

Novità fiscali del 10 ottobre 2008: omissione della presentazione della dichiarazione IVA in presenza di credito; autotrasportatori: codice tributo credito d'imposta; aliquote gestione separata INPS; personale Prefettura: niente tassazione separata per il ritardato pagamento

Publicato il 10 ottobre 2008

Indice:

- 1) Gestione separata INPS: Medici in formazione specialistica**

- 2) Autotrasportatori: Codice tributo per utilizzare con l'F24 il credito d'imposta**

- 3) Omissione della presentazione della dichiarazione IVA in presenza di credito**

- 4) Personale Prefettura: Niente tassazione separata per il ritardato pagamento di emolumenti**

- 5) Brevi fiscali**

1) Gestione separata INPS: Medici in formazione specialistica

I medici in formazione specialistica sono obbligatoriamente iscritti alla Gestione separata.

A parere del Ministero del Lavoro, per i medici in formazione specialistica deve essere utilizzata sempre l'aliquota piena, indipendentemente dalla loro iscrizione all'ENPAM e dall'eventuale svolgimento di contemporanee attività di tipo professionale.

A tale riguardo le aliquote da tenere in considerazione per i versamenti contributivi sono le seguenti:

- **per l'anno 2006 il 18,20%**, entro il limite di reddito (di cui all'art. 3 della legge 14 novembre 1992, n. 438) fissato in € 39.297,00, **oppure il 19,20%**, per la quota eccedente tale limite;
- **per l'anno 2007 il 23,50% ed il 23,72%** per i soli mesi di novembre e dicembre;
- **per l'anno 2008 il 24,72%**.

Pertanto, le università interessate devono effettuare i relativi versamenti integrativi qualora avessero utilizzato, per il calcolo dei contributi versati, l'aliquota ridotta.

Tali versamenti integrativi vengono considerati fatti in tempo utile ove siano effettuati entro tre mesi dall'emanazione della circolare INPS n. 88 del 1/10/2008,

senza l'applicazione delle sanzioni civili previste dall'art. 116 della legge n. 388/2000.

(INPS, circolare del 01/10/2008, n. 88)

2) Autotrasportatori: Codice tributo per utilizzare con l'F24 il credito d'imposta

L'Agenzia delle Entrate con il **Provvedimento del 8/10/2008**, ha dapprima fissato la misura del credito d'imposta previsto dal cd. manovra estiva (D.L. n. 112/2008, convertito in legge n. 133/2008) in favore degli autotrasportatori, poi con la risoluzione n. 376/E del 09/10/2008 ha istituito il codice tributo per l'utilizzo, con il modello F24, del credito d'imposta corrispondente a una quota parte dell'importo pagato quale tassa automobilistica per l'anno 2008, in favore delle imprese autorizzate all'autotrasporto di merci.

Il bonus riconosciuto è pari al:

- 35% dell'importo della tassa automobilistica per l'anno 2008, per i veicoli di massa compresa tra 7,5 e 11,5 tonnellate;

70% dell'importo della tassa automobilistica per l'anno 2008, per i veicoli di massa

superiore a 11,5 tonnellate.

Peraltro, tale credito d'imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui il credito è maturato e in quelle dei periodi d'imposta nei quali lo stesso è utilizzato.

Codice tributo

L'art. 83 bis, comma 26, del D.L. 25 giugno 2008, n. 112, convertito con modificazioni dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, ha previsto la concessione di un credito d'imposta corrispondente ad una quota parte dell'importo pagato quale tassa automobilistica per l'anno 2008 per ciascun veicolo di massa complessiva non inferiore a 7,5 tonnellate posseduto ed utilizzato per attività autorizzata di autotrasporto merci.

Il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia dell'8 ottobre 2008, tenuto conto del numero degli aventi diritto e dei limiti di spesa previsti, ha stabilito la misura del credito d'imposta.

Il credito d'imposta è fruibile in compensazione.

A tal fine, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il seguente codice tributo:

- **"6809"**, denominato "credito d'imposta corrispondente a una quota parte dell'importo pagato quale tassa automobilistica per l'anno 2008, in favore delle imprese di autotrasporto"

Il codice tributo va esposto nella sezione erario del modello F24 in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a credito compensati”, ovvero nella colonna “importi a debito versati”, per la restituzione comprensiva di interessi, nei casi di ravvedimento di cui all’art. 13 del D.Lgs. n. 472/197.

Il campo “anno di riferimento” viene valorizzato, nel formato AAAA, con l’anno 2008, per il quale il credito è concesso.

Infine, il citato codice tributo è operativamente efficace a decorrere dal quinto giorno lavorativo successivo alla data della risoluzione del 09 ottobre.

(Agenzia delle Entrate, risoluzione del 09/10/2008, n. 376/E)

3) Omissione della presentazione della dichiarazione IVA in presenza di credito

Nell’ipotesi in cui non sia stata presentata la dichiarazione IVA, in presenza di credito (caso non sporadico), che succede al contribuente ?.

Certo la situazione reale non è molto bella per la rigidità assunta dall’Amministrazione finanziaria già da tempo memorabile.

Nell'arco di un decennio si sono succedute sentenze della giurisprudenza talvolta favorevoli, altre volte contrarie ai contribuenti interessati.

Aderendo alla tesi della richiesta del rimborso cd. anomalo, di fatto poi comunque l'Agenzia delle Entrate non procede a rimborsare il contribuente, per cui si è costretti a ricorrere in commissione tributaria, ma anche la decisione favorevole in sede giurisprudenziale non è sufficiente ad ottenere il rimborso giacché non avviene automaticamente, ma occorre poi il giudizio di ottemperanza per fare intimare all'Amministrazione finanziaria l'obbligo del rimborso.

A parte tali problematiche sulle base di considerazioni pratiche che si verificano nei casi in cui si verificano tali dimenticanze (omissione della dichiarazione), il caso e le possibili soluzioni dal lato fiscale sono state nuovamente esaminate in Dottrina da *Davide David, in Ipsoa Editore del 09/10/2008*, il quale ha prima ricordato che l'Agenzia delle Entrate, di recente si è nuovamente espressa sulla questione del riporto del credito IVA con un proprio documento di prassi (risoluzione n. 74/E/2007).

Sulla base di tale ultimo documento il diritto alla detrazione del credito maturato nel corso di un anno per il quale la relativa dichiarazione sia stata omessa viene a decadere soltanto se il diritto stesso non venga esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui è sorto.

Ulteriore condizione per il mantenimento del predetto diritto è che la detrazione dell'IVA, pur non risultando dalla dichiarazione omessa, sia stata comunque regolarmente operata nel mese (o trimestre) di competenza; poiché solo in questo

caso l'Ufficio, in sede di accertamento induttivo ex art. 55 del D.P.R. n. 633/1972, deve computare in detrazione l'IVA risultante dalla liquidazione periodica.

Peraltro, nella richiamata risoluzione è detto che *“il diritto alla detrazione è, in ogni caso, subordinato all'accertamento dell'esistenza del credito relativo all'anno per il quale la dichiarazione IVA risulta omessa, a norma dell'art. 55 del D.P.R. n. 633 del 1972”*.

“In altri termini”, prosegue la risoluzione, “il diritto alla detrazione è ammesso purché l'esistenza del credito IVA sia accertata dall'Ufficio a seguito dell'attività di controllo dell'annualità per la quale la dichiarazione è stata omessa”.

Da tale tesi ne deriva che l'Amministrazione finanziaria non concede al contribuente di portare autonomamente in compensazione negli anni successivi il credito IVA del periodo di omessa presentazione della dichiarazione.

Ciò poiché in caso di omissione della dichiarazione annuale il credito del periodo possa essere recuperato soltanto una volta che sia stato controllato e riconosciuto dall'Ufficio a seguito di un accertamento induttivo ex art. 55 del D.P.R. n. 633/1972.

Infine, la stessa Agenzia delle Entrate ha reso noto che vi è anche la possibilità, per il contribuente, di richiedere la restituzione del credito IVA attraverso la procedura di rimborso di cui all'art. 21 del D.Lgs. n. 546/1992 (c.d. rimborso anomalo).

Si tratta della procedura del rimborso anomalo di cui all'art. 21 del D.Lgs. n. 546/1992, in funzione della quale occorre presentare istanza all'Ufficio competente

per la restituzione del credito per poi, in caso di rifiuto, proporre apposito ricorso alla Commissione Tributaria.

Procedura che, tuttavia, si presta alle suddette considerazioni iniziali.

Peraltro, come rilevato dal citato Autore, “ai sensi dell’art. 55 del D.P.R. n. 633/1972, in caso di mancata presentazione della dichiarazione annuale l’Ufficio può procedere all’accertamento dell’imposta indipendentemente dalla ispezione preventiva della contabilità. In tale ipotesi l’ammontare imponibile complessivo e quello della relativa imposta vengono determinati sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a conoscenza dell’Ufficio, computando in detrazione i versamenti eseguiti dal contribuente e l’IVA detraibile risultante dalla liquidazioni periodiche”.

4) Personale Prefettura: Niente tassazione separata per il ritardato pagamento di emolumenti

Il ritardo, nella corresponsione degli emolumenti comporta l’esclusione dell’applicazione del regime della tassazione separata.

Lo ha chiarito l’Agenzia delle Entrate, a seguito di una istanza di interpello posta dalla Direzione centrale del Ministero dell’Interno in seguito al pagamento delle competenze accessorie liquidate dagli uffici periferici presso le prefetture.

In particolare, talune Prefetture, a causa di meri disguidi (ad es. ritardo del telegramma ministeriale di autorizzazione al pagamento), non sempre hanno potuto liquidare le prestazioni di lavoro straordinario nell'anno di riferimento, ma successivamente al 12 gennaio dell'anno seguente.

Sostenendo che gli emolumenti corrisposti dopo il 12 gennaio dell'anno successivo quello di maturazione, dovrebbero essere sottoposti al regime di tassazione separata, come previsto dall'art. 17 del TUIR e non a quello ordinario.

Viceversa, l'Agenzia delle Entrate ha sostenuto la tesi che tale ritardo esclude l'applicazione della tassazione separata.

La disciplina nel caso di specie chiarita dalla neo risoluzione

L'art. 17, comma 1, lett. b), del Tuir indica, infatti, in modo tassativo, le condizioni in presenza delle quali i redditi di lavoro dipendente, tardivamente corrisposti, possono fruire del particolare regime della tassazione separata.

Ai sensi della citata norma, sono, infatti, soggetti a tassazione separata gli "emolumenti arretrati per prestazioni di lavoro dipendente riferibili ad anni precedenti, percepiti per effetto di leggi, di contratti collettivi, di sentenze o di atti amministrativi sopravvenuti o per altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti....".

Al riguardo, la circolare n. 23 del 5 febbraio 1997 ha precisato, che, in merito all'applicazione della disciplina di cui all'art. 17, lett. b), del TUIR, le situazioni che

possono in concreto assumere rilevanza sono di due tipi:

1. quelle di carattere giuridico, che consistono nel sopraggiungere di norme legislative, di sentenze o di provvedimenti amministrativi, ai quali è sicuramente estranea l'ipotesi di un accordo tra le parti in ordine ad un rinvio del tutto strumentale nel pagamento delle somme spettanti;
2. quelle consistenti in oggettive situazioni di fatto, che impediscono il pagamento delle somme riconosciute spettanti entro i limiti di tempo ordinariamente adottati dalla generalità dei sostituti d'imposta.

Inoltre, il regime di tassazione separata deve escludersi ogni qualvolta la corresponsione degli emolumenti in un periodo di imposta successivo deve considerarsi fisiologica rispetto ai tempi tecnici occorrenti per l'erogazione degli emolumenti stessi.

Si pensi agli emolumenti correlati al raggiungimento di obiettivi predeterminati e corrisposti nell'anno successivo a quello cui gli obiettivi sono raggiunti; in questo caso, infatti, la stessa natura degli emolumenti comporta l'erogazione nell'anno successivo a quello di riferimento.

Nel caso di specie il ritardo nella corresponsione degli emolumenti, risulta dovuta al complesso iter burocratico, sul cui andamento la volontà delle parti rimane del tutto estranea.

Ne consegue che, nonostante il ritardo nell'erogazione dei compensi non sia dovuto

ad una volontà negoziale concordata tra il datore di lavoro e il dipendente, circostanza quest'ultima la cui ricorrenza escluderebbe l'applicazione del regime fiscale più favorevole, la complessità dell'iter burocratico di pagamento non può essere, però, ricompreso tra quelle "oggettive

situazioni di fatto", che giustificano l'applicazione della tassazione separata.

In presenza, infatti, di procedure complesse per la liquidazione di compensi, il ritardo può essere ritenuto fisiologico nella misura in cui i tempi di erogazione risultino conformi a quelli ordinariamente connessi ad analoghe procedure utilizzate dagli altri sostituti d'imposta rientranti nella prassi comune.

Pertanto, nel caso di specie il ritardo, nella corresponsione degli emolumenti, assume quel carattere fisiologico che, come espressamente sancito nella circolare 5 febbraio 1997, n. 23 costituisce circostanza che esclude l'applicazione del regime della tassazione separata.

(Agenzia delle Entrate, risoluzione del 09/10/2008, n. 377/E)

5) Brevi fiscali

- Imposta di registro sulle locazioni immobiliari: Le modalità ai pagamenti

Per i contratti registrati on line vengono previsti entro novembre prossimo gli adempimenti per le locazioni. Le Entrate hanno definito le procedure per taluni soggetti esenti da IVA (tra cui i gruppi bancari ed assicurativi e quelli societari con volume di affari costituito da operazioni esenti per oltre il 90%).

Il Provvedimento n. 135182 del 06/10/2008 del Direttore dell'Agenzia delle Entrate ha reso note le norme tecniche per la registrazione dei contratti di locazione esenti da Iva in virtù dell'art. 82, comma 14, del D.L. n. 112/08 (convertito dalla legge 133/08).

Tale neo Provvedimento ha modificato la disciplina dell'imposta di registro stabilendo la registrazione dei contratti che **"anteriamente, per essere esenti da Iva, non assolvevano, per il principio di alternatività, alcuna imposta di registro"**.

Si tratta dei **contratti dichiarati esenti da IVA:**

a) per effetto dell'art. 6, Legge n. 133/99 (prestazioni rese nell'ambito di **attività di carattere ausiliario** effettuate all'interno dei **gruppi bancari e assicurativi** ovvero di **gruppi societari** il cui volume d'affari sia costituito per oltre il 90% da operazioni esenti);

b) per effetto dell'art. 10, comma 2, Dpr 633/72 (prestazioni di **servizi effettuate nei confronti dei consorziati o soci da consorzi**, ivi comprese le società consortili e le società cooperative con funzioni consortili).

In entrambi i casi, l'imposta di registro dovuta può essere versata annualmente o in unica soluzione.

Se il contribuente intende usare quest'ultima modalità di versamento, l'imposta dovuta si riduce di una percentuale pari alla metà del tasso di interesse legale moltiplicato per il numero delle annualità.

L'imposta da corrispondere va commisurata ai canoni di locazione maturati a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto 112/08 (25 giugno 2008) per i contratti di locazione in corso alla medesima data e dal canone pattuito per quelli stipulati successivamente.

La registrazione va effettuata in via telematica.

Termini

Il Provvedimento citato ha stabilito che per i contratti stipulati fino al 31/10/2008 gli adempimenti (registrazione e pagamento) devono essere effettuati tra il 1/11/2008 ed il 30/11/2008, mentre per gli altri contratti permangono i termini ordinari ai fini dell'imposta di registro (di cui al DPR n. 131/1986).

(A. Busani, in Il Sole 24 Ore del 07/10/2008)

- Impegno del Governo: Niente ICI per i fabbricati rurali

Niente ICI sui fabbricati rurali. Rispondendo a un'interrogazione in aula alla Camera (avvenuta il 08/10/2008), il ministro Gianfranco Rotondi, ha spiegato che il Governo si adoprerà per evitare che la tassazione possa colpire i fabbricati considerati ancora rurali.

Il ministro ha preso esplicitamente come riferimento la circolare dell'Anci Emilia-Romagna con la quale l'assoggettamento dei fabbricati rurali all'ICI veniva riconosciuto a partire dalla recente giurisprudenza che ha ritenuto esclusi dall'Ici solo i fabbricati rurali privi di rendita catastale.

Per cui i Comuni dell'Emilia-Romagna venivano invitati a recuperare l'ICI, senza però irrogare le sanzioni.

(di A. Criscione in Il Sole 24 Ore del 09/10/2008)

A cura di Vincenzo D'Andò

