

2018

UNIVERSITÀ DEL SALENTO
RIPARTIZIONE FINANZIARIA E NEGOZIALE

*MANUALE FISCALE
DI ATENEO*



A cura della Ripartizione Finanziaria e Negoziabile dell'Università del Salento
Documento ad uso interno

Il documento è stato realizzato da: Anna Ornella Ingrosso, Vito Leone, Bruno Martina, Maria Rosaria Palamà e Salvatore Patera

Indice

PRESENTAZIONE.....	6
PARTE I – REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE	8
1.1 RETRIBUZIONI.....	8
1.1.1 <i>Principali adempimenti a carico delle strutture</i>	8
1.2 DETERMINAZIONE DEL REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE	8
1.2.1 <i>Modalità di calcolo dell'IRPEF</i>	9
1.2.2 <i>Erogazioni che non concorrono a formare reddito di lavoro dipendente</i>	9
1.2.3 <i>Oneri deducibili art. 10 TUIR</i>	10
1.2.4 <i>Principali adempimenti a carico delle strutture</i>	11
1.2.5 <i>Restituzione somme al datore di lavoro</i>	11
1.3 PROGRESSIVITÀ DELL'IMPOSTA - ART. 11 TUIR	12
1.4 DETRAZIONI PER FAMILIARI A CARICO - ART. 12 TUIR.....	12
1.4.1 <i>Detrazioni per coniuge a carico</i>	13
1.4.2 <i>Detrazioni per figli carico</i>	14
1.4.3 <i>Detrazione per altri familiari a carico</i>	14
1.4.4 <i>Bonus famiglie numerose</i>	15
1.5 DETRAZIONI DA LAVORO DIPENDENTE O ASSIMILATO - ART. 13 TUIR	15
1.6 IL COSIDDETTO BONUS RENZI.....	15
1.7 TASSAZIONE SEPARATA E L' ALIQUOTA MEDIA - ARTT. 17 E 21 TUIR	16
1.8 IL CONGUAGLIO DI FINE ANNO	17
1.8.1 <i>Principali adempimenti a carico delle strutture</i>	17
1.9 APPLICAZIONE DELL' ASSISTENZA FISCALE IN BUSTA PAGA.....	17
1.9.1 <i>Principali adempimenti a carico delle strutture</i>	18
1.10 LA TASSAZIONE IN CAPO AGLI EREDI ART. 7 C. 3	18
1.10.1 <i>Principali adempimenti a carico delle strutture</i>	18
1.11 AGEVOLAZIONI FISCALI PER IL RIENTRO IN PATRIA	19
1.11.1 <i>Rientro dei "cervelli"</i>	19
1.12 RIMBORSO MISSIONI	19
1.12.1 <i>Adempimenti</i>	19
1.12.2 <i>Riferimenti</i>	20
PARTE II - REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE	21
2.1 DISPOSIZIONI GENERALI	21
2.2 BORSE DI STUDIO - ART. 50, COMMA 1, LETT. C, DPR N. 917/1986	21
2.2.1 <i>Borse Esenti</i>	21
2.2.2 <i>Borse tassate</i>	22
2.2.3 <i>Principali adempimenti a carico delle strutture</i>	23
2.2.4 <i>Riferimenti</i>	23
2.3 COLLABORAZIONI COORDINATE E CONTINUATIVE.....	23
2.3.1 <i>Co.Co.Co. - art. 50, comma 1, lett. c-bis), DPR n. 917/1986</i>	23
2.3.2 <i>Principali adempimenti a carico delle strutture</i>	25
2.3.3 <i>Riferimenti</i>	25
PARTE III – REDDITI DI LAVORO AUTONOMO	26
3.1 DISPOSIZIONI GENERALI	26
3.2 COMPENSI DI LAVORO AUTONOMO.....	26
3.2.1 <i>Compensi di lavoro autonomo professionale</i>	27
3.2.2 <i>Compensi di lavoro autonomo occasionale</i>	27
3.3 RIMBORSI SPESE.....	29
3.4 COMPENSI AI NON RESIDENTI.....	30
3.5 ADEMPIMENTI A CARICO DELLE STRUTTURE	31
3.5.1 <i>Riferimenti</i>	31
3.6 CASI PARTICOLARI	31
3.6.1 <i>Trattamento fiscale del rimborso delle spese legali</i>	31

PARTE IV – IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO	34
4.1 DISPOSIZIONI GENERALI	34
4.2 IL PRO-RATA	35
4.2.1 Adempimenti	36
4.3 REVERSE CHARGE	36
4.3.1 Casi particolari di reverse charge.....	36
4.4 SPLIT PAYMENT.....	37
4.4.1 Rapporti tra reverse charge e split payment.....	38
4.4.2 Adempimenti e scadenze	38
4.4.3 Sanzioni	38
4.4.4 Riferimenti	38
4.5 GESTIONE DELL'IVA COMMERCIALE.....	38
4.5.1 Qualificazione soggettiva tributaria delle Università.....	38
4.5.2 Adempimenti e scadenze	39
4.6 GESTIONE IVA INTRACOMUNITARIA ED EXTRACOMUNITARIA	40
4.6.1 Principio della territorialità	40
4.6.2 Acquisti di beni.....	40
4.6.3 Acquisti di servizi	41
4.6.4 Le esportazioni.....	42
4.6.5 Le cessioni intracomunitarie.....	42
4.6.6 Tabelle sinottiche delle casistiche per le operazioni con soggetti esteri.....	42
4.6.7 Casi particolari	45
4.7 IL SISTEMA INTRASTAT	47
4.7.1 Operazioni interessate	47
4.8 MODELLO INTRA 12	48
4.8.1 Modalità di compilazione	48
4.8.2 Adempimenti a carico dei Centri di Gestione autonoma	49
4.8.3 Riferimenti	49
4.9 COMUNICAZIONE DELLE LIQUIDAZIONI IVA PERIODICHE	50
4.9.1 Adempimenti e scadenze	50
4.9.2 Riferimenti	50
4.10 COMUNICAZIONE DEI DATI DELLE FATTURE EMESSE E RICEVUTE	50
4.10.1 Adempimenti e scadenze	51
4.10.2 Riferimenti	51
PARTE IV – ALTRI TRIBUTI INDIRETTI	52
5.1 IMPOSTA DI BOLLO	52
5.1.1 Disposizioni generali.....	52
5.1.2 Soggetti tenuti al pagamento.....	52
5.1.3 Imposta di bollo su atti e documenti dell'Università.....	53
5.1.4 Imposta di bollo sulle fatture	54
5.1.5 Casi particolari dell'Ateneo.....	55
5.1.6 Adempimenti e scadenze	57
5.1.7 Sanzioni	57
5.1.8 Riferimenti	57
5.2 LE ACCISE.....	57
5.2.1 Disposizioni generali.....	57
5.2.2 Adempimenti e scadenze	58
5.2.3 Riferimenti	58
PARTE V – TRIBUTI LOCALI.....	59
6.1 LA TASSA PER I RIFIUTI (TARI).....	59
6.1.1 Adempimenti e scadenze	59
6.1.2 Riferimenti	59
PARTE VII – DICHIARAZIONI E CERTIFICAZIONE UNICA.....	60
7.1 INTRODUZIONE	60
7.2 DICHIARAZIONE DEI REDDITI	60
7.2.1 Adempimenti e scadenze	60
7.2.2 Riferimenti	61
7.3 DICHIARAZIONE IVA.....	61

7.3.1	<i>Adempimenti e scadenze</i>	62
7.3.2	<i>Riferimenti</i>	62
7.4	DICHIARAZIONE IRAP	62
7.4.1	<i>Adempimenti e scadenze</i>	62
7.4.2	<i>Riferimenti</i>	63
7.5	DICHIARAZIONE DEI SOSTITUTI D'IMPOSTA (MODELLO 770)	63
7.5.1	<i>Adempimenti e scadenze</i>	64
7.5.2	<i>Riferimenti</i>	64
7.6	CERTIFICAZIONE UNICA	64
7.6.1	<i>Adempimenti e scadenze</i>	64
7.6.2	<i>Riferimenti</i>	64
7.7	COMUNICAZIONE DATI RELATIVI ALLE SPESE UNIVERSITARIE	65
7.7.1	<i>Adempimenti e scadenze</i>	66
7.7.2	<i>Riferimenti</i>	66
PARTE VII – DISPOSIZIONI FISCALI SUI PROGETTI		67
8.1	DICHIARAZIONI DI NON IMPOIBILITÀ IVA (ART. 72 DPR N. 633/72).....	67
8.1.1	<i>Riferimenti</i>	67
PARTE VIII – ALTRI ADEMPIMENTI		68
9.1	VISURE CAMERALI	68
9.1.1	<i>Riferimenti</i>	68
9.2	INTERVENTI SOSTITUTIVI INPS	68
9.2.1	<i>Adempimenti</i>	69
9.3	INTERPELLI	69
9.3.1	<i>Interpelli all'Agenzia delle Entrate</i>	69
9.3.2	<i>Interpelli interni</i>	70
9.4	CARTA DEL DOCENTE	70
9.4.1	<i>Riferimenti</i>	71
9.5	ART-BONUS.....	71
9.5.1	<i>Adempimenti</i>	71
RIEPILOGO ADEMPIMENTI E SCADENZE FISCALI 2018		72
ALLEGATI		78
BIBLIOGRAFIA		94

PRESENTAZIONE

La Ripartizione Finanziaria e Negoziata, con il presente manuale, interviene sulla ricognizione generale dei flussi procedurali connessi ai principali adempimenti tributari di questa Università cercando di offrire un contributo normativo, procedurale e pratico alle strutture operanti nell'Università del Salento. Il manuale quindi, ha lo scopo di fornire le necessarie indicazioni sul corretto inquadramento del regime fiscale di determinati profili di attività legati alla vita amministrativa, contabile e fiscale delle strutture stesse e si propone come strumento che consente, si spera nel modo più chiaro e concreto possibile, di fornire all'utilizzatore risposte riguardanti la gestione, gli adempimenti a carico delle strutture e gli aspetti più significativi di tutti i tributi cui il nostro Ateneo è soggetto.

All'interno del manuale vengono evidenziati i principali adempimenti di competenza delle strutture interessate con le relative scadenze. Il manuale è inoltre corredato da una parte contenente la "Modulistica" per uso interno.

Alla luce di eventuali mutamenti normativi il presente manuale sarà aggiornato, integrato e reso disponibile a tutto il personale dell'Università. L'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale continuerà in ogni caso a comunicare, nel corso dell'anno, ogni eventuale modifica o novità legislativa in materia tributaria.

Per meglio supportare l'attività amministrativo-contabile delle strutture decentrate e degli uffici dell'Amministrazione centrale sotto il profilo fiscale e procedurale, è attivo inoltre presso l'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale, un servizio di "Interpello interno", dedicato esclusivamente alle problematiche del settore fiscale.

Il servizio, da utilizzare in genere prima dell'adozione del provvedimento e nel caso in cui la struttura lo ritenga utile o necessario, può essere consultato con le seguenti modalità:

- con nota scritta e trasmessa utilizzando il protocollo interno, esponendo il quesito in maniera chiara;
- inviando il quesito tramite posta elettronica all'indirizzo entrate@unisalento.it.

Se gli stessi saranno ritenuti di interesse generale, sarà cura dell'Ufficio stesso inviare la risposta a tutte le strutture.

E' doveroso, infine, ringraziare l'Ufficio stipendi e l'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale per il lavoro svolto ed in particolare coloro che hanno più direttamente contribuito alla scrittura del presente Manuale.

Il Direttore Generale

PRINCIPALI ABBREVIAZIONI

AE	Agenzia delle Entrate
c.c.	Codice Civile
CM	Circolare Ministeriale
CU	Certificazione Unica
DL	Decreto Legge
DM	Decreto Ministeriale
DLGS	Decreto Legislativo
DPR	Decreto del Presidente della Repubblica
INPS	Istituto Nazionale per la Previdenza Sociale
IRAP	Imposta sul Reddito della Attività Produttive
IRPEF	Imposta sul Reddito delle Persone Fisiche
Iva	Imposta sul valore aggiunto
MEF	Ministero dell'Economia e delle Finanze
TARI	Tassa Rifiuti
TUIR	Testo Unico delle Imposte sui Redditi
UE	Unione Europea

PARTE I – REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE

1.1 RETRIBUZIONI

L'art. 49 del TUIR stabilisce che *“Sono redditi di lavoro dipendente quelli che derivano da rapporti aventi per oggetto la prestazione di lavoro, con qualsiasi qualifica, alle dipendenze e sotto la direzione di altri, compreso il lavoro a domicilio quando è considerato lavoro dipendente secondo le norme della legislazione sul lavoro. Costituiscono, altresì, redditi di lavoro dipendente:*

a) le pensioni di ogni genere e gli assegni ad esse equiparati;
b) le somme di cui all'art. 429, ultimo comma, del codice di procedura civile”, cioè i crediti da lavoro oltre interessi legali e rivalutazione ad essi attinenti.

Nelle Università esistono differenti categorie di personale a tempo indeterminato e determinato (Amministrativi, Docenti, Ricercatori, Collaboratori linguistici, Dirigenti) il cui rapporto di lavoro, regolamentato da diverse fonti normative che vanno dalle Leggi ai Contratti Collettivi Nazionali, si instaura con modalità differenti ma tutte a seguito del superamento di una procedura selettiva per titoli e/o esami.

Dal punto di vista fiscale, il reddito da lavoro dipendente è soggetto ad IRAP per un'aliquota del 8,50% a carico dell'Amministrazione.

Per le ritenute a carico del dipendente, con la riforma tributaria del 1973, è stato generalizzato il sistema delle ritenute alla fonte. La circolare del ministero delle finanze n. 1/R.T. del 15/12/1973 in premessa dichiara che *“il sistema delle ritenute alla fonte costituisce un metodo di prelievo tributario in base al quale un soggetto, debitore nei confronti di altri, è tenuto, all'atto del pagamento, o comunque al verificarsi delle situazioni stabilite dalla legge, a trattenere una quota delle spettanze del creditore e ad effettuare il versamento all'ente impositore”*.

Sulla base di questo principio il datore di lavoro dovrà trattenere sulle somme dovute ai propri dipendenti le imposte IRPEF, l'Addizionale Regionale e le Addizionale Comunali che provvederà a versare per loro conto all'Erario.

1.1.1 Principali adempimenti a carico delle strutture

La fase istruttoria, dall'avvio del procedimento sino all'adozione del provvedimento o alla stipulazione del contratto individuale di lavoro, rimane a carico dei competenti uffici dell'Amministrazione centrale salvo che per il personale amministrativo a tempo determinato, la cui competenza è anche attribuita alle strutture decentrate nei limiti imposti dai regolamenti interni.

L'Ufficio stipendi provvederà alla redazione delle note nominative di liquidazione che saranno inviate all'Ufficio uscite per l'emissione dei mandati di pagamento.

Si occuperà inoltre di effettuare il conguaglio fiscale e previdenziale per il rilascio della relativa certificazione unica.

1.2 DETERMINAZIONE DEL REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE

Tenuto presente che, in base all'art. 51, comma 1 del TUIR, *“Il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro”*, alla formazione del reddito concorrono:

- la retribuzione fondamentale quale corrispettivo a fronte della prestazione lavorativa ordinaria;
- i trattamenti accessori, le indennità di qualunque tipo, corrisposti a fronte di specifiche prestazioni aggiuntive o a copertura di specifici rischi professionali, e i proventi conseguiti in sostituzione del reddito di lavoro dipendente;

- gli interessi e la rivalutazione su crediti di lavoro;
- la parte nominale che eccede l'importo complessivo giornaliero di 5 euro dei buoni pasto.

1.2.1 Modalità di calcolo dell'IRPEF

Il datore di lavoro, mensilmente, nella liquidazione della retribuzione spettante al proprio dipendente, deve agire negli stessi termini in cui opererebbe il contribuente in sede di dichiarazione dei redditi. Deve cioè sostituirsi al proprio dipendente, determinare l'imponibile fiscale relativamente ai compensi liquidati tenendo conto degli oneri e delle detrazioni spettanti, calcolare l'IRPEF dovuta e procedere al versamento, per suo conto, all'Erario.

Ai fini dell'applicazione dell'imposta occorre dunque determinare la base imponibile, quella parte di reddito cioè effettivamente soggetta ad IRPEF che si ottiene decurtando il reddito dalle fattispecie escluse dal computo.

Sostanzialmente la modalità di calcolo dell'IRPEF è la seguente:

$$\begin{array}{r}
 \text{Reddito da lavoro dipendente} \\
 - \text{oneri art. 10 trattenuti} \\
 \hline
 = \text{Base imponibile} \\
 \\
 \text{Base Imponibile} \times \text{aliquote IRPEF} = \text{imposta lorda} \\
 \begin{array}{l}
 - \text{detrazione per carichi familiari} \\
 - \text{altre detrazioni (lavoro dipendente)} \\
 - \text{detrazione per oneri trattenuti}
 \end{array} \\
 \hline
 = \text{IMPOSTA NETTA}
 \end{array}$$

1.2.2 Erogazioni che non concorrono a formare reddito di lavoro dipendente

L'art. 51, comma 2 del TUIR procede all'elencazione di una serie di erogazioni che non concorrono alla formazione del reddito. Si elencano qui le più ricorrenti nell'Amministrazione:

- i contributi previdenziali e assistenziali versati dal datore di lavoro o dal lavoratore in ottemperanza a disposizioni di legge (comma 2, lett. a);
- il Welfare aziendale (comma 2, lettere da f a f-ter e art. 51, comma 3-bis) e cioè:
 - f) l'utilizzazione delle opere e dei servizi* riconosciuti dal datore di lavoro volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, offerti alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti e ai familiari indicati nell'art. 12 per le finalità di cui al comma 1 dell'art. 100 (finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto);
 - f-bis) le somme, i servizi e le prestazioni erogati dal datore di lavoro* alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione, da parte dei familiari indicati nell'art. 12, dei servizi di educazione e istruzione anche in età prescolare, compresi i servizi integrativi e di mensa ad essi connessi, nonché per la frequenza di ludoteche e di centri estivi e invernali e per borse di studio a favore dei medesimi familiari;
 - f-ter) le somme e le prestazioni erogate dal datore di lavoro* alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione dei servizi di assistenza ai familiari anziani o non autosufficienti indicati nell'art. 12.

Il comma 3 dello stesso art. 51 evidenzia che non concorre a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore nel periodo d'imposta a lire 500.000 (ovvero 258,23 euro); se il predetto valore è superiore al citato limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito.

La legge di bilancio 2017 (Legge 232/2016) ha previsto l'incentivazione del Welfare, introducendo alla lettera *f-quater* dell'art. 51 del TUIR, nuovi benefit cui i dipendenti (nella generalità o categoria) potrebbero fare ricorso per ottenere assistenza a favore dei propri familiari:

- *f-quater) i contributi e i premi versati dal datore di lavoro a favore della generalità dei dipendenti o di categorie di dipendenti per prestazioni, anche in forma assicurativa, aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana, le cui caratteristiche sono definite dall'art. 2, comma 2, lettera d), numeri 1) e 2), del Decreto del Ministro del lavoro, della salute e delle politiche sociali 27 ottobre 2009, o aventi per oggetto il rischio di gravi patologie.*

Si sottolinea che i familiari sono quelli indicati all'art. 12 del TUIR, anche se fiscalmente non a carico.

Occorre aggiungere, con riferimento alle lettere *f-bis)* e *f-ter)*, che le spese, hanno natura di oneri deducibili o detraibili e, qualora sostenute direttamente dal dipendente, anche se trovano rimborso da parte del datore di lavoro in forma non imponibile, potrebbero essere state già oggetto di inserimento nella dichiarazione dei redditi del dipendente nell'anno in cui la spesa è avvenuta.

Pertanto a fronte del rimborso, che potrebbe avvenire successivamente al periodo d'imposta interessato dalla deduzione/detrazione, gli importi, nella misura in cui sono stati dedotti, concorrono a formare il reddito del percipiente in ambito di tassazione separata come disposto nell'art. 17, comma 1, lett. n. bis del TUIR (*Somme conseguite a titolo di rimborso di imposte o oneri dedotti dal reddito complessivo o per i quali si è usufruito della detrazione in periodi di imposta precedenti*).

Per consentire all'Amministrazione finanziaria di verificare tali situazioni, i rimborsi in regime di esenzione fiscale sono inseriti nella CU, la certificazione dei redditi rilasciata annualmente dal datore di lavoro, con indicazione dell'importo, dell'anno in cui è stata sostenuta la spesa rimborsata, del codice identificativo dell'onere rimborsato e del codice fiscale del familiare cui eventualmente si riferisce la spesa.

1.2.3 Oneri deducibili art. 10 TUIR

L'art. 10 del TUIR elenca una serie di voci deducibili dal reddito complessivo alcune delle quali sono già considerate dal datore di lavoro in sede di conguaglio fiscale di fine anno, in quanto dallo stesso trattenute, in sede di liquidazione mensile. Si elencano quelle più ricorrenti rispettando la codifica dell'articolo in oggetto:

- “*c) gli assegni periodici corrisposti al coniuge, ad esclusione di quelli destinati al mantenimento dei figli, in conseguenza di separazione legale ed effettiva, di scioglimento o annullamento del matrimonio o di cessazione dei suoi effetti civili, nella misura in cui risultano da provvedimenti dell'autorità giudiziaria;*
- *d-bis) le somme restituite al soggetto erogatore, se hanno concorso a formare il reddito in anni precedenti;*
- *e) i contributi previdenziali ed assistenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge, nonché quelli versati facoltativamente alla gestione della forma pensionistica obbligatoria di appartenenza, ivi compresi quelli per la ricongiunzione di periodi assicurativi. Sono altresì deducibili i contributi versati al fondo di cui all'art. 1 del DLGS 16 settembre 1996, n. 565. I contributi di cui all'art. 30, comma 2, della Legge 8 marzo 1989, n. 101, sono deducibili alle condizioni e nei limiti ivi stabiliti;*
- *e-bis) i contributi versati alle forme pensionistiche complementari e i contributi e premi versati alle forme pensionistiche individuali, previste dal DLGS 21 aprile 1993, n. 124, per un importo complessivamente non superiore al 12 per cento del reddito complessivo e comunque non superiore a 5.164,56 euro (lire 10 milioni).*

1.2.4 Principali adempimenti a carico delle strutture

L'Ufficio stipendi opererà autonomamente alla deduzione rispetto ai contributi previdenziali ed assistenziali obbligatori o restituzione di somme liquidate dallo stesso Ufficio. Terrà conto degli altri oneri sopra elencati se:

- l'Ufficio legale comunicherà eventuali sentenze notificate per la trattenuta degli assegni da corrispondere a coniugi di dipendenti;
- l'Ufficio pensioni, comunicherà:
 - ✓ Decreto di autorizzazione alla trattenuta sulle retribuzioni spettanti, nel caso di oneri di riscatto o ricongiunzioni di periodi lavorativi, da far valere a fini pensionistici o di buonuscita, per i quali il dipendente avrà rivolto domanda all'INPS;
 - ✓ Contratti stipulati dai dipendenti con il Fondo Perseo Sirio, ad oggi unico fondo di previdenza complementare che ha convenzionato con le Università la possibilità di adesione con trattenuta diretta sullo stipendio.

1.2.5 Restituzione somme al datore di lavoro

Come detto, rientrano tra gli oneri deducibili le somme restituite al proprio datore di lavoro in quanto indebitamente percepite (*art. 10 lett. d-bis del DPR 917/86*).

Il problema della restituzione delle somme indebitamente percepite dal dipendente è oggetto da molti anni di pronunce giurisprudenziali di differente orientamento. Il principio generale è che nel momento in cui avviene la restituzione delle somme, diminuisce la capacità contributiva del soggetto ed è allora che si genera un onere deducibile. Pertanto se la restituzione avviene in anni successivi a quelli in cui la somma è stata percepita e tassata in capo al dipendente, è nell'anno della restituzione che l'importo va a diminuire il reddito imponibile. La restituzione quindi deve avvenire, al lordo delle ritenute fiscali, in modo omogeneo rispetto al momento dell'incasso.

Tale principio è stato affermato dall'AE con la Risoluzione 78/E del 2008 e con la Circolare 48/E del 2010.

La difficoltà di accettare tale soluzione si pone nel caso in cui l'ammontare restituito fosse superiore al reddito conseguito e quindi non fosse possibile fruire integralmente dell'onere deducibile.

In realtà la Legge 147 del 2013 (art. 1, comma 174) ha integrato l'art. 10 TUIR con la lettera *d-bis*) stabilendo che l'ammontare, in tutto o in parte non dedotto nel periodo d'imposta di restituzione, può essere portato in deduzione dal reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi. Il contribuente inoltre può chiedere il rimborso dell'imposta corrispondente all'importo non dedotto secondo le modalità definite con il decreto DM 5 aprile 2016 del Ministro dell'economia e delle finanze che stabilisce:

- *“Art. 1 - A decorrere dal periodo d'imposta 2016, i sostituti d'imposta riconoscono la non concorrenza alla formazione del reddito di lavoro dipendente delle somme di cui al citato art. 10, comma 1, lettera d-bis), non dedotte nel periodo d'imposta in cui sono state restituite, previa comunicazione resa dai sostituiti in ordine all'ammontare delle predette somme non dedotte. Nell'ipotesi in cui il sostituto d'imposta sia diverso da quello al quale sono state restituite le somme assoggettate a tassazione in anni precedenti, la comunicazione deve essere corredata della certificazione unica o delle certificazioni uniche nelle quali sono evidenziati i dati relativi all'ammontare delle somme restituite e di quelle eventualmente già dedotte.*
- *“Art. 1, comma 4: “In alternativa alla deducibilità dal reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi, il contribuente può chiedere il rimborso dell'importo determinato applicando all'intero ammontare delle somme non dedotte l'aliquota corrispondente al primo scaglione di reddito di cui all'art. 11 del citato TUIR”.*

La richiesta di rimborso è irrevocabile.

L'istanza di rimborso è presentata in carta libera agli uffici territoriali dell'AE nel termine biennale indicato nell'art. 21, comma 2, del DLGS 31 dicembre 1992, n. 546, decorrente dalla data di

scadenza del termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel quale sono state restituite le somme.

I vari provvedimenti di approvazione della CU, in sostituzione della certificazione rilasciata dal datore di lavoro attestante la restituzione di somma deducibili in base all'art. 10 TUIR, hanno previsto già dal 2017 una specifica casella n. 440 della CU dove riportare l'eventuale somma restituita che non abbia trovato capienza nell'imponibile dell'anno (punto 1) perché insufficiente o del tutto assente se il soggetto è cessato dal servizio.

Laddove il dipendente è ancora in forza e le retribuzioni sono capienti, la restituzione viene portata in diminuzione del punto 1 della CU e nella casella n. 438 viene specificato l'importo con il relativo codice di onere deducibile.

1.3 PROGRESSIVITÀ DELL'IMPOSTA - ART. 11 TUIR

Il meccanismo impositivo italiano è regolato da un sistema di progressività dell'imposta che, scomponendo il reddito in scaglioni ed applicando a ciascuno di essi l'aliquota corrispondente, cerca di garantire una più equa distribuzione della pressione fiscale in armonia con il principio costituzionale di "capacità contributiva" espresso nell'art. 53 della Costituzione.

L'art. 11 del TUIR dispone:

“L'imposta lorda è determinata applicando al reddito complessivo, al netto degli oneri deducibili indicati nell'articolo 10, le seguenti aliquote per scaglioni di reddito:

- | | |
|----------------------------|------|
| a) fino a 15.000 euro | 23%; |
| b) da 15.001 a 28.000 euro | 27%; |
| c) da 28.001 a 55.000 euro | 38%; |
| d) da 55.001 a 75.000 euro | 41%; |
| e) oltre 75.001 euro | 43%. |

Lo stesso meccanismo impositivo è applicato mensilmente sulle retribuzioni rapportando al valore mensile quello di ciascuno scaglione previsto. Un correttivo alla rigidità del sistema progressivo è dato dalle detrazioni fiscali che, tenendo conto delle situazioni soggettive di ciascun contribuente, tendono a garantire maggiore equità.

L' Art. 11 al comma 3 prevede:

“L'imposta netta è determinata operando sull'imposta lorda, fino alla concorrenza del suo ammontare, le detrazioni previste negli articoli 12, 13, ((15, 16 e 16-bis)) nonché in altre disposizioni di legge”.

1.4 DETRAZIONI PER FAMILIARI A CARICO - ART. 12 TUIR

Come già accennato l'imposta dovuta può essere abbattuta dalle detrazioni per familiari a carico.

Sono considerati familiari fiscalmente a carico i membri della famiglia che nell'anno hanno posseduto un reddito complessivo uguale o inferiore a 2.840,51 euro, al lordo degli oneri deducibili. La legge di bilancio 2018 (Legge n. 205/2017) ha stabilito che a partire dal 1° gennaio 2019, per i figli di età non superiore a 24 anni, il limite di reddito complessivo per essere considerati fiscalmente a carico è elevato a 4mila euro.

Possono essere considerati a carico anche se non conviventi con il contribuente o residenti all'estero:

- il coniuge non legalmente ed effettivamente separato;
- i figli (compresi i figli adottivi, affidati o affiliati) senza limiti di età e indipendentemente dal fatto che siano o meno dediti agli studi o al tirocinio gratuito.

Possono essere considerati a carico anche i seguenti altri familiari, a condizione che convivano con il contribuente o che ricevano dallo stesso assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'Autorità giudiziaria:

- il coniuge legalmente ed effettivamente separato;
- i discendenti dei figli;
- i genitori (compresi quelli adottivi);
- i generi e le nuore;
- il suocero e la suocera;
- i fratelli e le sorelle (anche unilaterali);
- i nonni e le nonne.

Il dipendente può presentare specifica richiesta al datore di lavoro al fine di ottenere l'attribuzione di tali detrazioni, già in sede di liquidazione delle competenze mensili (vedi modulo – Allegato I).

La CU dettaglierà quanto attribuito, la percentuale applicata e il periodo.

La detrazione per figli a carico non può essere ripartita liberamente tra entrambi i genitori. Se i genitori non sono legalmente ed effettivamente separati la detrazione per figli a carico deve essere ripartita nella misura del 50 per cento ciascuno.

Tuttavia i genitori possono decidere di comune accordo di attribuire l'intera detrazione al genitore con reddito complessivo più elevato per evitare che la detrazione non possa essere fruita in tutto o in parte dal genitore con il reddito inferiore.

Si fa presente che l'attribuzione delle detrazioni per frazioni di anno possono verificarsi in seguito a matrimonio del familiare precedentemente a carico o per evento di morte. Invece, nel caso di percezione di un reddito superiore al limite suddetto, le detrazioni vengono perse per l'intero anno.

1.4.1 Detrazioni per coniuge a carico

La detrazione prevista per il coniuge a carico è pari a:

- a) 800,00 euro se il reddito complessivo non supera 15.000,00 euro;
- b) 690,00 euro se il reddito complessivo è superiore a 15.000,00 euro ma non a 40.000,00 euro;
- c) 690,00 euro se il reddito complessivo è superiore a 40.000,00 euro ma non a 80.000,00 euro.

Le detrazioni di cui ai punti a) e c) sono teoriche in quanto la detrazione effettivamente spettante diminuisce all'aumentare del reddito.

La detrazione di cui al punto b) spetta invece in misura fissa, ma per i contribuenti con un reddito complessivo superiore a 29.000,00 euro e inferiore a 35.200,00 euro la stessa detrazione è aumentata di un importo che varia da 10 euro a 30 euro.

REDDITO COMPLESSIVO (1)	IMPORTO DETRAZIONE (EURO)
non superiore a euro 15.000	$800 - (110 \times \text{reddito complessivo})$ (2) (3) 15.000
da euro 15.001 a euro 29.000	690
da euro 29.001 a euro 29.200	700
da euro 29.201 a euro 34.700	710
da euro 34.701 a euro 35.000	720
da euro 35.001 a euro 35.100	710
da euro 35.101 a euro 35.200	700
da euro 35.201 a euro 40.000	690
da euro 40.001 a euro 80.000	$690 \times (80.000 - \text{reddito complessivo})$ 40.000
oltre euro 80.000	0

(1) Il reddito complessivo è al netto dell'abitazione principale e relative pertinenze. Nel reddito complessivo è compreso anche il reddito dei fabbricati assoggettato alla cedolare secca sulle locazioni.
(2) Se il rapporto è uguale a 1, la detrazione compete nella misura di 690 euro.
(3) Se i rapporti sono uguali a zero, la detrazione non compete. Negli altri casi, il risultato dei predetti rapporti si assume nelle prime 4 cifre decimali.

1.4.2 Detrazioni per figli carico

La detrazione prevista per ciascun figlio a carico è di 950,00 euro.

Tale detrazione è sostituita da:

- 1.220,00 euro per ciascun figlio di età inferiore a tre anni;
- 1.350,00 euro per ciascun figlio con disabilità di età superiore a tre anni;
- 1.620,00 euro per ciascun figlio con disabilità di età inferiore a tre anni.

Nel caso in cui i figli a carico siano più di tre le stesse detrazioni sono aumentate di 200,00 euro per ciascun figlio e pertanto risultano pari a:

- 1.150,00 euro per ciascun figlio di età superiore a tre anni;
- 1.420,00 euro per ciascun figlio di età inferiore a tre anni;
- 1.550,00 euro per ciascun figlio con disabilità di età superiore a tre anni;
- 1.820,00 euro per ciascun figlio con disabilità di età inferiore a tre anni.

Le detrazioni previste per i figli a carico sono teoriche in quanto la detrazione effettivamente spettante diminuisce all'aumentare del reddito.

Se l'altro coniuge manca o non ha riconosciuto i figli naturali e il contribuente non è coniugato o, se coniugato, si è successivamente legalmente ed effettivamente separato, per il primo figlio si ha diritto, se più conveniente, alla detrazione prevista per il coniuge a carico; pertanto, il soggetto che presta l'assistenza fiscale riconoscerà la detrazione più favorevole. Tali detrazioni sono alternative tra loro.

N. FIGLI	ETÀ FIGLI	IMPORTO DETRAZIONE PER CIASCUN FIGLIO (DA RAPPORTARE ALLA PERCENTUALE DI DETRAZIONE) (1) (2) (3)
1	inferiore a 3 anni	$1220 \times \frac{95.000 - \text{reddito complessivo}}{95.000}$
	non inferiore a 3 anni	$950 \times \frac{95.000 - \text{reddito complessivo}}{95.000}$
2	inferiore a 3 anni	$1220 \times \frac{110.000 - \text{reddito complessivo}}{110.000}$
	non inferiore a 3 anni	$950 \times \frac{110.000 - \text{reddito complessivo}}{110.000}$
3	inferiore a 3 anni	$1220 \times \frac{125.000 - \text{reddito complessivo}}{125.000}$
	non inferiore a 3 anni	$\text{età } 950 \times \frac{125.000 - \text{reddito complessivo}}{125.000}$
4	inferiore a 3 anni	$1.420 \times \frac{140.000 - \text{reddito complessivo}}{140.000}$
	non inferiore a 3 anni	$1.150 \times \frac{140.000 - \text{reddito complessivo}}{140.000}$
5	inferiore a 3 anni	$1.420 \times \frac{155.000 - \text{reddito complessivo}}{155.000}$
	non inferiore a 3 anni	$1.150 \times \frac{155.000 - \text{reddito complessivo}}{155.000}$
oltre 5		L'importo sopraindicato di 155.000 euro è aumentato per tutti di 15.000 euro per ogni figlio successivo al 5° Restano invariate le detrazioni (1.420 o 1.150 a seconda dell'età).
Il reddito complessivo è al netto dell'abitazione principale e relative pertinenze. Nel reddito complessivo è compreso anche il reddito dei fabbricati assoggettato alla cedolare secca sulle locazioni.		
(2) Le detrazioni suddette (950, 1.220, 1.150 e 1.420) sono aumentate di un importo pari a 400 euro per ogni figlio con disabilità.		
(3) Se i rapporti sono uguali a zero, la detrazione non compete. Negli altri casi, il risultato dei predetti rapporti si assume nelle prime 4 cifre decimali		

1.4.3 Detrazione per altri familiari a carico

La detrazione prevista per ogni altro familiare a carico è di 750,00 euro da rapportare alla percentuale di detrazione

$$750 \times \frac{80.000 - \text{reddito complessivo}}{80.000} \quad (1)$$

(1) Il reddito complessivo è al netto dell'abitazione principale e relative pertinenze. Nel reddito complessivo è compreso anche il reddito dei fabbricati assoggettato alla cedolare secca sulle locazioni.

1.4.4 Bonus famiglie numerose

In presenza di famiglie con almeno quattro figli a carico è riconosciuta un'ulteriore detrazione di 1.200,00 euro, importo complessivo che non varia se il numero dei figli è superiore a quattro.

La detrazione per "famiglie numerose" deve essere ripartita nella misura del 50 per cento tra i genitori non legalmente ed effettivamente separati e non è possibile decidere di comune accordo una diversa ripartizione come previsto per le detrazioni ordinarie.

Resta inteso che nel caso di coniuge fiscalmente a carico dell'altro la detrazione compete per intero al solo coniuge con reddito.

In caso di separazione legale ed effettiva o di annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio la percentuale di detrazione è quella spettante in proporzione agli affidamenti stabiliti dal giudice.

Se uno solo dei genitori è in possesso dei requisiti (ad esempio in presenza di due figli avuti con un coniuge e due figli con un altro coniuge), l'ulteriore detrazione gli spetta per intero, anche se l'altro coniuge non è a suo carico (circolare n. 19/E del 2012, par. 4.2).

Se l'ulteriore detrazione per figli a carico risulta superiore all'imposta lorda diminuita di tutte le altre detrazioni, l'importo pari alla quota della ulteriore detrazione che non ha trovato capienza verrà considerato nella determinazione dell'imposta dovuta e, pertanto, comporterà un maggior rimborso o un minor importo a debito.

1.5 DETRAZIONI DA LAVORO DIPENDENTE O ASSIMILATO - ART. 13 TUIR

Se alla formazione del reddito complessivo concorrono uno o più redditi da lavoro dipendente e crediti da lavoro, oltre interessi legali e rivalutazione ad essi attinenti, spetta una detrazione dall'imposta lorda, rapportata al periodo di lavoro nell'anno come di seguito descritto:

REDDITO COMPLESSIVO (1)	IMPORTO DETRAZIONE (2)
non superiore a euro 8.000	1.880 (3)
compreso tra euro 8.001 e 28.000	$978 + \frac{902 \times (28.000 - \text{reddito complessivo})}{20.000}$
compreso tra euro 28.001 e 55.000	$978 \times \frac{55.000 - \text{reddito complessivo}}{27.000}$
oltre euro 55.000	0

(1) Il reddito complessivo è al netto dell'abitazione principale e relative pertinenze. Nel reddito complessivo è compreso anche il reddito dei fabbricati assoggettato alla cedolare secca sulle locazioni.

(2) Se il risultato dei rapporti è maggiore di 0, lo stesso si assume nelle prime 4 cifre decimali.

(3) L'ammontare della detrazione effettivamente spettante non può essere inferiore a 690 euro per i rapporti di lavoro a tempo indeterminato e a 1.380 euro per i rapporti di lavoro a tempo determinato.

Tale detrazione viene riconosciuta automaticamente dal datore di lavoro salvo diversa indicazione del dipendente.

1.6 IL COSIDDETTO BONUS RENZI

Il DL 66/2014 "Riduzione del cuneo fiscale per lavoratori dipendenti e assimilati" riconosce ai titolari di lavoro dipendente e assimilato la cui imposta lorda sia superiore alle detrazioni da lavoro spettanti, senza conteggiare quindi le detrazioni diverse come ad esempio quelle per carichi familiari (vedi Circolare AE n.8/E del 2014), un credito rapportato al periodo di lavoro nell'anno.

Tale credito si sostanzia in un *bonus* che non costituisce base imponibile né per l'IRPEF né per le addizionali regionali e comunali.

Il datore di lavoro, sostituto d'imposta per il dipendente, deve riconoscere tale credito automaticamente senza attendere la richiesta del lavoratore.

L'importo del credito è pari a 960 euro annui per tutti coloro che percepiscono un *reddito complessivo* da 8.145,33 euro a 24.600 euro.

Al superamento di tale soglia e fino a 26.600,00 euro il credito decresce fino ad azzerarsi in base alla formula indicata nella Circolare dell'AE n. 9 del 2014:

$$\text{euro } (26.600 - \text{reddito complessivo}) / 2000 \times 960$$

I lavoratori che non hanno i presupposti per l'attribuzione del credito devono darne comunicazione all'Ufficio stipendi (vedi modulo – Allegato 2).

1.7 TASSAZIONE SEPARATA E L'ALiquOTA MEDIA - ARTT. 17 E 21 TUIR

Nell'ambito del lavoro dipendente, ciò che interessa in questa sede, la tassazione separata è disciplinata dall'art. 17 del TUIR che individua in via esclusiva i casi in cui ne è prevista l'applicazione.

Per quanto ci coinvolge, l'imposta si applica separatamente sui seguenti redditi:

- “*Trattamento di fine rapporto* di cui all'articolo 2120 del codice civile e indennità equipollenti, comunque denominate, commisurate alla durata dei rapporti di lavoro dipendente”. Si tratta di un ulteriore elemento retributivo, corrisposto all'atto della cessazione del rapporto di lavoro, che matura annualmente in rapporto ai periodi lavorativi e agli emolumenti corrisposti al lavoratore a titolo di retribuzione o comunque non a titolo occasionale e viene accantonato in apposito fondo. L'obbligo per il datore di lavoro, di effettuare la ritenuta ai fini fiscali sorge nel momento in cui il TFR viene erogato al lavoratore. Sulle quote accantonate invece, la rivalutazione annuale viene assoggettata a imposta sostitutiva dell'11% che il datore di lavoro anticipa all'Erario e recupera sullo stesso dipendente al momento della liquidazione del TFR in suo favore. Questa amministrazione è coinvolta esclusivamente per quanto erogato in favore dei collaboratori linguistici poiché per il rimanente personale i trattamenti di fine rapporto sono liquidati direttamente dall'ente pensionistico.
- “Altre indennità e somme percepite una volta tanto in dipendenza della cessazione dei predetti rapporti, comprese *l'indennità di preavviso*” che viene corrisposta al personale tecnico amministrativo in caso di licenziamento senza preavviso o in caso di morte, in quanto previsto dal CCNL;
- “Nonché le somme e i valori comunque percepiti, al netto delle spese legali sostenute, anche se a titolo risarcitorio o nel contesto di *procedure esecutive*”, a seguito di provvedimenti dell'autorità giudiziaria o di transazioni relativi alla risoluzione del rapporto di lavoro;
- *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, compresi i compensi e le indennità di cui al comma 1 dell'art. 50 e al comma 2 dell'art. 49.

L'imposta è determinata, come stabilito all'art. 21 TUIR “applicando all'ammontare percepito, l'aliquota corrispondente alla metà del reddito complessivo netto del contribuente nel biennio anteriore all'anno in cui è sorto il diritto alla loro percezione ovvero, per i redditi e le somme indicati, rispettivamente, nelle lettere b), del comma 1 dell'art. 17 (*Emolumenti arretrati* per prestazioni di lavoro dipendente), all'anno in cui sono percepiti”.

L'aliquota media applicata dal sostituto d'imposta, ha valore di acconto poiché determinata basandosi esclusivamente sulle competenze dallo stesso liquidate negli anni precedenti.

Per tale motivo l'AE, provvede a riliquidare l'imposta in base all'aliquota media determinata sui redditi complessivi, iscrivendo eventualmente a ruolo le maggiori imposte dovute ovvero rimborsando quelle spettanti."

1.8 IL CONGUAGLIO DI FINE ANNO

L'art. 7, comma 1, lett. b) del DLGS n. 314 del 2/9/1997, concernente le certificazioni dei sostituti d'imposta, prevede l'obbligo per il sostituto di consegnare al dipendente la certificazione dei redditi da lavoro dipendente e assimilati, unica ai fini fiscali e previdenziali.

L'art. 23, comma 3 del DPR 600/1973 come sostituito dall'art. 7 DLGS n. 314/1997, dispone che i sostituti d'imposta, entro il 28 febbraio dell'anno successivo e, in caso di cessazione del rapporto di lavoro, alla data della cessazione, devono effettuare il conguaglio tra le ritenute operate sulle somme erogate nei singoli periodi di paga e l'imposta dovuta sulle complessive somme corrisposte fino al 31 dicembre o al 12 gennaio. Da questo cumulo restano esclusi gli emolumenti per i quali, come già detto, si applica il principio della tassazione separata.

Il risultato del conguaglio potrà evidenziare per il dipendente:

- un credito che il sostituto dovrà restituire usando il monte ritenute a sua disposizione
- un debito d'imposta, che il sostituto provvederà a trattenere sulla retribuzione dello stesso mese di febbraio e fino a capienza della stessa. In caso di incapienza, l'art. 23, comma 3 del DPR n. 600/1973 ha stabilito che il sostituto ha la possibilità di dichiarare per iscritto di fornire le somme corrispondenti alle ritenute dovute o autorizzare il sostituto a continuare il prelievo sulle retribuzioni successive con applicazione degli interessi.

In sede di conguaglio il sostituto dovrà determinare, sulla stessa base imponibile dell'IRPEF, l'Addizionale Regionale e Comunale per l'anno già trascorso nonché l'Acconto Addizionale Comunale per l'anno in corso.

Tali imposte dovranno essere trattenute e versate in 9 rate da Marzo a Novembre e in caso di cessazione trattenute in unica soluzione.

Entro il 7 di marzo, l'Amministrazione, quale sostituto d'imposta, deve trasmettere all'AE, esclusivamente in via telematica, il flusso dei dati relativo alle certificazioni dei redditi e rilasciare la Certificazione al proprio entro il 31 marzo per permettere all'Agenzia delle entrate di predisporre la dichiarazione dei redditi precompilata.

1.8.1 Principali adempimenti a carico delle strutture

L'Ufficio stipendi è incaricato di tutte le incombenze del datore di lavoro descritte, relativamente ai redditi di lavoro dipendente e assimilato a lavoro dipendente (della cui trattazione si rimanda).

1.9 APPLICAZIONE DELL'ASSISTENZA FISCALE IN BUSTA PAGA

(Circolare 11/E del 23/3/2015 dell'AE)

Tutti i sostituti d'imposta hanno l'obbligo di ricevere in via telematica i risultati delle dichiarazioni dei redditi contenuti nei modelli 730-4 dei propri dipendenti tramite i servizi telematici dell'AE.

Il 730 è il modello per la dichiarazione dei redditi relativi al lavoro dipendente o assimilato che un soggetto (anche se titolare di contratto a tempo determinato con durata almeno dal mese di giugno al mese di luglio in cui il risultato dovrà essere applicato) può utilizzare per ottenere, direttamente nella busta paga, a partire dal mese di luglio, il rimborso dell'imposta eventualmente a credito o la trattenuta dalla retribuzione, delle somme eventualmente a debito d'imposta con la possibilità, in tale ipotesi, di richiederne la rateizzazione fino a novembre con applicazione degli interessi dello 0,33 per cento mensili.

Se la retribuzione erogata nel mese è insufficiente a trattenere l'imposta a debito, la parte residua, maggiorata dell'interesse previsto per le ipotesi di incapienza dello 0,40 per cento mensile, sarà trattenuta nei mesi successivi fino alla fine del periodo d'imposta.

A *novembre* viene effettuata la trattenuta delle seconda o unica rata di acconto relativo all'IRPEF e alla cedolare secca, non rateizzabile.

Se il dipendente desidera che tale seconda o unica rata di acconto sia trattenuta in misura minore rispetto a quanto risaltato dalla dichiarazione dovrà darne comunicazione per iscritto al datore di lavoro entro il *30 settembre*, indicando, sotto la propria responsabilità, l'importo che eventualmente ritiene dovuto (vedi modulo – Allegato 3).

Tutte le operazioni di conguaglio scaturite dalla dichiarazione dei redditi devono concludersi entro il mese di dicembre. Qualora, per insufficiente capienza della retribuzione, non è stato possibile trattenere l'intera somma a debito, il datore di lavoro deve darne comunicazione al dipendente entro il mese di dicembre utilizzando le stesse covi contenute nel modello 730-4. Il dipendente, entro il 31 gennaio dell'anno successivo, dovrà provvedere autonomamente a concludere i pagamenti della parte residua maggiorata degli interessi dello 0,40 per cento mensile, considerato anche il mese di gennaio.

1.9.1 Principali adempimenti a carico delle strutture

L'Ufficio stipendi è incaricato di tutte le incombenze relative alla ricezione in via telematica, applicazione in busta paga e gestione del re-invio senza adempimento nei casi previsti dalla circolare 11/E del 23/3/2015 dell'AE nonché al versamento e/o compensazione con F24 EP.

1.10 LA TASSAZIONE IN CAPO AGLI EREDI ART. 7 C. 3

In caso di decesso di un soggetto, che abbia un rapporto di lavoro di qualsivoglia tipologia (dipendente, assimilato, autonomo), il datore di lavoro, in qualità di sostituto d'imposta, è tenuto a liquidare in capo al *de cuius* le rimanenti competenze maturate e riversarle agli Eredi.

Per le somme liquidate quindi deve effettuare, il conguaglio fiscale in capo al *de cuius*, che riguarderà solo i redditi corrisposti fino alla data del decesso e rilasciare la relativa certificazione CU.

Gli importi liquidati agli Eredi saranno assoggettati soltanto alle ritenute fiscali.

L'art. 7 c. 3 del TUIR dispone che i redditi prodotti, ma non percepiti dal *de cuius*, debbano essere imputati al periodo d'imposta secondo il criterio di cassa e tassabili in capo all'Erede, mantenendo la stessa qualificazione che avrebbero avuto in capo al *de cuius*.

Per quanto riguarda l'assistenza fiscale, la Circolare dell'AE che viene annualmente pubblicata, relativa all'Assistenza Fiscale, prevede che:

"(...) nel caso di decesso del contribuente l'assistenza fiscale si interrompe ed il sostituto comunica agli eredi l'ammontare delle somme o delle rate non ancora trattenute che devono essere versate dagli eredi nei termini previsti dall'art.65 del DPR n. 600/1973.

Inoltre gli eredi non sono tenuti al versamento degli acconti ai sensi dell'art.1 della Legge n. 97/1977 sostituita dalla Legge n. 749/1977.

Il sostituto d'imposta è tenuto al medesimo comportamento anche in caso di credito ma in questo caso non è possibile certificare i crediti.

1.10.1 Principali adempimenti a carico delle strutture

L'Ufficio del personale trasmette all'Ufficio stipendi tramite decreto la notizia del decesso e la quantificazione delle rimanenti competenze maturate da liquidare al *de cuius* e conseguentemente agli eredi.

L'Ufficio stipendi è incaricato di tutte le incombenze del datore di lavoro descritte, relativamente alla gestione fiscale.

1.11 AGEVOLAZIONI FISCALI PER IL RIENTRO IN PATRIA

1.11.1 Rientro dei “cervelli”

Per i ricercatori in possesso di titolo universitario o equiparato e non occasionalmente residenti all'estero, che abbiano svolto documentata attività di ricerca o docenza all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o Università per almeno due anni continuativi e che entro i cinque anni solari successivi vengono a svolgere la loro attività in Italia acquisendo conseguentemente residenza fiscale nello Stato, il DL n. 185/2008 convertito in Legge n. 2/2009 art. 17 ha stabilito delle agevolazioni fiscali che consistono nell'imponibilità nella misura del 10% dell'ammontare del reddito e la non concorrenza degli stessi alla formazione della base imponibile IRAP.

Il beneficio è riconosciuto per il periodo d'imposta in cui il ricercatore acquisisce la residenza nel territorio dello Stato e nei tre periodi d'imposta successivi sempre che permanga la residenza e comunque non oltre il 2018.

(Il DL n. 78/2010 ha prorogato il periodo di applicazione del beneficio fino al 2018 sempre per un massimo 3 periodi d'imposta. La Legge n. 190/2014, art. 1, comma 14 ha aumentato a 4 anni il beneficio se i ricercatori prorogano la loro residenza.)

1.12 RIMBORSO MISSIONI

Per missione s'intende la prestazione di un'attività istituzionale espletata, dal personale autorizzato, al di fuori della ordinaria sede di servizio, sia nel territorio nazionale sia all'estero. Sono legittimate a svolgere missioni e a percepire i corrispondenti rimborsi le seguenti categorie di soggetti:

- personale in servizio presso l'Università del Salento;
- personale in rapporto di collaborazione con l'Università del Salento;
- soggetti esterni all'Università del Salento secondo le specifiche casistiche indicate nel Regolamento di Ateneo cui si rimanda.

Gli incarichi di missione possono essere conferiti unicamente per necessità connesse ai fini istituzionali dell'Università e devono essere svolti nell'interesse esclusivo della stessa.

Il rimborso delle spese sostenute, avviene su presentazione della documentazione in originale (ricevute fiscali, scontrini fiscali, fatture) intestate al soggetto incaricato della missione, nonché quella relativa alle spese di viaggio (biglietti di viaggio, ricevute, pedaggi autostradali, ecc.), nei limiti e alle condizioni dettagliate nel Regolamento. Tutti i rimborsi sono esenti da trattamenti fiscali.

Soltanto nel caso di missione all'estero, il Decreto del Ministero Affari Esteri del 23 marzo 2011, ha stabilito che il dipendente può optare per il *Trattamento alternativo di missione*. Tale trattamento autorizza, oltre al rimborso analitico delle spese di viaggio, la corresponsione, in caso di missioni superiori ad un giorno, di una somma definita in base ai paesi di destinazione della missione (tabella A e C allegata al DM del 23 marzo 2011). In base alle disposizioni dell'art. 51, comma 5 del TUIR, l'eccedenza giornaliera rispetto a 77,47 euro concorre a formare il reddito di lavoro dipendente e quindi viene assoggettata a ritenuta alla fonte a titolo di acconto IRPEF.

Per tutto quanto non esplicitamente esposto si rimanda al “Regolamento per la disciplina delle missioni e dei rimborsi spesa” emanato con DR n. 949 del 5 agosto 2011.

1.12.1 Adempimenti

Le missioni che gravano sui fondi dell'Amministrazione Centrale sono autorizzate dal Direttore Generale o dal Magnifico Rettore se personale docente. Le liquidazioni sono effettuate dall'ufficio Stipendi e il pagamento dall'Ufficio uscite.

Per i Centri di Gestione Autonoma, nel caso di missioni in Italia e di missioni all'estero senza trattamento alternativo la fase di liquidazione e pagamento rimane di competenza della struttura decentrata.

Nel caso di missioni all'estero con trattamento alternativo la liquidazione e il pagamento saranno effettuati dall'Ufficio stipendi. La richiesta di liquidazione della missione sottoscritta dal Direttore del Dipartimento, deve essere inviata all'Ufficio Stipendi entro il giorno 20 di ciascun mese. Le stesse, saranno liquidate unitamente allo stipendio il mese successivo, previa verifica della regolarità formale della documentazione.

1.12.2 Riferimenti

- Regolamento per la disciplina delle missioni e dei rimborsi spesa (DR 1086 del 23/09/2011, entrato in vigore il 23/09/2011)
- Decreto del Ministero Affari Esteri del 23 marzo 2011
- Nota del Direttore Amministrativo Prot. n. 3610 del 11 febbraio 2005
- Nota del Direttore Amministrativo Prot. n. 723 del 12 gennaio 2012

PARTE II - REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE

2.1 DISPOSIZIONI GENERALI

I redditi assimilati a lavoro dipendente sono definiti dal testo unico delle imposte, DPR n. 917/1986, all'art. 50, comma 1, lett. c e c-bis.

2.2 BORSE DI STUDIO - ART. 50, COMMA 1, LETT. C, DPR N. 917/1986

Sono considerate assimilate a lavoro dipendente "le somme da chiunque corrisposte a titolo di borsa di studio o di assegno, premio o sussidio per fini di studio o di addestramento professionale, se il beneficiario non è legato da rapporti di lavoro dipendente nei confronti del soggetto erogante".

Tali somme sono state inquadrate tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente per effetto della Legge n. 835/1982.

Pertanto sono da considerarsi borse di studio anche quelle finalizzate ad un eventuale inserimento nel mondo del lavoro (*Risoluzione Ministeriale n. 365/e del 21 novembre 2002*), a condizione che il beneficiario non sia legato da rapporti di lavoro dipendente nei confronti del soggetto erogante.

L'Università, nell'ottica di riconoscere e valorizzare gli studenti maggiormente meritevoli, sostiene la ricerca universitaria bandendo e promuovendo annualmente molteplici borse e premi di studio.

Le Borse di studio di norma sono assegnate per attività ancora da svolgere.

I premi di studio sono assegnati per premiare lavori già svolti (tesi, progetti, ecc.).

Sono presenti diversi tipologie di bandi di borse:

- Borse e premi di studio banditi e gestiti dall'Ateneo;
- Borse e premi di studio banditi da Enti e Aziende esterni, pubblici e privati, di cui si promuove la divulgazione;
- Borse di studio degli Enti Regionali per il Diritto alla studio Universitario, attribuite sulla base dei requisiti economici e di merito.

Tali somme possono essere esenti o soggette ad imposte, escluse o incluse da obblighi di copertura previdenziale e assicurativa (INPS ed INAIL).

Le borse di studio esenti e soggette ad imposte (IRPEF, Addizionale regionale e comunale), devono essere certificate dal soggetto erogante entro il 31 Marzo dell'anno successivo a quello di erogazione (DL n. 193/2016) o, in caso di interruzione del rapporto, entro 12 giorni dalla richiesta dell'interessato attraverso il rilascio del Mod. CU.

2.2.1 Borse Esenti

In via generale, possono essere individuate le seguenti tipologie di borse che non rilevano ai fini IRPEF, ai sensi dell'art. 4 della Legge 13 agosto 1984, n. 476:

- 1) Borse concesse nell'ambito dell'assistenza scolastica universitaria a soggetti iscritti a regolari corsi di laurea (disciplinate dalla Legge n. 390/1991), comprese quelle di mobilità relative a programmi comunitari (Erasmus, Socrates);
- 2) Borse concesse per:
 - Dottorati di Ricerca DPR n. 382/1980, art.75 e Legge n. 398/1989;
 - Assegni per la collaborazione ad attività di Ricerca (Legge n. 240/2010, art. 22);
 - Borse di perfezionamento all'estero, Scuole di specializzazione, Borse per attività di ricerca in genere post-Laurea e post-Dottorato (disciplinate dalle Leggi nn. 398/1989 e 210/1998) e Master disciplinati nel regolamento didattico dell'Università (Legge n. 398/1989) (*vedi Nota Ripartizione affari finanziari Prot. n. 42890 del 14 dicembre 2010*).

- 3) Borse di studio integrative concesse per il sostegno alla mobilità internazionale degli studenti ed assegni per attività di tutorato o didattico-integrative, propedeutiche e di recupero (art.1, comma 3, DL n. 105 del 9 maggio 2003).

Alla luce della classificazione suesposta ed ai riferimenti normativi in vigore, il regime di applicazione della tassazione IRPEF e IRAP è sintetizzato nella seguente tabella:

TIPO DI BORSA	Rilascio Certificazione	TASSAZIONE IRPEF	TASSAZIONE IRAP	NORMA DI RIFERIMENTO
Borse corrisposte dalle Regioni a statuto ordinario concesse nell'ambito dell'assistenza Universitaria in base alla legge 2 dicembre 1991 n. 390	SI	NO	NO	Art. 13 c.2 L390/91
Borse corrisposte dalle Regioni a statuto speciale province autonome di Trento e Bolzano, sempre agli studenti universitarie	SI	NO	NO	L. 390/91
Borse di mobilità Erasmus	SI	NO	NO	Dpr 917/86 D.Lgs 446/97
Borse di mobilità Socrates	SI	NO (fino a 7.746,85 euro)	NO	Art 6 c. 13 L.488/99 D.Lgs 446/97
Borse corrisposte dalle Università Legge 30 novembre 1989 n. 398 per: - Attività di ricerca post Dottorato - Corsi di perfezionamento all'estero - Frequenza dei corsi di Perfezionamento - Scuole di specializzazione - Corsi di dottorato di ricerca - Frequenza corsi Post laurea	SI	NO	NO	L. 398/89 art 6 c.6 L. 210/98 art. 4 L. 476/84 art. 4 R.M.n.120/E 22/11/2010
Assegni per la collaborazione e attività di ricerca	SI	NO	NO	L.210/2010 Art.22
Borse integrative di sostegno alla mobilità internazionale e assegni per tutorato	SI	NO	NO	Art.1 c.3 DL 105 del 9.5.03

(*) Qualora il beneficiario risieda nel territorio italiano per un periodo superiore a sei mesi, ai fini dell'applicazione della tassazione è considerato residente a tutti gli effetti con il conseguente trattamento fiscale già indicato per le varie tipologie di borse (Nota III-5-871 del 17.11.1994 – Dipartimento Entrate-Dir. Centr. Affari Giuridici e Contenzioso del Ministero delle Finanze).

2.2.1.1 *Trattamento Previdenziale*

Delle borse sopra elencate sono soggette a ritenute previdenziali dovute alla Gestione separata INPS disciplinata dalla Legge n. 335/1995:

- gli assegni per la collaborazione e attività di ricerca;
- le borse di studio per dottorato di ricerca.

L'aliquota per l'anno 2018 è pari al 34,23%, comprensivo di quanto previsto dall'art. 7 della Legge n. 81/2017, che ha disposto, a decorrere dal primo luglio 2017, un'aliquota contributiva aggiuntiva dello 0,51% al fine di percepire la DIS-COLL. Il contributo è per 2/3 a carico del committente e per 1/3 a carico del collaboratore.

Ai fini di una corretta applicazione dell'aliquota, il committente deve acquisire dal collaboratore apposita dichiarazione sulla sua situazione contributiva o di ulteriori rapporti assicurativi (vedi Allegato 4), poiché in tal caso l'aliquota è ridotta al 24% (2/3 a carico del committente e 1/3 a carico del collaboratore).

L'obbligo del versamento compete tuttavia al committente anche per la quota a carico del collaboratore.

2.2.2 *Borse tassate*

Con il DLGS n. 314/1997 è stata operata una equiparazione pressoché completa dei redditi assimilati – ex art. 50 del DPR n. 917/1986 – a quelli di lavoro dipendente. Ciò significa che anche

le erogazioni di cui alla lett. c) dell'art. 50 possono beneficiare delle detrazioni per lavoro dipendente previste all'art. 13 del DPR n. 917/1986, ovviamente da rapportare al periodo di studio. Per le borse di studio corrisposte a qualsiasi titolo, a soggetti non residenti in Italia, sono considerate prodotte nel territorio dello Stato e quindi devono essere assoggettate ad IRPEF e relative addizionali, salvo che l'esenzione non venga sancita da apposita Convenzione internazionale per le doppie imposizioni con il Paese di residenza per evitare la doppia imposizione (vedi Allegato 5).

2.2.3 Principali adempimenti a carico delle strutture

La fase istruttoria, dall'avvio del procedimento sino all'adozione del provvedimento di assegnazione della borsa rimane a carico dei competenti uffici dell'Amministrazione centrale o delle strutture decentrate nei limiti imposti dai regolamenti interni.

Il provvedimento di assegnazione dovrà essere trasmesso all'Ufficio stipendi, insieme a tutta la documentazione a supporto, come previsto dalla circolare interna Prot. n. 83246 del 30 ottobre 2015, ai fini della gestione contabile della borsa, del calcolo delle competenze da liquidare e per la produzione delle certificazioni fiscali.

L'Ufficio stipendi provvederà alla redazione delle note nominative che saranno inviate all'Ufficio uscite per l'emissione dei mandati di pagamento. L'ufficio istruttore dovrà segnalare tempestivamente all'Ufficio stipendi qualunque situazione che comporti la sospensione o l'inibizione dei pagamenti.

Al fine di garantire la copertura finanziaria dei pagamenti sul bilancio dell'Amministrazione Centrale si tenga presente che:

1) Borse istruite a carico dei fondi dell'Amministrazione centrale

L'ufficio che gestisce le borse avrà cura di seguire i flussi finanziari connessi, sia in entrata che in uscita, e di proporre all'Ufficio programmazione e bilancio le necessarie variazioni di bilancio;

2) Borse istruite a carico dei fondi dei Centri di Gestione Autonoma

Il Centro di Gestione Autonoma provvederà a trasferire all'Amministrazione centrale, attraverso storno di bilancio, le somme necessarie alla copertura dei pagamenti delle borse relativamente alla quota di competenza dell'esercizio finanziario corrente. Il trasferimento delle somme avverrà, inizialmente, all'adozione del provvedimento di assegnazione della borsa e, successivamente, per le borse di durata pluriennale, all'inizio dell'esercizio finanziario.

2.2.4 Riferimenti

- Nota Ripartizione affari finanziari Prot. n. 42890 del 14 dicembre 2010
- Nota Prot. n. 83246 del 30 ottobre 2015

2.3 COLLABORAZIONI COORDINATE E CONTINUATIVE

I collaboratori coordinati e continuativi, detti anche lavoratori parasubordinati, rappresentano una categoria intermedia tra il lavoro autonomo e quello dipendente. Ciò che li caratterizza infatti è l'autonomia operativa che esclude ogni vincolo di subordinazione nel rapporto con il committente, pur potendone quest'ultimo coordinare l'attività inserendolo all'interno dell'organizzazione aziendale in un quadro di continuità e unitarietà del rapporto di lavoro.

2.3.1 Co.Co.Co. - art. 50, comma 1, lett. c-bis), DPR n. 917/1986

“Le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione agli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica, alla collaborazione a giornali, riviste,

enciclopedie e simili, alla partecipazione a collegi e commissioni, nonché quelli percepiti in relazione ad altri rapporti di collaborazione aventi per oggetto la prestazione di attività svolte senza vincolo di subordinazione a favore di un determinato soggetto nel quadro di un rapporto unitario e continuativo senza impiego di mezzi organizzati e con retribuzione periodica prestabilita, sempreché gli uffici o le collaborazioni non rientrino nei compiti istituzionali compresi nell'attività di lavoro dipendente di cui all'articolo 49, comma 1, concernente redditi di lavoro dipendente, o nell'oggetto dell'arte o professione di cui all'articolo 53, comma 1, concernente redditi di lavoro autonomo, esercitate dal contribuente”.

2.3.1.1 Trattamento Previdenziale

Sono soggette a ritenute previdenziali di cui alla Gestione separata INPS disciplinata dalla Legge n. 335/1995. L'aliquota per l'anno 2018 è pari al 34,23%, comprensivo di quanto previsto dall'art. 7 della Legge n. 81/2017, che ha disposto, a decorrere dal primo luglio 2017, un'aliquota contributiva aggiuntiva dello 0,51% al fine di percepire la DIS-COLL. Il contributo è per 2/3 a carico del committente e per 1/3 a carico del collaboratore.

Ai fini di una corretta applicazione dell'aliquota, il committente deve acquisire dal collaboratore apposita dichiarazione sulla sua situazione contributiva, eventuale titolarità di pensione o di ulteriori rapporti assicurativi, in tal caso l'aliquota è ridotta al 24% (2/3 a carico del committente e 1/3 a carico del collaboratore). L'obbligo del versamento compete tuttavia al committente anche per la quota a carico del collaboratore.

Sono soggette a tassazione INAIL nella misura stabilita per le diverse tipologie di rischio.

2.3.1.2 Trattamento fiscale

Ai fini fiscali i redditi percepiti dai Co.Co.Co. sono stati considerati:

- Redditi di lavoro autonomo fino al 31/12/2000;
- Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente dall'1/1/2001.

La riqualificazione fiscale dei redditi di collaborazione, ha comportato a decorrere da tale data, l'applicazione di tutti gli istituti tipici del rapporto di lavoro dipendente (art. 51 del TUIR ex art.48):

- deducibilità degli oneri previdenziali;
- sono soggette ad IRPEF secondo la progressività dell'imposta prevista dall'art.11 (*vedi par. 1.3*).
- su richiesta del Collaboratore, può essere applicata una ritenuta IRPEF superiore a quella prevista per la propria categoria di reddito (Circolare AE n. 58/E del 18 giugno 2001);
- sono soggette ad addizionali regionale e comunale se dovute;
- si applicano
 - le detrazioni per lavoro dipendente previste dall'art.13 del TUIR (*vedi par. 1.5*);
 - le detrazioni per familiari a carico previste dall'art. 12 del TUIR (*vedi par. 1.4*);
 - cosiddetto Bonus Renzi (*vedi par. 1.6*);
- sono soggette ad IRAP nella misura dell'8,50% a carico dell'Ente.

2.3.1.3 Soggetti non residenti

Per le collaborazioni di cui si tratta, percepite da soggetti non residenti in Italia, si applica la ritenuta a titolo di imposta (non di acconto) del 30%.

Possono tuttavia non essere soggetti a tassazione sulla base di eventuali disposizioni contenute nelle convenzioni internazionali per le doppie imposizioni stipulate dall'Italia con altri Paesi.

Tali convenzioni sono state stipulate allo scopo di evitare la doppia imposizione del medesimo reddito in due stati diversi.

2.3.1.4 Il conguaglio di fine anno

L'art. 23, comma 3, del DPR n. 600/1973, come sostituito dall'art. 7 DLGS n. 314/1997, dispone che i sostituti d'imposta, entro il 28 febbraio dell'anno successivo e, in caso di cessazione del rapporto di lavoro, alla data della cessazione, devono effettuare il conguaglio tra le ritenute operate sulle somme erogate nei singoli periodi di paga e l'imposta dovuta sulle complessive somme corrisposte fino al 31 dicembre o al 12 gennaio e rilascio del modello CU entro il 31 Marzo dell'anno successivo.

2.3.1.5 Collaboratore con partita Iva

Si precisa che, se il collaboratore è possessore di partita Iva e se la prestazione relativa alla collaborazione rientra nell'esercizio dell'attività professionale o d'impresa esercitata, deve essere assoggettata ad Iva e pertanto non rientra nella fattispecie del lavoro assimilato a lavoro dipendente. Dette collaborazioni devono essere trattate, dalle Strutture, nello stesso modo in cui vengono trattate le prestazioni di lavoro autonomo abituale (*cf. Parte III Redditi di lavoro autonomo*).

2.3.2 Principali adempimenti a carico delle strutture

La fase istruttoria, dall'avvio del procedimento sino all'adozione del provvedimento di assegnazione della Collaborazione, rimane a carico dei competenti uffici dell'Amministrazione centrale o delle Strutture decentrate nei limiti imposti dai regolamenti interni.

Il provvedimento di assegnazione dovrà essere trasmesso all'Ufficio stipendi, insieme a tutta la documentazione a supporto, come previsto da circolare interna Prot. n. 83246 del 30 ottobre 2015, ai fini della gestione contabile della co.co.co, del calcolo delle competenze da liquidare e per la produzione delle certificazioni fiscali.

L'Ufficio stipendi provvederà alla redazione delle note nominative che saranno inviate all'Ufficio uscite per l'emissione dei mandati di pagamento. L'ufficio istruttore dovrà segnalare tempestivamente all'Ufficio stipendi qualunque situazione che comporti la sospensione o l'inibizione dei pagamenti.

Al fine di garantire la copertura finanziaria dei pagamenti sul bilancio dell'Amministrazione Centrale si tenga presente che:

1) Collaborazioni istruite a carico dei fondi dell'Amministrazione centrale

L'ufficio che gestisce le co.co.co avrà cura di seguire i flussi finanziari connessi, sia in entrata che in uscita, e di proporre all'Ufficio programmazione e bilancio le necessarie variazioni di bilancio.

2) Collaborazioni istruite a carico dei fondi dei Centri di Gestione Autonoma

Il Centro provvederà a trasferire all'Amministrazione centrale, attraverso storno di bilancio, le somme necessarie alla copertura dei pagamenti delle collaborazioni relativamente alla quota di competenza dell'esercizio finanziario corrente. Il trasferimento delle somme avverrà all'adozione del provvedimento di assegnazione della co.co.co.

2.3.3 Riferimenti

– Nota Prot. n. 83246 del 30 ottobre 2015

PARTE III – REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

3.1 DISPOSIZIONI GENERALI

Secondo l'art. 53 del TUIR *“sono redditi di lavoro autonomo quelli che derivano dall'esercizio di arti e professioni. Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di attività di lavoro autonomo diverse da quelle considerate nel capo VI, compreso l'esercizio in forma associata di cui alla lettera c) del comma 3 dell'art. 5”*.

I redditi di lavoro autonomo sono definibili come redditi derivanti da un'attività che ha tre connotati:

- è svolta in modo autonomo. Questo requisito li distingue dai redditi di lavoro dipendente;
- è abituale. Sono redditi derivanti da un'attività continuativa; quando l'attività è occasionale i redditi che ne derivano sono «redditi diversi» (TUIR, art. 67, comma 1, lett. l).
- è di natura non commerciale. Il lavoro autonomo si distingue dall'esercizio di impresa commerciale sotto il profilo dell'oggetto dell'attività. Se l'attività ha uno degli oggetti considerati nell'art. 2195 c.c., si ha impresa commerciale, se l'attività esula dall'art. 2195, si ha lavoro autonomo.

Rientrano dunque tra i redditi di lavoro autonomo non solo le attività artistiche e professionali, ma varie altre attività. Del resto, anche nel codice civile, sotto il titolo dedicato al lavoro autonomo (art. 2222 e seguenti), non sono disciplinati solo i contratti delle professioni intellettuali, ma tutti i contratti d'opera (contratti con cui una persona si obbliga a compiere un'opera o un servizio con lavoro prevalentemente proprio, ossia senza organizzazione di impresa).

Inoltre, la prestazione di servizi non rientranti nell'art. 2195 c.c. genera redditi d'impresa se svolta con organizzazione in forma di impresa. È decisiva l'organizzazione: se l'organizzazione è di tipo imprenditoriale, si ha reddito d'impresa; se non lo è, si ha reddito di lavoro autonomo. Se prevale l'apporto personale di un determinato soggetto, essendo l'organizzazione uno strumento di supporto, il reddito è di lavoro autonomo.

Posta la definizione generale di reddito di lavoro autonomo, il legislatore allarga la categoria considerando alcune ipotesi particolari, come ad esempio:

- i redditi derivanti dalla utilizzazione economica, da parte dell'autore o inventore, di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule o informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, se non sono conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali;
- le partecipazioni agli utili spettanti ai promotori e ai soci fondatori di società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata;
- le indennità per la cessazione di rapporti di agenzia.

3.2 COMPENSI DI LAVORO AUTONOMO

I compensi di lavoro autonomo in generale si distinguono in:

- 1) *Compensi per lavoro autonomo professionale* disciplinato dall'art. 53 del TUIR che comprende i compensi relativi a prestazioni o collaborazioni coordinate e continuative effettuate da persone fisiche o associazioni fra artisti o professionisti legalmente costituite, che esercitano attività artistica o professionale in maniera abituale e prevalente (es. ingegneri, architetti, avvocati, commercialisti o associazioni fra gli stessi, ecc.), quindi possessori di partita Iva, i quali, per dette prestazioni rilasciano regolare fattura;

- 2) *Compensi per lavoro autonomo occasionale* disciplinato dall'art. 67, lett. l del TUIR che comprende i compensi relativi a prestazioni effettuate da persone fisiche, non possessori di partita Iva e non legati da rapporti di lavoro dipendente con l'Università.

3.2.1 Compensi di lavoro autonomo professionale

Il trattamento dei compensi relativi a prestazioni di lavoro autonomo professionale in generale è il seguente:

- sono soggetti a ritenute d'acconto IRPEF nella misura del 20%, oppure superiore se richiesta dall'interessato (Risoluzione dell'AE n. 199/E del 30 novembre 2001), e del 30% per i non residenti;
- fattura emessa dal prestatore con Iva e cassa di previdenza (2% o 4%). I professionisti che non sono obbligati all'iscrizione ad una cassa di previdenza devono iscriversi alla gestione separata INPS e hanno facoltà di addebitare in fattura il 4% a titolo di rivalsa Inps al committente;
- non sono soggetti a INPS, Inail e IRAP;
- devono essere rilasciate le CU che attestano i compensi erogati e la ritenuta fiscale operata, entro il 31 marzo dell'anno successivo.

3.2.2 Compensi di lavoro autonomo occasionale

Si può definire come *prestazione di lavoro autonomo occasionale* (o semplicemente "*prestazione occasionale*"), qualsiasi attività di lavoro caratterizzata dall'assenza di abitudine, professionalità, continuità e coordinazione.

La disciplina riguardante le prestazioni occasionali è stata introdotta dalla Legge n. 30/2003 sfociata in quella che poi è stata denominata "*Legge Biagi*" ossia il DLGS n. 276/2003. Tale normativa aveva introdotto le prestazioni occasionali, che si caratterizzavano essenzialmente per:

- durata non superiore a 30 giorni con lo stesso committente in un anno;
- compenso non superiore a 5 mila euro da ogni committente.

Tale normativa è stata abrogata a partire dal 25 giugno 2015, giorno di entrata in vigore del DLGS n. 81/2015, ovvero il quarto dei decreti applicativi che fanno parte del cosiddetto "*Jobs Act*", la legge delega per la riforma del lavoro. Tra le molte novità di questa riforma si segnala l'abrogazione delle prestazioni occasionali, con le caratteristiche di durata e prestazione sopra indicati.

Sulla base di questa novità legislativa, l'unica disciplina che da un punto di vista civilistico regola le attività svolte in maniera occasionale è quella di cui all'art. 2222 del c.c. (riguardante il contratto d'opera).

Alla luce delle disposizioni contenute in tale articolo si può definire lavoratore che effettua una prestazione occasionale chi si obbliga a compiere, dietro corrispettivo, un'opera o un servizio con lavoro prevalentemente proprio senza vincolo di subordinazione, né potere di coordinamento del committente ed in via del tutto occasionale.

Un'attività di lavoro autonomo, affinché possa rientrare tra quelle di tipo occasionale è necessario che rispetti alcuni *limiti qualitativi* legati alla prestazione svolta, che di seguito riepiloghiamo:

- *manca di continuità e abitudine della prestazione di lavoro autonomo*. La definizione di abitudine, non essendo stata chiaramente definita dal Ministero, può essere identificata come un'attività duratura nel tempo, che possa fare presumere non ad una attività sporadica, ma prolungata nel tempo. In ogni caso, occorre fare una *valutazione ad hoc* caso per caso;
- *manca di coordinamento della prestazione*. Affinché vi sia coordinamento occorre che l'attività sia svolta all'interno dell'azienda o nell'ambito del ciclo produttivo del committente.

Nell'ipotesi in cui la prestazione occasionale perda i suoi requisiti, troveranno applicazione le discipline riguardanti o il lavoro dipendente, se c'è l'elemento della coordinazione, oppure il lavoro autonomo (con partita Iva), per più prestazioni autonome abituali.

3.2.2.1 *Trattamento tributario*

Ai fini fiscali, il reddito derivante da prestazioni occasionali rientra nella categoria dei “redditi diversi” di cui all’art. 67, comma 1, lettera l), del DPR n. 917/1986.

Il trattamento dei compensi relativi alle prestazioni occasionali in generale è il seguente:

- sono soggetti a ritenute d’acconto IRPEF nella misura del 20%, oppure superiore se richiesta dall’interessato (Risoluzione dell’AE n. 199/E del 30 novembre 2001), e del 30% per i non residenti;
- non rileva ai fini Iva;
- sono soggetti ad IRAP nella misura dell’8,50% a carico dell’Ente;
- sono soggetti a INPS oltre i 5 mila euro;
- non sono soggetti ad Inail;
- devono essere rilasciate le CU che attestano i compensi erogati e la ritenuta fiscale operata, entro il 31 marzo dell’anno successivo.

Il contribuente che effettua la prestazione occasionale è tenuto a rilasciare al soggetto committente della prestazione, una ricevuta “non fiscale”, nella quale occorre indicare i seguenti elementi obbligatori:

- i propri dati personali;
- le generalità del committente;
- la data e il numero progressivo d’ordine della ricevuta;
- il corrispettivo lordo concordato;
- la ritenuta d’acconto;
- l’importo netto che verrà corrisposto dal committente.

La ritenuta d’acconto del 20% deve essere applicata a riduzione del compenso lordo dovuto per la prestazione. In pratica, si tratta di un acconto sulle imposte che il committente è tenuto a trattenere e versare all’Amministrazione finanziaria per conto del soggetto che presta la propria attività professionale.

Per la compilazione della ricevuta per prestazione occasionale è necessario prestare attenzione alla data da attribuire alla ricevuta, che deve essere obbligatoriamente quella in cui il prestatore ha ricevuto il compenso da parte del committente.

La ricevuta, infatti, ha la funzione di certificare al committente l’avvenuto pagamento della prestazione richiesta, e allo stesso tempo rappresenta strumento utile al contribuente per rendicontare i propri compensi percepiti, per la predisposizione della propria dichiarazione dei redditi.

Altro elemento indispensabile per la corretta compilazione della ricevuta è l’apposizione della marca da bollo. Trattandosi di una ricevuta “non fiscale”, il legislatore ha previsto l’apposizione sulla ricevuta di una marca da bollo da 2 euro, nel caso in cui l’importo della prestazione superi la soglia di 77,47 euro.

La marca da bollo deve riportare una data anteriore rispetto a quella di emissione della ricevuta, altrimenti si incorrerà in sanzione.

3.2.2.2 *Disciplina previdenziale*

Dal 1° gennaio 2004, l’art. 44 del DL 30 settembre 2003 n. 269, convertito con modifiche nella Legge 24 novembre 2003 n. 326, per i redditi fiscalmente imponibili superiori a 5 mila euro nell’anno solare, considerando la somma dei compensi corrisposti da tutti i committenti occasionali, è prevista l’iscrizione obbligatoria alla Gestione Separata INPS. I primi 5 mila euro annui rappresentano, invece, il limite alla soglia di esenzione contributiva.

L’imponibile previdenziale è costituito dal compenso lordo erogato al lavoratore, dedotte eventuali spese poste a carico del committente e risultanti dalla nota della prestazione.

I prestatori devono necessariamente iscriversi alla Gestione Separata INPS e comunicare ai committenti interessati, all’inizio dei singoli rapporti e durante il loro svolgimento, il superamento o meno della soglia reddituale e della soglia di esenzione di 5 mila euro (*vedi Allegato 6*).

L’onere contributivo è ripartito tra lavoratore autonomo (1/3) e committente (2/3).

Le aliquote contributive applicate risultano essere, per il 2018, le seguenti:

Soggetti	Aliquota ordinaria IVS	Aliquota aggiuntiva	Aliquota totale
Soggetti non assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie	33,00%	0,72%	33,72%
Soggetti titolari di pensione o provvisti di altra tutela pensionistica obbligatoria	24%	/	24%

3.3 RIMBORSI SPESE

Le norme relative alla determinazione del reddito di lavoro autonomo e del reddito di lavoro autonomo non esercitato abitualmente fanno rientrare nella nozione di compenso anche le somme che il lavoratore autonomo riaddebita al committente per il ristoro delle spese sostenute per l’espletamento dell’incarico (*cf.* circolare AE n. 1 del 1973, risoluzione AE n. 20 del 1998, circolare AE n. 58 del 2001, risoluzione AE n. 69 del 2003).

L’art. 54, comma 1, del TUIR prevede, infatti, che *“Il reddito derivante dall’esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra l’ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell’esercizio dell’arte o della professione, ...”*, e, per i redditi di lavoro autonomo occasionale, l’art. 71, comma 2, del TUIR, stabilisce che questi *“sono costituiti dalla differenza tra l’ammontare percepito nel periodo d’imposta e le spese specificamente inerenti alla loro produzione”*.

La determinazione del reddito di lavoro autonomo differisce, tuttavia, da quella del reddito di lavoro autonomo non esercitato abitualmente per il diverso criterio di imputazione delle spese sostenute per l’espletamento dell’incarico. In particolare, mentre i redditi di lavoro autonomo abituale sono costituiti dalla differenza tra i compensi percepiti nel periodo d’imposta e le spese inerenti all’esercizio dell’arte o professione effettivamente sostenute nel periodo stesso, senza, quindi, prevedere un collegamento tra compenso e spesa sostenuta per conseguirlo, i redditi di lavoro autonomo non abituale sono determinati, proprio in ragione della loro occasionalità, tenendo conto del collegamento specifico tra compenso e spesa sostenuta per conseguirlo, in quanto deducibile nel periodo di imposta in cui sono percepiti i compensi cui dette spese si riferiscono in modo specifico. Ne consegue che, nell’ipotesi di prestazioni di lavoro autonomo occasionale per il cui svolgimento è previsto solamente il rimborso delle spese strettamente necessarie per l’esecuzione della prestazione stessa o l’anticipo delle stesse da parte del committente, si genera un reddito diverso, derivante dal lavoro autonomo occasionale, pari a zero, anche se le spese sono sostenute in un diverso periodo d’imposta.

L’AE ha recentemente accolto la tesi secondo cui, ove per il prestatore di lavoro occasionale non sia previsto alcun compenso, ma soltanto un rimborso spese collegate all’attività svolta, queste non debbano essere assoggettate a ritenuta di acconto (Risoluzione n. 49/E del 2013).

Se non si seguisse questo criterio, il committente sarebbe gravato dall’obbligo di effettuare e versare la ritenuta alla fonte ed il prestatore subirebbe una ritenuta pur in ipotesi di attività occasionali di carattere sostanzialmente gratuito, in quanto il compenso è pari alle spese sostenute. Quanto precede vale anche nel caso in cui i prestatori siano soggetti fiscalmente non residenti nel territorio dello Stato.

Detta semplificazione, invece, non è applicabile quando il compenso, anche nella forma di spese rimborsate o anticipate dal committente, eccede le spese strettamente necessarie per lo svolgimento dell'attività occasionale, facendo venir meno il carattere sostanzialmente gratuito dell'attività stessa. In tal caso, l'intero importo erogato dal committente costituirà reddito di lavoro autonomo occasionale assoggettabile a ritenuta, ai sensi dell'art. 25 del DPR n. 600/1973.

In ogni caso, rimane ferma la rilevanza dei costi per il committente, anche ai fini dell'IRAP.

Soggetto richiedente il rimborso	Descrizione delle spese oggetto del rimborso	Tassabilità Iva	Ritenuta di Acconto
Lavoratore autonomo esercente attività abituale - titolare di partita IVA	– Rimborso forfetario di spese non documentate;	SI	SI
	– Rimborso spese documentate a prescindere se i documenti sono intestati al soggetto che anticipa le spese, al soggetto al quale viene richiesto il rimborso oppure ad entrambi (*) (Ris. Min. n. 20/E 20.03.1998)	SI	SI
Lavoratore autonomo esercente attività occasionale - non titolare di partita IVA	– Rimborso forfetario di spese non documentate;	NO	SI
	– Rimborso spese documentate intestate al soggetto che le anticipa	NO	SI
	– Rimborso spese documentate intestate al soggetto al quale viene chiesto il rimborso oppure ad entrambi i soggetti (*)	NO	NO

(*) N.B. Per spese intestate ad entrambi i soggetti si intendono documenti intestati al soggetto al quale viene chiesto il rimborso con l'indicazione del nominativo al quale viene fornito il servizio (es. fattura del ristoratore intestata all'Università del Salento, con l'indicazione che il pasto è stato fornito al Sig. X, oppure biglietti di viaggio intestati all'Università del Salento con l'indicazione che il viaggiatore è il Sig. X).

3.4 COMPENSI AI NON RESIDENTI

L'applicazione dell'imposta ai non residenti, è disciplinata dagli artt. 23 e 24 del DPR n. 917/1986, le relative ritenute sono invece stabilite dagli artt. 24, comma 1-ter e 25, commi 2 e 4 del DPR n. 600/1973.

In linea generale, si considerano residenti in Italia le persone fisiche che per almeno 183 giorni dell'anno solare (184, se di 366 giorni) risultino in possesso dei seguenti requisiti:

- sono iscritte all'anagrafe della popolazione, anche se soggiornano all'estero;
- non sono iscritte nell'anagrafe della popolazione residente, ma hanno il domicilio fiscale in Italia, hanno cioè stabilito la sede principale della loro attività nello Stato (art. 43 c.c.);
- non sono iscritte nell'anagrafe della popolazione residente, ma hanno la residenza in Italia, hanno cioè stabilito la loro dimora abituale nello Stato.

In tutti gli altri casi sono da considerarsi non residenti e quindi tassati soltanto per i redditi prodotti nel nostro territorio (art. 3 DPR n. 917/1986). Possono tuttavia non essere soggetti a tassazione sulla base di eventuali disposizioni contenute nelle *Convenzioni Internazionali* per le doppie imposizioni stipulate dall'Italia con altri paesi.

Tali convenzioni sono state stipulate allo scopo di evitare la doppia imposizione del medesimo reddito in due Stati diversi. È necessario, quindi, verificare preliminarmente se nella legge interna è

prevista la tassazione di un determinato reddito. In caso affermativo, si deve appurare se tale tassazione viene o meno limitata dal trattato. Se invece la convenzione prevede una tassazione maggiore, si applica la norma interna più favorevole (art. 169 DPR n. 917/1986).

Si consiglia, la compilazione, da parte del soggetto non residente, dell'Allegato 4.

3.5 ADEMPIMENTI A CARICO DELLE STRUTTURE

I Centri di Gestione Autonoma gestiscono i contratti di lavoro autonomo dall'avvio del procedimento sino alla liquidazione ed al pagamento del compenso, mentre gli uffici dell'Amministrazione centrale gestiscono i contratti, liquidano la spesa e il pagamento è di competenza dell'Ufficio uscite. Resta a carico dell'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economica la competenza per il versamento delle ritenute fiscali e previdenziali operate in fase di pagamento del compenso, oltre che al versamento dell'IRAP.

L'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economica procede:

- alla liquidazione periodica delle ritenute fiscali, previdenziali e dell'IRAP del mese precedente, nei primi giorni del mese successivo;
- al versamento con F24 EP all'AE entro il 16 di ogni mese;
- rilascia ai lavoratori autonomi la CU per i redditi percepiti nell'anno in corso, entro il 31 marzo dell'anno successivo.

3.5.1 Riferimenti

- Codice civile, art. 2222 e seguenti
- DPR 22 dicembre 1986, n. 917, artt. 53, 54, 67
- Legge 8 agosto 1995, n. 335
- Circolare INPS n. 21 del 31 gennaio 2017
- Circolare del Direttore Amministrativo Prot. 17792 del 16 luglio 2004
- Circolare del Direttore Amministrativo Prot. 3610 del 11 febbraio 2005
- Circolare interna Prot. 21889 del 27 luglio 2005

3.6 CASI PARTICOLARI

3.6.1 Trattamento fiscale del rimborso delle spese legali

Ai sensi dell'art. 91 del Codice di procedura civile, il giudice, con la sentenza che chiude il processo da lui presieduto, può condannare la parte soccombente al rimborso delle spese a favore dell'altra parte e ne liquida l'ammontare insieme con gli onorari di difesa (il c.d. principio della soccombenza).

Ai sensi dell'art. 93 dello stesso Codice, l'avvocato della parte vincitrice, che agisca con procura, può chiedere che il giudice, nella stessa sentenza in cui condanna alle spese, distragga, in favore suo e degli altri difensori, gli onorari non riscossi e le spese che dichiara di aver anticipato. In questo caso, è la sentenza di condanna che impone alla parte soccombente il pagamento di quanto dovuto direttamente al legale. La parte che ha vinto la causa non è liberata completamente dall'obbligazione verso il proprio avvocato difensore, ma rimane vincolata in caso di compensazione totale o parziale delle spese processuali.

Ne consegue che, in caso di rimborso delle spese legali, due sono le situazioni a cui ci possiamo trovare di fronte:

- 1) la parte soccombente rimborsa direttamente tutte le spese alla parte vittoriosa. In questo caso, con la sentenza di condanna, si instaura un nuovo e diverso rapporto giuridico obbligatorio;
- 2) la parte soccombente rimborsa direttamente l'avvocato della parte vittoriosa, inserendosi nel rapporto giuridico inizialmente instaurato fra il professionista e il cliente.

Risulta evidente come il trattamento fiscale sia diverso nei due casi analizzati.

3.6.1.1 Rimborso spese direttamente alla parte vittoriosa

Come detto, in questo caso, il giudice condanna la parte soccombente al rimborso delle spese sostenute dalla parte vittoriosa. Al rapporto iniziale fra committente (vincitore della causa) e prestatore di servizio (il suo avvocato difensore), si aggiunge il rapporto fra debitore (parte soccombente) e creditore (parte vittoriosa), che si concretizza nel rimborso del primo al secondo di tutti gli oneri sostenuti dalla seconda.

Mentre non risultano problemi in merito alla quantificazione degli onorari e delle spese da rimborsare, un discorso particolare deve essere effettuato a proposito dell'Iva. L'avvocato della parte vincitrice emette la parcella con l'indicazione, quale cliente, della stessa parte vittoriosa e specificando l'onorario, le spese anticipate e l'imposta addebitata a titolo di rivalsa (artt. 18 e 21 DPR n. 633/1972). La parte soccombente rimborsa anche l'Iva, fatto salvo il caso in cui la parte vittoriosa abbia titolo per esercitare la detrazione della stessa imposta. Infatti il Ministero delle finanze – Direzione centrale per gli affari giuridici e il contenzioso tributario - con risoluzione n. 91 del 24 luglio 1998 ha precisato che «il soggetto soccombente in un giudizio, condannato al pagamento degli oneri e delle spese (...) è tenuto al pagamento delle imposte a queste relative. Unica eccezione si ha nell'ipotesi in cui il vincitore della causa, in quanto soggetto passivo di imposta, e la vertenza inerisca all'esercizio della propria attività di impresa, arte o professione, ha titolo ad esercitare la detrazione dell'imposta stessa, di cui subisce la rivalsa economica». Tale orientamento trova concordi sia l'Avvocatura generale dello Stato (parere consultivo 5 ottobre 1992, n. 4332/92) che la Corte di cassazione (sent. 1 ° aprile 1995, n. 3843). La parte soccombente, quindi, deve richiedere alla parte vittoriosa se quest'ultima può detrarre l'Iva, ai sensi dell'art. 19 del DPR n. 633/1972. In caso di risposta negativa, la parte soccombente rimborserà tutti gli oneri e le spese (compresa l'Iva) sostenute dalla parte vittoriosa; in caso di risposta affermativa, il totale delle spese rimborsate deve essere depurato dell'Iva ammessa in detrazione per la parte vittoriosa. Si ricorda che, per la parte soccombente, non vi è possibilità di detrazione dell'Iva, in quanto il pagamento della stessa non avviene a titolo di rivalsa, ma a titolo di condanna, anche in assenza di espressa pronuncia in ordine al tributo. Ne consegue che il soccombente, che ha effettuato il pagamento, non può pretendere l'emissione della relativa fattura nei propri confronti, che rimborserà alla parte vittoriosa il compenso lordo dell'avvocato.

Nell'ipotesi in analisi, non risultano particolari problemi per quanto riguarda l'effettuazione della ritenuta. Infatti, poiché il pagamento dell'onorario viene effettuato dall'originario committente (parte vittoriosa), la stessa procederà all'effettuazione della ritenuta secondo le regole ordinarie contenute nell'art. 25 del DPR n. 600/1973. Ne segue, ad esempio, che, se la parte vittoriosa è un privato cittadino, nessun obbligo di ritenuta è posto in capo a questo, mentre va effettuata la ritenuta se la parte vittoriosa assume la qualifica di sostituto d'imposta. Risulta evidente che nessun obbligo viene posto in capo alla parte soccombente.

3.6.1.2 Rimborso spese a favore dell'avvocato della parte vittoriosa

Come detto, in questo caso, il legale della parte vittoriosa chiede al giudice che la parte soccombente versi direttamente all'avvocato gli onorari dovuti e le spese anticipate dallo stesso.

Il rapporto iniziale fra committente (vincitore della causa) e prestatore di servizio (il suo avvocato difensore) viene ampliato ad un terzo soggetto (la parte soccombente), dal quale il legale ha titolo giuridico per pretendere il pagamento di quanto dovuto, liberando, per tale importo, il proprio cliente.

Per la quantificazione delle spese, valgono le stesse considerazioni in precedenza effettuate, con le seguenti precisazioni. L'avvocato emette la parcella sempre nei confronti del proprio cliente (parte vittoriosa), in quanto il soggetto passivo della rivalsa *ex art.* 18 DPR n. 633/1972 resta comunque il cliente del legale. Detta parcella deve essere già quietanzata e deve contenere l'indicazione che il pagamento è stato effettuato dalla parte soccombente, per effetto della sentenza di condanna (CM Finanze, Direzione centrale affari giuridici e contenzioso tributario, 6 dicembre 1994, n. 203).

Come detto in precedenza, l'importo che la parte soccombente dovrà versare al legale della parte vittoriosa dipende dalla possibilità di detrarre l'Iva da parte di quest'ultima. Se la parte vittoriosa non ha titolo per recuperare l'imposta in sede di esercizio del diritto di detrazione *ex art. 19 DPR n. 633/1972*, l'avvocato potrà pretendere il totale (Iva compresa) delle spese e degli onorari spettanti. In questo caso, nella quietanza della relativa parcella, dovrà specificare di aver percepito anche l'imposta. Se la parte vittoriosa può detrarre l'Iva in questione, l'avvocato dovrà richiedere alla parte soccombente solo l'importo delle spese e degli onorari, mentre l'importo dell'Iva è dovuto, per rivalsa, direttamente dal proprio cliente, parte vincitrice della causa.

In questo caso, poiché la parcella del legale viene effettuato dalla parte soccombente, l'attenzione si sposta su quest'ultima, in quanto, sempre ai sensi dell'art. 25 del DPR n. 600/1973, sorge l'obbligo di ritenuta sulle prestazioni professionali «ancorché (...) rese a terzi o nell'interesse di terzi», e quindi, come chiarito dalla CM Finanze n. 203/E/1994, citata, per compensi «a fronte di prestazioni rese, al di fuori del sinallagma commissione-prestazione, a favore di un committente non esecutore del pagamento» e a nulla rilevando il fatto che «l'adempimento del pagamento è disposto in modo coattivo in base a sentenza di condanna».

Ne consegue che se il soccombente riveste la qualifica di sostituto di imposta, lo stesso sarà tenuto ad effettuare la ritenuta d'acconto sul compenso pagato all'avvocato distrattario per le prestazioni rese da quest'ultimo a favore della parte vittoriosa. Nessuna rilevanza assume, in questa sede, il fatto che la parte vittoriosa sia rappresentata da un privato piuttosto che da un altro sostituto di imposta.

Nel caso in questione l'istituto dello *split payment* non si applica. L'art. 17-ter del DPR 633/72 espone chiaramente che tale istituto opera per le prestazioni effettuate nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni (e degli altri soggetti previsti). In questo caso, invece, la prestazione è stata effettuata nei confronti della parte vittoriosa, infatti la fattura è intestata alla parte vittoriosa e non alla parte soccombente. Inoltre, la Corte di Cassazione nella sentenza n. 3544/1982 ha sottolineato che l'importo dell'Iva inserita nel credito del difensore distrattario è di natura privatistica e non tributaria.

3.6.1.3 Riferimenti

- DPR n. 600/1973, art. 25
- DPR 633/72, artt. 17-ter, 18 e 21
- Codice di Procedura Civile, art. 93
- CM Finanze n. 203/E/1994
- Risoluzione Ministero delle Finanze n. 91 del 24 luglio 1998
- Corte di cassazione, sentenza 1° aprile 1995, n. 3843

PARTE IV – IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

4.1 DISPOSIZIONI GENERALI

L'Iva è un'imposta generale sul consumo, ideata in sede europea ed istituita in Italia dal DPR 26 ottobre 1972, n. 633. Il sistema dell'Iva si fonda sul principio della neutralità, per cui l'imposta calcolata sul corrispettivo del bene ceduto o del servizio reso, è dovuta allo Stato da ciascun soggetto passivo (cedente o prestatore), che però dal debito Iva detrae l'imposta sugli acquisti. Ad ogni passaggio, lo Stato deve incassare la differenza tra Iva sugli acquisti e Iva sulle vendite. L'Iva incide, in definitiva, solo sul consumatore finale, che acquista un bene o un servizio assoggettato all'imposta, ma non ha il diritto di detrarla.

È rilevante, perciò, distinguere tra soggetti che hanno lo *status* formale di “soggetti passivi” e “consumatori finali”: i primi sono gravati da una serie di obblighi formali e sostanziali (dichiarazioni, fatturazione, versamenti, ecc.), ma possono detrarre l'imposta pagata a “monte”; per essi, l'Iva non è un costo. Il consumatore finale, invece, non ha diritti di detrazione e ha l'onere di pagare l'importo dell'Iva proporzionale al prezzo del bene o del servizio acquistato.

Il soggetto passivo che effettua una operazione imponibile, è debitore verso il fisco ma ha *diritto di rivalsa* nei confronti del cessionario o del committente. Il diritto di rivalsa è quindi il credito del soggetto passivo Iva nei confronti della controparte contrattuale, che si aggiunge per effetto di legge al corrispettivo pattuito. La rivalsa, oltre che un diritto, è un obbligo di addebito dell'imposta verso la controparte.

Il *diritto di detrazione* ha per oggetto l'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio di impresa, arte o professione. Tali acquisti, se inerenti all'attività esercitata, danno il diritto di detrazione dell'Iva risultante dalle bollette doganali nel caso di importazioni o dell'imposta addebitata nelle fatture di acquisto nel caso di acquisti interni.

L'Iva si applica sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni e sulle importazioni da chiunque effettuate. Generalmente, costituiscono *cessioni di beni* gli atti a titolo oneroso che importano trasferimento della proprietà ovvero costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento su beni di ogni genere e *prestazioni di servizi* le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte.

Un'operazione rientra nel campo di applicazione dell'Iva quando sussistano contemporaneamente i seguenti tre requisiti:

- *presupposto oggettivo*: devono trattarsi di cessioni di beni o di prestazioni di servizi;
- *presupposto soggettivo*: devono essere effettuate da imprese, artisti e professionisti, nell'esercizio dell'attività;
- *presupposto territoriale*: devono essere effettuate nel territorio italiano.

Le operazioni che rientrano nel “campo di applicazione” dell'Iva si distinguono in:

- *operazioni imponibili*: sono soggette ad Iva, comportano il sorgere del debito d'imposta e non limitano il diritto di detrazione;
- *operazioni non imponibili*: non sono soggette ad Iva, in quanto rivolte verso Stati esteri, ma devono sottostare agli adempimenti connessi a questa imposta; inoltre, al contrario delle operazioni esenti, danno diritto alla detrazione integrale dell'Iva pagata sugli acquisti;
- *operazioni esenti*: non sono soggette ad Iva per espressa disposizione di legge, consentono una parziale detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti (c.d. pro-rata), ma devono sottostare agli adempimenti connessi a questa imposta. Le ragioni che giustificano l'esenzione sono di vario

genere: ragioni sociali (ad esempio, prestazioni sanitarie, educative, di tipo culturale); ragioni di tecnica tributaria (ad esempio, le operazioni finanziarie e assicurative, che sono soggette a tributi);

- operazioni “fuori campo IVA” o “escluse”: sono quelle che non hanno alcun rilievo ai fini dell’applicazione dell’imposta; non comportano il sorgere del debito d’imposta, né obblighi formali; non incidono sul diritto di detrazione e non rilevano ai fini del calcolo del “volume d’affari”.

Nelle categoria delle operazioni imponibili sono comprese quattro specie di operazioni:

- 1) le cessioni di beni (all’interno del territorio nazionale);
- 2) le prestazioni di servizi (rese nel territorio nazionale);
- 3) gli acquisti intra-UE;
- 4) le importazioni (da paesi extra-UE).

Il *momento impositivo* è quello in cui un’operazione si considera effettuata e l’imposta diviene esigibile. In generale, il momento impositivo è determinato con riferimento a specifici fatti (giuridici o materiali) che variano in funzione della natura dell’operazione:

- per le cessioni di beni si distingue: per i beni immobili rileva il momento della stipulazione, per i beni mobili quello della consegna o spedizione. Se gli effetti sono differiti, rileva il momento in cui si producono gli effetti traslativi;
- per le prestazioni di servizi, rileva il momento del pagamento del corrispettivo. Non ha rilievo, quindi, la conclusione della prestazione. Prima del pagamento, non vi è obbligo di emettere fattura.

Vi sono due fattispecie che anticipano il momento di effettuazione delle operazioni: l’emissione della fattura e il pagamento del corrispettivo. Sia la fattura, sia il pagamento, costituiscono effettuazione delle operazioni per la cessione dei beni. Il pagamento di acconti, perciò, deve essere fatturato e sottoposto a imposta.

La *base imponibile* è costituita, di regola, dall’ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o al prestatore secondo le condizioni contrattuali. Le *aliquote* sono quattro: l’aliquota ordinaria del 22 per cento, due aliquote ridotte del 10 e del 4 per cento per i beni e servizi che maggiormente incidono sul costo medio della vita; infine, l’aliquota del 5 per cento si applica alle prestazioni socio-sanitarie, assistenziali ed educative.

4.2 IL PRO-RATA

Quando non vi sono legami diretti tra acquisti e specifiche operazioni attive che non sono soggette ad imposta, ed i contribuenti esercitano sia attività che danno luogo ad operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione sia attività che danno luogo ad operazioni esenti ai sensi dell’art. 10 del DPR n. 633/1972, il diritto alla detrazione dell’imposta spetta in misura proporzionale alla prima categoria di operazioni e il relativo ammontare è determinato in modo forfetario ai sensi dell’art. 19-*bis* del DPR n. 633/1972 (*pro-rata*). Nel corso dell’anno la detrazione è provvisoriamente operata con l’applicazione della percentuale di detrazione dell’anno precedente, salvo conguaglio alla fine dell’anno. I soggetti che iniziano l’attività operano la detrazione in base ad una percentuale di detrazione determinata presuntivamente, salvo conguaglio alla fine dell’anno.

La percentuale di detrazione è determinata in base al rapporto tra l’ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione, effettuate nell’anno, e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell’anno medesimo.

Vi sono operazioni attive che non devono essere considerate nel calcolo della percentuale di detrazione, tra cui le cessioni di beni ammortizzabili ed alcune operazioni esenti.

4.2.1 Adempimenti

L'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale determina in prossimità della scadenza della prima liquidazione Iva mensile la percentuale definitiva di detrazione dell'anno precedente, per applicarla sulla liquidazione di gennaio.

Il calcolo della percentuale pro-rata definitiva viene effettuato nella Dichiarazione Iva, operando l'eventuale conguaglio.

4.3 REVERSE CHARGE

Per regola generale, il soggetto passivo dell'Iva *ex art.* 17, comma 1, del DPR n. 633/1972 è il soggetto che cede un bene o presta un servizio. In dettaglio, il comma 2 dello stesso art. 17 introduce il concetto di inversione contabile, o *reverse charge*, un sistema che prevede dei casi in cui l'obbligo di applicare l'imposta è rovesciato, nel senso che è posto a carico del cessionario o del committente.

Il cessionario o committente, soggetto passivo d'imposta, è tenuto ad emettere fattura, o a integrare la fattura ricevuta, e a registrare il documento sia nel registro delle fatture emesse, sia nel registro degli acquisti, con l'effetto che l'Iva a debito è pari all'Iva detraibile.

Nei *rapporti internazionali*, l'obiettivo è di evitare che un soggetto passivo non residente debba assumere una posizione Iva in altro Stato membro al solo fine di assolvere l'imposta ivi dovuta: è il cosiddetto "*reverse charge* esterno".

Nei *rapporti domestici* (cosiddetto "*reverse charge* interno"), la finalità è esclusivamente quella di evitare le frodi: poiché la fattura delle operazioni assoggettate a tale regime non reca la rivalsa Iva, viene eliminata alla radice la possibilità per il cedente/prestatore di incassare l'imposta senza poi versarla all'erario.

Il *reverse charge* interno può trovare applicazione esclusivamente nella casistica in cui l'acquirente del bene ovvero del servizio agisce in qualità di soggetto passivo Iva ai sensi dell'art. 4 del DPR n. 633/1972. Pertanto, per gli enti non commerciali, il *reverse charge* interno opera limitatamente agli acquisti effettuati nell'ambito delle proprie attività commerciali.

Il *reverse charge* esterno, invece, ai sensi dell'art. 7-ter del DPR n. 633/1972 opera sempre quando il soggetto acquirente nazionale del bene o del servizio risulta stabilito in Italia e ivi titolare di identificativi Iva; ciò ancorché non agisca quale soggetto passivo Iva ai sensi dell'art. 4 del DPR n. 633/1972.

Il *reverse charge* interno si applica, ad esempio, ai subappalti in edilizia, alle cessioni di *console* da gioco, *tablet PC* e *laptop*, alle prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici.

4.3.1 Casi particolari di *reverse charge*

Reverse charge per le cessioni "di console da gioco, tablet PC e laptop" – art. 17, sesto comma, lett. c) del DPR n. 633/1972 – Ambito soggettivo

Il DLGS 11 febbraio 2016, n. 24 ha modificato il contenuto dell'articolo 17, comma 6, del DPR n. 633/1972, che individua le operazioni soggette al meccanismo dell'inversione contabile, cosiddetto *reverse charge*. In particolare, ha sostituito la lett. c) che adesso fa riferimento alle cessioni "*di console da gioco, tablet PC e laptop, nonché alle cessioni di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, effettuate prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale*".

Con la circolare n. 21/E/2016 l'AE ha fornito chiarimenti sulle disposizioni del DLGS 11 febbraio 2016, n. 24, modificative dell'art. 17 del DPR n. 633/1972 in materia di debitore dell'Iva, soffermandosi sull'estensione del meccanismo dell'inversione contabile alle cessioni di *console* da gioco, *tablet PC* e *laptop*.

L'Amministrazione finanziaria ha chiarito che l'obbligo del meccanismo dell'inversione contabile alle fattispecie in esame, trova applicazione per le sole cessioni dei beni effettuate nella fase distributiva che precede il commercio al dettaglio, analogamente a quanto già precisato con la circolare n. 59/E del 2010 e la risoluzione n. 36/E del 2011.

Questa interpretazione, osserva la circolare, è coerente con l'ampia facoltà concessa agli Stati membri in forza dell'art. 199-bis della Direttiva Iva 2006/112/CE e con le caratteristiche che connotano il meccanismo del *reverse charge*, vale a dire l'utilità ad evitare e scoraggiare eventuali tentativi di frode, nonché semplificare la procedura di riscossione dell'Iva, il che giustifica l'esclusione del meccanismo speciale "*per la fase del commercio al dettaglio la cui attività è, di regola, caratterizzata da una frequenza tale da rendere particolarmente onerosa l'osservanza del meccanismo dell'inversione contabile in ragione della qualità di soggetto passivo del cessionario-cliente*". Diversamente, per le cessioni dei beni in argomento che si verificano in tutte le fasi di commercializzazione precedenti la vendita al dettaglio, il destinatario della cessione, se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato, è obbligato all'assolvimento dell'imposta, in luogo del cedente.

Pertanto, le cessioni agli utilizzatori finali sono soggette alle regole ordinarie, anche nel caso in cui la cessione avvenga nei confronti di un soggetto titolare di partita Iva. L'Ateneo nell'ambito dell'attività commerciale non rivende i tablet o i laptop, ma li utilizza per la propria attività come consumatore finale.

Ne consegue che il meccanismo del *reverse charge* per le fattispecie in esame non trova applicazione per gli acquisti effettuati dall'Ateneo come utilizzatore finale degli stessi, sia in ambito istituzionale, sia in ambito commerciale.

4.4 SPLIT PAYMENT

L'art. 17-ter del DPR n. 633/1972 stabilisce che le pubbliche amministrazioni e gli altri soggetti previsti (società pubbliche e società quotate), invece di versare l'Iva di rivalsa ai propri fornitori, debbano versare l'Iva direttamente all'erario. In ciò consiste lo *split payment* o "scissione dei pagamenti".

La norma si rivolge alle pubbliche amministrazioni, agli enti e alle società, che non sono soggetti passivi di Iva. Lo *split payment* non riguarda, quindi, le pubbliche amministrazioni che effettuano acquisti di beni e servizi nell'esercizio di attività commerciali.

Coloro che forniscono beni e servizi ai soggetti obbligati allo *split payment*, compresi i professionisti soggetti a ritenute alla fonte sui compensi percepiti, devono emettere la fattura con l'annotazione "scissione dei pagamenti" e devono annotare le fatture emesse nel registro delle vendite, senza però computare l'imposta nella liquidazione periodica e quindi senza l'obbligo di versarla.

A richiesta dei cedenti o prestatori, i cessionari o i committenti previsti dalla legge devono rilasciare un documento attestante la loro riconducibilità a soggetti per i quali si applicano le disposizioni dell'art. 17-ter. I cedenti e prestatori in possesso di tale attestazione sono tenuti all'applicazione del regime dello *split payment*.

Il meccanismo dello *split* ha poi tutta una serie di implicazioni per diverse situazioni particolari:

- verifiche telematiche Equitalia servizi: devono essere eseguite limitatamente all'imponibile (circolare AE n. 15/E/2015);
- procedure esecutive: il debito da dichiarare, e quindi l'importo pignorabile, è pari all'imponibile;
- intervento sostitutivo in caso di Durc negativo: non si estende all'Iva (circolare AE n. 15/E/2015);
- cessioni di credito: limitate all'imponibile.

4.4.1 Rapporti tra *reverse charge* e *split payment*

Lo *split payment*, pur avendo effetti simili al sistema del *reverse charge* (in entrambi i sistemi l'imposta è versata dal cessionario/committente anziché dal cedente/prestatore), si differenzia da quest'ultimo in quanto nello *split payment* il soggetto passivo del tributo rimane comunque il soggetto cedente o prestatore.

I due meccanismi *split payment* e *reverse charge* si presentano come alternativi tra di loro, anzi lo stesso art. 17-ter stabilisce espressamente che la scissione dei pagamenti non trova applicazione per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di Enti pubblici, qualora questi, in qualità di soggetti passivi, risultino debitori dell'imposta in base al sistema del *reverse charge*.

Da ciò deriva che, già in sede di effettuazione dell'acquisto, l'Ente deve essere in grado di definire se l'operazione debba rientrare nell'uno o nell'altro sistema, fornendo opportuna comunicazione anche al fornitore per permettergli di adempiere correttamente alla fatturazione, considerato che un eventuale inadempimento o non corretto adempimento del fornitore dell'Ente si riverbera anche sull'ammontare delle sanzioni applicabili.

La corretta individuazione del meccanismo di assolvimento dell'imposta assume un ruolo rilevante tutte le volte in cui una operazione soggetta all'inversione contabile sia attribuibile in modo promiscuo all'attività commerciale e all'attività istituzionale dell'Ente cessionario/committente. La circolare AE n. 15/E del 13 aprile 2015 indica chiaramente che "in tali casi, la PA dovrà comunicare al fornitore la quota parte del bene o servizio acquistato da destinare alla sfera commerciale, determinata con criteri oggettivi, in relazione alla quale è applicabile il meccanismo del *reverse charge*. Alla quota parte del bene o servizio acquistato da destinare alla sfera istituzionale non commerciale tornerà applicabile il meccanismo della scissione dei pagamenti".

4.4.2 Adempimenti e scadenze

L'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economica versa con F24 EP entro il 16 di ciascun mese l'Iva per *split payment*, con un versamento cumulativo dell'Iva dovuta considerando tutte le fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile nel mese precedente.

Dopo il versamento dell'Iva *split payment*, l'Ufficio trasmette alle diverse strutture dell'Ateneo l'attestazione di versamento relativa al mese precedente per gli adempimenti di loro competenza.

4.4.3 Sanzioni

A carico della Pubblica Amministrazione inadempiente che omette o ritardi il versamento dell'imposta sono applicate le sanzioni amministrative previste per gli omessi o tardivi versamenti pari al 30% di ogni importo non versato (DLGS n. 471/1997, art. 13).

4.4.4 Riferimenti

- DPR 26 ottobre 1972, n. 633, art. 17-ter
- DLGS n. 471/1997, art. 13
- Circolare AE n. 15/E del 13 aprile 2015
- DL 24 aprile 2017, n. 50, art. 1
- DM Economia 13 luglio 2017.

4.5 GESTIONE DELL'IVA COMMERCIALE

4.5.1 Qualificazione soggettiva tributaria delle Università

Le Università nell'ambito dello svolgimento delle attività istituzionali esplicano una funzione pubblica tipica degli organi e delle amministrazioni dello Stato e pertanto sono soggettivamente escluse dall'imposizione, potendosi ricondurre tale veste all'art. 74, comma 2, lett. a), del TUIR.

Le Università, qualora esplicino anche attività diverse dalle precedenti, in base a rapporti convenzionali con i terzi, in relazione a tali proventi, si vedono attribuita un'autonomia tributaria a nulla influendo il non assoggettamento ad imposta per le attività istituzionali svolte in veste di pubblica autorità.

Gli atenei, in tale ultima fattispecie, sono ricomprese nell'art. 73, comma 1, lettera c), del TUIR e pertanto, quali soggetti passivi d'imposta, assumono la qualifica di *Enti non commerciali* che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali.

L'implicazione operativa che ne discende consiste nel dover di volta in volta analizzare la rilevanza Iva delle attività poste in essere a fronte dell'incasso di un corrispettivo.

Di seguito si presenta un elenco delle principali attività commerciali delle Università pubbliche:

- Prestazioni di ricerca in genere per conto di Enti pubblici e privati;
- Prestazioni didattiche e di consulenza per conto di enti pubblici e privati;
- Prestazioni per analisi, prove, controlli ecc.;
- Proventi per sponsorizzazioni ed attività pubblicitaria;
- Proventi derivanti dall'organizzazione di convegni, congressi e corsi;
- Diritti d'autore ed attività editoriale;
- Cessione di beni.

Da tali considerazioni scaturisce l'obbligo, per tutte le strutture con autonomia contabile ed amministrativa che svolgono attività commerciali, di tenuta delle scritture contabili ai fini dell'Iva, secondo la disciplina dettata dal DPR n. 633/1972. Per l'Amministrazione centrale, oltre all'obbligo su descritto, c'è l'ulteriore adempimento di inserire gli utili derivanti dalle medesime attività nella formazione del reddito dell'Ente, secondo le norme dettate dal TUIR.

4.5.2 Adempimenti e scadenze

- 1) L'adempimento principale a carico delle strutture dell'Ateneo che intraprendono l'esercizio dell'attività conto terzi è quello della tenuta dei registri previsti dal DPR n. 633/1972 ai fini Iva, che sono:
 - il *registro delle fatture emesse*, su cui vanno registrate le fatture attive emesse nei confronti di coloro i quali ricevono la prestazione, entro 15 giorni dalla data di emissione e comunque non oltre l'ultimo giorno del mese in cui le stesse risultano emesse;
 - il *registro degli acquisti* su cui vanno registrate, previa numerazione in ordine progressivo, le fatture relative agli acquisti effettuati nell'ambito di tale attività e alla stessa destinati. Tale adempimento deve essere espletato entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello in cui è stato ricevuto il documento.
- 2) Altro adempimento è quello della tenuta del *registro dei beni ammortizzabili* ai sensi dell'art. 16 del DPR n. 600/1973, da compilare entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione dei redditi. Le annotazioni obbligatorie per i beni strumentali riguardano: l'anno di acquisizione, il costo originario, le rivalutazioni, le svalutazioni, il fondo di ammortamento nella misura raggiunta al termine del periodo d'imposta precedente, il coefficiente di ammortamento effettivamente praticato nel periodo d'imposta, la quota annuale di ammortamento e le eliminazioni dal processo produttivo. Per i beni gratuitamente devolvibili deve essere anche indicata la quota annua che affluisce al fondo di ammortamento finanziario. Gli immobili strumentali e i beni mobili iscritti in pubblici registri devono essere registrati singolarmente, cioè una pagina per ogni bene. Gli altri beni, possono essere iscritti con riferimento a categorie omogenee per anno di acquisizione e coefficiente di ammortamento.
- 3) Nei primi giorni del mese l'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale procede alla liquidazione periodica dell'Iva ed entro il giorno 16 di ogni mese effettua il versamento all'AE con il modello F24 EP.

4.6 GESTIONE IVA INTRACOMUNITARIA ED EXTRACOMUNITARIA

4.6.1 Principio della territorialità

Il principio della territorialità svolge un ruolo di grande rilievo nella disciplina dell'Iva. Dal punto di vista della territorialità, occorre distinguere tra: operazioni nazionali (o interne); operazioni extra-UE e operazioni intra-UE.

Le operazioni extra-UE sono quelle che comportano uno scambio tra un paese dell'UE e un Paese terzo; è solo con riferimento a questi scambi che si può parlare, in senso tecnico, di importazioni ed esportazioni.

Le operazioni intra-UE sono quelle che si svolgono tra soggetti residenti in Stati diversi dell'UE: esse sono soggette ad un particolare regime, in vigore dal 1993. Gli scambi intracomunitari non sono importazioni ed esportazioni in senso tecnico, ma *acquisti intracomunitari* e *cessioni intracomunitarie*, soggetti ad un specifico regime. Tale regime è fondato sul principio di tassazione nel paese di destinazione, per cui le vendite tra soggetti passivi Iva all'interno dell'UE non sono tassate nello Stato di origine (a carico del cedente) ma in quello di destinazione, a carico del cessionario.

Dal punto di vista spaziale, il campo di applicazione dell'Iva è il territorio dello Stato: cessioni di beni e prestazioni di servizi rilevano in quanto sono effettuate nel territorio dello Stato; la territorialità è dunque una condizione *sine qua non* dell'imponibilità e, più in generale, della rilevanza di una operazione ai fini del tributo.

L'analisi della territorialità deve partire dalla qualificazione dell'operazione, distinguendo il caso dell'acquisto di beni da quello dell'acquisto di servizi.

4.6.2 Acquisti di beni

Occorre distinguere fra beni provenienti da Paesi non comunitari e beni provenienti da Paesi appartenenti alla Comunità.

Nel primo caso l'operazione si qualifica come importazione, mentre nel secondo caso, al configurarsi di determinati presupposti, si qualifica come acquisto intracomunitario.

Le importazioni

Le importazioni sono territoriali in Italia e l'Iva è dovuta in Italia a prescindere dalla natura del soggetto che acquista, sia esso un ente non commerciale senza identificativo Iva oppure un ente con partita Iva. L'Iva è assolta in dogana in sede di introduzione del bene in Italia.

L'Iva è assolta a cura dello spedizioniere e l'acquirente riceve i seguenti documenti: fattura del fornitore estero senza Iva vistata dalla dogana; bolletta doganale, che è il documento che consente di esercitare il diritto di detrazione (se in ambito commerciale); fattura dello spedizioniere (per il servizio e per la richiesta di versamento di Iva e diritti doganali).

Gli acquisti intracomunitari

Tre sono i presupposti perché l'operazione si qualifichi come acquisto intracomunitario di beni *ex art. 38, commi 1 e 2, DL n. 331/1193*: si deve trattare di trasferimento di proprietà a titolo oneroso (presupposto oggettivo), con partenza da un Paese UE e destinazione in Italia (presupposto territoriale), effettuato da parte di un soggetto economico che svolge attività indipendente nei confronti di un soggetto passivo Iva nel territorio dello Stato italiano (presupposto soggettivo).

Si ha acquisto intra-UE ogniqualvolta l'acquirente nazionale abbia identificativo Iva, a prescindere dal fatto che l'acquisto sia riferito alla sfera istituzionale o commerciale.

Innanzitutto, l'Ateneo deve distinguere gli acquisti operati nell'ambito della propria sfera commerciale (e promiscua) rispetto a quelli operati in ambito istituzionale.

Acquisti in ambito commerciale

La fattura relativa all'acquisto intracomunitario deve essere numerata e integrata dal cessionario, indicando in essa il corrispettivo in euro (se la fattura proviene da un Paese che non ha adottato l'euro), l'aliquota e l'imposta. La conversione deve essere effettuata alla data di effettuazione

dell'operazione ovvero, se essa non è nota, alla data della fattura. Il computo dell'imposta deve avvenire su una base già in euro, calcolata secondo l'aliquota dei beni o servizi acquistati. Se l'acquisto è senza pagamento dell'imposta o non imponibile o esente, in luogo dell'ammontare dell'imposta, nella fattura deve essere indicato il titolo unitamente alla relativa norma.

Le fatture relative agli acquisti intracomunitari, previa integrazione a norma:

- devono essere annotate, entro il 15 del mese successivo a quello di ricevimento ma con riferimento al mese di ricevimento;
- distintamente nel registro delle fatture di vendita, secondo l'ordine della numerazione, e anche nel registro degli acquisti, per esercitare il diritto alla detrazione,
- in tal modo concorrendo alla liquidazione periodica Iva e confluendo in dichiarazione annuale Iva.

È obbligatorio includere tali registrazioni nel modello Intra-2 (Intrastat acquisti) da inviare all'Agenzia delle Dogane.

Acquisti in ambito istituzionale

La procedura di integrazione della fattura è identica a quella degli acquisti commerciali, come identico è l'obbligo di presentazione del modello Intra-2. Mutano invece le metodologie di registrazione della fattura, di versamento dell'imposta e di dichiarazione (con modello Intra 12 anziché in dichiarazione annuale Iva).

Ai sensi dell'art. 47 del DL n. 331/1993, la fattura integrata deve essere registrata su un apposito registro, destinato agli acquisti istituzionali. I termini di registrazione sono identici a quelli del commerciale. L'Iva risultante deve poi essere versata separatamente rispetto al debito delle normali liquidazioni Iva relative alle attività commerciali dell'ente, entro la fine del secondo mese successivo a quello di ricevimento della fattura. Entro lo stesso termine, ai sensi dell'art. 49, comma 1, del DL n. 331/1993, deve essere trasmesso telematicamente all'AE il modello Intra 12.

4.6.3 Acquisti di servizi

Le regole sui servizi sono le stesse per i prestatori comunitari e non comunitari. La differenza ha effetto unicamente sulle modalità documentali di assolvimento dell'imposta in Italia nei casi in cui la prestazione sia territoriale in Italia: integrazione della fattura del fornitore comunitario nel primo caso, autofattura nel secondo.

La definizione della territorialità delle prestazioni implica la qualificazione dell'operazione in relazione alla natura del committente. La regola generale definita dall'art. 7-ter del DPR n. 633/1972 colloca la territorialità dell'operazione nel Paese del committente se questi è titolare di identificativo Iva (servizi *business-to-business*) a prescindere dal fatto che l'acquisto sia riferito alla sfera commerciale o a quella istituzionale; l'operazione è invece territoriale nel Paese del prestatore se il committente è un soggetto senza partita Iva italiana (*business-to-consumer*). Pertanto, le prestazioni di servizi *business-to-business* si considerano effettuate in Italia e l'imposta deve essere applicata dall'impresa italiana con il *reverse charge*.

A fronte della regola generale sopra enunciata, vi sono poi una serie di deroghe disciplinate dagli artt. da 7-*quater* a 7-*septies* del DPR n. 633/1972. Di seguito si riportano le principali tipologie di deroghe, contenute nell'art. 7-*quater*:

- a) le prestazioni di servizi relativi a beni immobili, comprese le perizie, le prestazioni di agenzia, la fornitura di alloggio nel settore alberghiero;
- b) le prestazioni di trasporto di passeggeri, in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato;
- c) le prestazioni di servizi di ristorazione e di catering quando sono materialmente eseguite nel territorio dello Stato;
- d) le prestazioni di ristorazione e di catering materialmente rese a bordo di una nave, di un aereo o di un treno nel corso della parte di un trasporto di passeggeri effettuata all'interno della Comunità, se il luogo di partenza del trasporto è situato nel territorio dello Stato;

e) le prestazioni di servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, a breve termine, di mezzi di trasporto quando gli stessi sono messi a disposizione del destinatario nel territorio dello Stato e sempre che siano utilizzate all'interno del territorio della Comunità, e nell'art. 7-*quinquies*:

- prestazioni di servizi relativi ad attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, ivi comprese fiere ed esposizioni, le prestazioni di servizi degli organizzatori di dette attività, nonché le prestazioni di servizi accessorie alle precedenti si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando le medesime attività sono ivi materialmente svolte.

Una volta definita la territorialità Iva in Italia, l'assolvimento dell'imposta deve avvenire in maniera assolutamente analoga a quella esposta per il acquisti intracomunitari di beni, con la differenza che, in caso di fornitore extra-UE, non si avrà integrazione della fattura ricevuta bensì emissione di autofattura (anche in caso di acquisti relativi all'attività istituzionale).

4.6.4 Le esportazioni

Le esportazioni al di fuori dell'UE non sono soggette ad imposta (sono "operazioni non imponibili" ai sensi dell'art. 8 del DPR n. 633/1972). Sono di tre specie:

- a) cessioni all'esportazione;
- b) operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione;
- c) servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali.

4.6.5 Le cessioni intracomunitarie

Le cessioni intracomunitarie sono "operazioni non imponibili" in Italia ai sensi dell'art. 41 del DL n. 331/93, a condizione che il cessionario sia un soggetto passivo (o un ente non commerciale); esse sono imponibili nel paese di destinazione.

4.6.6 Tabelle sinottiche delle casistiche per le operazioni con soggetti esteri

Si riportano di seguito le tabelle sinottiche delle casistiche che si possono presentare quando l'Ateneo effettua operazioni di compravendita di beni e servizi (secondo la regola generale) con soggetti esteri, nell'ambito commerciale e nell'ambito istituzionale, con tutti gli adempimenti fiscali e dichiarativi a cui è tenuta l'Università.

Operazioni in ambito commerciale

Tipo di acquisto	Iva dovuta	Obblighi fiscali	Modelli da presentare
Acquisto di beni Extra-UE	In Italia	<ul style="list-style-type: none"> – Iva assolta in dogana in sede di introduzione del bene in Italia – L'Iva è assolta a cura dello spedizioniere e l'acquirente riceve i seguenti documenti: fattura del fornitore estero senza Iva vistata dalla dogana; bolletta doganale, che è il documento che consente di esercitare il diritto di detrazione (se in ambito commerciale); fattura dello spedizioniere (per il servizio e per la richiesta di versamento di Iva e diritti doganali) 	
Acquisto di beni intracomunitari	In Italia	<ul style="list-style-type: none"> – Integrare la fattura d'acquisto, indicando il riferimento "art. 46, c. 1, DL 331/93" – Deve essere annotata, entro il 15 del mese successivo a quello di ricevimento ma con riferimento al mese di ricevimento, distintamente nel registro delle fatture di vendita, secondo l'ordine della numerazione, e anche nel registro degli acquisti, per esercitare il diritto alla detrazione 	<ul style="list-style-type: none"> – Entro il giorno 25 del mese successivo, presentare in via telematica il Modello Intra-2 all'Agenzia delle Dogane
Acquisto di servizi esteri (Intra ed Extra-UE)	In Italia (salvo specifiche deroghe)	<ul style="list-style-type: none"> – Integrare la fattura d'acquisto Intra-UE con l'indicazione del riferimento "art. 46, c. 1, DL 331/93" o emettere autofattura (per gli acquisti extra UE) indicando il riferimento "art. 17, c. 2, DPR 633/72" – Deve essere annotata, entro il 15 del mese successivo a quello di ricevimento ma con riferimento al mese di ricevimento, distintamente nel registro delle fatture di vendita, secondo l'ordine della numerazione, e anche nel registro degli acquisti, per esercitare il diritto alla detrazione 	<ul style="list-style-type: none"> – Solo per i Servizi Intracomunitari: entro il giorno 25 del mese successivo, presentare in via telematica il Modello Intra-2 all'Agenzia delle Dogane
Tipo di vendita	Iva dovuta	Obblighi fiscali	Modelli da presentare
Vendita di beni a soggetti passivi intracomunitari	Paese di destinazione (fuori Italia)	<ul style="list-style-type: none"> – Emissione Fattura con dicitura: "Operazione Non Imponibile, ai sensi dell'art. 41 DL 331/93" – Registrazione della fattura nel Registro Iva vendite 	<ul style="list-style-type: none"> – Entro il giorno 25 mese successivo, presentare in via telematica il Modello Intra-1 all'Agenzia delle Dogane
Prestazioni di servizi a soggetti passivi Iva esteri (Intra ed Extra-UE)	Paese di destinazione (fuori Italia)	<ul style="list-style-type: none"> – Emissione Fattura con dicitura: "Operazione Fuori Campo Iva, ai sensi dell'art. 7-ter DPR 633/72" 	<ul style="list-style-type: none"> – Solo per i Servizi Intracomunitari: entro il giorno 25 del mese successivo, presentare in via telematica il Modello Intra-1 all'Agenzia delle Dogane

Operazioni in ambito istituzionale

Tipo di acquisto	Iva dovuta	Obblighi fiscali	Modelli da presentare
Acquisto di beni Extra-UE	In Italia	<ul style="list-style-type: none"> - Iva assolta in dogana in sede di introduzione del bene in Italia - L'Iva è assolta a cura dello spedizioniere e l'acquirente riceve i seguenti documenti: fattura del fornitore estero senza Iva vistata dalla dogana; bolletta doganale, che è il documento che consente di esercitare il diritto di detrazione (se in ambito commerciale); fattura dello spedizioniere (per il servizio e per la richiesta di versamento di Iva e diritti doganali) 	
Acquisto di beni intracomunitari	In Italia	<ul style="list-style-type: none"> - Integrare la fattura d'acquisto, indicando il riferimento " art. 46, c. 1, DL 331/93". - Deve essere annotata, entro il 15 del mese successivo a quello di ricevimento ma con riferimento al mese di ricevimento, in apposito Registro Acquisti Intracomunitari per attività istituzionale - Entro fine mese successivo alla registrazione della fattura, versare l'Iva con modello F24EP 	<ul style="list-style-type: none"> - Entro fine mese successivo alla registrazione della fattura, invio telematico del Modello Intra-12 all'Agenzia delle Entrate - Entro il giorno 25 del mese successivo, presentare in via telematica il Modello Intra-2 all'Agenzia delle Dogane
Acquisto di servizi esteri (Intra ed Extra-UE)	In Italia	<ul style="list-style-type: none"> - Integrare la fattura d'acquisto Intra UE con l'indicazione del riferimento "art. 46, c. 1, DL 331/93" o emettere autofattura (per gli acquisti extra-UE) indicando il riferimento "art. 17, c. 2 del DPR 633/72" - Deve essere annotata, entro il 15 del mese successivo a quello di ricevimento ma con riferimento al mese di ricevimento, in apposito Registro Acquisti Intra-UE o Extra-UE per attività istituzionale - Entro fine mese successivo alla registrazione della fattura, versare l'Iva con modello F24 EP 	<ul style="list-style-type: none"> - Entro fine mese successivo alla registrazione della fattura, invio telematico del Modello Intra-12 all'Agenzia delle Entrate - Solo per Servizi Intracomunitari: entro il giorno 25 mese successivo, presentare in via telematica il Modello Intra-2 all'Agenzia delle Dogane
Tipo di vendita	Iva dovuta	Obblighi fiscali	Modelli da presentare
Vendita di beni a soggetti passivi intracomunitari	Non dovuta	<ul style="list-style-type: none"> - Emissione di Fattura/Ricevuta con dicitura: "Operazione Fuori Campo Iva, ai sensi dell'art. 4 del DPR 633/72" 	<ul style="list-style-type: none"> - Entro il giorno 25 mese successivo, presentare in via telematica il Modello Intra-1 all'Agenzia delle Dogane
Prestazioni di servizi a soggetti passivi Iva esteri (Intra ed Extra-UE)	Non dovuta	<ul style="list-style-type: none"> - Emissione di Fattura/Ricevuta con dicitura: "Operazione Fuori Campo Iva, ai sensi dell'art. 4 del DPR 633/72" 	<ul style="list-style-type: none"> - Solo per i Servizi Intracomunitari: entro il giorno 25 del mese successivo, presentare in via telematica il Modello Intra-1 all'Agenzia delle Dogane

4.6.7 Casi particolari

4.6.7.1 *Acquisto software nei rapporti intra-UE*

Ai fini Iva, le operazioni di compravendita relative al *software* vanno esaminate in funzione della natura standardizzata o personalizzata del bene.

Il *software* standardizzato è realizzato in serie, mentre il *software* personalizzato è prodotto sulla base delle specifiche esigenze dell'acquirente.

Di regola, la cessione del *software* standardizzato dà luogo ad una cessione di beni, a differenza del *software* personalizzato, la cui cessione integra una prestazione di servizi.

Le modalità di consegna del *software* standardizzato condizionano, tuttavia, la classificazione dell'operazione nell'ambito delle categorie dicotomiche delle cessioni o delle prestazioni, in quanto l'utilizzo del canale telematico implica che il *software* standardizzato sia considerato, agli effetti dell'Iva, come una prestazione di servizi, al pari del *software* personalizzato, che si qualifica come tale a prescindere dalla modalità di consegna (su supporto fisico o attraverso Internet).

La cessione del *software* standardizzato con la concessione in licenza d'uso del *software* personalizzato a seguito dei lavori di adattamento rientra nell'ambito delle prestazioni di servizi.

L'AE, nella risoluzione n. 456 del 1° dicembre 2008, ha infatti precisato che la realizzazione di un *software* funzionale alle esigenze del committente, attraverso lavori di adattamento del *software* standardizzato, non configura, ai fini Iva, il trasferimento di un diritto di proprietà intellettuale, bensì una "consulenza tecnica", cioè una prestazione di servizi "generica", ex art. 7-ter del DPR n. 633/1972, nella disciplina in vigore dal 1° gennaio 2010.

Per quanto riguarda i profili Iva della compravendita del *software*, standardizzato e personalizzato, in ambito intracomunitario, è possibile ritenere che, in caso di acquisto di un *software* standardizzato da un fornitore di altro Paese membro dell'UE, occorre distinguere a seconda della modalità di consegna del prodotto.

In particolare, in caso di consegna su supporto fisico (CD-ROM, DVD, ecc.), il soggetto passivo italiano effettua un acquisto intracomunitario, imponibile Iva, sicché la fattura passiva deve essere integrata e registrata, ai sensi degli artt. 46 e 47 del DL n. 331/1993. Se, invece, il *software* è consegnato tramite Internet, il soggetto passivo italiano effettua l'acquisto di una prestazione di servizi "generica", territorialmente rilevante in Italia ai sensi dell'art 7-ter, comma 1, lett. a), del DPR n. 633/1972, da assoggettare ad imposta, in base all'art. 17, comma 2, del DPR n. 633/1972, attraverso la procedura di integrazione e registrazione prevista dagli artt. 46 e 47 del DL n. 331/1993.

Gli stessi adempimenti vanno assolti in caso di acquisto di un *software* personalizzato da un fornitore di altro Paese membro; in questa ipotesi, il soggetto passivo italiano riceve una prestazione di servizi "generica", soggetta a Iva, a prescindere dalla modalità di consegna del prodotto (su supporto fisico o attraverso Internet).

4.6.7.2 *Commercio elettronico diretto*

Con l'espressione commercio elettronico (*e-commerce*) ci si riferisce generalmente alle transazioni relative alla vendita di beni e di servizi tra produttore (venditore) e consumatore (acquirente), realizzate tramite internet, utilizzando servizi di pagamento *on-line* (ad esempio: carta di credito, bonifici o carte prepagate).

In particolare, il commercio elettronico può suddividersi in:

- *commercio elettronico "diretto"*, nell'ambito del quale tutte le fasi della transazione economica avvengono *on-line* (ad esempio: l'acquisto di un libro in formato elettronico con modalità download, direttamente dal sito internet);

- *commercio elettronico “indiretto”*, nel quale le prime fasi della transazione economica avvengono *on-line* (ad esempio: ordine e pagamento della merce), mentre la consegna fisica del prodotto acquistato avviene a mezzo di corriere o servizio postale.

Il *commercio elettronico “diretto”*, dal punto di vista fiscale, rientra nelle prestazioni di servizi. Di contro, il *commercio elettronico “indiretto”*, riguardando le cessioni di beni che vengono fisicamente consegnati all’acquirente, è assimilato alle vendite per corrispondenza (DLGS n. 70/2003; Direttiva 2000/31/CE).

La Direttiva 2002/38/CE prevede la tassazione dei beni digitalizzati immessi al consumo nell’UE e la detassazione di quelli che, forniti da un operatore UE, sono destinati al consumo al di fuori dell’UE.

Oggetto della Direttiva è il *commercio elettronico “diretto”*. La direttiva muove dal presupposto che tutte le operazioni del commercio elettronico siano da qualificare come prestazioni di servizi ed il luogo di tassazione è sempre quello in cui risiede il cliente (luogo di utilizzazione). Di conseguenza tali operazioni non sono soggette ad Iva se fornite ad un residente in un paese extra-UE; devono, invece, essere tassate se fornite da un operatore extra-UE ad un cliente dell’UE.

4.6.7.3 Dichiarazione d’intento

Le imprese che effettuano frequenti operazioni internazionali attive, sia verso Paesi UE che extra-UE, ricorrendo determinate condizioni, possono acquistare, sul mercato nazionale o intracomunitario, ovvero possono importare beni e servizi senza applicazione dell’Iva (ovvero in sospensione d’imposta), entro un dato limite annuale (*plafond*).

Non si tratta di un’agevolazione vera e propria ma soltanto una semplificazione del rapporto con l’erario. Infatti, in un sistema come quello dell’Iva in cui il soggetto passivo generalmente non coincide con il soggetto che sopporta il costo dell’imposta, la facoltà di acquistare senza l’applicazione dell’Iva non rappresenta una riduzione dell’imposta ma soltanto una minore esposizione finanziaria, perché consente all’esportatore abituale di evitare di trovarsi perennemente in una posizione di credito nei confronti dell’erario. Ciò in quanto effettuando rilevanti operazioni non tassate (esportazioni), se dovesse applicare l’Iva su tutti gli acquisti l’esportatore abituale sarebbe costantemente a credito.

I soggetti che intendono usufruire del regime di acquisto senza applicazione dell’Iva, oltre a possedere lo status di esportatore abituale, devono osservare determinate formalità, quale condizione essenziale per poter godere del beneficio. In particolare, deve trasmettere telematicamente all’AE la *dichiarazione d’intento* (art. 1, comma 1, lett. c DL n. 746/1883, modificato dall’art. 20 DLGS n. 175/2014), che rilascia apposita ricevuta di presentazione. La dichiarazione può generalmente riguardare sia una operazione singola che più operazioni tra le stesse parti, ma deve sempre precedere l’effettuazione del primo acquisto. La sua validità deve essere fissata fino a concorrenza di un determinato importo da utilizzare entro e non oltre il termine del 31 dicembre di ciascun anno, oppure ancorata ad un determinato periodo di tempo, prefissato o fino a revoca. Per le operazioni effettuate a decorrere dal 1° marzo 2017 è obbligatorio indicare un limite di importo (da utilizzare comunque entro il termine dell’anno solare).

Successivamente, ma sempre prima dell’effettuazione dell’acquisto in sospensione d’imposta (diverso dall’importazione), deve essere consegnata o inviata, anche elettronicamente, ai fornitori di beni o di servizi dai quali si effettua l’acquisto agevolato, copia cartacea della dichiarazione d’intento conforme all’apposito modello ministeriale e della ricevuta di presentazione rilasciata dall’AE.

Adempimenti

Le strutture dell’Ateneo che ricevono dal proprio cliente la dichiarazione di intento e la ricevuta rilasciata dall’AE devono innanzitutto verificarne la correttezza del contenuto e l’avvenuta trasmissione della stessa all’AE utilizzando l’apposita funzione a libero accesso disponibile sul sito dell’AE. Inoltre devono controllare che sia pervenuta anteriormente al momento di effettuazione

dell'operazione in sospensione d'imposta (consegna del bene o pagamento del corrispettivo). La verifica del contenuto della dichiarazione di intento riguarda la sua validità, deve cioè essere riferibile all'anno solare in corso e non devono essere stati superati i relativi limiti. Fatte le predette verifiche, constatato quindi che la dichiarazione d'intento sia stata regolarmente trasmessa all'AE, per l'Ateneo l'operazione deve ritenersi non imponibile, a prescindere dalla prova dell'effettiva avvenuta esportazione della merce.

Successivamente, la dichiarazione d'intento deve essere numerata progressivamente e annotata (numero e data) sull'apposito registro o sul registro delle fatture emesse (art. 2, Legge n. 28/1997; Circolare AE 30 dicembre 2014 n. 31/E).

4.7 IL SISTEMA INTRASTAT

La nascita dell'UE prevede la libera circolazione nel territorio europeo di merci, persone, servizi e capitali e la soppressione delle frontiere all'interno dell'UE che rimangono soltanto negli scambi merci con i paesi terzi.

Il Sistema Intrastat è l'insieme delle procedure che garantiscono l'assolvimento di due importanti funzioni:

- il controllo fiscale degli scambi intracomunitari di beni e di servizi effettuati dagli operatori nazionali con il resto della comunità europea;
- le statistiche sullo scambio di beni effettuati dagli operatori nazionali con il resto della comunità europea.

A questo fine le Autorità degli Stati membri hanno adottato, in recepimento di apposite direttive comunitarie, norme volte a disciplinare gli aspetti fiscali e statistici connessi con tali operazioni.

L'art. 50 del DL n. 331/1993, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 427/1993, stabilisce l'obbligo per i soggetti passivi Iva di presentare all'Agenzia delle Dogane elenchi riepilogativi periodici degli scambi di beni e servizi effettuati con i soggetti passivi Iva stabiliti negli altri Stati membri della Comunità europea.

I soggetti passivi Iva sono identificati da un codice di identificazione Iva, costituito dal numero di partita Iva preceduto dal codice dello Stato (codice ISO) composto da due lettere. È possibile controllare la validità di una partita iva comunitaria verificando che il codice è formalmente valido ed attribuito ad un soggetto passivo d'imposta. Si può accedere al servizio fornito dall'Agenzia delle Entrate direttamente all'indirizzo internet: <http://www1.agenziaentrate.it/servizi/vies/vies.htm> oppure al servizio fornito dall'UE direttamente all'indirizzo internet: http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/.

4.7.1 Operazioni interessate

Negli elenchi Intrastat vanno incluse le seguenti operazioni con riferimento alla data di registrazione (non di effettuazione):

- le cessioni e gli acquisti intracomunitari;
- tutte le prestazioni rese da operatori italiani ad operatori comunitari che, in virtù del principio generale di territorialità, risultano tassabili nel luogo del committente. Restano quindi escluse le prestazioni di servizi oggetto di specifiche deroghe;
- tutte le prestazioni ricevute da soggetti Iva stabiliti in Italia e tassabili in Italia, ai sensi del principio generale suddetto, con esclusione delle prestazioni oggetto di deroga.

Con Determinazione dell'Agenzia delle dogane 22 febbraio 2010, n. 22778 sono stati approvati gli elenchi Intra-1 e Intra-2, ciascuno dei quali contiene due distinte categorie di operazioni e cioè:

- le cessioni intracomunitarie di beni e i servizi resi sono riepilogati nell'Intra-1;
- gli acquisti intracomunitari di beni e i servizi ricevuti sono riepilogati nell'Intra-2.

Gli elenchi devono essere presentati in via telematica; la trasmissione avviene attraverso una delle seguenti procedure:

- il servizio telematico dell'AE Entratel;
- la procedura EDI (Electronic Data Interchange) dell'Agenzia delle dogane.

Il termine di presentazione è il 25 del mese successivo al periodo di riferimento.

4.8 MODELLO INTRA 12

Altro adempimento dell'Ateneo è quello della presentazione del modello Intra 12. La dichiarazione riguarda solo gli acquisti dell'Ateneo effettuati nella propria sfera istituzionale. Deve comprendere:

- gli acquisti intracomunitari di beni;
- tutte le operazioni consistenti in acquisti di beni e di servizi con Iva dovuta in Italia mediante applicazione del *reverse charge*.

Devono quindi essere ivi compresi anche:

- gli acquisti di servizi territoriali in Italia ove il prestatore sia non comunitario;
- gli acquisti di beni già esistenti in Italia ove il cedente non sia soggetto passivo Iva in Italia.

Il modello Intra 12 deve essere presentato in via telematica entro la fine di ciascun mese, indicando l'ammontare degli acquisti registrati con riferimento al secondo mese precedente.

4.8.1 Modalità di compilazione

Per quanto riguarda la modalità di compilazione del modello Intra 12 occorre tener conto in particolare delle seguenti indicazioni.

Sezione Acquisti

Acquisti intracomunitari

- Campo 1 – Totale generale imponibile degli acquisti provenienti da Paesi comunitari (integrazione fatture art. 47, comma 3, DL n. 331/1993). Devono essere indicati solo i beni provenienti da Paesi comunitari e mai i servizi.
- Campo 2 – Totale imposta dovuta.

Acquisti da soggetti non residenti stabiliti in altri Stati appartenenti all'UE

- Campo 3 – Totale imponibile di beni da acquisti interni (beni già introdotti in Italia) il cui cedente sia un soggetto UE non identificato in Italia e dove occorre emissione di autofattura *ex art. 17, comma 2* (fattispecie poco frequente); attenzione a non compilare questa sezione per gli acquisti intracomunitari di beni già indicati nel campo 1.
- Campo 4 – Totale imposta sui beni di cui al campo 3.
- Campo 5 – Totale imponibile dei servizi (integrazione fatture/autofattura – art. 47, comma 3, DL n. 331/1993).
- Campo 6 – Totale imponibile sui soli servizi territoriali per regola generale *ex art. 7-ter*.
- Campo 7 – Totale imposta dovuta sui servizi (*7-ter* e gli altri territoriali in Italia).

Acquisti da soggetti non residenti stabiliti in altri Stati non appartenenti all'UE

- Campi 8 e 9 – Non sono le importazioni: sono gli acquisti di beni già introdotti in Italia (come per i campi 3 e 4) dove cedente è però un soggetto extra-UE (un esempio potrebbe essere per acquisti di beni provenienti da San Marino e fattura senza addebito Iva); attenzione a non compilare questa sezione per gli acquisti intracomunitari di beni già indicati nel campo 1.
- Campo 10 – Totale imponibile dei servizi (auto fatturati *ex art. 17, comma 2, DPR n. 633/1972*).
- Campo 11 – Totale imponibile sui servizi *art. 7-ter*.
- Campo 12 – Totale imposta dovuta sui servizi (*art. 7-ter* e gli altri territoriali in Italia).

Sezione versamento

In questa sezione occorre indicare l'ammontare complessivo dell'imposta dovuta e la data di effettuazione del relativo versamento.

4.8.1.1 Riferimenti

- DL 30 agosto 1993, n. 331, art. 49;
- DM 16 febbraio 1993, n. 945, artt. 1 e 2;
- Provvedimento AE 16 aprile 2010;
- Provvedimento AE 25 agosto 2015

4.8.2 Adempimenti a carico dei Centri di Gestione autonoma

Il Centro di Gestione Autonoma deve inviare copia della fattura di acquisto di beni Intra-UE e servizi Intra ed Extra-UE, anche se pro-forma, all'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale entro e non oltre il giorno 5 del mese successivo a quello in cui ne è venuto in possesso, corredata dal timbro di protocollo e dalla busta di ricezione, nel caso di trasmissione per corrispondenza, e dal prospetto integrativo di cui all'Allegato 7.

In caso di fattura pro-forma, nel momento in cui si riceverà quella definitiva deve essere inviata allo stesso Ufficio, avendo cura di segnalare soltanto la sostituzione di una fattura pro-forma già precedentemente contabilizzata.

Compilazione del Prospetto Integrativo Fattura Intracomunitaria

Di seguito si evidenziano alcune istruzioni pratiche relative alla compilazione del Prospetto Integrativo Fattura Intracomunitaria:

- per la determinazione del controvalore in euro per le valute di paesi europei non aderenti all'euro (allo stato attuale la Bulgaria, Croazia, Polonia, Repubblica Ceca, Romania, Svezia, Ungheria, Danimarca, Regno Unito), occorre far riferimento al cambio del giorno di emissione della fattura da parte del fornitore con isopartita assegnata in tali paesi non aderenti, utilizzando il cambio giornaliero ricavato dal sito della Banca d'Italia (<http://cambi.bancaditalia.it/cambi/cambi.do?lingua=it&to=cambiGForm>);
- per ciò che concerne l'Iva va precisato che ogni struttura è tenuta ad indicare l'aliquota e l'imposta da applicare o per le fatture non imponibili o esenti in luogo dell'ammontare dell'imposta dovrà indicare il titolo di inapplicabilità di essa e la relativa norma;
- per i codici di nomenclatura combinata occorre fare riferimento all'Allegato "T" del Regolamento CEE n°2658/87 che viene spesso aggiornato e pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana, ma si può anche consultare sul sito internet www.agenziadogane.it (voce Tariffa doganale Taric), fermo restando che è sempre preferibile adottare la procedura di farsi indicare, direttamente in fattura, dal fornitore l'esatto codice di nomenclatura combinata dei beni che vengono spediti;
- per gli ulteriori campi: Natura della Transazione, Condizioni di consegna e Modo di trasporto si deve far riferimento alle rispettive Tabelle "A", "B" e "C" allegate al suddetto Prospetto Integrativo.

La struttura che registra la fattura sulla procedura contabile "Easy" deve fare attenzione ad inserire gli stessi dati riportati nel prospetto integrativo inviato all'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale.

4.8.3 Riferimenti

- Circolare interna Prot. 6084 del 16 febbraio 2010
- Circolare interna Prot. 36226 del 25 ottobre 2010

4.9 COMUNICAZIONE DELLE LIQUIDAZIONI IVA PERIODICHE

L'obbligo di presentazione della *Comunicazione delle liquidazioni Iva periodiche* è stato istituito per i soggetti passivi Iva in applicazione delle disposizioni contenute nell'art. 21-bis, del DL 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla Legge 30 luglio 2010, n. 122, introdotto dall'art. 4, comma 2, del DL 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla Legge 1° dicembre 2016, n. 225.

Nel modello il contribuente deve indicare i dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche dell'imposta. La Comunicazione è presentata anche nell'ipotesi di liquidazione con eccedenza a credito.

Sono esonerati dalla presentazione della Comunicazione i soggetti passivi non obbligati alla presentazione della dichiarazione annuale Iva o all'effettuazione delle liquidazioni periodiche, sempre che, nel corso dell'anno, non vengano meno le predette condizioni di esonero.

L'omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche è punita con la sanzione amministrativa da euro 500 a euro 2.000. La sanzione è ridotta alla metà se la trasmissione è effettuata entro i quindici giorni successivi alla scadenza stabilita, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati (art. 11, comma 2-ter, del DLGS 18 dicembre 1997, n. 471).

4.9.1 Adempimenti e scadenze

L'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economica attraverso il software di contabilità genera il file XML della comunicazione, controlla il file, lo sigilla e lo trasmette utilizzando il canale di trasmissione "Fattura elettronica e Corrispettivi elettronici" messo a disposizione dall'AE.

La scadenze per il 2018 sono le seguenti:

<i>Periodo</i>	<i>Scadenza</i>
– quarto trimestre 2017	28 febbraio 2018
– primo trimestre 2018	31 maggio 2018
– secondo trimestre 2018	1 ottobre 2018
– terzo trimestre 2018	30 novembre 2018

4.9.2 Riferimenti

- DL 31 maggio 2010, n. 78, art. 21-bis
- AE Provvedimento 27 marzo 2017, n. 58793

4.10 COMUNICAZIONE DEI DATI DELLE FATTURE EMESSE E RICEVUTE

L'articolo 21 del DL 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla Legge 30 luglio 2010, n. 122, così modificato dall'art. 4, comma 2, del DL 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla Legge 1° dicembre 2016, n. 225, prevede la *Comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute* (cosiddetto "Spesometro") per i soggetti passivi Iva che non hanno optato per la trasmissione telematica all'AE dei dati delle stesse fatture.

In riferimento alle operazioni rilevanti ai fini dell'Iva effettuate, i soggetti passivi trasmettono telematicamente all'AE, entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre, i dati di tutte le fatture emesse nel trimestre di riferimento, e di quelle ricevute e registrate ai sensi dell'articolo 25 del DPR n. 633/1972, ivi comprese le bollette doganali, nonché i dati delle relative variazioni.

Le pubbliche amministrazioni, fino al 2016, erano escluse dall'obbligo di comunicazione disciplinato dall'art. 21 del DL n. 78/2010 (vecchio "Spesometro").

Con la circolare n. 1/E/2017 l'AE ha chiaramente affermato che le amministrazioni pubbliche sono obbligate al nuovo adempimento esclusivamente per le fatture emesse diverse da quelle trasmesse in forma elettronica per il tramite del Sistema di interscambio (Sdi). Specularmente, opera l'esclusione da obbligo di comunicazione per tutte le fatture elettroniche ricevute per il tramite del Sdi.

Nella circolare è specificato che le informazioni da trasmettere sono:

- fatture emesse, indipendentemente dalla loro registrazione;
- fatture ricevute e bollette doganali, registrate ai sensi dell'articolo 25 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ivi comprese le fatture ricevute da soggetti che si avvalgono del regime forfetario o in regime di vantaggio;
- le note di variazione delle fatture di cui ai precedenti punti.

I dati, inviati in forma analitica secondo modalità stabilite con provvedimento del direttore dell'AE, comprendono almeno:

- a) i dati identificativi dei soggetti coinvolti nelle operazioni;
- b) la data ed il numero della fattura;
- c) la base imponibile;
- d) l'aliquota applicata;
- e) l'imposta;
- f) la tipologia dell'operazione.

4.10.1 Adempimenti e scadenze

Occorre specificare che, poiché l'obbligo riguarda "i soggetti passivi" Iva, il problema dell'eventuale trasmissione riguarda la sfera commerciale dell'Ateneo e dunque le fatture emesse e le fatture di acquisto relative alla sfera commerciale nonché quelle gestite come promiscuamente afferenti sfera commerciale e sfera istituzionale.

L'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale adempie alla comunicazione all'AE e attraverso il software di contabilità:

- 1) verifica i documenti inclusi nell'invio;
 - 2) genera il file XML da trasmettere,
- e, successivamente, accedendo all'area riservata del sito dell'AE, Area "Fatture e Corrispettivi":
- 3) controlla il file tramite il link "Controlla il tuo file Dati Fattura";
 - 4) appone il sigillo attraverso la funzione "Sigilla il tuo file Dati Fattura";
 - 5) provvede all'invio del file sigillato tramite il link "Invia file".

La scadenze per il 2018 sono le seguenti:

<i>Periodo</i>	<i>Scadenza</i>
– secondo semestre 2017	28 febbraio 2018
– primo trimestre 2018	31 maggio 2018
– secondo trimestre 2018	1 ottobre 2018
– terzo trimestre 2018	30 novembre 2018

4.10.2 Riferimenti

- DL 31 maggio 2010, n. 78, art. 21
- DL 22 ottobre 2016, n. 193, art. 4, comma 2
- Circolare AE n. 1/E del 7 febbraio 2017
- Provvedimento AE del 30 marzo 2017
- Risoluzione AE n. 87 del 5 luglio 2017
- Risoluzione AE n. 104 del 28 luglio 2017

PARTE IV – ALTRI TRIBUTI INDIRETTI

5.1 IMPOSTA DI BOLLO

5.1.1 Disposizioni generali

Il *presupposto dell'imposta di bollo* è costituito dalla redazione, o dall'uso, di atti, documenti e registri. Il DPR 26 ottobre 1972, n. 642, che disciplina l'imposta, è accompagnato da una tariffa che indica, nella parte prima, gli atti, i documenti e i registri soggetti all'imposta fin dall'origine e, nella parte seconda, i casi d'uso. Segue la tabella delle esenzioni.

Tra gli *atti soggetti all'imposta sin dall'origine* vi sono gli atti rogati o autenticati da notai e da altri pubblici ufficiali, le scritture private, i certificati e le copie rilasciate da organi amministrativi su domanda di privati, gli assegni bancari e circolari, i registri delle società.

Sono *soggetti ad imposta di bollo in caso d'uso* gli atti, documenti e registri che non sono compresi né nell'elenco degli atti per i quali il bollo è da applicare sin dall'origine né in quello degli atti esenti: si tratta di una categoria residuale. Si ha *caso d'uso* quando gli atti, i documenti e i registri sono presentati all'AE per la registrazione.

L'imposta di bollo è assolta:

- mediante pagamento dell'imposta ad un intermediario convenzionato con l'AE, il quale rilascia un contrassegno (marca) telematico;
- in modo virtuale, mediante pagamento all'AE o mediante versamento in conto corrente postale;
- sulle istanze e documenti rivolte alle pubbliche amministrazioni con modalità telematica (art. 1, comma 596, Legge n. 147/2013 (cosiddetto *Servizio @e.bollo*). Tale servizio è in fase di sviluppo da parte dell'AE in collaborazione dell'Agenzia per l'Italia Digitale (AgID). I cittadini potranno pagare la marca da bollo per i documenti rilasciati dalle pubbliche amministrazioni direttamente online, con addebito in conto, carta di debito o prepagata attraverso i servizi di pagamento del Sistema pagoPA.

L'imposta è dovuta in misura fissa o proporzionale:

- l'imposta in misura fissa è dovuta per un dato importo per ogni foglio (un foglio è formato da quattro facciate e cento linee);
- nei casi in cui è proporzionale, la misura dell'imposta dipende dal valore dell'atto.

5.1.2 Soggetti tenuti al pagamento

Sono obbligati in solido per il pagamento dell'imposta e delle sanzioni amministrative:

- tutte le parti che sottoscrivono, ricevono, accettano o negoziano atti, documenti o registri non in regola con le disposizioni in materia di bollo ovvero li enunciano o li allegano ad altri atti o documenti;
- tutti coloro che fanno uso di un atto, documento o registro non soggetto al bollo fin dall'origine senza prima farlo munire del bollo prescritto.

Pertanto, di norma il soggetto passivo dell'imposta di bollo non è identificato dal legislatore, in quanto vige il principio di solidarietà, come disciplinato dall'art. 22 del DPR n. 642/1972. Ne deriva che rientra nella contrattazione l'individuazione del soggetto tenuto al pagamento del bollo, sebbene sia prassi ripartire la spesa tra entrambi i soggetti del rapporto oppure addebitare l'onere su colui che trae maggiore beneficio dalla situazione.

Chi riceve un atto, documento o registro non in regola con il bollo (e non ha partecipato alla sua formazione) è tenuto a regolarizzarlo entro quindici giorni presentandolo all'AE e pagando l'imposta. In tal caso la violazione è accertata solo nei confronti del trasgressore.

Ai sensi dell'art. 19 del DPR n. 642/1972, i funzionari e i dipendenti pubblici non possono rifiutarsi di ricevere in deposito o accettare la produzione o assumere a base dei loro provvedimenti, allegare o enunciare nei loro atti, i documenti, gli atti e registri non in regola con le disposizioni del citato decreto. Tuttavia gli atti, i documenti e i registri o la copia degli stessi devono essere inviati a cura dell'ufficio che li ha ricevuti per la loro regolarizzazione al competente ufficio del registro entro trenta giorni dalla data di ricevimento.

5.1.2.1 Soggetti esenti dall'imposta di bollo

Fa eccezione alla regola generale del pagamento in solido dell'imposta, la norma contenuta all'art. 8 del DPR n. 642/1972 che stabilisce che *“Nei rapporti con lo Stato l'imposta di bollo, quando dovuta, è a carico dell'altra parte, nonostante qualunque patto contrario”*.

Oltre alla previsione sopra citata che esclude lo Stato quale soggetto passivo per il versamento dell'imposta di bollo, sono previsti altri casi di esenzione dal bollo riferiti allo *status* soggettivo dei contraenti. Per esempio, sono esenti dall'imposta di bollo le Associazioni di volontariato riconosciute come ONLUS e debitamente iscritte nel Registro Nazionale delle ONLUS.

In casi di stipula di convenzioni con soggetti che godono di esenzione dall'imposta di bollo per particolari qualità soggettive è opportuno riportare sulle stesse la norma di esenzione, che sarà comunicata all'Ateneo a cura della controparte.

Ai fini dell'esenzione dall'imposta di bollo, le Università non possono invocare l'art. 16 dell'Allegato B – Tabella - del DPR n. 642/1972, che dispone l'esenzione dall'imposta di bollo in modo assoluto per *“Atti e documenti posti in essere da amministrazioni dello Stato, regioni, province, comuni, loro consorzi e associazioni, nonché comunità montane sempreché vengano tra loro scambiati”*.

Si richiama, in tal senso, la Risoluzione n. 86/E del 13/3/2002 dell'AE secondo la quale *“non è possibile estendere l'esenzione ad atti posti in essere da soggetti diversi da quelli indicati nell'art. 16 citato”*, così confermando la tassatività dell'elencazione in esso contenuta e, con specifico riferimento alle Università, il Parere prot. n. 2009/24894 del 17/4/2009 reso dall'AE all'interpello n. 901-62/2009 presentato dall'Università di Torino.

Con tale parere, relativamente all'invocata non applicazione del bollo sui contratti di ricerca, di consulenza e di convenzione di ricerca per conto terzi ai sensi dell'art. 16 della Tabella in quanto l'Università è da equipararsi alle Amministrazioni dello Stato, l'AE ha rilevato preliminarmente che, in attuazione dell'art. 33 della Costituzione e dell'art. 6 della Legge 168/1989, *“le Università sono enti pubblici dotati di personalità giuridica e possiedono autonomia didattica, scientifica, organizzativa, finanziaria e contabile e si danno ordinamenti autonomi con propri statuti e regolamenti per cui, proprio in ragione di queste particolari caratteristiche, non dovrebbero rientrare tra le Amministrazioni dello Stato in senso stretto”* e che il legislatore *“quando ha inteso equiparare le Università alle amministrazioni dello Stato, lo ha fatto con espressa previsione legislativa, come ad esempio nel caso dell'art. 1, comma 2 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 (...)”* e infine che, *“anche nell'ambito delle diverse disposizioni fiscali in materia di imposte dirette ed indirette (registro, bollo, concessioni governative) il legislatore ha operato nella stessa maniera, fornendo un'elencazione, tassativa, dei soggetti distinguendo, per quanto concerne il trattamento fiscale dei relativi atti, lo Stato e le sue amministrazioni, dalle pubbliche amministrazioni in genere, dalle Istituzioni Universitarie e dagli enti pubblici non economici”* per poi giungere alla conclusione di non poter ricomprendere le Università tra quelle che godono dell'esenzione di cui all'art. 16 della Tabella allegata al DPR n. 642/1972 per la tassatività dei soggetti ivi elencati.

5.1.3 Imposta di bollo su atti e documenti dell'Università

Con note Prot. nn. 16020 del 8 giugno 2005 e 27542 del 3 ottobre 2005 l'Ufficio affari fiscali ha elencato gli atti e i documenti delle Università soggetti ad imposta di bollo sin dall'origine ai sensi

dell'art. 1, "Allegato A - Tariffa", Parte prima, DPR n. 642/1972, richiamando quanto specificato dall'AE con Circolare n. 29/E del 1 giugno 2005.

Di seguito, si riporta l'elenco degli atti e documenti delle Università soggetti ad imposta di bollo sin dall'origine indicato nelle succitate note:

Atti e documenti	Imposta di bollo in euro (per ogni foglio) *
Domanda di Laurea	16,00
Diploma di Laurea	16,00
Diploma di abilitazione alla professione di dottore commercialista, di ragioniere e perito commerciale	16,00
Duplicati dei diplomi di laurea e di abilitazione	16,00
Certificato di iscrizione ai corsi universitari	16,00
Certificato di carriera scolastica	16,00
Certificato di laurea	16,00
Certificato di riscatto	16,00
Certificati sostitutivi dei diplomi di abilitazione alla professione di dottore commercialista, di ragioniere e perito commerciale	16,00
Domanda di immatricolazione e di iscrizione	16,00
Domanda di ricognizione della qualità di studente	16,00
Domanda di congedo per altre università	16,00
Domanda di rinuncia agli studi	16,00
Domanda di duplicato del libretto universitario	16,00
Domanda di ammissione ed iscrizione ai corsi di perfezionamento (art. 6, Legge n. 341/1990)	16,00
Domanda di ammissione ai corsi master	16,00
Domanda di partecipazione alle prove obbligatorie selettive e non selettive, per l'iscrizione ai vari corsi di laurea	Non soggetta
Domanda di restituzione del diploma di studi medi superiori a seguito di decadenza della qualità di studente	Non soggetta
Copie conformi all'originale di qualunque atto e documento *	16,00
Istanza di accesso agli atti amministrativi e richiesta di copia dei documenti stessi senza dichiarazione di conformità *	Non soggetta

* Ai sensi dell'art. 5 del DPR n. 642/1972 : 1) il foglio si intende composto da quattro facciate; 2) per copia si intende la riproduzione parziale o totale, documenti e registri dichiarata conforme all'originale in fogli da quattro facciate unite tra loro o rilegate in modo da costituire un unico atto recante nell'ultima facciata la dichiarazione di conformità all'originale; per gli atti meccanografici l'imposta è dovuta per ogni 100 linee o frazione di 100 linee effettivamente utilizzate.

5.1.4 Imposta di bollo sulle fatture

In termini generali, l'Iva e l'imposta di bollo sono tributi tra loro alternativi. In particolare, ai sensi dell'art. 6 della tabella B allegata al DPR n. 642/1972, le fatture recanti importi soggetti ad Iva sono esenti in maniera assoluta dall'imposta di bollo. Tuttavia, scontano l'imposta di bollo le operazioni non soggette ad Iva se l'importo complessivo è superiore ad euro 77,47.

Il principio di alternatività Iva/bollo, in concreto, comporta che siano esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto:

- fatture, note, note credito e debito, conti e simili documenti che recano addebitamenti o accreditamenti riguardanti operazioni soggette ad Iva;

- fatture riguardanti operazioni non imponibili relative ad esportazioni di merci (esportazioni dirette e triangolari) ed a cessioni intracomunitarie di beni.

Invece, in linea generale, sono soggette all'imposta di bollo, ai sensi dell'art. 13 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR n. 642/1972, le fatture e i documenti di importo complessivo superiore ad euro 77,47 riguardanti operazioni:

- fuori campo IVA per mancanza del presupposto soggettivo od oggettivo (artt. 2, 3, 4 e 5 del DPR n. 633/1972), territoriale (artt. da 7 a 7-septies del DPR n. 633/1972);
- escluse da IVA (i riaddebiti in nome e per conto della controparte, interessi di mora, penalità per inadempimenti, ecc. di cui all'art. 15 del DPR n. 633/1972);
- esenti da IVA (art. 10 del DPR n. 633/1972);
- non imponibili perché effettuate in relazione ad operazioni assimilate alle esportazioni, servizi internazionali e connessi agli scambi internazionali, cessioni ad esportatori abituali (esportazioni indirette, art. 8, lett. c), del DPR n. 633/1972).

5.1.5 Casi particolari dell'Ateneo

5.1.5.1 *Trattamento applicabile ai fini dell'imposta di bollo alle convenzioni per tirocini stipulate dall'Ateneo*

Le convenzioni per tirocini formativi e di orientamento sono state previste dall'art. 18 della Legge 24 giugno 1997, n. 196 "*Norme in materia di promozione dell'occupazione*" e dal DM 25 marzo 1998, n. 142 con cui è stato adottato il "*Regolamento recante norme di attuazione dei principi e dei criteri di cui all'art. 18 della Legge 24 giugno 1997, n. 196 sui tirocini formativi e di orientamento*".

Il Regolamento prevede la finalità dei tirocini formativi e di orientamento, le modalità di attivazione, le garanzie assicurative, il tutorato e le altre modalità esecutive, le convenzioni, il valore dei corsi, la durata, l'estensibilità ai cittadini stranieri e le procedure di rimborso.

In particolare, l'art. 4, comma 2 stabilisce che "*i tirocini sono svolti sulla base di apposite convenzioni stipulate tra i soggetti promotori e i datori di lavoro pubblici e privati*" e il successivo comma 5 che "*i modelli di convenzione (...) cui fare riferimento sono allegati al presente decreto*".

Dalla lettera di tale fac-simile (allegato 1 al DM) discende che la forma utilizzata per la redazione delle convenzioni in argomento è quella tipica della scrittura privata (non autenticata).

In assenza di definizione normativa, la scrittura privata è il documento redatto per iscritto (con qualunque mezzo: manuale, meccanico, elettronico) e sottoscritto con firma autografa da taluno/i che, in virtù della sottoscrizione, prende il nome di autore/i.

L'art. 2 dell'Allegato A – Tariffa (parte I) "*Atti, documenti e registri soggetti all'imposta fin dall'origine*", del DPR n. 642/1972 stabilisce che sono soggetti ad imposta di bollo (nella misura di € 16,00 per ogni foglio formato da 4 facciate) "*Le scritture private contenenti convenzioni o dichiarazioni anche unilaterali con le quali si creano, si modificano, si estinguono, si accertano o si documentano rapporti giuridici di ogni specie, descrizioni, constatazioni e inventari destinati a far prova fra le parti che li hanno sottoscritti*".

Le convenzioni per tirocini curriculari e non curriculari rientrano in pieno nella definizione suddetta in quanto, oltre a rivestire la forma della scrittura privata (unico documento, data, luogo, sottoscrizione), contengono "*convenzioni (...) con le quali si creano, si modificano, si estinguono, si accertano o si documentano rapporti giuridici di ogni specie*".

Atti e documenti redatti sotto forma di corrispondenza ai sensi dell'art. 24 dell'Allegato A - Tariffa, (parte II), del DPR n. 642/1972

L'art. 24 dell'Allegato A – Tariffa (Parte II) "*Atti, documenti e registri soggetti all'imposta in caso d'uso*", del DPR n. 642/1972, prevede l'assoggettabilità all'imposta di bollo solo in caso d'uso per gli atti e documenti di cui all'art. 2 redatti sotto forma di corrispondenza o di dispacci telegrafici, ancorché contenenti clausole di cui all'art. 1341 del c.c.

Per corrispondenza si intende l'incontro della volontà delle parti attraverso lo scambio (invio) della proposta firmata in originale dal solo proponente e il successivo invio dell'accettazione firmata in originale dalla sola controparte (quindi non basta una stesura in forma epistolare, occorre anche che esso sia seguito dall'evento "spedizione"). La spedizione può dunque avere ad oggetto:

1. il medesimo documento, e cioè la proposta che, una volta sottoscritta dal mittente, sia inviata al destinatario, e poi da questi rispedita al mittente, dopo essere stata firmata, in segno di accettazione, dal destinatario stesso così da realizzare la non contestualità della firma;
2. due distinti documenti: da un lato, la proposta sottoscritta dal mittente e da questi spedita al destinatario; dall'altro, l'accettazione sottoscritta dall'accettante e spedita al mittente della proposta.

Già dal 1988, il Ministero delle Finanze, con la risoluzione n. 451384 del 28 giugno 1988, ha affermato che lo scambio delle missive non è necessario che avvenga tramite il servizio postale. Esso può compiersi anche *brevi manu* o via PEC.

Per tutto quanto sopra, le convenzioni per tirocini non possono essere ricomprese tra gli atti e i documenti di cui all'art. 2 quali atti redatti sotto forma di corrispondenza in quanto la forma utilizzata e da utilizzare è quella dell'allegato 1 al DM n. 142/1998, anche qualora ai fini dell'acquisizione della firma della controparte, esse vengano spedite al relativo domicilio legale. Ciò in quanto si dà per presupposto che la volontà di addivenire alla sottoscrizione della convenzione si sia formata contestualmente tra le parti dell'atto, tant'è che non è possibile distinguere la proposta dall'accettazione, la convenzione è redatta secondo il fac-simile e reca un'unica data e luogo di sottoscrizione.

Il bollo sui documenti informatici

Per completezza del quadro informativo, è necessario procedere alla verifica dell'applicabilità dell'imposta di bollo alle convenzioni in argomento quando formate come atto amministrativo informatico e quindi sottoscritte con firma digitale e inviate via PEC.

Ciò in quanto la formulazione dell'art. 1 del DPR n. 642/1972, nonché il riferimento al "*foglio formato da 4 facciate*" per la determinazione dell'imposta, potrebbe far pensare che il tributo in questione sia dovuto solo nei casi di "*atti*" intesi come documenti cartacei.

Al contrario, la necessità di predisporre atti e documenti in formato elettronico, con carattere di obbligatorietà, in molti casi, per gli atti della pubblica amministrazione, ha fatto perdere all'imposta di bollo il carattere esclusivamente "*cartolare*".

A conferma di tale interpretazione: 1) l'art. 6 del DM 17 giugno 2014 definisce le modalità operative per il pagamento dell'imposta di bollo sui documenti informatici rilevanti ai fini tributari e 2) la più recente prassi dell'Amministrazione finanziaria è orientata nel senso di considerare, ai fini dell'imposta di bollo, il trattamento del documento elettronico assimilabile a quello cartaceo, come chiarisce l'AE nella circolare n. 36/E del 6 dicembre 2006 relativamente alle modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici e alla loro riproduzione su diversi tipi di supporto e nella circolare n. 58/E del 17 ottobre 2008, in merito alla sottoscrizione dei documenti informatici relativi agli atti di trasferimento delle partecipazioni di società a responsabilità limitata.

In considerazione di quanto sopra i documenti elettronici sono da assoggettare ad imposta di bollo analogamente ai medesimi atti redatti in forma cartacea.

Seppur formulata per casi diversi, alla luce della risoluzione dell'AE n. 89/E del 6 ottobre 2016, l'imposta di bollo deve essere assolta a mezzo contrassegno, comprovando il pagamento mediante l'indicazione nel documento informatico del codice numerico composto da 14 cifre riportate sullo stesso per come rilasciato dall'intermediario.

In tali casi, sarà cura del soggetto che forma l'atto conservare il contrassegno utilizzato fino al termine di decadenza triennale previsto per l'accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria (articolo 37 del DPR n. 642/1972).

5.1.6 Adempimenti e scadenze

Con autorizzazione n. 13098/2009 del 28 luglio 2009 rilasciata dalla Direzione Provinciale di Lecce – Ufficio Territoriale di Lecce, l'Università del Salento è autorizzata al versamento con modalità virtuali dell'imposta di bollo riguardante le domande di iscrizione degli studenti ai corsi universitari e gli atti e documenti del settore esami di stato e formazione post laurea.

L'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale provvede ai seguenti adempimenti:

<i>Adempimenti</i>	<i>Scadenza</i>
Presentazione della dichiarazione telematica all'AE a consuntivo contenente l'indicazione del numero degli atti e documenti emessi nell'anno precedente distinti per voce di tariffa	31 gennaio
Versamento con F24 EP degli acconti bimestrali dell'imposta di bollo virtuale	Entro la fine di ogni bimestre
Versamento con F24 dell'imposta di bollo relativa agli atti e documenti fiscalmente rilevanti	30 aprile

5.1.7 Sanzioni

L'inosservanza degli obblighi stabiliti dall'art. 19 è punita, per ogni atto, documento o registro, con sanzione amministrativa da 100 a 200 euro.

Chi non corrisponde, in tutto o in parte, l'imposta di bollo dovuta sin dall'origine è soggetto, oltre al pagamento del tributo, ad una *sanzione amministrativa* dal cento al cinquecento per cento dell'imposta o della maggiore imposta.

L'omessa o infedele dichiarazione di conguaglio prevista per la modalità di pagamento in modo virtuale è punita con la sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento dell'imposta dovuta. Se la dichiarazione di conguaglio è presentata con un ritardo non superiore a trenta giorni, si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento dell'ammontare dell'imposta dovuta.

5.1.8 Riferimenti

- DPR 26 ottobre 1972, n. 642
- DM 7 giugno 1973
- Decreto MEF del 17 giugno 2014
- Circolare AE n. 16/E del 14 aprile 2015
- Nota Ufficio affari fiscali Prot. n. 16020 del 8 giugno 2005 - *Imposta di bollo su atti e documenti delle Università*
- Nota Ufficio affari fiscali Prot. n. 27542 del 3 ottobre 2005 - *Imposta di bollo su atti e documenti delle Università. Integrazione*

5.2 LE ACCISE

5.2.1 Disposizioni generali

Le imposte di fabbricazione, o accise, sono adottate per colpire beni di grande diffusione, la cui produzione è accentrata.

L'accisa è «*l'imposizione indiretta sulla produzione o sul consumo dei prodotti energetici, dell'alcole etilico e delle bevande alcoliche, dell'energia elettrica e dei tabacchi lavorati*» (DLGS n. 504/1995, art. 1, comma 2, lett. a).

La realizzazione del mercato unico ha coinvolto anche le accise, che sono state armonizzate da una serie di direttive del 1992. È stato conservato il sistema di prelievo dell'imposta nel paese di consumo del prodotto, ma è stato istituito un sistema di collegamento dei “depositi fiscali” situati

negli Stati membri. La tassazione è al momento e al luogo di immissione al consumo, senza controlli alle frontiere. Perciò, i prodotti possono circolare liberamente nel territorio dell'UE in regime di sospensione d'imposta, passando da un deposito fiscale ad altro deposito.

Le direttive comunitarie sono state recepite dal *Testo unico accise* (DLGS 26 ottobre 1995, n. 504).

I prodotti soggetti ad accisa sono gli oli minerali (benzina, gasolio, GPL) e il gas metano; l'alcole e le bevande alcoliche; l'energia elettrica; i tabacchi lavorati e i fiammiferi.

Fatto generatore dell'obbligazione tributaria è la fabbricazione; l'obbligazione, così nata, rimane in regime sospensivo, fino alla immissione al consumo, che rende esigibile l'imposta.

Quando un prodotto è importato da un Paese extra-UE e immesso al consumo nell'Unione, si applica la sovrimposta di confine, che colpisce il prodotto importato con imposizione uguale all'accisa che si applica all'interno.

Il deposito fiscale (o deposito delle accise) è «*l'impianto in cui vengono fabbricati, trasformati, detenuti, ricevuti o spediti prodotti sottoposti ad accisa, in regime di sospensione dei diritti di accisa, alle condizioni stabilite dall'Amministrazione finanziaria*» (DLGS n. 504/1995, art. 1, comma 2, lett. e).

Soggetti passivi delle accise sono il titolare del deposito fiscale dal quale avviene l'immissione al consumo e, in solido, il soggetto che si sia reso garante dell'imposta e ogni soggetto nei cui confronti si verificano i presupposti di esigibilità dell'imposta.

Il fabbricante deve denunciare l'inizio di attività, e può iniziare l'attività solo dopo essere stato autorizzato (*licenza di esercizio*).

Deve, poi, presentare la denuncia di lavorazione, nella quale è esposta una molteplicità di dati sulle caratteristiche dell'attività produttiva. Inoltre, deve tenere un sistema di contabilità imperniato sui registri di carico e scarico della merce, e la lavorazione è controllata con contatori e misuratori meccanici.

Il pagamento non è preceduto o accompagnato da atti impositivi; le accise, quindi, sono tributi senza imposizione, il cui pagamento non è intermediato da atti del contribuente o da atti impositivi.

5.2.2 Adempimenti e scadenze

L'Ateneo è titolare di due licenze di esercizio di officine di acquisto di energia elettrica azionate da impianti fotovoltaici, rilasciate dall'Agenzia delle Dogane ai sensi dell'art. 53 comma 7 del DLGS n. 504/1995. Risulta, perciò, un soggetto che può, ai sensi dell'art. 53, comma 2 lett. a) del DLGS n. 504/1995, essere riconosciuto obbligato al pagamento dell'accisa sull'energia elettrica, previa denuncia di inizio attività ai sensi dell'art. 53, comma 4 dello stesso decreto legislativo. L'Università è obbligata ad una serie di adempimenti fiscali ed amministrativi qui di seguito descritti:

- 1) tenuta del registro annuale delle letture periodiche settimanali e richiesta di rilascio nuovo registro per l'anno successivo entro dicembre di ogni anno;
- 2) compilazione e presentazione della dichiarazione annuale prevista entro il mese di marzo dell'anno successivo a quello di riferimento, con l'indicazione dei consumi, degli acconti versati e dell'eventuale conguaglio. Il versamento a conguaglio è effettuato entro il giorno 16 del mese di marzo dell'anno successivo a quello cui si riferisce. Le somme eventualmente versate in più del dovuto sono detratte dai successivi versamenti di acconto.
- 3) versamento degli acconti mensili per ogni officina, calcolati sulla base di un dodicesimo dei consumi dell'anno precedente, entro il giorno 16 di ciascun mese;
- 4) versamento annuale dei diritti di licenza per ogni officina, entro il 16 dicembre.

L'adempimento del punto 1) è di competenza dell'Energy Manager. Gli adempimenti dei punti 3) e 4) sono di competenza dell'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale. L'adempimento del punto 2) è effettuato in collaborazione tra l'Energy Manager e l'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale.

5.2.3 Riferimenti

– DLGS 26 ottobre 1995, n. 504

PARTE V – TRIBUTI LOCALI

6.1 LA TASSA PER I RIFIUTI (TARI)

La tassa per i rifiuti (TARI) ha come presupposto il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di locali o di aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. Soggetto passivo è chiunque possieda o detenga i locali o le aree che costituiscono presupposto del tributo.

Per determinare il tributo si considera la superficie calpestabile delle unità immobiliari a destinazione ordinaria, iscritte o iscrivibili nel catasto edilizio urbano.

La tariffa è stabilita dai comuni ed è commisurata alla quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte.

La TARI è stata introdotta, a decorrere dal 2014, dalla Legge n. 147 del 2013 (legge di stabilità per il 2014), quale tributo facente parte, insieme all'IMU e alla TASI, della IUC. La TARI ha sostituito la TARES, che è stata in vigore per il solo 2013 e che, a sua volta, aveva preso il posto di tutti i precedenti prelievi relativi alla gestione dei rifiuti urbani, sia di natura patrimoniale sia di natura tributaria (TARSU, TIA1, TIA2). I comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico hanno la facoltà di applicare, in luogo della TARI, che ha natura tributaria, una tariffa avente natura di corrispettivo.

6.1.1 Adempimenti e scadenze

Gli Uffici che per effetto della loro attività vengono a conoscenza di attivazioni o dismissioni di immobili, devono comunicare entro il 10 gennaio di ogni anno, all'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale, i dati relativi agli immobili a qualsiasi titolo attivati o disattivati nell'anno precedente.

La comunicazione deve contenere le seguenti indicazioni:

- ubicazione dei locali;
- destinazione;
- superficie;
- superficie calpestabile;
- data di inizio occupazione o cessazione;
- caratteristiche particolari dell'immobile che per motivi di carattere strutturale o di destinazione possono determinare eventuali riduzioni o esclusioni dal computo della base imponibile della tassa (parti comuni in caso di condominio, depositi di materiale fuori uso, locali di produzione di rifiuti speciali, tossici o nocivi, aree scoperte adibite a verde, aree pertinenziali o accessorie, locali per uso stagionale o discontinuo, ecc.);
- titolo di acquisizione (locazione, comodato, proprietà, ecc.).

L'Ufficio deve produrre entro il 20 gennaio di ogni anno, per poi presentare ai Comuni interessati entro il 31 gennaio, la denuncia contenente le variazioni intervenute nell'anno precedente a quello in cui viene presentata la denuncia stessa.

I ruoli inviati dal Comune per la riscossione della tassa (cartelle esattoriali di pagamento) devono essere inviati all'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale, il quale controllerà, sulla base dei ruoli dell'anno precedente, delle variazioni intervenute e degli eventuali accertamenti notificati, la congruità e la esattezza della tassa, effettuerà la relativa liquidazione della spesa e la invierà all'Ufficio uscite per il pagamento.

6.1.2 Riferimenti

- Legge 27 dicembre 2013, n. 147, commi 639-668

PARTE VII – DICHIARAZIONI E CERTIFICAZIONE UNICA

7.1 INTRODUZIONE

L'attuazione delle leggi d'imposta è affidata, *in primis*, agli stessi contribuenti, ai quali sono imposti obblighi molteplici di contabilità, autoliquidazione, versamento, dichiarazione, ecc. Se il contribuente non dichiara integralmente il tributo, o non versa, è compito dell'Amministrazione finanziaria emettere un avviso di accertamento per determinare il tributo e irrogare le sanzioni amministrative.

Nella disciplina della maggior parte delle imposte, ai contribuenti è imposto l'obbligo di presentare una dichiarazione all'Amministrazione finanziaria. La dichiarazione dei redditi e la dichiarazione Iva devono essere presentate ogni anno. Vi sono poi tributi la cui base imponibile può permanere invariata nel tempo; di conseguenza, la dichiarazione ha efficacia fino a quando non si verificano variazioni. Ciò vale per alcuni tributi locali come ad esempio la TARI.

7.2 DICHIARAZIONE DEI REDDITI

Le attività commerciali svolte dall'Ateneo fanno assumere la qualifica di Ente non commerciale ai sensi dell'art. 73, comma 1, lett. c) del TUIR e come tale l'Università è obbligata a presentare la dichiarazione dei redditi.

Viene utilizzato per la dichiarazione il modello "REDDITI ENC - Enti non commerciali ed equiparati". Si compila il frontespizio e i soli quadri necessari alla presentazione della dichiarazione.

L'IRES si applica sul reddito complessivo netto, determinato secondo le disposizioni del Titolo II, Capo III del TUIR (artt. 143-150). L'art. 143 stabilisce che il reddito complessivo degli enti non commerciali di cui alla lettera c) del comma 1 dell'art. 73 è formato dai redditi fondiari, di capitale, di impresa e diversi, ovunque prodotti e quale ne sia la destinazione, ad esclusione di quelli esenti dall'imposta e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva.

Il reddito complessivo è determinato sommando i redditi di ogni categoria che concorrono a formarlo. I redditi e le perdite che concorrono a formare il reddito complessivo degli enti non commerciali sono determinati distintamente per ciascuna categoria in base al risultato complessivo di tutti i cespiti che vi rientrano. Si applicano, se nel Titolo II Capo III del TUIR (artt. 143-150) non è diversamente stabilito, le disposizioni del titolo I del TUIR (disposizioni sull'IRPEF) relative ai redditi delle varie categorie.

Le spese e gli altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio di attività commerciali e di altre attività, sono deducibili per la parte del loro importo che corrisponde al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.

7.2.1 Adempimenti e scadenze

La dichiarazione viene trasmessa per via telematica direttamente all'AE utilizzando i servizi telematici Entratel. La dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'AE. La prova della presentazione della dichiarazione è data dalla comunicazione attestante l'avvenuto ricevimento dei dati, rilasciata sempre per via telematica.

La legge di bilancio 2018 (Legge n. 205/2017, art. 1, comma 932) ha stabilito che il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi è fissato al 31 ottobre 2018.

Il versamento del saldo dovuto in base alla dichiarazione relativa all'IRES è effettuato entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta (art. 17, comma 1, del DPR 7 dicembre 2001, n. 435, modificato dall'art. 7-quater, comma 19, del DL 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla Legge 1° dicembre 2016, n. 225).

I versamenti possono essere effettuati entro il trentesimo giorno successivo ai termini stabiliti, maggiorando le somme da versare dello 0,40 per cento a titolo di interesse corrispettivo (art. 17, comma 2, DPR n. 435 del 2001).

I versamenti di acconto dell'IRES (legge 23 marzo 1977, n. 97) sono effettuati in due rate salvo che il versamento della prima rata non superi euro 103 (art. 17, comma 3, del DPR 7 dicembre 2001, n. 435). L'acconto non è dovuto se l'imposta relativa al periodo d'imposta precedente al netto delle detrazioni, dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto è di ammontare non superiore a 20,66 euro.

La percentuale dell'acconto dell'IRES è fissata nella misura del 100 per cento. Il quaranta per cento dell'acconto dovuto è versato alla scadenza della prima rata e il residuo importo alla scadenza della seconda. Il versamento è effettuato:

a) per la *prima rata*, nel termine previsto per il versamento del saldo dovuto in base alla dichiarazione, vale a dire entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

La prima rata può essere versata entro il trentesimo giorno successivo al termine ordinario di scadenza, maggiorando le somme da versare dello 0,40 per cento a titolo di interesse corrispettivo. Per coloro che effettuano la compensazione, la maggiorazione si applica solamente sulla differenza tra debiti e crediti, se positiva;

b) per la seconda o unica rata, entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.

I debiti e i crediti nei confronti dei diversi enti impositori (Stato, Inps, Regioni, Inail) risultanti dalla dichiarazione e dalle denunce periodiche contributive possono essere oggetto di compensazione (art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241). La compensazione è effettuata mediante il modello di pagamento F24.

I crediti risultanti dal modello redditi possono essere utilizzati in compensazione dal giorno successivo a quello in cui si è chiuso il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione.

I contribuenti che utilizzano in compensazione i crediti relativi alle imposte sui redditi, alle relative addizionali e alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito per importi superiori a 15.000 euro annui (ridotti a 5.000 euro annui dall'art. 3, comma 1, lett. a), del DL 24 aprile 2017, n. 50) devono far apporre sulla dichiarazione dei redditi il visto di conformità (art. 1, comma 574, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 e circolare n. 28/E 25 settembre 2014) ovvero l'attestazione da parte del revisore incaricato del controllo contabile.

7.2.2 Riferimenti

- DPR 22 dicembre 1986, n. 917
- DPR 22 luglio 1998, n. 322, art. 2

7.3 DICHIARAZIONE IVA

Dal 2017 la dichiarazione Iva non può più essere presentata in forma unificata insieme alla dichiarazione dei redditi. Il modello di dichiarazione annuale Iva/2018 deve essere utilizzato per presentare la dichiarazione Iva concernente l'anno d'imposta 2017.

Sono obbligati alla presentazione della dichiarazione annuale Iva tutti i titolari di partita Iva che esercitano attività d'impresa, attività artistiche o professionali, anche se nel corso dell'anno non siano state effettuate operazioni imponibili.

Nella dichiarazione devono essere riportati, sulla base delle registrazioni eseguite, l'ammontare delle operazioni attive e passive, dell'imposta dovuta e delle detrazioni, i versamenti effettuati nel periodo d'imposta, l'imposta dovuta a conguaglio o la differenza a credito.

7.3.1 Adempimenti e scadenze

La dichiarazione viene trasmessa per via telematica direttamente all'AE utilizzando i servizi telematici Entratel. In base all'articolo 8 del DPR 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni, la dichiarazione Iva deve essere presentata nel periodo compreso tra il 1° febbraio e il 30 aprile 2018.

L'Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale deve essere versata entro il 16 marzo di ciascun anno nel caso in cui il relativo importo superi euro 10,33 (10,00 euro per effetto degli arrotondamenti effettuati in dichiarazione).

Il versamento può essere differito alla scadenza prevista per il versamento delle somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi, con la maggiorazione dello 0,40% a titolo d'interesse per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo.

7.3.2 Riferimenti

- DPR 26 ottobre 1972, n. 633
- DPR 22 luglio 1998, n. 322, art. 8

7.4 DICHIARAZIONE IRAP

L'IRAP è stata istituita dal DLGS 15 dicembre 1997, n. 446 e il gettito va alle Regioni. Presupposto dell'imposta, il cui periodo coincide con quello valevole ai fini delle imposte sui redditi, è l'esercizio abituale, nel territorio delle regioni, di attività autonomamente organizzate dirette alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi. L'attività esercitata dalle società e dagli enti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato, costituisce in ogni caso presupposto d'imposta.

L'imposta si applica sul valore della produzione netta derivante dall'attività esercitata nel territorio della regione. L'imposta è dovuta alla regione nel cui territorio il valore della produzione netta è realizzato. Nei confronti delle Amministrazioni pubbliche, relativamente al valore prodotto nell'esercizio di attività non commerciali, determinato ai sensi dell'articolo 10-*bis* del DPR 446/1997, si applica l'aliquota dell'8,5 per cento.

L'art. 10-*bis* del DPR 446/1997 stabilisce che per le Amministrazioni pubbliche, la base imponibile è determinata in un importo pari all'ammontare delle retribuzioni erogate al personale dipendente, dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, nonché per attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente. Sono escluse dalla base imponibile le somme relative ai redditi assimilati al lavoro dipendente. Sono in ogni caso escluse dalla base imponibile le borse di studio e gli altri interventi di sostegno erogati dalle regioni, dalle province autonome e dai relativi organismi regionali per il diritto allo studio universitario, nonché dalle università, ai sensi della Legge 2 dicembre 1991, n. 390.

Se le Amministrazioni pubbliche esercitano anche attività commerciali, le stesse possono optare per la determinazione della base imponibile relativa a tali attività commerciali secondo le disposizioni dell'art. 5 del DPR 446/1997.

7.4.1 Adempimenti e scadenze

La legge di bilancio 2018 (Legge n. 205/2017, art. 1, comma 932) ha stabilito che il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi è fissato al 31 ottobre 2018. La dichiarazione deve essere presentata esclusivamente per via telematica all'AE.

L'imposta determinata con il metodo retributivo deve essere versata con acconti mensili pari all'8,5% degli stipendi e degli altri emolumenti corrisposti nel mese precedente, entro il 16 di ogni mese. Il versamento a saldo deve essere effettuato entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta

7.4.2 Riferimenti

- DLGS 15 dicembre 1997, n. 446
- Circolare del Ministero delle Finanze n. 97 E del 9 aprile 1998

7.5 DICHIARAZIONE DEI SOSTITUTI D'IMPOSTA (MODELLO 770)

La dichiarazione dei sostituti d'imposta si compone di due parti in relazione ai dati in ciascuna di esse richiesti: la Certificazione unica, il Modello 770.

La *Certificazione unica* deve essere utilizzata dai sostituti d'imposta comprese le Amministrazioni dello Stato, per comunicare in via telematica all'AE i dati fiscali relativi alle ritenute operate nell'anno 2017 nonché gli altri dati contributivi ed assicurativi richiesti. Detta certificazione contiene i dati relativi alle certificazioni rilasciate ai soggetti cui sono stati corrisposti in tale anno redditi di lavoro dipendente, equiparati ed assimilati, indennità di fine rapporto, prestazioni in forma di capitale erogate da fondi pensione, redditi di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi nonché i dati contributivi, previdenziali ed assicurativi e quelli relativi all'assistenza fiscale prestata nell'anno 2017 per il periodo d'imposta precedente. La trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate deve essere effettuata entro il 7 marzo 2018, presentando la Certificazione Unica 2018.

Il *Modello 770* deve essere utilizzato dai sostituti d'imposta, comprese le Amministrazioni dello Stato, per comunicare in via telematica all'AE i dati fiscali relativi alle ritenute operate nell'anno 2017, i relativi versamenti e le eventuali compensazioni effettuate nonché il riepilogo dei crediti, nonché gli altri dati contributivi ed assicurativi richiesti. Deve essere inoltre utilizzato dagli intermediari e dagli altri soggetti che intervengono in operazioni fiscalmente rilevanti, tenuti, sulla base di specifiche disposizioni normative, a comunicare i dati relativi alle ritenute operate su dividendi, proventi da partecipazione, redditi di capitale erogati nell'anno 2017 od operazioni di natura finanziaria effettuate nello stesso periodo, i relativi versamenti e le eventuali compensazioni operate ed i crediti d'imposta utilizzati.

È data facoltà ai sostituti d'imposta di suddividere il Mod. 770 inviando, oltre al frontespizio, i prospetti SS, ST, SV, SX ed SY relativi alle ritenute operate sui redditi di lavoro dipendente ed assimilati separatamente dai relativi prospetti SS, ST, SV, SX, ed SY relativi alle ritenute operate sui redditi di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi e in un altro flusso tutti i quadri relativi alle ritenute operate su dividendi, proventi e redditi di capitale con i connessi quadri SS, ST, SV, SX e SY sempreché abbiano trasmesso entro il 7 marzo 2018 sia Comunicazioni Certificazioni dati lavoro dipendente ed assimilati, sia Comunicazioni Certificazioni dati lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi.

Sono tenuti a presentare la dichiarazione Mod. 770/2018 i soggetti che nel 2017 hanno corrisposto somme o valori soggetti a ritenuta alla fonte su redditi di capitale, compensi per avviamento commerciale, contributi ad enti pubblici e privati, riscatti da contratti di assicurazione sulla vita, premi, vincite ed altri proventi finanziari ivi compresi quelli derivanti da partecipazioni a organismi di investimento collettivo in valori mobiliari di diritto estero, utili e altri proventi equiparati derivanti da partecipazioni in società di capitali, titoli atipici, e redditi diversi, nonché coloro che hanno corrisposto somme o valori soggetti a ritenuta alla fonte, ai sensi degli artt. 23, 24, 25, 25-bis, 25-ter, 29 del DPR n. 600/1973 e 33, comma 4, del DPR n. 42 del 1988.

7.5.1 Adempimenti e scadenze

Il Modello 770 deve essere presentato per via telematica all'AE entro il 31 ottobre, così come stabilito dalla legge di bilancio 2018 (Legge n. 205/2017, art. 1, comma 933).

L'Ateneo ha optato per la presentazione suddivisa del Modello 770. L'Ufficio stipendi presenta il modello per la parte relativa ai redditi di lavoro dipendente e assimilato, mentre l'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale presenta il modello per i redditi di lavoro autonomo.

7.5.2 Riferimenti

- DPR 29 settembre 1973, n. 600
- DPR 22 luglio 1998, n. 322

7.6 CERTIFICAZIONE UNICA

L'art. 4 del DPR 322/1998 stabilisce che i sostituti d'imposta rilasciano un'apposita certificazione unica anche ai fini dei contributi dovuti all'INPS attestante l'ammontare complessivo delle dette somme e valori, l'ammontare delle ritenute operate, delle detrazioni di imposta effettuate e dei contributi previdenziali e assistenziali, nonché gli altri dati stabiliti con il provvedimento amministrativo di approvazione dello schema di certificazione unica. La certificazione è unica anche ai fini dei contributi dovuti agli altri enti e casse previdenziali. La certificazione unica sostituisce quelle previste ai fini contributivi.

La Certificazione Unica viene altresì utilizzata per attestare l'ammontare dei redditi corrisposti nell'anno 2017 che non hanno concorso alla formazione del reddito imponibile ai fini fiscali e contributivi. Vengono dunque comprese anche quelle tipologie reddituali per le quali non è prevista la predisposizione della dichiarazione precompilata.

7.6.1 Adempimenti e scadenze

Le certificazioni uniche sono consegnate agli interessati entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti ovvero entro dodici giorni dalla richiesta degli stessi in caso di interruzione del rapporto di lavoro.

Le certificazioni sono trasmesse in via telematica all'Agenzia delle entrate entro il 7 marzo dell'anno successivo a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti. Entro la stessa data sono altresì trasmessi in via telematica gli ulteriori dati fiscali e contributivi e quelli necessari per l'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria e degli enti previdenziali e assicurativi, i dati contenuti nelle certificazioni rilasciate ai soli fini contributivi e assicurativi nonché quelli relativi alle operazioni di conguaglio effettuate a seguito dell'assistenza fiscale prestata ai sensi del DLGS 9 luglio 1997, n. 241, stabiliti con provvedimento del direttore dell'AE.

Per ogni certificazione omessa, tardiva o errata si applica la sanzione di cento euro in deroga a quanto previsto dall'art. 12, del DLGS 18 dicembre 1997, n. 472, con un massimo di euro 50.000 per sostituto di imposta. Nei casi di errata trasmissione della certificazione, la sanzione non si applica se la trasmissione della corretta certificazione è effettuata entro i cinque giorni successivi alla scadenza indicata nel primo periodo. Se la certificazione è correttamente trasmessa entro sessanta giorni dal termine previsto nel primo periodo, la sanzione è ridotta a un terzo, con un massimo di euro 20.000.

7.6.2 Riferimenti

- DLGS 18 dicembre 1997, n. 472, art. 12
- DPR 22 luglio 1998, n. 322, art. 4

7.7 COMUNICAZIONE DATI RELATIVI ALLE SPESE UNIVERSITARIE

Ai fini della elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata da parte dell'AE, le Università trasmettono alla stessa Agenzia in via telematica, entro il 28 febbraio di ciascun anno, con riferimento a ciascuno studente, una comunicazione contenente i seguenti dati riferiti all'anno precedente:

- a) spese per la frequenza di corsi di istruzione universitaria;
- b) spese per la frequenza di corsi universitari di specializzazione;
- c) spese per la frequenza di corsi di perfezionamento;
- d) spese per la frequenza di master che per durata e struttura dell'insegnamento siano assimilabili a corsi universitari o di specializzazione;
- e) spese di iscrizione a corsi di dottorato di ricerca.

Per ciascuno studente, le Università comunicano:

- l'ammontare delle spese universitarie relative all'anno d'imposta precedente con l'indicazione dei soggetti che hanno sostenuto le spese e dell'anno accademico di riferimento;
- le spese sono comunicate in base al principio di cassa (coerentemente alla loro detraibilità fiscale), al netto dei relativi rimborsi e contributi (somme riconosciute allo studente in riduzione del proprio onere sempre per cassa);
- i rimborsi erogati nell'anno, ma riferiti a spese sostenute in anni precedenti, sono indicati separatamente.

Non devono essere comunicati i dati relativi alle spese sostenute per lo studente da parte di enti, società, imprese e professionisti e, in generale, da parte di soggetti diversi dallo studente o dai suoi familiari.

Nell'ambito di tali corsi universitari l'Università è tenuta a comunicare all'AE le seguenti spese universitarie:

- tasse d'iscrizione;
- contributi;
- tassa regionale (l'Università è tenuta in ogni caso a comunicare all'AE la tassa regionale per la frequenza di corsi universitari, versata alla stessa Università dallo studente, anche nell'ipotesi in cui non gestisca direttamente eventuali rimborsi. Qualora infatti, ad esempio, l'Università si limiti a riscuotere la tassa regionale, ma competente ad erogare l'eventuale rimborso sia l'ente per il diritto allo studio, l'Università comunica all'AE l'importo della tassa regionale incassato, mentre il suddetto ente comunica l'importo del rimborso erogato allo studente);
- imposta di bollo;
- spese sostenute per l'accesso (o il tentato accesso) ai corsi di studio e anche le spese per test a cui non è seguita un'immatricolazione (la spesa va comunicata anche nel caso particolare di sostenimento del test anticipato da parte di studenti iscritti al quarto anno della Scuola Superiore).

Nel campo "Totale spese sostenute nell'anno solare per iscrizione, tasse e contributi universitari al netto dei rimborsi relativi alle spese sostenute nello stesso anno solare" delle specifiche tecniche rilasciate dall'AE vanno indicate tutte le spese sostenute per la frequenza di corsi di studio e per l'eventuale conseguimento dei corrispondenti titoli, dove previsti. Vanno quindi incluse, per esempio, le spese per:

- ricongiunzione di carriera;
- iscrizione all'appello di laurea e rilascio della pergamena;
- frequenza a corsi singoli, finalizzati o meno all'ammissione a un corso di laurea magistrale;
- trasferimenti di ateneo;
- passaggi di corso.

Le spese universitarie vanno comunicate al netto della quota pagata mediante i buoni elettronici di spesa attivati con le modalità previste dal DPCM 28 novembre 2016 (carta del docente).

Non vanno comunicate le seguenti spese non detraibili:

- rilascio di certificati;
- eventuali more e sanzioni;
- duplicato del badge identificativo o del libretto.

Dal 2 gennaio al 28 febbraio di ciascun anno lo studente può esercitare la propria opposizione all'AE ad utilizzare i dati relativi alle spese universitarie sostenute nell'anno precedente e ai rimborsi ricevuti nell'anno precedente, per l'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata. Se lo studente è un familiare a carico i dati relativi alle spese universitarie e ai rimborsi per i quali ha esercitato l'opposizione non sono visualizzabili dai soggetti di cui risulta a carico, né nella dichiarazione precompilata né nell'elenco delle informazioni attinenti la dichiarazione stessa.

7.7.1 Adempimenti e scadenze

L'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale richiede ai competenti uffici della Ripartizione tecnica e tecnologica l'elaborazione del file da trasmettere all'AE, nei tempi utili per verificare la correttezza formale dei dati contenuti nel file e per l'invio entro il 28 febbraio tramite Entratel.

7.7.2 Riferimenti

- DPR 22 dicembre 1986, n. 917, art. 15, comma 1, lettera e) – *Detrazione sul reddito delle persone fisiche delle spese per frequenza di corsi di istruzione universitaria*
- DLGS 21 novembre 2014, n. 175, art. 1, comma 1 - *Semplificazione fiscale e dichiarazione dei redditi precompilata*
- DM Economia e Finanze del 13 gennaio 2016 – *Comunicazioni all'anagrafe tributaria dei dati relativi alle spese universitarie*
- Provvedimento del Direttore dell'AE n. 27065 del 19 febbraio 2016
- Provvedimento del Direttore dell'AE n. 19965 del 27 gennaio 2017

PARTE VII – DISPOSIZIONI FISCALI SUI PROGETTI

8.1 DICHIARAZIONI DI NON IMPONIBILITÀ IVA (ART. 72 DPR N. 633/72)

L'art. 72, comma 1, lett. c), del DPR n. 633/1972, riproducendo la disposizione vigente prima delle modifiche introdotte dalla L. n. 217/2011, dispone che si considerano non imponibili ai fini Iva *“le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti dell'Unione europea, [...], anche se effettuate nei confronti di imprese o enti per l'esecuzione di contratti di ricerca e di associazione conclusi con l'Unione, nei limiti, per questi ultimi, della partecipazione dell'Unione stessa”*. Il comma 2 dello stesso articolo stabilisce che *“Le disposizioni di cui al comma 1 trovano applicazione per gli enti ivi indicati [...] se le cessioni di beni e le prestazioni di servizi sono di importo superiore ad euro 300; [...]. Il predetto limite di euro 300 non si applica alle cessioni di prodotti soggetti ad accisa, per le quali la non imponibilità relativamente all'imposta opera alle stesse condizioni e negli stessi limiti in cui viene concessa l'esenzione dai diritti di accisa”*.

Con la previsione in esame, il legislatore ha inteso estendere il beneficio della non imponibilità Iva anche al rapporto commerciale che intercorre tra il terzo fornitore e l'ente committente per la fornitura di beni e servizi che risultino funzionali all'esecuzione di contratti di ricerca e di associazione che l'ente stipula con l'UE. La *ratio* della disposizione è, infatti, quella di garantire che gli organismi comunitari non debbano subire l'onere dell'Iva allorché acquistino beni e servizi, direttamente o a mezzo di soggetti ad essi legati da vincoli di ricerca o di associazione.

Con Risoluzione n. 31/E del 4 febbraio 2008 l'AE ha chiarito che la non imponibilità Iva di cui sopra riguarda unicamente le parti direttamente coinvolte nel rapporto giuridico alla base del programma di ricerca e non può estendersi ai soggetti che in via indiretta e mediata sono chiamati ad attuare il programma medesimo senza precise responsabilità nei confronti dell'Ente che eroga i finanziamenti (ad es. Programmi Quadro di Ricerca finanziati direttamente dalla UE), anche se l'esecuzione del programma miri al perseguimento di obiettivi analoghi a quelli dei soggetti contrattuali. Pertanto, la non imponibilità Iva di cui all'art. 72, comma 1, lett. c), del DPR 633/1972 non può essere applicata alle forniture di beni e servizi nei confronti dell'Università, che si pone come soggetto terzo (ancorché attuatore del programma) rispetto ai soggetti pubblici centrali e locali ai quali fa capo la realizzazione del progetto nei confronti degli organismi comunitari erogatori dei finanziamenti (ad es. PON, POR, etc.).

Si fa presente, inoltre, che l'AE con Risoluzione n. 34 del 14 marzo 2005 l'AE, richiamando quanto detto in precedenti risoluzioni, ha affermato che *“L'agevolazione in questione potrà trovare applicazione rilasciando, al fornitore dei beni e servizi stessi, un'apposita dichiarazione in cui risultino gli estremi del contratto, la destinazione degli acquisti, la quota in percentuale della partecipazione CEE e il corrispondente importo della fornitura che non deve essere assoggettato al tributo a norma del richiamato art. 72”*.

A tal fine, si allega il modello di dichiarazione da rilasciare ai fornitori per beneficiare della non imponibilità ai fini dell'Iva, da utilizzare per le forniture di beni/servizi di importo superiore ad euro 300,00.

8.1.1 Riferimenti

- DPR 26 ottobre 1972, n. 633, art. 72, comma 1, lett. c)
- Risoluzione n. 34 del 14 marzo 2005 dell'AE
- Risoluzione n. 31/E del 4 febbraio 2008 dell'AE
- Nota Ufficio affari fiscali Prot. n. 8605 del 21 febbraio 2008
- Nota Ripartizione finanziaria e negoziale Prot. n. 80638 del 2 novembre 2016

PARTE VIII – ALTRI ADEMPIMENTI

9.1 VISURE CAMERALI

L'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economica fornisce a mezzo posta elettronica visure degli atti depositati presso le Camere di Commercio Italiane, atti del Registro delle Imprese (iscrizioni, variazioni, cancellazioni di ditte individuali, società, consorzi, ecc.), nonché i bilanci depositati dalle società. Il servizio può essere consultato fornendo all'Ufficio i dati completi della persona o della società che si intende visionare (Nome, Cognome, denominazione, indirizzo, città, codice fiscale, partita Iva o numero REA).

9.1.1 Riferimenti

– Nota Prot. n. 19527 del 8 luglio 2005 della Direzione Amministrativa

9.2 INTERVENTI SOSTITUTIVI INPS

Con la Circolare INPS n. 54 del 13 aprile 2012 sono state fornite le indicazioni per le stazioni appaltanti pubbliche in ordine alle modalità di attuazione dell'intervento sostitutivo, qualora il Documento Unico di Regolarità Contributiva (Durc) segnali un'inadempienza contributiva dell'esecutore e del subappaltatore, parte del contratto pubblico.

Ricorrendo tale fattispecie, il pagamento dell'importo, che avrebbe dovuto essere liquidato dalla stazione appaltante all'esecutore del contratto in relazione alla fase del medesimo, deve essere trattenuto dal relativo certificato di pagamento e versato, nella misura corrispondente all'inadempienza accertata nel Durc, a favore degli Istituti previdenziali e delle Casse edili secondo le indicazioni fornite da ciascuno di essi.

In tale ambito, la stazione appaltante, come chiarito con la predetta circolare, effettua il pagamento non in proprio ma sostituendosi all'adempimento del contribuente. Conseguentemente, è stato previsto che il pagamento della somma oggetto dell'intervento sostitutivo avvenga utilizzando le medesime modalità e le stesse specifiche previste per l'adempimento contributivo da parte dell'esecutore o del subappaltatore nei confronti dell'Inps.

La previsione di effettuare i pagamenti dovuti a seguito dell'attivazione dell'intervento sostitutivo attraverso il modello F24 consente, infatti, l'immediata canalizzazione dei versamenti sulle posizioni a debito dei contribuenti rendendo puntualmente individuabili sia il soggetto versante (stazione appaltante) sia il soggetto beneficiario (contribuente debitore).

Tenuto conto che alcune stazioni appaltanti restano escluse, in virtù della specifica regolamentazione contabile, dalla possibilità di effettuare i pagamenti dovuti al titolo in trattazione tramite il modello F24, con la risoluzione del 9 ottobre 2012, prot. n. 2012/140335, l'AE ha provveduto all'integrazione degli appositi campi dell'F24 EP per consentire di utilizzare il medesimo modello per il versamento dei contributi assistenziali e previdenziali agli Enti a ciò tenuti, ai sensi dell'art. 1, comma 4, del DM del 12 marzo 2010.

Successivamente, la medesima Agenzia, con l'emanazione della risoluzione n. 10/E dell'8 febbraio 2013, ha proceduto all'estensione, anche per il modello F24 EP, dell'utilizzo dello specifico codice identificativo "51" denominato "Intervento sostitutivo - art. 4 del D.P.R. n. 207/2010", istituito con la risoluzione n. 34/e dell'11 aprile 2012 per il modello F24.

In sede di compilazione del modello F24 EP, il predetto codice "51" deve essere esposto nella sezione "CONTRIBUENTE", con l'indicazione:

- nel campo “versamento effettuato in qualità di”, del codice identificativo “51”, che individua il titolo (intervento sostitutivo) in base al quale l’ente pubblico effettua il pagamento per conto dell’appaltatore e/o del subappaltatore;
- nel campo “per conto di”, del codice fiscale dell’appaltatore e/o del subappaltatore per conto del quale il pagamento viene effettuato.

9.2.1 Adempimenti

Le strutture dell’Ateneo che, in fase di liquidazione della fattura, accertano l’inadempienza contributiva dell’esecutore del contratto e del subappaltatore, versano l’importo dell’imponibile dovuto a favore degli Istituti previdenziali e delle Casse edili secondo le indicazioni fornite da ciascuno di essi.

Le strutture trasmettono la documentazione (nota degli istituti previdenziali con gli estremi del versamento e copia della fattura da liquidare) all’Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale per la compilazione e l’invio del modello F24 EP all’AE.

Lo stesso ufficio trasmetterà copia della contabile bancaria di uscita e del modello F24 EP quietanzato per il pagamento della fattura. L’importo dell’imponibile sarà liquidato a copertura del sospeso bancario e l’Iva sarà versata all’Erario, applicando lo *split payment*.

9.3 INTERPELLI

9.3.1 Interpelli all’Agenzia delle Entrate

Ai sensi dell’art. 11 della Legge n. 212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente) il contribuente può interpellare l’AE per ottenere un parere riguardante fattispecie concrete e personali. Sono previsti cinque tipi di interpelli:

- 1) l’*interpello ordinario*, che si divide in interpretativo (riguardante le norme tributarie in generale, quando vi siano condizioni di obiettiva incertezza sulla corretta interpretazione) e qualificatorio (relativo alla corretta qualificazione di fattispecie come, ad esempio, una stabile organizzazione, ecc.);
- 2) l’*interpello probatorio* consente al contribuente di chiedere un parere in ordine alla sussistenza delle condizioni o alla idoneità degli elementi di prova chiesti dalla legge per accedere a determinati regimi fiscali nei casi espressamente previsti, quali l’interpello relativo a partecipazioni acquisite per il recupero di crediti bancari (113 TUIR) e le istanze presentate dalle società “non operative” (art. 30 della Legge 724/1994);
- 3) l’*interpello anti-abuso* è relativo all’applicazione della disciplina sull’elusione o abuso del diritto ad una determinata fattispecie;
- 4) l’*interpello disapplicativo* consente di ottenere la disapplicazione di norme che, allo scopo di contrastare comportamenti elusivi, limitano deduzioni, detrazioni, crediti di imposta, se viene fornita la dimostrazione che detti effetti elusivi non potevano verificarsi;
- 5) l’*interpello sui nuovi investimenti*, introdotto dall’articolo 2 del DLGS 147/2015, consente agli investitori, italiani o stranieri, di chiedere un parere circa il trattamento tributario applicabile a importanti investimenti (di valore non inferiore a trenta milioni di euro e con rilevanti e durature ricadute occupazionali) effettuati nel territorio dello Stato.

L’AE deve rispondere per iscritto entro novanta giorni in caso di interpello ordinario ed entro centoventi giorni negli altri casi. La risposta, scritta e motivata, vincola ogni organo della amministrazione con esclusivo riferimento alla questione oggetto dell’istanza e limitatamente al richiedente. Quando la risposta non è comunicata al contribuente entro il termine previsto, il silenzio equivale a condivisione, da parte dell’amministrazione, della soluzione prospettata dal contribuente. L’efficacia della risposta, o del silenzio-assenso, si estende ai comportamenti successivi del contribuente riconducibili alla fattispecie oggetto di interpello, salvo rettifica della

soluzione interpretativa da parte dell'amministrazione con valenza esclusivamente per gli eventuali comportamenti futuri dell'istante.

9.3.2 Interpelli interni

Per meglio supportare l'attività amministrativo-contabile delle strutture decentrate e degli uffici dell'Amministrazione centrale sotto il profilo fiscale e procedurale, è attivo presso l'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale, un servizio di "Interpello interno", dedicato esclusivamente alle problematiche del settore fiscale.

Il servizio, da utilizzare in genere prima dell'adozione del provvedimento e nel caso in cui la struttura lo ritenga utile o necessario, può essere consultato con le seguenti modalità:

- con nota scritta e trasmessa utilizzando il protocollo interno, esponendo il quesito in maniera chiara;
- inviando il quesito tramite posta elettronica all'indirizzo entrate@unisalento.it.

Se gli stessi saranno ritenuti di interesse generale, sarà cura dell'Ufficio stesso inviare la risposta a tutte le strutture.

9.4 CARTA DEL DOCENTE

L'art. 1, comma 121, della Legge n. 107 del 13 luglio 2015, al fine di sostenere la formazione continua dei docenti e di valorizzarne le competenze professionali, ha istituito la Carta elettronica per l'aggiornamento e la formazione del docente di ruolo delle istituzioni scolastiche di ogni ordine e grado, dell'importo nominale di euro 500 annui per ciascun anno scolastico, spendibili per l'acquisto di beni o servizi appartenenti a diverse categorie.

Dal 30 novembre 2016, per l'anno scolastico 2016-2017, i docenti hanno a disposizione l'applicazione web "Carta del Docente", disponibile all'indirizzo web cartadeldocente.istruzione.it, mediante la quale è possibile effettuare acquisti presso gli esercenti ed enti accreditati a vendere i beni e servizi previsti dalla normativa.

Tra i servizi acquistabili con la carta del docente figurano l'iscrizione a:

- corsi di laurea, di laurea magistrale, specialistica o a ciclo unico, inerenti al profilo professionale;
- corsi post lauream o a master universitari inerenti al profilo professionale;
- corsi per attività di aggiornamento e di qualificazione delle competenze professionali.

L'applicazione funziona nel seguente modo: il docente interessato ad acquistare un determinato bene/servizio deve generare un buono di acquisto riferibile alla categoria del bene/servizio che intende acquistare ed avente importo pari al prezzo del bene/servizio stesso. Il buono creato sarà accompagnato da un codice identificativo (QR code, codice a barre e codice alfanumerico) che il docente potrà stampare e presentare all'esercente.

L'Università del Salento si è accreditata sull'applicazione "Carta del Docente" come ente di formazione (fisico) aderente all'iniziativa, obbligandosi all'accettazione dei buoni di spesa generati dai beneficiari della carta che vogliono usufruire dei servizi di formazione e aggiornamento dell'Ateneo.

Le strutture dell'Università che erogano i servizi richiesti dai docenti devono farsi consegnare, in luogo della ricevuta di pagamento, una copia dei buoni di spesa, unitamente ad un documento di riconoscimento valido del docente, e trasmetterli con il sistema Titulus all'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale per la successiva fatturazione.

Successivamente, l'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale procederà a validare il buono sull'applicazione "Carta del Docente" tramite l'indicazione del codice di riferimento e del codice "esercente" assegnato all'Università.

Per il pagamento dei buoni di spesa autorizzati l'Ufficio entrate e fiscalità emetterà fattura elettronica utilizzando il Sistema di Interscambio (SdI) e secondo il tracciato stabilito per la fatturazione elettronica verso la pubblica amministrazione. L'applicazione "Carta del Docente" fornirà una lista dei buoni autorizzati (con l'evidenza del codice di riferimento) che potranno essere oggetto di fatturazione.

I buoni validati e fatturati saranno poi liquidati dal Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca avvalendosi di Consap (Concessionaria servizi assicurativi pubblici S.p.A.). L'Università otterrà l'accredito di un importo pari a quello del credito maturato. A tal fine, Consap, mediante acquisizione dei dati dall'apposita area disponibile sull'applicazione web dedicata, nonché dalla piattaforma di fatturazione elettronica della pubblica amministrazione, provvederà al riscontro delle fatture e alla liquidazione delle stesse.

Successivamente all'accredito delle somme sul conto dell'Università, l'Ufficio entrate, fiscalità e cassa economale procederà ad assegnare le somme incassate alle strutture competenti.

9.4.1 Riferimenti

- Legge 107 del 13 luglio 2015, art. 1, comma 121
- Nota del Direttore Generale Prot. 21284 del 10 marzo 2017 - *Fatturazione e liquidazione dei buoni elettronici di spesa – Modalità operative*

9.5 ART-BONUS

L'art. 1 del DL n. 83/2014 relativo al *Credito di imposta per favorire le erogazioni liberali a sostegno della cultura* (c.d. ART-BONUS) stabilisce che *"Per le erogazioni liberali in denaro effettuate nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2013, per interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici, per il sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura di appartenenza pubblica, (...) non si applicano le disposizioni di cui agli articoli 15, comma 1, lettere h) e i), e 100, comma 2, lettere f) e g), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e spetta un credito d'imposta, nella misura del 65 per cento delle erogazioni effettuate"*.

Il credito d'imposta è riconosciuto alle persone fisiche e agli enti non commerciali nei limiti del 15 per cento del reddito imponibile, ai soggetti titolari di reddito d'impresa nei limiti del 5 per mille dei ricavi annui. Il credito d'imposta è altresì riconosciuto qualora le erogazioni liberali in denaro effettuate per interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici siano destinate ai soggetti concessionari o affidatari dei beni oggetto di tali interventi. Il credito d'imposta è ripartito in tre quote annuali di pari importo. Si applicano le disposizioni di cui agli articoli 40, comma 9, e 42, comma 9, del DL 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla Legge 22 dicembre 2011, n. 214.

9.5.1 Adempimenti

L'Ateneo quando riceve le erogazioni liberali a sostegno della cultura (ART-BONUS):

- 1) comunica mensilmente al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo l'ammontare delle erogazioni liberali ricevute nel mese di riferimento;
- 2) provvede altresì a dare pubblica comunicazione di tale ammontare, nonché della destinazione e dell'utilizzo delle erogazioni stesse, tramite il proprio sito web istituzionale, nell'ambito di una pagina dedicata e facilmente individuabile, e in un apposito portale, gestito dal medesimo Ministero, in cui ai soggetti destinatari delle erogazioni liberali sono associati tutte le informazioni relative allo stato di conservazione del bene, gli interventi di ristrutturazione o riqualificazione eventualmente in atto, i fondi pubblici assegnati per l'anno in corso, l'ente responsabile del bene, nonché le informazioni relative alla fruizione.

RIEPILOGO ADEMPIMENTI E SCADENZE FISCALI 2018

GENNAIO	
<i>Scadenza (entro il)</i>	<i>Adempimenti</i>
16	Versamento ritenute fiscali, contributi previdenziali e IRAP
	Iva commerciale - Versamento mensile
	Accise - Versamento acconto mensile
25	Elenchi Intrastat - Presentazione degli elenchi riepilogativi mensili delle cessioni e degli acquisti intracomunitari relativi al mese precedente
31	Imposta di bollo – Dichiarazione annuale telematica contenente il numero e il tipo degli atti
	Uniemens - Invio telematico della dichiarazione Uniemens relativa al mese precedente
	Iva comunitaria - Liquidazione e versamento dell'Iva relativa agli acquisti intracomunitari registrati nel mese precedente
	Modello INTRA 12 - Dichiarazione mensile degli acquisti di beni e servizi da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato
	Canone RAI – Pagamento canone annuale
	TARI – Invio delle dichiarazioni annuali cartacee contenenti le variazioni degli immobili dismessi o attivati nell'anno precedente dirette ai comuni interessati (<i>alla notifica degli avvisi comunali, controllo immobili e pagamenti entro le date stabilite negli avvisi</i>)

FEBBRAIO	
<i>Scadenza (entro il)</i>	<i>Adempimenti</i>
16	Versamento ritenute fiscali, contributi previdenziali e IRAP
	Iva commerciale - Versamento mensile
	Accise: versamento acconto mensile
	Assicurazione Inail - Pagamento premi
26	Elenchi Intrastat - Presentazione degli elenchi riepilogativi mensili delle cessioni e degli acquisti intracomunitari relativi al mese precedente
28	Uniemens - Invio telematico della dichiarazione Uniemens relativa al mese precedente
	Iva comunitaria - Liquidazione e versamento dell'Iva relativa agli acquisti intracomunitari registrati nel mese precedente
	Modello INTRA 12 - Dichiarazione mensile degli acquisti di beni e servizi da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato
	Comunicazione all'AE dei dati delle fatture emesse e ricevute nel corso del secondo semestre 2017
	Comunicazione all'AE delle liquidazioni IVA del quarto trimestre 2017
	Imposta di bollo - Versamento rata I bimestre ed eventuale saldo anno precedente
	Assicurazione Inail - Invio dati
Comunicazione dati all'AE relativi alle spese universitarie	

MARZO	
<i>Scadenza (entro il)</i>	<i>Adempimenti</i>
7	Certificazione Unica 2018 – Trasmissione telematica all’AE
16	Versamento ritenute fiscali, contributi previdenziali e IRAP
	Iva commerciale - Versamento mensile
	Versamento dell’Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale
	Accise: versamento acconto mensile
26	Elenchi Intrastat - Presentazione degli elenchi riepilogativi mensili delle cessioni e degli acquisti intracomunitari relativi al mese precedente
31	Uniemens - Invio telematico della dichiarazione Uniemens relativa al mese precedente
	Iva comunitaria - Liquidazione e versamento dell’Iva relativa agli acquisti intracomunitari registrati nel mese precedente
	Modello INTRA 12 - Dichiarazione mensile degli acquisti di beni e servizi da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato
	Certificazione Unica 2018 – Consegna agli interessati
	Licenze d’esercizio fotovoltaico – Invio dichiarazioni annuali telematiche secondo le istruzioni dell’Energy manager

APRILE	
<i>Scadenza (entro il)</i>	<i>Adempimenti</i>
16	Versamento ritenute fiscali, contributi previdenziali e IRAP
	Iva commerciale - Versamento mensile
	Accise: versamento acconto mensile
26	Elenchi Intrastat - Presentazione degli elenchi riepilogativi mensili delle cessioni e degli acquisti intracomunitari relativi al mese precedente
30	Uniemens - Invio telematico della dichiarazione Uniemens relativa al mese precedente
	Iva comunitaria - Liquidazione e versamento dell’Iva relativa agli acquisti intracomunitari registrati nel mese precedente
	Modello INTRA 12 - Dichiarazione mensile degli acquisti di beni e servizi da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato
	Imposta di bollo - Versamento rata II bimestre
	Versamento con F24 dell’imposta di bollo relativa agli atti e documenti fiscalmente rilevanti
	Dichiarazione Iva 2018 – Invio telematico

MAGGIO	
<i>Scadenza (entro il)</i>	<i>Adempimenti</i>
16	Versamento ritenute fiscali, contributi previdenziali e IRAP
	Iva commerciale - Versamento mensile
	Accise: versamento acconto mensile
25	Elenchi Intrastat - Presentazione degli elenchi riepilogativi mensili delle cessioni e degli acquisti intracomunitari relativi al mese precedente
31	Uniemens - Invio telematico della dichiarazione Uniemens relativa al mese precedente
	Iva comunitaria - Liquidazione e versamento dell'Iva relativa agli acquisti intracomunitari registrati nel mese precedente
	Modello INTRA 12 - Dichiarazione mensile degli acquisti di beni e servizi da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato
	Comunicazione all'AE dei dati delle fatture emesse e ricevute nel corso del primo trimestre 2018
	Comunicazione all'AE delle liquidazioni IVA del primo trimestre 2018

GIUGNO	
<i>Scadenza (entro il)</i>	<i>Adempimenti</i>
18	Versamento ritenute fiscali, contributi previdenziali e IRAP
	Iva commerciale - Versamento mensile
	Accise: versamento acconto mensile
25	Elenchi Intrastat - Presentazione degli elenchi riepilogativi mensili delle cessioni e degli acquisti intracomunitari relativi al mese precedente
30 <i>(slitta al 2 luglio)</i>	Uniemens - Invio telematico della dichiarazione Uniemens relativa al mese precedente
	Iva comunitaria - Liquidazione e versamento dell'Iva relativa agli acquisti intracomunitari registrati nel mese precedente
	Modello INTRA 12 - Dichiarazione mensile degli acquisti di beni e servizi da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato
	Imposta di bollo - Versamento rata III bimestre
	IRES - Versamento saldo 2017 e I acconto 2018
	IRAP - Versamento saldo 2017 e I acconto 2018

LUGLIO	
<i>Scadenza (entro il)</i>	<i>Adempimenti</i>
16	Versamento ritenute fiscali, contributi previdenziali e IRAP
	Iva commerciale - Versamento mensile
	Accise: versamento acconto mensile
25	Elenchi Intrastat - Presentazione degli elenchi riepilogativi mensili delle cessioni e degli acquisti intracomunitari relativi al mese precedente
31	Uniemens - Invio telematico della dichiarazione Uniemens relativa al mese precedente
	Iva comunitaria - Liquidazione e versamento dell'Iva relativa agli acquisti intracomunitari registrati nel mese precedente
	Modello INTRA 12 - Dichiarazione mensile degli acquisti di beni e servizi da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato

AGOSTO	
<i>Scadenza (entro il)</i>	<i>Adempimenti</i>
20	Versamento ritenute fiscali, contributi previdenziali e IRAP
	IVA commerciale: versamento mensile
	Accise - Versamento acconto mensile
25	Elenchi Intrastat - Presentazione degli elenchi riepilogativi mensili delle cessioni e degli acquisti intracomunitari relativi al mese precedente
28	Trasmissione telematica all'AE dei dati delle fatture emesse e ricevute
31	Uniemens - Invio telematico della dichiarazione Uniemens relativa al mese precedente
	Imposta di bollo - Versamento rata IV bimestre
	IVA comunitaria - Liquidazione e versamento dell'Iva relativa agli acquisti intracomunitari registrati nel mese precedente
	Modello INTRA 12 - Dichiarazione mensile degli acquisti di beni e servizi da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato

SETTEMBRE	
<i>Scadenza (entro il)</i>	<i>Adempimenti</i>
18	Versamento ritenute fiscali, contributi previdenziali e IRAP
	IVA commerciale: versamento mensile
	Accise - Versamento acconto mensile
25	Elenchi Intrastat - Presentazione degli elenchi riepilogativi mensili delle cessioni e degli acquisti intracomunitari relativi al mese precedente
30 <i>(slitta al 1° ottobre)</i>	Uniemens - Invio telematico della dichiarazione Uniemens relativa al mese precedente
	IVA comunitaria - Liquidazione e versamento dell'Iva relativa agli acquisti intracomunitari registrati nel mese precedente
	Modello INTRA 12 - Dichiarazione mensile degli acquisti di beni e servizi da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato
	Comunicazione all'AE delle liquidazioni IVA del secondo trimestre 2018
	Comunicazione all'AE dei dati delle fatture emesse e ricevute del secondo trimestre 2018

OTTOBRE	
<i>Scadenza (entro il)</i>	<i>Adempimenti</i>
16	Versamento ritenute fiscali, contributi previdenziali e IRAP IVA commerciale: versamento mensile Accise - Versamento acconto mensile
25	Elenchi Intrastat - Presentazione degli elenchi riepilogativi mensili delle cessioni e degli acquisti intracomunitari relativi al mese precedente
31	Uniemens - Invio telematico della dichiarazione relativa al mese precedente IVA comunitaria - Liquidazione e versamento dell'Iva relativa agli acquisti intracomunitari registrati nel mese precedente Modello INTRA 12 - Dichiarazione mensile degli acquisti di beni e servizi da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato Imposta di bollo - Versamento rata V bimestre Dichiarazione dei redditi 2018 – Invio telematico Dichiarazione IRAP 2018– Invio telematico e versamento eventuale saldo Modello 770/2018 – Invio telematico Certificazione Unica 2018 – Trasmissione telematica all'AE (<i>solo quelle relative a redditi esenti, che non interessano la precompilata</i>)

NOVEMBRE	
<i>Scadenza (entro il)</i>	<i>Adempimenti</i>
16	Versamento ritenute fiscali, contributi previdenziali e IRAP IVA commerciale: versamento mensile Accise - Versamento acconto mensile
26	Elenchi Intrastat - Presentazione degli elenchi riepilogativi mensili delle cessioni e degli acquisti intracomunitari relativi al mese precedente
30	Uniemens - Invio telematico della dichiarazione relativa al mese precedente IVA comunitaria - Liquidazione e versamento dell'Iva relativa agli acquisti intracomunitari registrati nel mese precedente Modello INTRA 12 - Dichiarazione mensile degli acquisti di beni e servizi da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato IRES – Versamento II acconto 2018 Comunicazione all'AE delle liquidazioni IVA del terzo trimestre 2018 Comunicazione all'AE dei dati delle fatture emesse e ricevute del terzo trimestre 2018

DICEMBRE	
<i>Scadenza (entro il)</i>	<i>Adempimenti</i>
17	Versamento ritenute fiscali, contributi previdenziali e IRAP
	IVA commerciale: versamento mensile
	Fotovoltaico - Versamento diritti licenze di esercizio
	Accise - Versamento acconto mensile
27	Elenchi Intrastat - Presentazione degli elenchi riepilogativi mensili delle cessioni e degli acquisti intracomunitari relativi al mese precedente
	IVA – Versamento acconto 2018
31	Uniemens - Invio telematico della dichiarazione relativa al mese precedente
	Imposta di bollo - Versamento rata VI bimestre
	IVA comunitaria - Liquidazione e versamento dell'Iva relativa agli acquisti intracomunitari registrati nel mese precedente
	Modello INTRA 12 - Dichiarazione mensile degli acquisti di beni e servizi da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato

ALLEGATI

- 1) Modulo per detrazione familiari a carico
- 2) Modulo rinuncia al Bonus Renzi
- 3) Modulo di non applicazione del secondo acconto IRPEF
- 4) Foglio notizie per lavoro dipendente e assimilato
- 5) Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà per i non residenti
- 6) Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà per il lavoro autonomo occasionale
- 7) Prospetto integrativo fattura intracomunitaria – Acquisto beni e servizi e relative tabelle

Allegato 1

Al Magnifico Rettore
SEDE
 (att.ne Ufficio Stipendi)

matricola : _____

Il sottoscritto _____ nato a _____

il _____ Residente in _____ (_____)

via _____ n. _____ c.a.p. _____

Tel. _____

consapevole delle sanzioni previste per coloro che rendono attestazioni false,

DICHIARA

sotto la propria responsabilità,
 che il proprio nucleo familiare, compreso il sottoscritto, è così composto:

	Cognome e Nome	Parentela	Luogo e Data di Nascita	Codice Fiscale (OBBLIGATORIO)
1.				
2.				
3.				
4.				
5.				
6.				
7.				

Al fine delle detrazioni d'imposta di cui al DPR 600/73 e successive modificazioni dichiara:
 (barrare la casella interessa)

di aver diritto di non aver diritto
 alle detrazioni previste per il lavoro dipendente per il corrente anno d'imposta;

che il proprio coniuge
 (barrare la casella interessa)

è a carico del sottoscritto non è a carico del sottoscritto

per i familiari indicati ai punti: _____ le detrazioni spettano a decorrere dal _____ in misura del

50% 100%

Il sottoscritto si impegna a comunicare tempestivamente, con propria dichiarazione, eventuali variazioni a quanto dichiarato con la presente.

Lecce,

In fede

Allegato 2Al Magnifico Rettore
S E D E

matricola : _____

att.ne UFFICIO STIPENDI**DICHIARAZIONE DI RINUNCIA AL BONUS FISCALE PER L'ANNO**

Il/la sottoscritto/a _____ nato/a a _____ il _____

Residente in (_____) _____ Prov. _____
c.a.p. _____

via _____ n. _____

Cod Fisc _____ Tel. _____

In relazione a quanto disposto dall'art. 1 DL n. 66 del 24/04/2014, convertito in L. n. 89/2014

Consapevole:

- Che per aver diritto al bonus fiscale è necessario che il **reddito complessivo annuo lordo non sia superiore a 26.600 euro** e che l'imposta lorda (IRPEF) calcolata sul reddito annuo complessivo di lavoro dipendente e assimilato sia maggiore dell'importo delle detrazioni da lavoro dipendente, spettanti ai sensi dell'art. 13, c. 1 del TUIR
- che per reddito complessivo annuo lordo deve intendersi quello utile ai fini della tassazione ordinaria. IRPEF
- che **concorrono** al reddito complessivo annuo lordo i redditi provenienti dall'affitto di immobili assoggettati a cedolare secca
- che **non concorrono** al reddito complessivo annuo lordo il reddito da abitazione principale e relative pertinenze, i redditi assoggettati a tassazione sostitutiva per gli incrementi di produttività e i redditi a tassazione separata;

DICHIARA

DI NON AVER DIRITTO AL BONUS FISCALE

Il/la sottoscritto/a è consapevole che si provvederà, ove necessario, a recuperare, in unica soluzione, il credito già eventualmente erogato a titolo di *bonus fiscale* non dovuto, entro i termini di effettuazione delle operazioni di conguaglio di fine anno o di fine rapporto.**Il sottoscritto si impegna a comunicare tempestivamente, eventuali variazioni.**

Lecce, _____

In fede

Allegato 3

AL MAGNIFICO RETTORE
DELL'UNIVERSITA' DEL SALENTO
UFFICIO STIPENDI
SEDE

Il sottoscritto _____ Cod.Fisc. _____

Dipendente di questa UNIVERSITA', in qualità di _____,

matr. N. _____

CHIEDE

sotto la propria responsabilità e conscio del fatto che eventuali sanzioni saranno a lui imputabili, che per l'anno _____

1. Non venga effettuato il versamento relativo alla seconda rata di

- acconto IRPEF
- acconto IRPEF coniuge
- acconto cedolare secca
- acconto cedolare secca coniuge

2. Venga effettuato in maniera ridotta il versamento relativo alla seconda o unica rata di

- acconto IRPEF pari ad €. _____
- acconto IRPEF coniuge pari ad €. _____
- acconto cedolare secca pari ad €. _____
- acconto cedolare secca coniuge pari ad €. _____

Lecce _____

Firma

Allegato 4

(DA COMPILARE all'atto della presa di servizio per lavoro dipendente e assimilato e inviare unitamente al decreto di nomina o contratto all'Ufficio Stipendi).

**Al Magnifico Rettore
SEDE**

Il sottoscritto _____ nato a _____ il _____
Residente in (_____) _____ via _____ n. _____
c.a.p. localit 

Tel. _____

stato civile _____ dal _____

ASL di appartenenza _____ Distretto di _____ Via _____ CAP _____

Al fine dell'ammissione a pagamento delle proprie competenze, consapevole delle sanzioni previste per coloro che rendono attestazioni false,

DICHIARA

sotto la propria responsabilit :

- 1) di essere in servizio presso la pubblica Amministrazione dal _____
- 2) di essere gi  dipendente dell'Universit  degli Studi del Salento dal _____
con la qualifica di _____ (indicare l'ultima qualifica ricoperta)
di essere assegnato a prestare servizio presso _____
- 3) di essere in possesso del codice fiscale n. _____ ed allega copia
fotostatica del tesserino rilasciato dall'Autorit  competente nonch  copia del seguente documento di
riconoscimento: _____ N. _____ rilasciato dall'Ente

- 4) di essere in possesso del seguente titolo di studio _____
- 5) di essere o non essere iscritto ad altre forme di previdenza (*In caso affermativo indicare l'Ente
Previdenziale _____*)
- 6) di poter far valere/non far valere alla data del 31/12/1995 contributi previdenziali relativi a rapporti di
lavoro pubblico/privato/autonomo (*cancellare la voce che non interessa*)
- 7) che il proprio nucleo familiare, compreso il sottoscritto,   cos  composto:

	Cognome e Nome	Relazione di parentela	Luogo e Data di Nascita	Codice fiscale (obbligatorio)
1				
2				
3				
4				
5				
6				
7				

Al fine delle detrazioni d'imposta di cui al DPR 600/73 e successive modificazioni dichiara:

(barrare la casella interessa)

di aver diritto di non aver diritto
alle detrazioni previste per lavoro dipendente per il corrente anno d'imposta;

che il proprio coniuge

(barrare la casella interessa)

  a carico del sottoscritto non   a carico del sottoscritto

per i familiari indicati ai punti: _____ le detrazioni spettano a decorrere dal _____ in

misura del

50%

100%

Al fine della riscossione delle competenze

CHIEDE

di riscuotere le proprie competenze mediante:

- Quietanza Medesima

- C/C intestato a suo nome Bancario Postale n. _____

e in essere presso

_____sita in Via _____ N. _____
sede _____ c.a.p. _____
che ha le seguenti coordinate ABI _____ CAB _____ CIN _____
BIC/SWIFT _____
IBAN _____

Il sottoscritto si impegna a comunicare tempestivamente, con propria dichiarazione, eventuali variazioni a quanto dichiarato con la presente.

Lecce,

In fede

Allegato 5**Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà per i non residenti**Dichiarazione sostitutiva
DELL'ATTO DI NOTORIETÀ⁽¹⁾

(Art. 47 - D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445)

Il sottoscritto _____ nato a _____ il _____

C.F. _____ (indicare il Codice Fiscale anche estero se in possesso, oppure, in mancanza, il numero del documento di riconoscimento)

DICHIARA

di non trovarsi nelle condizioni previste dalle norme vigenti per essere considerato residente in Italia e pertanto, in riferimento all'erogazione del compenso relativo al contratto di lavoro riguardante _____,⁽²⁾ in atto con Codesta Amministrazione, di:

di volersi avvalere della Convenzione bilaterale sulle doppie imposizioni stipulata tra l'Italia e _____⁽³⁾ ratificata con Legge _____ n° _____⁽⁴⁾ e quindi autorizza Codesta Amministrazione ad erogare il compenso senza operare la ritenuta di acconto prevista dagli artt. 24 comma 1-ter e 25 commi 2-4 DPR 600/73.

di autorizzare Codesta Amministrazione ad erogare il compenso assoggettandolo a ritenuta fiscale a titolo di imposta nella misura del 30% prevista dalle norme vigenti in materia .

FIRMA_____
(Allegare copia di un documento di riconoscimento)

1. Art.3, comma secondo, D.P.R. 445/2000: "I cittadini di stati non appartenenti all' Unione regolarmente soggiornanti in Italia, possono utilizzare le dichiarazioni sostitutive di cui agli artt. 46 e 47 limitatamente agli stati, alle qualità personali e ai fatti certificabili o attestabili da parte dei soggetti pubblici italiani, fatte salve le speciali disposizioni contenute nelle leggi e nei regolamenti concernenti la disciplina dell'immigrazione e la condizione dello straniero "Art. 76, comma primo, D.P.R. 445/2000":- Norme penali- "Chiunque rilascia dichiarazioni mendaci, forma atti falsi o ne fa uso nei casi previsti dal presente testo unico è punito ai sensi del codice penale e dalle leggi speciali in materia."
2. Indicare il tipo di contratto di lavoro (Prestazione occasionale, CO.CO.CO., utilizzo di marchi di fabbrica o di commercio, di opere d'ingegno, di invenzioni industriali, ecc.);
3. Indicare lo Stato estero;
4. Gli estremi delle Convenzioni Bilaterali sulle doppie imposizioni.

Allegato 6

Dichiarazione sostitutiva
DELL'ATTO DI NOTORIETA'
 (Art. 43, 46, 47 - D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445)

OGGETTO: Prestazione professionale occasionale importo lordo di € _____.

Il Sottoscritto _____ nato a _____ il _____,

residente a _____ cap _____ via _____ n° _____

Codice Fiscale _____ tel. _____

ai fini dell'applicazione dell'art. 44 c. 2 del D.L. 269/03, convertito nella Legge 326/03, consapevole che chiunque rilascia dichiarazioni mendaci è punito ai sensi del codice penale e delle leggi speciali in materia, ai sensi e per gli effetti dell'art. 47 D.P.R. n. 445/2000

DICHIARA

di essere esercente attività di lavoro autonomo occasionale con un reddito presunto per l'anno 2018, relativo a tale attività e comprensivo dell'importo di cui all'oggetto (*):

inferiore a € 5.000,00 (cinquemila/00), pertanto non soggetto a ritenute previdenziali di cui alla Gestione Separata Inps prevista dalla Legge 335/95;

superiore a € 5.000,00 (cinquemila/00) e non superiore ad € 101.427,00 (Centounomilaquattrocentoventisette/00), pertanto soggetto a ritenute previdenziali di cui alla gestione separata INPS prevista dalla Legge 335/95 sulla parte che eccede € 5.000,00 pari a _____ (***) e con l'aliquota successivamente indicata:

33,72% in quanto non assicurato presso altre forme pensionistiche obbligatorie;

24,00% in quanto provvisto di altra forma pensionistica obbligatoria, oppure titolare di pensione (diretta o indiretta);

superiore a € 101.427,00 (Centounomilaquattrocentoventisette/00), pertanto non soggetto a nessuna ritenuta previdenziale di cui alla gestione separata INPS prevista dalla Legge 335/95.

Si impegna inoltre a comunicare eventuali variazioni che si verificheranno nel corso dell'anno 2018.

Lecce, lì

 Firma del dichiarante (per esteso e leggibile)

(***) Autorizza inoltre l'applicazione sul compenso da corrispondere della seguente aliquota fiscale _____;

(****) Autorizza l'accredito delle competenze sul seguente c/c n. _____ presso la
 Banca _____ Ag. _____ Codice Iban _____

 Firma del dichiarante (per esteso e leggibile)

N.B.1) Esente da imposta di bollo ai sensi dell'art. 37 D.P.R. 28 dicembre 2000 n° 455; 2) La firma non va autenticata, né deve essere necessariamente apposta in presenza del funzionario dell'Ente che ha richiesto la presente autocertificazione se alla presente dichiarazione viene allegata una copia del documento di riconoscimento.

(*) In caso di mancata o incompleta selezione sarà applicato d'ufficio il contributo previdenziale nella misura del 33,72%

(**) Indicare la quota della prestazione occasionale indicata in oggetto da assoggettare al contributo previdenziale

(***) In caso di mancata indicazione dell'aliquota fiscale sarà applicata d'ufficio l'aliquota del 20%

(****) In caso di mancata o incompleta indicazione delle coordinate per l'accredito delle competenze, il pagamento sarà disposto con riscossione diretta presso il Tesoriere dell'Università.

Allegato 7

PROSPETTO INTEGRATIVO – FATTURA INTRACOMUNITARIA – ACQUISTO BENI

STRUTTURA

PROT. N. _____

IMPEGNO N. _____

Denominazione/Ragione sociale Fornitore

ISOPARTITA _____ (vedi Tabella “D” per il n° dei caratteri)

ATTIVITA' ISTITUZIONALE COMMERCIALE

FATTURA DEFINITIVA N. _____ DEL _____

FATTURA PROFORMA N. _____ DEL _____

UNIVERSITA' DEGLI STUDI DI LECCE
ISOIVA IT00646640755

 DETERMINAZIONE DEL CONTROVALORE IN EURO PER LE VALUTE DI PAESI EUROPEI NON ADERENTI
 ALL'EURO

(Bulgaria, Croazia, Polonia, Repubblica Ceca, Romania, Svezia, Ungheria, Danimarca, Regno Unito)

		1
TOT. VALUTA (DIVISA Estera _____)	_____	DESCRIZIONE DEL BENE
(Cambio in EURO del _____ = _____)		_____
IMPORTO IN EURO	_____	_____
IVA _____	_____	_____
TOTALE EURO	_____	_____

		2
TOT. VALUTA (DIVISA Estera _____)	_____	DESCRIZIONE DEL BENE
(Cambio in EURO del _____ = _____)		_____
IMPORTO IN EURO	_____	_____
IVA _____	_____	_____
TOTALE EURO	_____	_____

NATURA DELLA TRANSAZIONE _____ (vedi Tabella "A")
NOMENCLATURA COMBINATA _____ (Vedi Tariffa Doganale)
MASSA NETTA _____ (Espressa in Kg.)
UNITA' SUPPLEMENTARE _____ (Vedi Tariffa Doganale)
CONDIZIONI DI CONSEGNA _____ (vedi Tabella "B")
MODO DI TRASPORTO _____ (vedi Tabella "C")
PAESE DI PROVENIENZA _____
PAESE DI ORIGINE _____
PAESE DI DESTINAZIONE _____

DETTAGLIO RIFERITO
AL N. _____

NATURA DELLA TRANSAZIONE _____ (vedi Tabella "A")
NOMENCLATURA COMBINATA _____ (Vedi Tariffa Doganale)
MASSA NETTA _____ (Espressa in Kg.)
UNITA' SUPPLEMENTARE _____ (Vedi Tariffa Doganale)
CONDIZIONI DI CONSEGNA _____ (vedi Tabella "B")
MODO DI TRASPORTO _____ (vedi Tabella "C")
PAESE DI PROVENIENZA _____
PAESE DI ORIGINE _____
PAESE DI DESTINAZIONE _____

DETTAGLIO RIFERITO
AL N. _____

LECCE, _____

Firma leggibile del Responsabile

PROSPETTO INTEGRATIVO – FATTURA INTRACOMUNITARIA – ACQUISTO SERVIZI

STRUTTURA

PROT. N. _____

IMPEGNO N. _____

Denominazione/Ragione sociale Fornitore

ISOPARTITA _____ (vedi Tabella “D” per il n° dei caratteri)

ATTIVITA' ISTITUZIONALE COMMERCIALE

FATTURA DEFINITIVA N. _____ DEL _____

FATTURA PROFORMA N. _____ DEL _____

UNIVERSITA' DEGLI STUDI DI LECCE

ISOIVA IT00646640755

 DETERMINAZIONE DEL CONTROVALORE IN EURO PER LE VALUTE DI PAESI EUROPEI NON ADERENTI ALL'EURO

(Bulgaria, Croazia, Polonia, Repubblica Ceca, Romania, Svezia, Ungheria, Danimarca, Regno Unito)

TOT. VALUTA (DIVISA Estera _____)	_____	1
		DESCRIZIONE DEL SERVIZIO
(Cambio in EURO del _____ = _____)		_____
IMPORTO IN EURO	_____	_____
IVA _____	_____	_____
TOTALE EURO	_____	_____

TOT. VALUTA (DIVISA Estera _____)	_____	2
		DESCRIZIONE DEL SERVIZIO
(Cambio in EURO del _____ = _____)		_____
IMPORTO IN EURO	_____	_____
IVA _____	_____	_____
TOTALE EURO	_____	_____

CODICE SERVIZIO _____ (vedi Tariffa Doganale) *composto da sei caratteri*

MODALITA' EROGAZIONE _____ (istantanea o a più riprese)

MODALITA' INCASSO _____ (Accredito, Bonifico, altro)

PAESE DI PROVENIENZA _____

CODICE SERVIZIO _____ (vedi Tariffa Doganale) *composto da sei caratteri*

MODALITA' EROGAZIONE _____ (istantanea o a più riprese)

MODALITA' INCASSO _____ (Accredito, Bonifico, altro)

PAESE DI PROVENIENZA _____

LECCE, _____

Firma leggibile del Responsabile

Tabelle per la compilazione dei prospetti integrativi delle fatture intracomunitarie

TABELLA “A”- NATURA DELLA TRANSAZIONE

Natura della transazione	
COLONNA A	COLONNA B
1. Transazioni che comportano un trasferimento effettivo o previsto di proprietà contro compensazione (finanziaria o altra) (ad eccezione delle transazioni da registrare sotto i codici 2, 7 e 8) (1)(2)(3)	1. Acquisto/vendita definitivo/a (2)
	2. Spedizione per vendita in visione o in prova, spedizione con diritto di restituzione e in conto deposito
	3. Operazioni di compensazione (baratto)
	4. Acquisti personali di viaggiatori
	5. Leasing finanziario (locazione-vendita) (3)
2. Rispedizione di merci dopo la registrazione della transazione originaria sotto il codice 1 (4); sostituzione di merci a titolo gratuito (4)	1. Rispedizione di merci
	2. Sostituzione di merci rispedite
	3. Sostituzione (per esempio, in garanzia) di merci non rispedite
3. Transazioni (non temporanee) che comportano un trasferimento di proprietà senza compensazione (finanziaria o altra)	1. Merci fornite nel quadro di programmi di aiuto totalmente o parzialmente finanziati dalla Comunità Europea
	2. Altri aiuti pubblici
	3. Altri aiuti (privati, organizzazioni non governative)
	4. Altro
4. Operazioni in vista di una lavorazione per conto terzi (5) o di una riparazione (6) (ad eccezione delle operazioni da registrare sotto il codice 7)	1. Lavorazione per conto terzi
	2. Riparazione e manutenzione a titolo oneroso
	3. Riparazione e manutenzione a titolo gratuito
5. Operazioni successive ad una lavorazione per conto terzi (5) o ad una riparazione (6) (ad eccezione delle operazioni da registrare sotto il codice 7)	1. Lavorazione per conto terzi
	2. Riparazione e manutenzione a titolo oneroso
	3. Riparazione e manutenzione a titolo gratuito
6. Transazioni senza trasferimento di proprietà, quali locazione, prestito, leasing operativo (7) ed altri usi temporanei (8), ad eccezione delle lavorazioni per conto terzi e delle riparazioni (consegna e rispedizione)	1. Locazione, prestito; leasing operativo
	2. Altri usi temporanei
7. Operazioni nel quadro di programmi di difesa comuni o di altri programmi intergovernativi di produzione coordinata (per esempio: Airbus)	
8. Fornitura di materiali e attrezzature nel quadro di lavori di costruzione o di installazione facenti parte di un contratto generale (9)	
9. Altre transazioni	

- (1) In questa voce rientra la maggior parte delle transazioni, ovvero le operazioni per cui:
 -avviene un trasferimento di proprietà tra un residente e un non residente e
 -viene o verrà prestato un corrispettivo finanziario o in natura (baratto).
 Rientrano in questo codice anche i movimenti tra unità di una stessa impresa o dello stesso gruppo di imprese e i movimenti da o verso centri di distribuzione, ad eccezione del caso in cui tali operazioni non sono oggetto di pagamento o di altro corrispettivo (in tal caso, la transazione rientra nel codice 3).
- (2) Comprese le sostituzioni effettuate a titolo oneroso di pezzi di ricambio o di altre merci.
- (3) Compreso il leasing finanziario (locazione-vendita): i canoni sono calcolati in modo tale da coprire interamente, o pressoché interamente, il valore dei beni. I rischi e i vantaggi connessi al possesso dei beni sono trasferiti al locatario. Allo scadere del contratto, egli diventa l'effettivo proprietario dei beni.
- (4) Le rispeditizioni e le sostituzioni di merci originariamente registrate nelle rubriche da 3 a 9 della colonna A devono figurare nelle rubriche corrispondenti.
- (5) Nelle rubriche 4 e 5 della colonna A vanno registrate le operazioni di lavorazione per conto terzi, effettuate o meno sotto controllo doganale. Le operazioni di perfezionamento realizzate da terzi per conto proprio restano escluse da queste rubriche e devono essere registrate nella rubrica 1 della colonna A.
- (6) La riparazione di un bene consiste nel ripristino della sua funzione originaria e può comprendere lavori di ricostruzione e miglioria.
- (7) Leasing operativo: tutti i contratti di locazione escluso il leasing finanziario di cui alla nota 3.
- (8) Questa rubrica riguarda i beni esportati/importati con l'intenzione di reimportarli/riesportarli e senza trasferimento di proprietà.
- (9) Nella rubrica 8 della colonna A non devono essere registrate le transazioni con fatturazione separata delle singole merci, bensì le transazioni con fatturazione per l'opera nel suo insieme. In caso contrario, esse devono essere registrate sotto la rubrica 1.

TABELLA "B"- CODICI CON CONDIZIONI DI CONSEGNA

Condizioni di consegna		
<i>PRIMA SUDDIVISIONE</i>	<i>SIGNIFICATO</i>	<i>SECONDA SUDDIVISIONE</i>
<i>CODICI INCOTERM</i>	<i>INCOTERM CCI/CEE GINEVRA</i>	<i>LOCALITA' DA PRECISARE</i>
CFR	Costo e nolo (C&F)	Porto di destinazione convenuto
CIF	Costo, assicurazione e nolo (CAF)	Porto di destinazione convenuto
CIP	Nolo/Porto pagato, assicurazione inclusa fino a	Punto di destinazione convenuto
CPT	Nolo/Porto pagato fino a	Luogo di destinazione convenuto
DAF	Reso frontiera	Luogo di consegna convenuto alla frontiera
DAP	Consegna al luogo di destinazione	
DAT	Consegna al Terminal	
DDP	Reso sdoganato	Luogo di destinazione convenuto nel paese di importazione
DDU	Reso non sdoganato	Luogo di destinazione convenuto nel paese di importazione
DEQ	Franco banchina	Porto convenuto
DES	Franco a bordo (ex ship)	Porto di destinazione convenuto
EXW	Franco fabbrica	Ubicazione della fabbrica
FAS	Franco sottobordo	Porto d'imbarco convenuto
FCA	Franco vettore	Luogo convenuto
FOB	Franco a bordo	Porto d'imbarco convenuto
XXX	Altre condizioni di consegna	Nella seconda suddivisione della casella 20 indicare in chiaro le condizioni figuranti del contratto

TABELLA "C"- MODALITA' DI TRASPORTO

CODICE	DESCRIZIONE
1	Trasporto marittimo
2	Trasporto ferroviario
3	Trasporto stradale
4	Trasporto aereo
5	Spedizioni postali
7	Installazioni fisse di trasporto
8	Trasporto per vie d'acqua
9	Propulsione propria

TABELLA "D" CODICI ISO E NUMERO CARATTERI DI PARTITA IVA

Ogni Stato membro dell'UE ha un numero identificativo Iva con una propria struttura. Per struttura di un numero identificativo Iva si intende:

- il numero di caratteri che lo compongono
- il tipo di caratteri (solo numerici, solo alfabetici ovvero entrambi)
- l'eventuale presenza nella sequenza dei caratteri di codici che identificano un'area geografica ovvero un ufficio fiscale nazionale di competenza ovvero una tipologia di operatore commerciale.

La tabella qui sotto ti aiuterà a capire se un numero identificativo Iva rispetta la struttura prevista dallo Stato membro che lo ha attribuito.

Legenda:

- 9 = carattere numerico
- A = carattere alfabetico
- X = carattere alfanumerico

Stato membro	Struttura del numero identificativo Iva	Descrizione
AT-Austria	U99999999	1 blocco di 9 caratteri.
		Il primo carattere è sempre 'U'.
BE-Belgio	0999999999	1 blocco di 10 cifre.
		Il primo carattere è sempre zero. Tutti i numeri delle partite Iva del Belgio hanno cambiato la loro lunghezza da 9 a 10 cifre a partire dal 01/01/2008.
BG-Bulgaria	999999999	1 blocco di 9 cifre per le società.
	9999999999	1 blocco di 10 cifre per le persone fisiche e gli stranieri.
CY-Cipro	99999999A	1 blocco di 9 caratteri.
		L'ultimo carattere è una lettera.
HR-Croazia	99999999999	1 blocco di 11 cifre
DK-Danimarca	99999999	4 blocchi di 2 cifre.
EE-Estonia	999999999	1 blocco di 9 cifre.
FI-Finlandia	99999999	1 blocco di 8 cifre.
FR-Francia	XX999999999	1 blocco di 2 caratteri alfanumerici da A a Z ovvero da 0 a 9 ed 1 blocco di 9 cifre.
DE-Germania	999999999	1 blocco di 9 cifre.
GB-Gran Bretagna	999999999	1 blocco di 3 cifre, 1 di 4 cifre ed 1 di 2 cifre.
	999999999999	1 blocco di 12 cifre.
	GD999 HA999	Le ultime 3 identificano la filiale di una società. 1 blocco di 5 caratteri. GD = Government Departments HA = Health Authorities
EL-Grecia	999999999	1 blocco di 9 cifre.
IE-Irlanda	9X99999A	1 blocco di 8 caratteri.
IT-Italia	99999999999	1 blocco di 11 cifre.
LV-Lettonia	99999999999	1 blocco di 11 cifre.
LT-Lituania	999999999	1 blocco di 9 cifre.
	999999999999	1 blocco di 12 cifre.
LU-Lussemburgo	99999999	1 blocco di 8 cifre.
MT-Malta	99999999	1 blocco di 8 cifre.
NL-Olanda	999999999B99	1 blocco di 12 caratteri.
		La decima posizione è sempre una 'B'.
PL-Polonia	9999999999	1 blocco di 10 cifre.
PT-Portogallo	999999999	1 blocco di 9 cifre.
CZ-Repubblica Ceca	99999999	1 blocco di 8 cifre.
	999999999	1 blocco di 9 cifre.
	9999999999	1 blocco di 10 cifre.
RO-Romania	Da 99 a 9999999999	1 blocco da un minimo di 2 cifre ad un massimo di 10 cifre
SK-Slovacchia	9999999999	1 blocco di 10 cifre.
SI-Slovenia	99999999	1 blocco di 8 cifre.
ES-Spagna	X9999999X	1 blocco di 9 caratteri.
		Il primo e l'ultimo carattere possono essere alfabetici o numerici ma non possono essere entrambi numerici.
SE-Svezia	999999999999	1 blocco di 12 cifre.
HU-Ungheria	99999999	1 blocco di 8 cifre.

BIBLIOGRAFIA

- Memento Pratico Fiscale (2017), Milano, IPSOA-Francis Lefebvre.
Memento Pratico IVA (2017), Milano, IPSOA-Francis Lefebvre.
Parodi, Paolo (2017), “Analisi delle regole”, in Santacroce, Benedetto (a cura di), *Guida all’IVA. L’IVA e gli enti pubblici e non commerciali. La gestione delle attività istituzionali e commerciali*, Volume 3, Milano, Il Sole 24 ORE, 2017.
Tesauro, Francesco (2016), *Compendio di Diritto Tributario*, Milano, UTET Giuridica.