in realtà non è specificato un limite temporale, ma viene richiamato l'art 8 bis della L. n. 689/81, che occupandosi specificamente della reiterazione di una violazione, stabilisce che *“salvo quanto previsto da speciali disposizioni di legge, si ha reiterazione quando, nei cinque anni successivi alla commissione di una violazione amministrativa, accertata con provvedimento esecutivo, lo stesso soggetto commette un'altra violazione della stessa indole. Si ha reiterazione anche quando più violazioni della stessa indole commesse nel quinquennio sono accertate con unico provvedimento esecutivo”*.

Avendo visto quali sono le irregolarità sul fronte del lavoro sommerso e quali sono le violazioni in materia di orario di lavoro e di riposo che costituiscono le condizioni essenziali perché il provvedimento di sospensione possa essere emesso, aggiungiamo che è sufficiente che gli ispettori constatino o le irregolarità o le violazioni, non essendo necessaria la contemporanea sussistenza delle une e delle altre.

⇒ *La revoca della sospensione*

Si tratta di un argomento disciplinato dall'art. 36 bis co. 2 del D.L. n. 223/06. Molto sinteticamente va detto che la revoca del provvedimento di sospensione dei lavori è accordata quando – per sanare le irregolarità riscontrate sul lavoro sommerso – l'impresa procede alla regolarizzazione dei lavoratori irregolari e – per quanto attiene alle violazioni sull'orario di lavoro e sul riposo – siano ottemperate le sanzioni di legge.

Per quanto attiene alla regolarizzazione dei lavoratori irregolari, dobbiamo precisare che la circolare in esame intende per regolarizzazione una serie di adempimenti:

- che i lavoratori siano registrati nei libri obbligatori, che siano rispettati almeno gli obblighi di prevenzione più immediati ai sensi del D.Lgs. n.626/94 (visita medica preventiva);
- che sia fornita la necessaria informazione e formazione circa i pericoli connessi all'attività svolta ed infine
- che i lavoratori siano dotati dei dispositivi di protezione individuale.

Va detto che gli ispettori devono adottare in questo caso un provvedimento di prescrizione obbligatoria, il quale comporta l'obbligo di verificare il puntuale rispetto delle disposizioni impartite all'impresa che ha contravvenuto alle regole.

Per quanto riguarda invece la violazione delle norme sull'orario di lavoro, il passato non può essere ovviamente sanato, e pertanto la revoca è accordata dietro pagamento delle sanzioni amministrative previste dal D.Lgs. n.66/03.



“La violazione delle disposizioni previste dagli articoli 4 (orario di lavoro), comma 2, 3 e 4, e 10, comma 1, è punita con la sanzione amministrativa da 130 euro a 780 euro, per ogni lavoratore e per ciascun periodo cui si riferisca la violazione”.



“La violazione delle disposizioni previste dagli articoli 7 (riposo giornaliero), comma 1, e 9 (riposo settimanale), comma 1, è punita con la sanzione amministrativa da 105 euro a 630 euro”.

Riteniamo di dover sottolineare che l'inosservanza del provvedimento di sospensione è reato in base all'art 650 c.p., sanzionato fra l'altro anche con l'arresto fino a 3 mesi. L'integrità fisica e psichica del lavoratore è infatti un bene tutelato dalla Costituzione e, come tale, rappresenta anche un bene legato alla sicurezza collettiva.

Il provvedimento di sospensione dei lavori può essere impugnato dall'impresa con istanza di natura gerarchica davanti alla Direzione Regionale del Lavoro e può essere revocato dalla stessa Direzione Provinciale in via di autotutela ai sensi della L. n. 241/90 art. 21.

La tessera di riconoscimento ed il registro di cantiere

Come accennato in apertura di questo articolo, la circolare n.29/06 del Ministero del Lavoro illustra anche due altri aspetti legati all'attività dei cantieri edili: l'introduzione della tessera di riconoscimento per i lavoratori che vi prestano attività e la preventiva comunicazione di assunzione. Come si può agevolmente osservare, entrambi i provvedimenti tendono a rafforzare l'efficacia dell'attività ispettiva in questo campo. I lavoratori impegnati in un cantiere devono poter essere riconosciuti e devono essere stati già assunti. Osserviamo che le imprese con un numero di dipendenti fino a 9 unità sono dispensate dal fornire la tessera di riconoscimento. In alternativa è previsto un registro di presenza per ciascun cantiere nel quale l'impresa è impegnata, soggetto a vidimazione da parte della Direzione Provinciale del Lavoro. Facciamo ancora notare che l'introduzione della tessera o del registro è operante dal mese di ottobre 2006 e si applica alle imprese edili in senso ampio, come sopra specificato: vi rientrano dunque, come nel caso di provvedimento di sospensione dei lavoro, le imprese edili che sono tali per l'inquadramento contributivo e le imprese edili che svolgono attività in un cantiere edile.

⇒ Tessera di riconoscimento e Registro di cantiere

La tessera di riconoscimento

Viene introdotta una apposita tessera di riconoscimento per tutti i lavoratori siano essi autonomi o subordinati che operano all'interno del cantiere. L'obbligo scatta dal **1 ottobre 2006**. Tuttavia, le imprese con meno di 10 dipendenti possono utilizzare, in alternativa, un apposito Registro di cantiere preventivamente vidimato dalla Direzione Provinciale del Lavoro, riportando gli estremi sia dei lavoratori dipendenti sia dei lavoratori autonomi impegnati ogni giorno nell'attività lavorativa.

✓ I dati da riportare sulla tessera di riconoscimento

La tessera, oltre alla fotografia, deve essere riportato in modo leggibile almeno il nome, il cognome e la data di nascita. La tessera inoltre deve indicare il nome o la ragione sociale dell'impresa datrice di lavoro.

✓ Obblighi

I lavoratori sono tenuti a portare indosso in chiara evidenza detta tessera di riconoscimento; medesimo obbligo fa capo ai lavoratori autonomi che operano nel cantiere stesso, i quali sono tenuti a provvedervi per proprio conto (ad es. artigiani).

Il registro di cantiere

Il registro di cantiere è un libro sul quale devono essere descritte quotidianamente le generalità di coloro che accedono al luogo di lavoro (cantiere). Il registro, nella sua intestazione deve contenere il nome dell'impresa, il luogo del cantiere ed i riferimenti normativi. Il registro deve essere aggiornato ogni giorno con i nomi del personale impiegato nei lavori e deve rimanere sempre presso il cantiere.

✓ Obbligo di più registri

L'obbligo di tenere il registro è riferito a ciascun cantiere, cosicché l'impresa interessata è tenuta ad istituire più registri qualora impegnata contemporaneamente in lavori da effettuare in luoghi diversi. Viceversa, in caso di lavori da realizzarsi in tempi diversi, sarà

possibile utilizzare il medesimo registro evidenziando tuttavia separatamente il giorno ed il luogo cui le annotazioni si riferiscono.

La preventiva comunicazione dell'instaurazione del rapporto di lavoro

Il decreto Bersani è innovativo su questo punto, perché rende immediatamente operativo l'obbligo di comunicare l'instaurazione di un nuovo rapporto di lavoro, che era condizionato secondo il D.L. n.276/03 all'emissione di un apposito decreto. La comunicazione deve essere data il giorno precedente la decorrenza del rapporto e deve avere data certa. La comunicazione può essere fatta attraverso la classica raccomandata con avviso di ricevimento, ma anche via fax o via posta elettronica certificata: in tal modo la comunicazione può essere fatta anche in un giorno festivo.

Rileviamo che questo obbligo riguarda esclusivamente le imprese edili in senso stretto, ossia quelle inquadrare o inquadrabili come imprese edili dal punto di vista contributivo.

Maxisanzione

Infine, la circolare n.29/06 del Ministero del Lavoro, si occupa del co. 7 dell'art. 36 *bis* del D.L. n. 223/06, circa l'implementazione di una maxisanzione in caso di lavoro "nero" e circa il fatto che l'organo deputato ad irrogare tale sanzione è adesso la Direzione Provinciale del Lavoro. Rimandiamo ad altra parte di questo intervento per le specifiche misure delle sanzioni. Qui ci limitiamo a far presente che le novità in materia di sanzioni sono giudicate legittime. E' legittimo che il decreto introduca sanzioni più severe che in passato, perché, trattandosi di sanzioni amministrative, vige il principio per il quale si applicano le sanzioni previste dalla legge in vigore al momento in cui le sanzioni sono decise (ciò rappresenta una evidente discrasia con le sanzioni penali, disciplinate, in caso di successione di leggi nel tempo, dal principio del "*favor rei*", di cui all'art. 2 c.p., che impone al colpevole le sanzioni comunque più favorevoli).

E', infine, altresì legittimo che a decidere sulle sanzioni sia la Direzione Provinciale del Lavoro e non il soggetto previsto dalla normativa precedente, l'Agenzia delle Entrate: secondo la dottrina e secondo la giurisprudenza più ricorrente, siamo infatti in presenza della violazione di una norma, quella concernente il lavoro irregolare o sommerso, che si perfeziona non già nel momento in cui l'irregolarità si è originata, ma soltanto nel momento stesso in cui, per effetto dell'indagine ispettiva, viene alla luce.

A chi si rivolge la nuova maxi sanzione

Adeguando le modifiche normative alle riserve della Corte Costituzionale sulla precedente maxisanzione per il lavoro nero, introdotta nel 2002 dal D.L. n. 12/02 (conv. da L. n. 73/02), la legge di conversione del D.L. n. 223/06 stabilisce che, dal 12 agosto 2006, la nuova sanzione scatta per l'impiego di lavoratori non risultanti dalle scritture o da altra documentazione obbligatoria.

La fattispecie si realizza attraverso "l'impiego" di qualunque tipologia di lavoratore a qualunque titolo e per qualsiasi ragione non risultante dalle scritture o da altra documentazione obbligatoria. Restano invece fuori dall'applicazione della sanzione tutte le forme di prestazione lavorativa che occultano rapporti di lavoro subordinato dietro altre tipologie contrattuali (ad es. contratti di collaborazione coordinata e continuativa a progetto) sempre che risultino dalla documentazione aziendale o da comunicazioni effettuate ad amministrazioni pubbliche.

Nel caso in cui il rapporto di lavoro "in nero" sia iniziato prima del 12 agosto 2006 e proseguito oltre tale data rientra nel campo di applicazione della nuova disciplina introdotta dall'art. 36 *bis*, co. 7 che prevede, quale organo competente alla irrogazione della sanzione, la Direzione provinciale del lavoro e non già l'Agenzia delle Entrate.

Le sanzioni art. 36 bis

L'inosservanza del provvedimento di sospensione dei lavori configura l'ipotesi di reato di cui all'art. 650 c.p. il quale punisce "*chiunque non osserva un provvedimento legalmente dato dall'Autorità per ragione di giustizia o di sicurezza pubblica o d'ordine pubblico o d'igiene*" con l'arresto sino a tre mesi e l'ammenda sino ad euro 206.

La mancata tenuta sul luogo di lavoro del registro di cantiere ovvero l'irregolare tenuta dello stesso comporta in capo al datore di lavoro la medesima sanzione prevista con riferimento alle tessere di riconoscimento (da €100 ad € 500 per ciascun lavoratore), essendo il registro uno strumento alternativo ed equipollente alle stesse.

Il lavoratore munito della tessera di riconoscimento che non provvede ad esporla è punito con la sanzione amministrativa da euro 50 a euro 300.

La violazione dell'obbligo di comunicazione preventiva di instaurazione del rapporto di lavoro è punita con la sanzione amministrativa di cui all'art. 19, co. 3, del D.Lgs. n. 276/2003, pari ad una somma da euro 100 ad euro 500.

L'impiego di lavoratori non risultanti dalle scritture o da altra documentazione obbligatoria, è anche punito con la sanzione amministrativa da € 1.500 a € 12.000 per ciascun lavoratore, maggiorata di € 150 per ciascuna giornata di lavoro effettivo. L'importo delle sanzioni civili connesse all'omesso versamento dei contributi e premi riferiti a ciascun lavoratore di cui al periodo precedente non può essere inferiore a € 3.000, indipendentemente dalla durata della prestazione lavorativa accertata. La sanzione civile prevista dalla norma trova applicazione con esclusivo riferimento ai contributi evasi, trattandosi di rapporti di lavoro in nero. Si stabilisce, in tal modo, una soglia minima di tale misura afflittiva nelle ipotesi in cui la quantificazione della stessa risulti inferiore a tale importo. La sanzione trova, inoltre, applicazione nelle sole ipotesi in cui sia scaduto il termine per il versamento dei contributivi relativi al periodo di paga in corso al momento dell'accertamento.



Principali scadenze dal 16 al 31 ottobre 2006

OTTOBRE

16

Lunedì

Presentazione della comunicazione dei dati contenuti nelle dichiarazioni d'intento ricevute nel mese di settembre 2006

Versamento dell'Iva a debito, se dovuta, relativa al mese di settembre, per i contribuenti che effettuano la liquidazione mensilmente.

Versamento delle ritenute alla fonte effettuate con riferimento al mese di settembre, nonché dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro.

Lo stesso giorno scade anche il termine per il versamento del contributo alla gestione separata Inps sui compensi corrisposti nel mese precedente relativamente a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e a progetto, oltre che sui compensi occasionali e degli associati in partecipazione, quando dovuti

Versamento delle ritenute applicabili alle provvigioni pagate nel mese di settembre. L'aliquota applicabile è pari al 23%, calcolata sul 50% delle provvigioni, ovvero sul 20% delle medesime qualora i soggetti che si avvalgono in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi abbiano richiesto al committente l'applicazione della ritenuta in maniera ridotta

Versamento della ottava rata dell'Iva dovuta per l'anno 2005 risultante dalla dichiarazione annuale con applicazione degli interessi dello 0,50% mensile a decorrere dal 16 marzo 2006.

Versamento, da parte dei contribuenti titolari di partita Iva che hanno effettuato il 1° versamento entro il 20 giugno, della quinta rata delle imposte e dei contributi dovuti, a titolo di saldo 2005 e 1° acconto 2006, in base alla dichiarazione modello Unico 2006 con applicazione degli interessi dello 1,93%

Versamento della V° rata dell'Iva relativa al 2005 risultante dalla dichiarazione annuale, maggiorata dello 0,4% per mese o frazione di mese per il periodo 16 marzo – 20 giugno con applicazione degli interessi dello 1,93%.

Versamento, da parte dei contribuenti titolari di partita Iva che hanno effettuato il 1° versamento (maggiorato dello 0,4%) tra il 21 giugno e il 20 luglio, della quarta rata delle imposte e dei contributi dovuti, a titolo di saldo 2005 e 1° acconto 2006, in base alla dichiarazione modello Unico 2006 (con applicazione degli interessi dello 1,43%)

Versamento della IV° rata dell'Iva relativa al 2005 risultante dalla dichiarazione annuale, maggiorata dello 0,4% per mese o frazione di mese per il periodo 16 marzo – 20 giugno da parte dei contribuenti che hanno effettuato il primo versamento (maggiorato dello 0,4%) tra il 21 giugno e il 20 luglio (con applicazione degli interessi del 1,43%)

Versamento da parte dei soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare (che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni, dalla chiusura dell'esercizio) e che hanno effettuato il 1° versamento entro il 20 giugno, della quinta rata delle imposte dovute, a titolo di saldo 2005 e 1° acconto 2006, in base alla dichiarazione modello Unico 2006 con applicazione degli interessi dello 1,93%

Versamento da parte dei soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare (che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni, dalla chiusura dell'esercizio) e che hanno effettuato il 1° versamento (maggiorato dello 0,4%) tra il 21 giugno e il 20 luglio, della quarta rata delle imposte dovute, a titolo di saldo 2005 e 1° acconto 2006, in base alla dichiarazione modello Unico 2006 (con applicazione degli interessi dello 1,43%)

Termine ultimo per procedere al ravvedimento operoso degli omessi e tardivi versamenti non effettuati o effettuati in misura ridotta lo scorso 18 settembre con sanzione ridotta al 3,75%

OTTOBRE

18

Mercoledì

OTTOBRE

20

Venerdì

Presentare elenchi Intrastat delle cessioni e/o acquisti intracomunitari effettuati nel mese di settembre

Presentazione della dichiarazione periodica CONAI riferita al mese precedente, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.

Trasmissione telematica dei modelli 730/2006 da parte dei datori di lavoro che prestano assistenza fiscale e C.A.F.

Versamento dell'imposta di registro da parte dei titolari di contratti di locazione nuovi o rinnovati con decorrenza primo ottobre

OTTOBRE

30

Lunedì

Presentare all'Ufficio doganale competente per territorio l'elenco riepilogativo delle cessioni intracomunitarie effettuate nel terzo trimestre

Presentazione telematica delle dichiarazioni dei redditi Unico 2006 per persone fisiche, società di persone e soggetti equiparati, soggetti Ires con periodo di imposta coincidente con l'anno solare, da parte dei contribuenti che trasmettono direttamente ovvero da parte degli intermediari abilitati alla trasmissione telematica

Termine per l'invio telematico delle dichiarazioni annuali Iva per l'anno 2005, da presentare autonomamente rispetto al modello Unico, per tutti i soggetti obbligati a tale adempimento in forma separata

Termine per l'invio telematico del modello 770 ordinario, da parte dei sostituti di imposta tenuti a presentare tale dichiarazione e degli intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni

Termine entro il quale provvedere alla stampa dei registri contabili tenuti dai contribuenti che si avvalgono di sistemi meccanografici. Per costoro è possibile riportare su supporto cartaceo quanto in precedenza memorizzato su supporto magnetico (in pratica stampare fisicamente i registri) entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione dei redditi, che, per la grande maggioranza dei contribuenti, scade per l'appunto il prossimo 31 ottobre.

Presentazione delle comunicazioni relative ai compensi corrisposti a collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione (modello EMens) nel mese di settembre

L'art. 37, co. 3, del D.L. n.223/06 ha modificato le regole di applicazione degli studi di settore nei confronti dei titolari di reddito d'impresa in contabilità ordinaria (anche su opzione) e dei professionisti. In conseguenza di ciò è stata prevista anche una proroga del termine di versamento delle imposte dovute a seguito di adeguamento alle risultanze degli studi di settore. I contribuenti che decidessero di adeguarsi in dichiarazione potranno dunque versare le suddette imposte entro il **31 ottobre 2006**. Per effettuare il versamento la risoluzione n. 104 del 06.09.06, ha istituito i seguenti codici tributo:

- " 4727", per l' Irpef
- " 2119", per l' Ires
- " 3811", per l' Irap

Presentazione al C.A.F. della dichiarazione integrativa modello 730/2006 nel caso in cui l'integrazione determini un rimborso o un minor debito

Versamento della VI° rata dell'Irpef quale saldo per l'anno 2005 e I° acconto per il 2006 nonché dell'acconto d'imposta pari al 20% dei redditi sottoposti a tassazione separata da parte dei soggetti non titolari di partita Iva che hanno effettuato il primo versamento entro il 20 giugno 2006 (con applicazione di interessi del 2,17%)

Versamento della V° rata dell'Irpef quale saldo per l'anno 2005 e I° acconto per il 2006 nonché dell'acconto d'imposta pari al 20% dei redditi sottoposti a tassazione separata con maggiorazione dello 0,4% da parte dei soggetti non titolari di partita Iva che hanno effettuato il primo versamento tra il 21 giugno e il 20 luglio 2006 (con applicazione di interessi del 1,67%)

Ultimo giorno per procedere alla regolarizzazione spontanea degli omessi ed insufficienti versamenti di imposte, non effettuati o effettuati in misura ridotta nel corso 2005, (maggiorate degli interessi legali) con sanzione ridotta al 6%

LEGENDA icone



“Notizie flash”- riepilogo e sintesi delle novità fiscali della settimana a contenuto operativo e professionale; con i link ai documenti ;



“Check list e formulari di Studio”- formulari e carte di lavoro su argomenti di frequente utilizzo nell'ambito dell'attività professionale; scaricabili in Word;



“Focus di pratica professionale”, interventi pratico-operativi e approfondimenti di temi giuridici e fiscali di particolare interesse e attualità che supportano il Professionista nell'affrontare i principali adempimenti e scadenze durante l'anno;



“Approfondimenti monografici” – guide ricche di commenti, interpretazioni, applicazioni ed esempi tecnici sui principali adempimenti fiscali e contabili;



“Il punto sull'Iva”, sezione quindicinale di aggiornamento ed approfondimento in materia di imposta sul valore aggiunto, in ambito nazionale ed internazionale;



“Il parere di Luca Miele”, un qualificato osservatorio mensile sulle principali problematiche fiscali curato da Luca Miele;



“I contratti per la professione e l'impresa” - analisi della disciplina giuridica, fiscale, contabile e previdenziale delle principali fattispecie contrattuali utilizzate dai commercialisti e dalle aziende;



“Verifiche, accertamento e istituti deflativi” – offre soluzioni e consigli pratici per affrontare e gestire le fasi di accertamento contenzioso e pre – contenzioso;



“Il contenzioso tributario” - rassegna commentata delle più recenti massime e degli orientamenti di legittimità e di merito, completata dall'analisi delle pronunce più controverse;



“Normativa e prassi in sintesi” – riepiloga con tavole sinottiche e schemi di sintesi i principali provvedimenti normativi e la prassi ministeriale, con i chiarimenti dei nostri Esperti;



“Adempimenti e problematiche di diritto societario – i suggerimenti del notaio” – aiuta a risolvere le problematiche più frequenti nell'applicazione pratica della normativa societaria;



“Scadenziario” - le scadenze commentate del periodo in materia fiscale e contributiva;

EDITORE E PROPRIETARIO

Gruppo Euroconference S.p.a.

DIRETTORE RESPONSABILE

Michele Speciale

PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE

Settimanale

Vendita esclusiva per abbonamento

SEDE LEGALE E AMMINISTRATIVA

Via E. Fermi, 11 – 37135 Verona

DIRETTORE SCIENTIFICO

Rag. Gian Paolo Ranocchi

COORDINAMENTO REDAZIONALE

Avv. Alessia Zoppi

REDAZIONE

Dott.ssa Elisa Beschin

COMITATO DI REDAZIONE

Dott. Alessandro Corsini, Rag. Gian Paolo Ranocchi, Dott. Paolo Meneghetti, Rag. Giovanni Valcarengi, Dott. Massimiliano Tasini, Dott. Duilio Liburdi, Dott. Luca Miele, Franco Ricca, Dott. Lelio Cacciapaglia, Avv. Francesco Napolitano, Rag. Gianpaolo Tosoni

COLLABORATORI ESTERNI

Dott.ssa Cristina Aprile, Dott. Giovanni Barbato, Avv. Cristiano Bertazzoni, Dott. Luca Caramaschi, Dott. Stefano Chirichigno, Avv. Debora Cremasco, Rag. Enzo De Fusco, Avv. Alberto De Pra, Prof. Francesco Rossi Ragazzi, Dott. Fabio Garrini, Dott. Giorgio Gavelli, Dott. Bruno Izzo, Avv. Lamberto Lambertini, Avv. Giovanni Maccagnani, Dott. Romano Mosconi, Dott. Emanuele Pistone, Dott. Alessandro Pomelli, Dott. Giuseppe Ripa, Prof. Francesco Rossi Ragazzi, Dott. Salvatore Saieva, Notaio Lorenzo Salvatore, Dott. Walter Selvi, Rag. Luca Signorini, Dott. Marco Thione; Notaio Federico Tonelli, Notaio Raffaele Vannini, Dott. Paolo Vavassori, Rag. Francesco Zuech

ABBONAMENTO ANNUALE 2006

Euro 200 Iva esclusa

SITO INTERNET

Per informazioni e ordini:

www.euroconference.it

STAMPA

Pubblicazione diffusa per e-mail

Autorizzazione del tribunale di Verona n. 1448 del 29 giugno 2001

SERVIZIO CLIENTI

Per informazioni su abbonamenti, numeri arretrati, cambi di indirizzo, ecc...

Tel. 045/8201828 fax 045/502430

e-mail: circolari@euroconference.it