

STUDIO MOSCATO TORAZZA PAPONE  
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

DOTT. PAOLO MOSCATO  
DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6  
16121 GENOVA  
TEL. 010-581624  
TEL. 010-5702804  
TEL. 010-590351  
FAX. 010-590731  
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

Genova, 16 febbraio 2009

Alla Preg.ma  
Clientela

CIRCOLARE DI STUDIO N. 5-2009  
DECRETO LEGGE "ANTI-CRISI" (DL 29.11.2008 n. 185 CONVERTITO NELLA L. 28.1.2009 n. 2)

INDICE

**1.1.1** DECRETO LEGGE "ANTI-CRISI"

Con il DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009, il Governo ha emanato una serie di disposizioni urgenti "anti-crisi", nell'ambito della "manovra finanziaria" per il 2009.

Con il DL 29.11.2008 n. 185<sup>1</sup>, il Governo ha emanato una serie di disposizioni, anche di carattere fiscale, al fine di fronteggiare il peggioramento della congiuntura economica (c.d. "manovra anti-crisi").

Il DL 29.11.2008 n. 185 è stato convertito nella L. 28.1.2009 n. 2, con numerose modifiche ed integrazioni rispetto al testo originario<sup>2</sup>.

**1.1.2** ENTRATA IN VIGORE E DECORRENZE

<sup>1</sup> Pubblicato sul S.O. n. 263/L alla G.U. 29.11.2008 n. 280; si veda anche l'avviso di rettifica pubblicato sulla G.U. 2.12.2008 n. 282.

<sup>2</sup> Il testo del DL 29.11.2008 n. 185, coordinato con le modifiche apportate in sede di conversione, e la relativa legge di conversione 28.1.2009 n. 2 sono stati pubblicati sul S.O. n. 14/L alla G.U. 28.1.2009 n. 22.

DOTT. PAOLO MOSCATO  
DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6  
16121 GENOVA  
TEL. 010-581624  
TEL. 010-5702804  
TEL. 010-590351  
FAX. 010-590731  
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

Il DL 29.11.2008 n. 185 è entrato in vigore il 29.11.2008, giorno stesso della sua pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale (art. 36).

**In generale, le modifiche apportate in sede di conversione sono entrate in vigore il 29.1.2009, giorno successivo a quello di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale della L. 28.1.2009 n. 2 (art. 1 co. 2)<sup>3</sup>.**

Per numerose disposizioni sono tuttavia previste specifiche decorrenze e particolari regimi transitori.

### **1.2** PRINCIPALI NOVITÀ

Le principali novità contenute nel DL 29.11.2008 n. 185, convertito nella L. 28.1.2009 n. 2, riguardano:

- la concessione di un “bonus straordinario” a favore dei nuclei familiari a basso reddito o con componenti disabili (art. 1);
- l'intervento dello Stato a parziale accollo delle rate dei mutui a tasso variabile relativi all'acquisto o alla ristrutturazione dell'abitazione principale e altre disposizioni in materia di mutui (art. 2);
- la nullità, a determinate condizioni, di alcune clausole contrattuali, in particolare la commissione di massimo scoperto (art. 2 co. 2-bis);
- l'istituzione di un Fondo per favorire l'accesso al credito delle famiglie (art. 4 co. 1 - 1-bis)
- la previsione di misure di detassazione a favore dei premi di produttività dei dipendenti pubblici che operano nel comparto sicurezza, difesa e soccorso, da definire con DPCM (art. 4 co. 3);
- la proroga, per l'anno 2009, dell'imposta sostitutiva del 10% sulle somme erogate a dipendenti privati per incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa (art. 5);
- **la deducibilità dell'IRAP dal reddito imponibile IRES e IRPEF, limitatamente a una quota pari al 10% (art. 6 co. 1 - 4);**
- la proroga, per l'anno 2010, delle disposizioni previste in materia di riconoscimento delle detrazioni d'imposta per familiari a carico a favore dei soggetti non residenti (art. 6 co. 4-quater);
- l'esclusione degli aumenti “automatici” dell'IRAP e dell'addizionale regionale IRPEF nelle Regioni che non hanno rispettato i Piani di rientro dai disavanzi sanitari ma che hanno adottato idonee misure di copertura di bilancio (art. 6-bis);
- **l'introduzione del pagamento dell'IVA per “cassa” (art. 7);**
- la revisione speciale degli studi di settore, al fine di tenere conto degli effetti che l'attuale crisi economica produce su determinati settori o aree territoriali (art. 8);
- **la riduzione dal 100% al 97% della misura degli acconti IRES ed IRAP relativi al periodo d'imposta in corso al 29.11.2008 (art. 10);**
- la deroga alla disciplina di tutela dei dipendenti, ai sensi dell'art. 2112 c.c., in caso di trasferimento di azienda, di ramo o di parti dell'azienda nell'ambito della procedura di amministrazione straordinaria (art. 14 co. 5);

<sup>3</sup> Si veda anche l'art. 15 co. 5 della L. 23.8.88 n. 400, il quale stabilisce che “*le modifiche eventualmente apportate al decreto-legge in sede di conversione hanno efficacia dal giorno successivo a quello della pubblicazione della legge di conversione, salvo che quest'ultima non disponga diversamente*”.

STUDIO MOSCATO TORAZZA PAPONE  
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

DOTT. PAOLO MOSCATO  
DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6  
16121 GENOVA  
TEL. 010-581624  
TEL. 010-5702804  
TEL. 010-590351  
FAX. 010-590731  
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

- l'opzione per il riallineamento dei valori civilistici e fiscali dei beni per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali IAS/IFRS (art. 15 co. 1 - 9);
- la possibilità di riallineare i maggiori valori attribuiti in bilancio a marchi, avviamento ed altri elementi immateriali a seguito di operazioni straordinarie neutrali (art. 15 co. 10 - 12);
- le modifiche alle modalità di valutazione dei titoli iscritti nell'attivo circolante, da parte dei soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili nazionali (art. 15 co. 13 - 15);
- la reintroduzione di una disciplina di rivalutazione dei beni immobili detenuti dalle imprese che non adottano i principi contabili internazionali (art. 15 co. 16 - 23);
- le modifiche alla procedura dell'interpello c.d. "antielusivo" (art. 16 co. 1);
- l'abrogazione delle disposizioni che prevedevano l'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi (art. 16 co. 2);
- l'abrogazione delle disposizioni che prevedevano l'obbligo di comunicazione preventiva dell'utilizzo in compensazione dei crediti superiori a 10.000,00 euro (art. 16 co. 3);
- l'abrogazione delle disposizioni che prevedevano l'obbligo di registrazione e di trasmissione telematica dei dati dei distributori automatici (art. 16 co. 4);
- la riduzione della misura delle sanzioni dovute in caso di ravvedimento operoso (art. 16 co. 5);
- le prestazioni di servizi relative ai beni custoditi nei depositi IVA (art. 16 co. 5-bis);
- l'obbligo, per le imprese e i professionisti, di dotarsi di un indirizzo di posta elettronica certificata (art. 16 co. 6 - 10 e 11);
- l'obbligo di registrazione telematica, da parte degli intermediari abilitati, degli atti di trasferimento delle partecipazioni (art. 16 co. 10-bis e 10-ter);
- le modifiche alla disciplina in materia di copie informatiche di atti e documenti (art. 16 co. 12);
- la possibilità di formare e tenere con strumenti informatici i libri, i repertori e le scritture obbligatorie (art. 16 co. 12-bis e 12-ter);
- l'abrogazione del libro soci delle srl e le altre modifiche alla disciplina civilistica delle srl (art. 16 co. 12-  
quater - 12-undecies);
- l'utilizzo della posta elettronica certificata nell'ambito dei rapporti con i pubblici dipendenti e i cittadini (art. 16-bis co. 5 - 7);
- le regole tecniche in materia di fattura elettronica (art. 16-bis co. 9);
- l'obbligo per le stazioni appaltanti pubbliche di acquisire d'ufficio il documento unico di regolarità contributiva (art. 16-bis co. 10);
- la modifica degli obblighi di comunicazione per i datori di lavoro domestico (art. 16-bis co. 11 e 12);
- gli incentivi fiscali, ai fini IRPEF e IRAP, per il rientro in Italia di docenti e ricercatori residenti all'estero (art. 17 co. 1);
- l'ambito applicativo del credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo (art. 17 co. 2);

STUDIO MOSCATO TORAZZA PAPONE  
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

DOTT. PAOLO MOSCATO  
DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6  
16121 GENOVA  
TEL. 010-581624  
TEL. 010-5702804  
TEL. 010-590351  
FAX. 010-590731  
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

- il rimborso, ai soggetti meno abbienti, delle spese occorrenti per l'acquisto di latte artificiale e di pannolini per i neonati di età fino a tre mesi (art. 19 co. 18);
- l'istituzione del "Fondo di sostegno per l'occupazione e l'imprenditoria giovanile" (art. 19-bis);
- il ripristino dell'indennizzo per i titolari di piccole aziende commerciali in crisi che decidono di chiudere l'attività nel triennio 2009-2011 (art. 19-ter);
- l'applicabilità della detrazione d'imposta del 36% alle spese sostenute per la realizzazione di opere di interesse locale (art. 23);
- la nuova definizione agevolata riguardante gli inviti al contraddittorio (art. 27 co. 1 - 3-bis);
- i limiti agli accertamenti presuntivi in caso di adesione agli inviti a comparire ai fini degli studi di settore (art. 27 co. 4);
- [le modifiche alla disciplina in materia di accertamento con adesione \(art. 27 co. 4-bis\);](#)
- le modifiche alla disciplina in materia di acquiescenza all'accertamento, al fine di coordinarla con la nuova definizione agevolata riguardante gli inviti al contraddittorio (art. 27 co. 4-ter);
- la previsione di misure cautelari a tutela del credito erariale (art. 27 co. 5 - 8);
- i controlli nei confronti delle imprese di grandi dimensioni (art. 27 co. 9 - 15);
- la previsione di specifiche disposizioni volte a contrastare l'indebita compensazione di crediti nel modello F24 (art. 27 co. 16 - 20);
- il monitoraggio della copertura finanziaria dei crediti d'imposta concessi a fini agevolativi (art. 29 co. 1 e 7);
- l'introduzione dell'obbligo di presentare un apposito formulario all'Agenzia delle Entrate per fruire del credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo (art. 29 co. 1 - 5);
- la modifica della disciplina della detrazione IRPEF/IRES del 55% in relazione alle spese di riqualificazione energetica degli edifici sostenute negli anni 2009 e 2010 (art. 29 co. 6);
- l'introduzione dell'obbligo, in capo agli enti non commerciali di tipo associativo e alle società sportive dilettantistiche, di effettuare una comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate di dati e notizie rilevanti per consentire gli opportuni controlli (art. 30 co. 1 - 3-bis);
- la modifica della disciplina delle ONLUS (art. 30 co. 4 e 5);
- l'introduzione di ulteriori agevolazioni fiscali in relazione ai trasferimenti a favore delle ex IPAB (art. 30 co. 5-bis - 5-quater);
- le modifiche del regime IVA dei servizi di radiodiffusione, televisione ed e-commerce (art. 31 co. 1 - 2);
- le modifiche alla disciplina della c.d. "porno-tax" (art. 31 co. 3);
- le modifiche al regime IVA della vendita di documenti di viaggio relativi ai trasporti pubblici urbani di persone e dei documenti di sosta relativi a parcheggi veicolari (art. 31-bis);
- le modifiche alla disciplina dell'aggio spettante agli agenti della riscossione (art. 32 co. 1 - 2);
- l'esclusione dell'IVA dalla transazione fiscale in ambito fallimentare (art. 32 co. 5);

DOTT. PAOLO MOSCATO  
DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6  
16121 GENOVA  
TEL. 010-581624  
TEL. 010-5702804  
TEL. 010-590351  
FAX. 010-590731  
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

- l'emissione delle cartelle di pagamento relative a somme derivanti dall'adesione ai condoni (art. 32 co. 7);
- la previsione di un capitale minimo di 10 milioni di euro per le società che intendono svolgere i servizi di liquidazione, accertamento e riscossione di tributi e di altre entrate degli enti locali (art. 32 co. 7-bis);
- l'attribuzione all'Agenzia delle Entrate dell'attività di iscrizione a ruolo delle somme che risultano dovute a titolo di contributi e premi, liquidati nella dichiarazione dei redditi (art. 32-bis);
- l'estensione dell'utilizzo del modello "F24 enti pubblici" e la sanatoria dei tardivi versamenti effettuati nel 2008 (art. 32-ter).

## **2.2 NOVITÀ IN MATERIA DI IVA**

Di seguito si analizzano le novità in materia di IVA contenute nel DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009, in particolare la facoltà di differire il pagamento dell'imposta al momento dell'incasso del corrispettivo.

### **2.1.1 PAGAMENTO DELL'IVA "PER CASSA"**

L'art. 7 del DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009, prevede la possibilità di differire, al momento dell'incasso del corrispettivo, il versamento dell'IVA relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti dei soggetti passivi.

Anche gli enti non commerciali, dotati di partita IVA, diversi da quelli di cui all'art. 6 co. 5 del DPR 633/72, dovrebbero rientrare nella nuova disciplina, laddove i beni/servizi acquistati afferiscano all'attività commerciale o, comunque, abbiano destinazione promiscua, riferibile sia all'attività commerciale, sia a quella istituzionale.

### **DECORRENZA**

**L'efficacia della norma è subordinata alla preventiva autorizzazione comunitaria, ai sensi dell'art. 395 della Direttiva 28.11.2006 n. 2006/112/CE (che, peraltro, prevede il termine di 8 mesi per la conclusione della procedura autorizzativa).**

**Con apposito DM sarà stabilito il volume d'affari che i contribuenti devono possedere per usufruire dell'agevolazione.**

### **2.1.1.1 APPLICAZIONE "A REGIME"**

L'esigibilità differita dell'imposta, già prevista dall'art. 6 co. 5 del DPR 633/72 per le operazioni poste in essere nei confronti dello Stato e degli altri enti pubblici, è stata quindi generalizzata, con un'applicazione "a regime".

In sede di conversione del DL 185/2008, infatti, è stata abolita la previsione dell'applicazione della nuova disciplina in via sperimentale, per i soli anni 2009, 2010 e 2011.

### **2.1.2 EFFETTI DELL'ESIGIBILITÀ DIFFERITA**

L'esigibilità differita comporta che:

- le fatture vengano emesse ed annotate nei termini ordinari, in funzione del momento impositivo di cui all'art. 6 del DPR 633/72, identificato con:
  - la consegna/spedizione dei beni, in caso di cessione di beni mobili;

DOTT. PAOLO MOSCATO  
DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6  
16121 GENOVA  
TEL. 010-581624  
TEL. 010-5702804  
TEL. 010-590351  
FAX. 010-590731  
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

- la fatturazione, se anticipata rispetto alla consegna/spedizione dei beni o al pagamento del corrispettivo delle prestazioni di servizi;
- l'imposta sia contabilizzata solo al momento dell'incasso del corrispettivo.

#### **POSIZIONE IVA IN SEDE DI LIQUIDAZIONE PERIODICA**

In sede di liquidazione periodica dell'IVA, occorre pertanto:

- da un lato, sottrarre l'IVA sulle operazioni effettuate nel periodo di riferimento, ma non ancora pagate;
- dall'altro, aggiungere l'IVA sulle operazioni effettuate in precedenti periodi, divenuta esigibile nel periodo di liquidazione.

#### **2.1.3 DETRAZIONE**

Posto che, in base all'art. 19 co. 1 del DPR 633/72, il diritto di detrazione "sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile" (e può essere esercitato fino alla dichiarazione relativa al secondo anno successivo), il cessionario/committente deve attendere il pagamento per effettuare la detrazione dell'imposta precedentemente addebitata in fattura.

#### **2.1.4 LIMITE TEMPORALE**

L'imposta diventa comunque esigibile, anche se il pagamento non è avvenuto, decorso un anno dal momento di effettuazione dell'operazione.

In caso, quindi, di cessione di beni mobili, il cui momento impositivo coincide con la data di consegna/spedizione del bene, l'esigibilità si verificherà, in ogni caso, decorso un anno dalla consegna/spedizione. Se, tuttavia, l'operazione ad esigibilità differita è una prestazione di servizi, il cui momento impositivo coincide con il pagamento del corrispettivo, il predetto limite temporale è di fatto inoperante.

#### **PROCEDURE CONCURSUALI ED ESECUTIVE**

Il suddetto limite annuale non si applica nell'ipotesi in cui il cessionario/committente, prima del decorso del termine annuale, sia stato assoggettato ad una procedura concorsuale od esecutiva.

#### **2.1.5 ANNOTAZIONI DA RIPORTARE IN FATTURA**

La fattura deve recare l'annotazione che si tratta di operazione con imposta ad esigibilità differita, menzionando anche la norma di riferimento; in caso contrario, si applicano le regole basate sull'esigibilità ordinaria.

Analogamente alle operazioni ad esigibilità differita di cui all'art. 6 co. 5 del DPR 633/72, il cedente/prestatore può decidere, fattura per fattura, se avvalersi o meno del differimento in oggetto.

A differenza, tuttavia, delle operazioni di cui al citato art. 6 co. 5, per le quali l'Amministrazione finanziaria<sup>4</sup> ha chiarito che "se sulle fatture relative alle operazioni di che trattasi non risulta apposta alcuna indicazione al riguardo, il destinatario non può operare alcuna detrazione finché non abbia provveduto al pagamento del corrispettivo", il riferimento all'esigibilità differita dell'IVA è condizione essenziale.

#### **2.1.6 SOGGETTI ESCLUSI**

La norma non si applica alle operazioni effettuate:

---

<sup>4</sup> Si veda la C.M. 24.12.97 n. 328/E (§ 2.2.3).

DOTT. PAOLO MOSCATO  
DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6  
16121 GENOVA  
TEL. 010-581624  
TEL. 010-5702804  
TEL. 010-590351  
FAX. 010-590731  
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

- da soggetti che si avvalgono di regimi speciali di applicazione dell'IVA (es. agricoltura, intrattenimenti, ecc.);
- nei confronti di cessionari/committenti che applicano il "reverse charge".

#### **SOGGETTI IN "REVERSE CHARGE"**

L'esclusione dell'esigibilità differita per i soggetti in "reverse charge" è dovuta, in linea di principio, alla neutralità dell'IVA per il cessionario/committente, debitore d'imposta in luogo del cedente/prestatore, sottesa al meccanismo dell'inversione contabile.

#### **2.2 ABOLIZIONE DELL'OBBLIGO DI TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI**

L'art. 16 co. 2 del DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009, ha disposto l'abrogazione dei commi da 33 a 37-ter dell'art. 37 del DL 4.7.2006 n. 223, convertito nella L. 4.8.2006 n. 248, i quali prevedevano l'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi per:

- tutti i soggetti che esercitano il commercio al minuto e attività assimilate (di cui all'art. 22 del DPR 633/72);
- le imprese della grande distribuzione<sup>5</sup>.

L'obbligo in oggetto, di fatto, non è mai stato operativo, in assenza dei provvedimenti attuativi dell'Agenzia delle Entrate previsti dai co. 34 e 37 del citato art. 37, riguardanti, rispettivamente:

- la definizione delle modalità tecniche e dei termini per la trasmissione telematica delle informazioni;
- la decorrenza, per singole categorie di contribuenti, dell'obbligo stesso.

#### **2.3 PRESTAZIONI DI SERVIZI RELATIVE AI BENI CUSTODITI NEI DEPOSITI IVA**

I beni, durante il periodo di permanenza nel deposito IVA, possono formare oggetto di prestazioni di servizi, incluse le operazioni di perfezionamento<sup>6</sup> e di manipolazione usuale<sup>7</sup>, non soggette ad imposta ai sensi dell'art. 50-bis co. 4 lett. h) del DL 30.8.93 n. 331 convertito nella L. 29.10.93 n. 427.

##### **2.3.1 MOMENTO IMPOSITIVO**

L'art. 16 co. 5-bis del DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009, ha stabilito, con apposita norma interpretativa, che l'art. 50-bis co. 4 lett. h) del DL 331/93 "si interpreta nel senso che le prestazioni di servizi ivi indicate, relative a beni consegnati al depositario, costituiscono ad ogni effetto introduzione nel deposito IVA".

La finalità della disposizione in esame è quella di stabilire che il momento effettivo di tassazione coincide con l'immissione sul mercato del bene lavorato. Risultano così superate le incertezze dovute alla circostanza che, per i servizi, non è agevole individuare materialmente il momento di prestazione.

##### **2.3.2 DETRAZIONE**

<sup>5</sup> Ai sensi dell'art. 1 co. 430 della L. 30.12.2004 n. 311 (Finanziaria 2005), per "imprese di grande distribuzione commerciale" s'intendono le aziende che operano con esercizi commerciali definiti di media e grande struttura di vendita (secondo le nozioni di cui all'art. 4 co. 1 lettere e) ed f) del DLgs. 31.3.98 n. 114), aventi una superficie superiore a 150 metri quadri (nei Comuni con popolazione residente inferiore a 10.000 abitanti) o a 250 metri quadri (nei Comuni con popolazione residente superiore a 10.000 abitanti).

<sup>6</sup> Si veda l'art. 4 del Regolamento CE 23.4.2008 n. 450 (Nuovo Codice doganale comunitario).

<sup>7</sup> Si veda l'art. 141 del Regolamento CE n. 450/2008.

DOTT. PAOLO MOSCATO  
DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6  
16121 GENOVA  
TEL. 010-581624  
TEL. 010-5702804  
TEL. 010-590351  
FAX. 010-590731  
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

Anche l'Agenzia delle Entrate, in risposta ai quesiti di Telefisco 2009, pare essersi espressa nello stesso senso ammettendo la detrazione qualora l'IVA sia stata addebitata in relazione alle prestazioni di servizi relative a merci custodite nei depositi IVA.

Ancorché, infatti, tali prestazioni siano non soggette ad imposta ex art. 50-bis co. 4 lett. h) del DL 331/93, la loro imponibilità potrebbe essere intesa come anticipazione del momento impositivo, che si verifica all'atto dell'estrazione dei beni dal deposito IVA, allorché il valore tassato dei beni deve essere aumentato del valore dei servizi eseguiti durante la permanenza della merce nel deposito.

### **3.2 NOVITÀ IN MATERIA DI ENTI NON COMMERCIALI**

Di seguito si analizzano le novità in materia di enti non commerciali contenute nel DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009, in particolare il nuovo obbligo per gli enti associativi di comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati fiscalmente rilevanti al fine di beneficiare della non imponibilità di corrispettivi, quote e contributi.

#### **3.1.2 ENTI ASSOCIATIVI E SOCIETÀ SPORTIVE DILETTANTISTICHE – COMUNICAZIONE TELEMATICA ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE DI DATI E NOTIZIE RILEVANTI FISCALMENTE**

L'art. 30 co. 1 - 3-bis del DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009, stabilisce che, al fine di beneficiare della non imponibilità di corrispettivi, quote e contributi ai fini IRES (ex art. 148 del TUIR) e IVA (ex art. 4 del DPR 633/72), gli enti non commerciali di tipo associativo devono trasmettere all'Agenzia delle Entrate i dati e le notizie fiscalmente rilevanti al fine di consentire gli opportuni controlli.

Tale adempimento si affianca alla necessaria sussistenza dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria<sup>8</sup>.

##### **3.1.1.2 AMBITO DI APPLICAZIONE DELLA COMUNICAZIONE**

Le disposizioni in esame si applicano:

- agli enti associativi, sia già esistenti che di nuova costituzione;
- alle società sportive dilettantistiche di cui all'art. 90 della L. 27.12.2002 n. 289.

Sono invece esclusi dall'ambito applicativo del nuovo obbligo:

- le associazioni sportive dilettantistiche riconosciute dal CONI e iscritte nel relativo registro, che non svolgono attività commerciale;
- gli organismi di volontariato di cui alla L. 11.8.91 n. 266, aventi la qualifica di ONLUS sulla base della nuova disciplina<sup>9</sup>;
- le associazioni pro-loco che optano per l'applicazione del regime fiscale di cui alla L. 16.12.91 n. 398.

##### **3.1.2.2 MODALITÀ E TERMINI DI EFFETTUAZIONE DELLA COMUNICAZIONE**

L'obbligo di comunicazione in esame deve avvenire:

- in via telematica;

<sup>8</sup> Si fa riferimento, ad esempio, alle specifiche clausole richieste dall'art. 148 co. 8 del TUIR.

<sup>9</sup> Si veda il successivo § 3.2.2.



DOTT. PAOLO MOSCATO  
DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6  
16121 GENOVA  
TEL. 010-581624  
TEL. 010-5702804  
TEL. 010-590351  
FAX. 010-590731  
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

- mediante un apposito modello che sarà approvato dall'Agenzia delle Entrate;
- con le modalità e i termini che saranno stabiliti dalla stessa Agenzia.

Con il medesimo provvedimento saranno inoltre stabilite le modalità di comunicazione, da parte dell'Agenzia delle Entrate, in merito alla completezza dei dati e delle notizie trasmesse.

### **3.2 ENTI SPORTIVI DILETTANTISTICI - PERMANENZA DEL RICONOSCIMENTO DEL CONI PER BENEFICIARE DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI**

Il testo originario dell'art. 30 co. 4 del DL 185/2008 prevedeva l'abrogazione dell'art. 7 del DL 28.5.2004 n. 136 convertito nella L. 27.7.2004 n. 186, con la conseguente abolizione del requisito del riconoscimento da parte del CONI delle associazioni e delle società sportive dilettantistiche, al fine di fruire delle previste agevolazioni fiscali.

Tuttavia, a seguito delle modifiche apportate in sede di conversione, il "vecchio" co. 4 dell'art. 30 del DL 185/2008 sopra menzionato non è stato convertito ed è quindi decaduto con effetto retroattivo<sup>10</sup>.

Di conseguenza:

- per poter beneficiare delle agevolazioni fiscali, le società e le associazioni sportive dilettantistiche devono continuare ad essere riconosciute dal CONI, mediante l'iscrizione nel relativo Registro;
- il CONI deve continuare a trasmettere annualmente all'Agenzia delle Entrate l'elenco delle società e associazioni sportive dilettantistiche riconosciute ai fini sportivi.

### **4 NOVITÀ IN MATERIA DI DETRAZIONE IRPEF/IRES DEL 55% PER LE SPESE DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI**

Di seguito si analizzano le novità apportate dal DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009, alla disciplina delle detrazioni IRPEF/IRES del 55% sulle spese sostenute per la riqualificazione energetica degli edifici esistenti.

L'art. 29 co. 6 del DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009, interviene a modificare ed integrare la disciplina delle detrazioni dall'imposta lorda riconosciute, ai fini IRPEF o IRES, in misura pari al 55% delle spese sostenute in relazione a talune tipologie di interventi volti alla riqualificazione energetica degli edifici esistenti:

- introdotte dall'art. 1 co. 344 - 347 della L. 27.12.2006 n. 296 (Finanziaria 2007), con riferimento al solo anno 2007<sup>11</sup>;
- successivamente prorogate per il triennio 2008-2010, per effetto dell'art. 1 co. 20 - 24 della L. 24.12.2007 n. 244 (Finanziaria 2008)<sup>12</sup>.

### **4.1 PRESENTAZIONE DI UN'APPOSITA COMUNICAZIONE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Al fine di fruire della detrazione IRPEF/IRES del 55% dovrà essere inviata all'Agenzia delle Entrate un'apposita comunicazione, fermi restando i requisiti e gli altri adempimenti previsti dalla disciplina in esame (es. asseverazione dei lavori, separata indicazione in fattura del costo della manodopera, pagamenti da effettuare con bonifici bancari o postali, comunicazione all'ENEA).

<sup>10</sup> Pertanto, l'art. 7 del DL 136/2004 convertito nella L. 186/2004 è come se non fosse mai stato abrogato.

<sup>11</sup> Si vedano le circolari della Fondazione Aristeia, servizio per il professionista, del 14.2.2007 n. 4 (§ 2.2) e del 21.6.2007 n. 18.

<sup>12</sup> Si veda l'Informativa per il professionista dell'Istituto di ricerca dei dottori commercialisti e degli esperti contabili del 4.3.2008 n. 6 (§ 2.6).

DOTT. PAOLO MOSCATO  
DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6  
16121 GENOVA  
TEL. 010-581624  
TEL. 010-5702804  
TEL. 010-590351  
FAX. 010-590731  
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

#### **4.1.1 FUNZIONE DELLA COMUNICAZIONE**

La suddetta comunicazione all'Agenzia delle Entrate è necessaria soltanto ai fini del monitoraggio sull'utilizzo delle risorse.

La fruizione della detrazione non è quindi più subordinata alla ricezione dell'assenso da parte dell'Agenzia delle Entrate, come era invece stabilito dalla versione originaria del DL 185/2008<sup>13</sup>.

#### **4.1.2 AMBITO DI APPLICAZIONE**

Il nuovo obbligo di comunicazione si applica alle spese sostenute nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2008 (anni 2009 e 2010, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

Il nuovo obbligo non è quindi applicabile alle spese sostenute nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2008 (anno 2008, per i soggetti "solari").

#### **4.1.3 TERMINI E MODALITÀ PER L'EFFETTUAZIONE DELLA COMUNICAZIONE**

I termini e le modalità per l'invio di tale comunicazione saranno stabiliti da un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate<sup>14</sup>.

Tale provvedimento potrà stabilire che la trasmissione della comunicazione debba essere effettuata esclusivamente in via telematica, anche mediante gli intermediari abilitati di cui all'art. 3 co. 3 del DPR 322/98 (es. dottori commercialisti, esperti contabili, consulenti del lavoro, CAF, ecc.).

#### **4.2 INVIO DEI DATI DALL'ENEA ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Con il suddetto provvedimento dell'Agenzia delle Entrate saranno definiti anche i termini e le modalità per la comunicazione all'Agenzia delle Entrate dei dati in possesso dell'ENEA, ai sensi del DM 19.2.2007<sup>15</sup>.

#### **4.3 RIPARTIZIONE DELLA DETRAZIONE**

In relazione alle spese sostenute a decorrere dall'1.1.2009, la detrazione IRPEF/IRES dovrà essere ripartita in 5 rate annuali di pari importo<sup>16</sup>.

Non sarà più possibile, pertanto, scegliere un numero di rate compreso tra un minimo di 3 ed un massimo di 10, come previsto per le spese sostenute nell'anno 2008<sup>17</sup>.

In seguito della suddetta modifica normativa, i criteri di suddivisione delle detrazioni IRPEF/IRES del 55% si articolano come segue:

<sup>13</sup> Per l'analisi delle disposizioni originariamente contenute nel DL 185/2008 che non sono state convertite dalla L. 2/2009, si rinvia all'Informativa per la clientela dell'Istituto di ricerca dei dottori commercialisti e degli esperti contabili del 5.12.2008 n. 30 (§ 9.1).

<sup>14</sup> Tale provvedimento deve essere emanato entro il 28.2.2009 (trentesimo giorno successivo alla data di entrata in vigore della L. 2/2009).

<sup>15</sup> Regolamento attuativo dell'agevolazione in esame.

<sup>16</sup> Peraltro, dovranno essere chiarite le modalità di rateizzazione delle spese sostenute dai soggetti "non solari" nel periodo d'imposta "a cavallo" dell'1.1.2009.

<sup>17</sup> Si ricorda che, ai sensi dell'art. 1 co. 24 lett. b) della L. 244/2007, la scelta del contribuente è irrevocabile e deve essere operata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui la spesa è stata sostenuta. Tale opzione potrà quindi essere esercitata solo in relazione alle spese sostenute nel 2008 (soggetti "solari"), nell'ambito del modello 730/2009 o dei modelli UNICO 2009.

DOTT. PAOLO MOSCATO  
DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6  
16121 GENOVA  
TEL. 010-581624  
TEL. 010-5702804  
TEL. 010-590351  
FAX. 010-590731  
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

- spese sostenute nel 2007 → suddivisione in tre rate di pari importo;
- spese sostenute nel 2008 → suddivisione in un numero di rate di pari importo comprese, a scelta irrevocabile del contribuente, tra un minimo di tre ed un massimo di dieci;
- spese sostenute negli anni 2009 e 2010 → suddivisione in cinque rate di pari importo.

ANNO DI SOSTENIMENTO DELLE SPESE	NUMERO DI RATE DI UGUALE IMPORTO PER LA RIPARTIZIONE DELLA DETRAZIONE
2007	3 rate
2008	da 3 a 10 rate
2009	5 rate
2010	5 rate

## **5.2 POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA E DEMATERIALIZZAZIONE DEI DOCUMENTI**

Per favorire la diffusione delle tecnologie telematiche nelle comunicazioni, consentendo così di ridurre i costi amministrativi degli operatori, il DL 185/2008 convertito ha previsto l'obbligo di attivare un indirizzo di posta elettronica certificata (PEC).

L'art. 16 del DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009, ha stabilito l'obbligo di attivare un indirizzo di posta elettronica certificata (PEC), o un analogo indirizzo di posta elettronica<sup>18</sup>, a carico:

delle imprese costituite in forma societaria;

dei professionisti iscritti in Albi ed Elenchi istituiti con legge statale;

delle pubbliche amministrazioni.

### **5.1 SISTEMA DI POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA (PEC)**

La posta elettronica certificata (PEC) è un sistema di comunicazione basato su un'apposita documentazione elettronica fornita al mittente, attestante l'avvenuta spedizione e consegna del messaggio all'indirizzo elettronico dichiarato dal destinatario, il cui contenuto è valido a tutti gli effetti di legge<sup>19</sup>.

#### **5.1.1 SOGGETTI COINVOLTI**

I soggetti coinvolti nell'operazione sono:

il mittente, cioè il soggetto che ha l'esigenza di inviare un documento informatico;

il destinatario, cioè il soggetto al quale è destinato l'oggetto dell'invio;

<sup>18</sup> In sede di conversione del DL 185/2008, infatti, è stato stabilito che, in alternativa alla PEC, è possibile comunicare un "analogo indirizzo di posta elettronica basato su tecnologie che certifichino data e ora dell'invio e della ricezione delle comunicazioni e l'integrità del contenuto delle stesse, garantendo l'interoperabilità con analoghi sistemi internazionali".

<sup>19</sup> Sul punto si vedano il DPR 11.2.2005 n. 68 e il DM 2.11.2005, relativo alle "Regole tecniche per la formazione, la trasmissione e la validazione, anche temporale, della posta elettronica certificata".

DOTT. PAOLO MOSCATO  
DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6  
16121 GENOVA  
TEL. 010-581624  
TEL. 010-5702804  
TEL. 010-590351  
FAX. 010-590731  
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

il gestore del servizio<sup>20</sup>.

#### **5.1.2** EFFETTI GIURIDICI E CERTIFICAZIONI

Il valore giuridico della PEC è equiparato:

- alla raccomandata A/R;
- alle notificazioni a mezzo posta, ove consentite dalla legge<sup>21</sup>.

Nello specifico, l'invio e la consegna del messaggio vengono certificati dal soggetto gestore del servizio:

- il gestore del mittente rilascia ricevuta di accettazione all'atto della presa in carico del messaggio, quale prova dell'avvenuta spedizione;
- il gestore del destinatario rilascia ricevuta di avvenuta consegna, quale prova della consegna stessa.

In pratica, il gestore, apponendo la propria firma elettronicamente, agisce in qualità di garante della spedizione del messaggio e della relativa consegna, così da assicurare valore legale allo stesso. In questo modo, tali certificazioni attestano l'integrità della trasmissione, l'autenticità della casella del mittente, il contenuto della trasmissione, la data e l'ora di invio e di consegna.

#### **5.1.3** RAPPORTI TRA MITTENTE E DESTINATARIO

Affinché due o più soggetti possano comunicare mediante il sistema della PEC, ai fini del riconoscimento degli effetti legali come sopra descritti, è necessario che le caselle del mittente e del destinatario siano entrambe caselle di posta elettronica certificata.

Ai fini dell'invio delle comunicazioni tramite il sistema della PEC, non è necessario che il destinatario dichiari la propria disponibilità ad accettarne l'utilizzo<sup>22</sup>.

#### **5.2** OBBLIGO DI POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA PER LE SOCIETÀ

L'art. 16 co. 6 del DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009, stabilisce che tutte le imprese costituite in forma societaria sono obbligate ad indicare nel Registro delle Imprese il proprio indirizzo di posta elettronica certificata (PEC), o analogo indirizzo di posta elettronica<sup>23</sup>.

Alla sede legale tradizionale "fisica", rappresentata dall'indicazione del Comune (nell'atto costitutivo), della via e del numero civico (nel modello di domanda di iscrizione nel Registro delle Imprese ai sensi dell'art. 111-ter disp. att. c.c.), si viene quindi ad affiancare una seconda sede legale "virtuale", la sede elettronica.

#### **5.2.1** DECORRENZA

<sup>20</sup> I gestori del servizio devono essere iscritti nell'elenco presso il CNIPA (Centro Nazionale per l'Informatica nella Pubblica Amministrazione).

<sup>21</sup> Art. 48 del DLgs. 7.3.2005 n. 82 (Codice dell'Amministrazione digitale).

<sup>22</sup> Art. 16 co. 9 del DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009. L'ambito di applicazione della normativa in oggetto era limitato, prima della conversione in legge, alle sole comunicazioni tra soggetti appartenenti alle pubbliche amministrazioni; in fase di conversione è stata ampliata anche alle imprese costituite in forma societaria ed ai professionisti.

<sup>23</sup> L'art. 16 co. 11 del DL 185/2008 ha abrogato l'art. 4 co. 4 del DPR 68/2005, che subordinava, nei rapporti intercorrenti fra le imprese, l'invio di posta elettronica certificata ad una esplicita dichiarazione di volontà delle medesime, mediante indicazione nell'atto di iscrizione al Registro delle Imprese.

DOTT. PAOLO MOSCATO  
DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6  
16121 GENOVA  
TEL. 010-581624  
TEL. 010-5702804  
TEL. 010-590351  
FAX. 010-590731  
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

Per le società costituite dal 29.11.2008<sup>24</sup>, l'obbligo in esame decorre immediatamente, in quanto l'indirizzo PEC deve essere inserito, a cura del notaio, nella domanda di iscrizione nel Registro delle Imprese (riquadro 5 del modello S1).

#### **5.2.2** **DISCIPLINA TRANSITORIA**

Per le società già costituite al 29.11.2008, invece, la comunicazione dell'indirizzo PEC al Registro delle Imprese deve avvenire entro il 29.11.2011<sup>25</sup> (riquadro 5 del modello S2).

#### **5.2.3** **ESCLUSIONE DI ONERI**

L'iscrizione e le eventuali successive variazioni dell'indirizzo PEC sono esenti da diritti di segreteria e dall'imposta di bollo.

#### **5.3** **OBBLIGO DI POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA PER I PROFESSIONISTI**

L'art. 16 co. 7 del DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009, stabilisce che tutti i professionisti iscritti in Albi ed Elenchi istituiti con legge dello Stato devono comunicare ai rispettivi Ordini o Collegi il proprio indirizzo di posta elettronica certificata (PEC), o analogo indirizzo di posta elettronica.

Gli Ordini e i Collegi provvedono a pubblicare in via telematica i dati identificativi degli iscritti, accompagnati dal relativo indirizzo di posta elettronica; tale elenco:

- deve essere riservato;
- può essere consultato esclusivamente dalle pubbliche amministrazioni.

#### **TERMINE PER L'ADEGUAMENTO**

I suddetti professionisti devono adempiere all'obbligo in esame entro il 29.11.2009<sup>26</sup>.

#### **5.4** **CONSULTAZIONE ED ESTRAZIONE DEGLI INDIRIZZI DI POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA**

L'art. 16 co. 10 del DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009, prevede che la consultazione telematica dei singoli indirizzi di posta elettronica certificata o di analoghi indirizzi di posta elettronica, pubblicati nel Registro delle Imprese o negli Albi o Elenchi professionali, avviene liberamente<sup>27</sup> e senza oneri.

L'estrazione di elenchi di indirizzi è consentita, invece, solo alle pubbliche amministrazioni e per le comunicazioni relative agli adempimenti amministrativi di competenza.

#### **5.5** **OBBLIGO DI POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA PER LE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE**

L'art. 16 co. 8 del DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009, integra quanto disposto dal DLgs. 7.3.2005 n. 82 (Codice dell'Amministrazione digitale) in materia di comunicazione tra le amministrazioni pubbliche, sancendo l'obbligo per le pubbliche amministrazioni (sia centrali che locali)<sup>28</sup>, che non abbiano ancora provveduto<sup>29</sup>, di

<sup>24</sup> Data di entrata in vigore del DL 185/2008.

<sup>25</sup> Tre anni dall'entrata in vigore del DL 185/2008.

<sup>26</sup> Un anno dall'entrata in vigore del DL 185/2008.

<sup>27</sup> Con riferimento ai professionisti, tale previsione appare però in contrasto con le modifiche all'art. 16 co. 7 del DL 185/2008 apportate in sede di conversione, con le quali è stato stabilito che gli elenchi sono "riservati" (si veda il precedente § 9.3).

<sup>28</sup> Di cui all'art. 1 co. 2 del DLgs. 30.3.2001 n. 165.

<sup>29</sup> Ai sensi dell'art. 47 co. 3 lett. a) del suddetto DLgs. 82/2005.

DOTT. PAOLO MOSCATO  
DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6  
16121 GENOVA  
TEL. 010-581624  
TEL. 010-5702804  
TEL. 010-590351  
FAX. 010-590731  
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

istituire una casella di posta certificata (o analogo indirizzo di posta elettronica) per ciascun registro di protocollo.

Le amministrazioni pubbliche devono poi comunicare tali caselle di PEC al CNIPA, il quale provvede alla pubblicazione delle stesse in un elenco consultabile per via telematica<sup>30</sup>.

#### **5.6 UTILIZZO DELLA POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA NEI CONFRONTI DEI DIPENDENTI PUBBLICI**

Ai sensi dell'art. 16-bis co. 6 del DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009, ogni amministrazione pubblica è, inoltre, tenuta ad utilizzare la posta elettronica certificata per le comunicazioni e le notificazioni che hanno quali destinatari i dipendenti della stessa o di altra amministrazione pubblica.

Le modalità attuative di tale disposizione saranno stabilite da un successivo DPCM (art. 16-bis co. 7).

#### **5.7 ATTRIBUZIONE DI UNA CASELLA DI POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA AI CITTADINI**

L'art. 16-bis co. 5 del DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009, prevede inoltre la possibilità di attribuire una casella di posta elettronica certificata ai cittadini che ne facciano richiesta.

Le modalità di rilascio e di uso di tale casella di posta elettronica certificata saranno stabilite da un successivo DPCM (art. 16-bis co. 7).

#### **5.8 DEMATERIALIZZAZIONE DEI DOCUMENTI**

L'art. 16 co. 12 del DL 185/2008, convertito nella L. 2/2009, nell'ottica di una progressiva dematerializzazione dei documenti che permetterà la sostituzione dei documenti cartacei con supporti informatici e una semplificazione degli oneri amministrativi per le imprese, introduce importanti modifiche all'art. 23 co. 4 e 5 del DLgs. 7.3.2005 n. 82 (Codice dell'Amministrazione digitale).

Più precisamente, la normativa previgente stabiliva due diverse procedure per la sostituibilità dell'originale con copie su supporto informatico, basate sulla distinzione fra documento originale unico e non unico<sup>31</sup>. Le copie sostituivano, ad ogni effetto di legge, gli originali da cui erano tratte, se la loro conformità all'originale veniva, rispettivamente, assicurata e autenticata:

- nel caso di documento originale non unico, dal responsabile della conservazione, mediante utilizzo della propria firma digitale, nel rispetto delle previste regole tecniche (art. 23 co. 4 del DLgs. 82/2005 previgente);
- nel caso di documento originale unico, da un notaio o da altro pubblico ufficiale autorizzato, con dichiarazione allegata al documento informatico e asseverata secondo le regole tecniche vigenti (art. 23 co. 5 del DLgs. 82/2005 previgente).

<sup>30</sup> Si ricorda che, ai sensi dell'art. 47 co. 1 del DLgs. 82/2005, "le comunicazioni di documenti tra le pubbliche amministrazioni avvengono di norma mediante l'utilizzo della posta elettronica"; tali comunicazioni sono valide nel procedimento amministrativo purché ne sia accertata la provenienza (come per le comunicazioni trasmesse mediante sistemi di posta elettronica certificata).

<sup>31</sup> In merito si veda l'art. 1 punto c) della deliberazione CNIPA 19.2.2004 n. 11, riguardante "Regole tecniche per la riproduzione e conservazione di documenti su supporto ottico idoneo a garantire la conformità dei documenti agli originali", a norma del quale il documento analogico può essere unico o non unico "se, in questo secondo caso, sia possibile risalire al suo contenuto attraverso altre scritture o documenti di cui sia obbligatoria la conservazione, anche se in possesso di terzi".

STUDIO MOSCATO TORAZZA PAPONE  
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

DOTT. PAOLO MOSCATO  
DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6  
16121 GENOVA  
TEL. 010-581624  
TEL. 010-5702804  
TEL. 010-590351  
FAX. 010-590731  
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

Il DL 185/2008 estende la procedura già prevista per le copie del documento originale non unico ad entrambe le tipologie di documento, equiparando a tal fine i documenti originali analogici<sup>32</sup> unici a quelli non unici ed eliminando, così, l'obbligo di intervento del notaio o di altro pubblico ufficiale per conservare digitalmente i documenti originali unici (art. 23 co. 4 del DLgs. 82/2005).

Ne deriva che le copie su supporto informatico di tutti i documenti analogici originali sostituiscono, ad ogni effetto di legge, gli originali se la loro conformità all'originale è assicurata da chi lo detiene mediante l'utilizzo della propria firma digitale, nel rispetto delle previste regole tecniche.

**ESCLUSIONI**

Da tale disciplina vengono escluse "particolari tipologie di documenti analogici originali unici", in ragione di "esigenze di natura pubblicistica" (art. 23 co. 5 del DLgs. 82/2005).

Per tali documenti, da individuare mediante successivo DPCM:

- permane l'obbligo di conservazione dell'originale analogico;
- oppure, nel caso sia consentita la conservazione ottica sostitutiva (cioè la dematerializzazione), si renderà necessario l'intervento di un notaio o di un altro pubblico ufficiale autorizzato per garantire la conformità all'originale, mediante dichiarazione firmata digitalmente ed allegata al documento informatico.

Lo Studio resta a disposizione per fornire tutta la collaborazione necessaria e coglie l'occasione per porgere i migliori saluti.

Paolo Moscato

Paolo Torazza

Alberto Papone

---

<sup>32</sup> Si precisa che, rispetto alla disciplina previgente, il Legislatore ha prescritto la sostituibilità di "qualsiasi tipologia di documento analogico originale". In merito si veda l'art. 1 punto b) della deliberazione CNIPA 19.2.2004 n. 11, che definisce "documento analogico" il "documento formato utilizzando una grandezza fisica che assume valori continui, come le tracce su carta (esempio: documenti cartacei), come le immagini su film (esempio: pellicole mediche, microfiche, microfilm), come le magnetizzazioni su nastro (esempio: cassette e nastri magnetici audio e video). Si distingue in documento originale e copia".