

DECRETO “BERSANI”

Al fine di fornire le prime utili informazioni sul Decreto in oggetto e sulla sua concreta applicazione, si ritiene utile riportare parti, di interesse per la nostra professione, delle seguenti Leggi e Circolari:

- ∞ Decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, coordinato con il Disegno di legge n. 741 definitivamente approvato dal Parlamento il 2 agosto 2006.
- ∞ Agenzia delle Entrate - Circolare n. 28 del 04.08.2006. Oggetto: Decreto-legge n. 223 del 4 luglio 2006 - Primi chiarimenti.

N.B. – Il testo sotto pubblicato è una trascrizione della fonte normativa originaria, per una maggiore sicurezza informativa si consiglia agli interessati di reperire le suddette fonti.

Testo del Decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, coordinato con il Disegno di legge n. 741 definitivamente approvato dal Parlamento il 2 agosto 2006.

Art. 2.

Disposizioni urgenti per la tutela della concorrenza nel settore dei servizi professionali

1. In conformità al principio comunitario di libera concorrenza ed a quello di libertà di circolazione delle persone e dei servizi, nonché al fine di assicurare agli utenti un'effettiva facoltà di scelta nell'esercizio dei propri diritti e di comparazione delle prestazioni offerte sul mercato, **dalla data di entrata in vigore** del presente decreto **sono abrogate** le disposizioni legislative e regolamentari che prevedono con riferimento alle attività libero professionali e intellettuali:

a) l'obbligatorietà di tariffe fisse o minime ovvero il divieto di pattuire compensi parametrati al raggiungimento degli obiettivi perseguiti;

b) il divieto, anche parziale, di svolgere pubblicità informativa circa i titoli e le specializzazioni professionali, le caratteristiche del servizio offerto, nonché il prezzo e i costi complessivi delle prestazioni **secondo criteri di trasparenza e veridicità del messaggio il cui rispetto è verificato dall'Ordine;**

c) il divieto di fornire all'utenza servizi professionali di tipo interdisciplinare da parte di società di persone o associazioni tra professionisti, fermo restando che l'oggetto sociale relativo all'attività libero-professionale deve essere esclusivo, che il medesimo professionista non può partecipare a più di una società e che la specifica prestazione deve essere resa da uno o più soci professionisti previamente indicati, sotto la propria personale responsabilità.

2. Sono fatte salve le disposizioni riguardanti l'esercizio delle professioni reso nell'ambito del Servizio sanitario nazionale o in rapporto convenzionale con lo stesso, nonché le eventuali tariffe massime prefissate in via generale a tutela degli utenti. Il giudice provvede alla liquidazione delle spese di giudizio e dei compensi professionali, in caso di liquidazione giudiziale e di gratuito patrocinio, sulla base della tariffa professionale. Nelle procedure ad evidenza pubblica, le stazioni appaltanti possono utilizzare le tariffe, ove motivatamente ritenute adeguate, quale criterio o base di riferimento per la determinazione dei compensi per attività professionali.

2-bis. All'articolo 2233 del codice civile, il terzo comma è sostituito dal seguente: "Sono nulli, se non redatti in forma scritta, i patti conclusi tra gli avvocati ed i praticanti abilitati con i loro clienti che stabiliscono i compensi professionali".

3. Le disposizioni deontologiche e pattizie e i codici di autodisciplina che contengono le prescrizioni di cui al comma 1 sono adeguate, anche con l'adozione di misure a garanzia della qualità delle prestazioni professionali, entro il 1° gennaio 2007. In caso di mancato adeguamento, a decorrere dalla medesima data le norme in contrasto con quanto previsto dal comma 1 sono in ogni caso nulle.

Agenzia delle Entrate - Circolare n. 28 del 04.08.2006.

Oggetto: Decreto-legge n. 223 del 4 luglio 2006 - Primi chiarimenti

7 - OBBLIGHI CONTABILI ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI (ART. 35, COMMA 12 E 12-BIS).

L'articolo 35, comma 12, del decreto introduce modifiche all'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica del 29 settembre 1973, n. 600, riguardante le scritture contabili degli esercenti arti e professioni.

Più precisamente, come chiarito anche dalla relazione di accompagnamento al citato decreto, le nuove regole impongono i seguenti obblighi contabili:

- ∞ i contribuenti esercenti arti e professioni devono tenere uno o più conti correnti bancari o postali utilizzati per la gestione dell'attività professionale. Tali conti devono essere utilizzati per compiere prelevamenti per il pagamento delle spese sostenute e per far affluire obbligatoriamente i compensi riscossi nell'esercizio della funzione professionale (nuovo comma 3 dell'articolo 19 del DPR n. 600 del 1973);
- ∞ i compensi devono essere riscossi solo mediante strumenti finanziari tracciabili e non in contanti, fatta eccezione per somme unitarie inferiori a 100 euro (nuovo comma 4 dell'articolo 19 del DPR n. 600 del 1973). **In merito al limite dei 100 euro**, si segnala che, il comma 12-bis, dell'articolo 35 in commento, inserito dal Senato in sede di conversione del

provvedimento, prevede che **detto limite si applichi solo a partire dal 1 luglio 2008. Dall'entrata in vigore della legge di conversione del decreto e sino al 30 giugno 2007 il limite al di sotto del quale i compensi possono essere incassati in contanti è fissato in 1000 euro. Per il periodo compreso tra il 1 luglio 2007 e il 30 giugno 2008, infine, il limite è stabilito in 500 euro.** Alla luce delle modifiche apportate dalla legge di conversione del decreto, è da ritenere che l'obbligo di riscuotere i compensi in argomento mediante strumenti finanziari "tracciabili", nei limiti appena richiamati, decorre dalla data di entrata in vigore della predetta legge di conversione. Per quanto riguarda l'ambito oggettivo di applicazione della disposizione in commento, si fa presente che gli strumenti finanziari utilizzabili per la riscossione dei compensi conseguiti nell'esercizio dell'attività professionale sono quelli appositamente individuati dall'articolo 35, comma 12, ovvero:

- ∞ gli assegni non trasferibili;
- ∞ i bonifici;
- ∞ le altre modalità di pagamento bancario o postale;
- ∞ i sistemi di pagamento elettronico.

Per quanto attiene, invece, all'ambito soggettivo di applicazione della norma, si fa presente che i soggetti obbligati a tenere uno o più conti bancari o postali sono quelli di cui al primo comma dell'articolo 19 del DPR n. 600 del 1973, ovvero "Le persone fisiche che esercitano arti e professioni e le società o associazioni fra artisti e professionisti, di cui alle lettere e) ed f) dell'art. 13...". L'articolo 13 del DPR n. 600 del 1973 fa riferimento alle persone fisiche che esercitano arti e professioni, ai sensi dell'articolo 53, commi primo e secondo del TUIR, e alle società o associazioni fra artisti e professionisti di cui all'articolo 5, lettera c), del TUIR. I conti correnti bancari o postali, da tenere obbligatoriamente sia per il prelievo di somme finalizzate al pagamento delle spese sostenute sia per il versamento dei compensi riscossi, non necessariamente devono essere "dedicati" esclusivamente all'attività professionale, ma possono eventualmente essere utilizzati anche per operazioni non afferenti l'esercizio dell'arte o della professione. Né la eventuale annotazione nei conti di operazioni riconducibili nella sfera familiare o extra - professionale è di ostacolo alla corretta applicazione della norma di cui all'articolo 32, primo comma, n. 2), del DPR n. 600 del 1973, secondo cui anche i "prelevamenti" dai predetti conti sono presi a base della rettifica come "compensi" qualora il contribuente non dimostri che gli stessi non hanno rilevanza ai fini della determinazione del reddito. Invero, i contribuenti interessati possono ritenersi sollevati dall'onere di fornire la predetta dimostrazione in relazione a prelievi che, avuto riguardo all'entità del relativo importo ed alle normali esigenze personali o familiari, possono essere ragionevolmente ricondotte nella gestione extra - professionale.

52 - FRANCHIGIA IVA PER CONTRIBUENTI MINIMI (ART. 37, COMMI DA 15 A 17)

L'articolo 37, comma 15, del decreto inserisce nel decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, l'articolo 32-bis che introduce un nuovo regime IVA (c.d. "regime della franchigia"), applicabile a decorrere dall'anno 2007. Esso prevede l'esclusione dal campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto dei contribuenti che nell'anno solare precedente hanno realizzato o, in caso di inizio attività, prevedono di realizzare un volume d'affari non superiore a 7.000 euro (c.d. contribuenti minimi).

52.1 - Soggetti destinatari

Il regime è destinato, in particolare, alle persone fisiche esercenti attività commerciali, agricole e professionali residenti nel territorio dello Stato, che non hanno effettuato o non prevedono di effettuare

esportazioni, e che realizzano un ridotto volume d'affari. Sono, invece, esclusi dal regime della franchigia, qualunque sia il volume d'affari realizzato, i soggetti non residenti che operano nel territorio dello Stato per il tramite di rappresentanti fiscali o mediante identificazione diretta nonché i soggetti che si avvalgono di regimi speciali di determinazione dell'imposta quale, ad esempio, il regime dettato per il settore agricolo, per l'editoria, per le agenzie di viaggio e turismo, per i rottami e operazioni similari, per i giochi, spettacoli ed intrattenimenti, per i beni usati, oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione. Come accennato, il regime in esame non si sovrappone alle disposizioni "speciali" dettate dall'articolo 34 del DPR n. 633 del 1972 per i produttori agricoli, le quali continueranno pertanto ad applicarsi, anche nella parte riguardante l'"esonero" di cui al comma 6 del medesimo articolo. La franchigia IVA trova applicazione, invero, esclusivamente per i produttori agricoli che hanno optato per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari, ai sensi dall'articolo 34, comma 11 del DPR n. 633 del 1972. Sono, altresì, esclusi dal regime di semplificazione in argomento i contribuenti che, in via esclusiva o prevalente, effettuano operazioni di cessione di fabbricati o porzioni di fabbricato e terreni edificabili di cui all'articolo 10, n. 8), del DPR n. 633 del 1972, ovvero di mezzi di trasporto nuovi di cui all'articolo 53, comma 1, del d.l. 30 agosto 1993, n. 331. I soggetti cui si applica il regime della franchigia sono individuati attraverso un numero speciale di partita IVA. In particolare, i commi 5 e 6 del nuovo articolo 32-bis stabiliscono che, per i contribuenti già in attività il numero speciale è attribuito direttamente dall'Agenzia delle entrate a seguito della prima comunicazione dei dati, mentre per i soggetti che iniziano l'attività e che ritengono di versare nelle condizioni previste dalla normativa in commento, l'attribuzione avviene a seguito della presentazione della dichiarazione di inizio attività di cui all'articolo 35.

52.2 - Determinazione del volume d'affari

Il regime della franchigia si applica ai contribuenti che hanno realizzato nell'anno solare precedente, o prevedono di realizzare, in caso di inizio attività, un volume d'affari non superiore a 7.000 euro. Per la determinazione del volume d'affari occorre fare riferimento, ai sensi dell'articolo 20 del DPR n. 633 del 1972, all'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate, registrate o soggette a registrazione con riferimento all'anno solare precedente - tenendo conto della variazioni di cui all'articolo 26 del DPR n. 633 - con esclusione delle cessioni di beni ammortizzabili e dei passaggi di beni e di servizi tra attività separate nell'ambito della stessa impresa (cfr articolo 36, ultimo comma, del DPR n. 633). Nel caso in cui il soggetto svolga più attività occorre considerare il volume d'affari complessivo relativo a tutte le attività esercitate, anche se gestite con contabilità separata ai sensi del menzionato articolo 36, o assoggettate, dalla normativa IVA, a regimi speciali espressamente disciplinati. Al calcolo del limite di cui al comma 1 concorrono, quindi, anche i corrispettivi ed i compensi afferenti le attività escluse dal regime in commento in quanto assoggettate a regimi speciali.

52.3 - Casi in cui il regime della franchigia non è applicabile

a) Disapplicazione per opzione

Il regime della franchigia rappresenta il regime naturale per i contribuenti che versano nelle condizioni sopra elencate, salva la facoltà di optare per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari, ai sensi del comma 7 dell'articolo 32-bis. Secondo le regole dettate dal regolamento approvato con DPR 10 novembre 1997, n. 442, l'opzione vincola il contribuente per un triennio (articolo 3) e, trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime prescelto, la scelta resta valida per ciascun anno successivo, fino a quando è concretamente applicata. Il regolamento stabilisce che l'opzione sia comunicata con la prima dichiarazione annuale IVA da presentare successivamente alla scelta operata; fino a tale momento la

scelta si desume dal comportamento concludente tenuto dal contribuente. Le medesime disposizioni si applicano in caso di revoca dell'opzione, che ha effetto dall'anno nel corso del quale è operata. In tale evenienza, atteso che l'applicazione del regime della franchigia comporta l'esonero per il contribuente dalla presentazione della dichiarazione annuale IVA (vedi infra), la scelta è comunicata presentando unitamente alla dichiarazione dei redditi ed entro gli stessi termini, il "quadro VO" (comunicazioni delle opzioni e delle revoche) rinvenibile nella dichiarazione annuale IVA (articolo 2, comma 2, del DPR n. 442 del 1997).

b) Disapplicazione di diritto

La norma prevede la fuoriuscita dal regime qualora sia superato anche uno dei limiti fissati nel comma 1, ossia quando il volume d'affari realizzato supera i 7.000 euro ovvero sono effettuate cessioni all'esportazione. Al riguardo, l'articolo 32-bis, comma 14, prevede che il regime cessa di avere efficacia a decorrere dall'anno solare successivo a quello in cui è superato uno dei limiti, ovvero a decorrere dal medesimo anno solare se la soglia viene superata per oltre il cinquanta per cento del limite stesso. Ad esempio, se il volume d'affari realizzato nel 2007 è pari a 9.000 euro il contribuente calcolerà l'imposta nei modi ordinari a decorrere dall'anno 2008; se, invece, il volume d'affari realizzato nel 2007 è pari a 11.000 euro, il contribuente dovrà applicare l'imposta nei modi ordinari già a decorrere dall'anno 2007. In tal caso, l'imposta andrà applicata secondo le regole ordinarie fin dall'inizio dell'anno e, pertanto, il contribuente dovrà calcolare e versare l'IVA a debito relativa alle operazioni effettuate nell'anno 2007 dopo aver detratto l'imposta sugli acquisti relativi al medesimo periodo.

52.4 - Esonero dagli obblighi tributari ai fini IVA

Il nuovo regime naturale prevede che i soggetti in parola siano esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento dell'imposta periodica e annuale (articoli 27 e 30 del DPR n. 633 del 1972 e articoli 17 - 20 del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 322) e da qualunque altro adempimento previsto dal DPR n. 633 del 1972, ossia:

- registrazione delle fatture emesse (articolo 23);
- registrazione dei corrispettivi (articolo 24);
- registrazione degli acquisti (articolo 25);
- dichiarazione e comunicazione annuale (articoli 8 e 8-bis del DPR 22 luglio 1998, n. 322);
- compilazione ed invio del nuovo elenco clienti e fornitori (articolo 37, commi 8 e 9 del decreto);
- tenuta e conservazione dei registri e documenti (articolo 39) fatta eccezione per le fatture di acquisto e le bollette doganali di importazione.

52.5 - Adempimenti obbligatori

Permangono, comunque, alcuni adempimenti in capo ai contribuenti minimi in franchigia, quali:

- l'obbligo di numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali;
- l'obbligo di certificazione dei corrispettivi;
- l'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi all'Agenzia delle entrate;
- l'obbligo di integrare la fattura per gli acquisti intracomunitari e per le altre operazioni di cui risultano debitori di imposta (ad es. inversione contabile) con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta;

- l'obbligo di versamento dell'imposta di cui al punto precedente entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

Per ciò che concerne i primi due adempimenti, nulla risulta innovato rispetto all'ordinario regime degli obblighi documentali previsti dalle norme che regolano gli adempimenti tributari ai fini dell'IVA. Le modalità ed i termini con cui dovrà essere adempiuto l'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi saranno stabiliti con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate previsto dal comma 15 dell'articolo in commento.

In relazione agli acquisti intracomunitari ed alle altre operazioni per le quali risultano debitori d'imposta i soggetti a cui si applica il regime dei contribuenti minimi in franchigia sono tenuti a integrare le fatture di acquisto con l'indicazione dell'aliquota applicabile e della relativa imposta, ed a versare la stessa entro il giorno 16 del mese successivo all'effettuazione dell'operazione. Per tutti gli adempimenti tributari i contribuenti in parola possono farsi assistere dall'ufficio locale dell'Agenzia delle entrate competente in ragione del domicilio fiscale del contribuente; qualora decidano di avvalersi di tale facoltà i contribuenti dovranno dotarsi di un'apparecchiatura informatica, corredata da accessori idonei, da utilizzare per la connessione con il sistema informativo dell'Agenzia delle entrate.

52.6 - Esclusione dal diritto di rivalsa e di detrazione

La normativa in commento, nel semplificare gli adempimenti tributari posti a carico dei predetti contribuenti minori, dispone altresì, che i medesimi non possano addebitare l'imposta a titolo di rivalsa né esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti, nazionali e comunitari, nonché sulle importazioni, pur restando obbligati alla certificazione dei corrispettivi. Pertanto la ricevuta o lo scontrino emessi per certificare i corrispettivi non dovranno recare l'addebito dell'imposta. Come già chiarito nel paragrafo precedente, l'indetraibilità soggettiva assoluta dell'imposta corrisposta sugli acquisti fa sì che nei casi in cui detti contribuenti, in relazione ad operazioni passive, assumono la qualità di debitori d'imposta nei confronti dell'Erario (ad esempio, nell'ipotesi di acquisti intracomunitari o di acquisti per i quali si applica il reverse charge), essi sono obbligati ad integrare la fattura con indicazione dell'aliquota e della relativa imposta ed a versarla entro il termine stabilito per i contribuenti che liquidano l'imposta con periodicità mensile, ossia entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni (cfr articolo 32-bis, comma 11).

52.7 - Passaggio al regime della franchigia e rettifica della detrazione

L'applicazione del regime della franchigia comporta la rettifica dell'IVA già detratta negli anni in cui si è applicato il regime ordinario, ai sensi dell'articolo 19-bis2 del DPR n. 633 del 1972. La fattispecie è disciplinata al comma 3 del predetto articolo, che regola - appunto - le ipotesi in cui nel corso dell'attività esercitata interviene una modifica al regime d'applicazione dell'imposta. In tale circostanza, l'IVA relativa a beni e servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati deve essere rettificata in un'unica soluzione, senza attendere il materiale impiego degli stessi, fatta eccezione per i beni ammortizzabili, compresi i beni immateriali, la cui rettifica va eseguita se non sono ancora trascorsi quattro anni da quello della loro entrata in funzione, ovvero dieci anni dalla data di acquisto o di ultimazione se trattasi di fabbricati o loro porzioni. A tal riguardo, si segnala che il comma 5 dell'articolo 19-bis2 stabilisce che la rettifica non si applica ai beni ammortizzabili di costo unitario non superiore a 516,46 euro e ai beni il cui coefficiente di ammortamento stabilito ai fini delle imposte del reddito è superiore al 25 per cento. Per effettuare la rettifica sarà necessario predisporre un'apposita documentazione nella quale vanno indicate, per categorie omogenee, la quantità e i valori dei beni facenti parte del patrimonio aziendale, anche al fine di

permettere i controlli da parte dell'Amministrazione finanziaria (si veda in proposito la circolare del 24 dicembre 1997, n. 328/E). Analoga rettifica va applicata quando il contribuente transita, anche per opzione, nel regime ordinario dell'IVA. Per ovviare alla presumibile onerosità di tale rettifica, l'articolo 32-bis, comma 8, dispone che l'imposta dovuta sia versata in tre rate annuali da corrispondere entro il termine previsto per il versamento del saldo a decorrere dall'anno in cui è avvenuta la modifica del regime. In sede di prima applicazione della norma, la prima rata è anticipata al 27 dicembre 2006. Pertanto, i contribuenti che transitano nel regime della franchigia a decorrere dal 1 gennaio 2007, devono versare l'IVA che deriva dalla rettifica entro i seguenti termini:

- prima rata: 27 dicembre 2006;
- seconda rata: 16 marzo 2008;
- terza rata: 16 marzo 2009.

La norma prevede, inoltre, la facoltà di estinguere il debito mediante lo strumento della compensazione di cui all'articolo 17 del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, ovvero con eventuali crediti risultanti dalle liquidazioni periodiche. Il mancato versamento di ogni singola rata è punibile con la sanzione prevista dall'articolo 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 (pari al trenta per cento dell'importo non versato) e costituisce titolo per la riscossione coattiva. Le rettifiche della detrazione vanno effettuate nell'ultima dichiarazione annuale presentata, ossia, quella relativa all'anno precedente al transito nel regime in commento. Ad esempio, un contribuente che transita nel nuovo regime il 1 gennaio 2007 deve evidenziare le rettifiche della detrazione conseguenti al passaggio nella dichiarazione annuale per il 2006.

52.8 - Dichiarazione annuale

Al fine di rendere neutrali gli effetti prodotti dal transito dal regime ordinario di applicazione dell'IVA al regime della franchigia, nel quale i soggetti sono esonerati dalla liquidazione e dal versamento dell'imposta, il comma 9 dell'articolo in commento dispone che con l'ultima dichiarazione annuale presentata deve essere corrisposta anche l'imposta relativa alle operazioni ad esigibilità differita di cui all'articolo 6 del DPR n. 633 del 1972, ancorché non se ne sia ancora verificata l'esigibilità. Trattasi dell'imposta relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi fatte, ad esempio, allo Stato, agli organi dello Stato anche se dotati di personalità giuridica, agli enti pubblici territoriali, per le quali l'esigibilità dell'imposta è generalmente differita al momento del pagamento del corrispettivo.

52.9 - Rimborso dell'imposta a credito

Sempre con riferimento all'ultima dichiarazione annuale IVA relativa al periodo di applicazione dell'imposta nei modi ordinari, qualora, eseguite le opportune rettifiche previste dall'articolo 19-bis2, emerga una eccedenza di credito IVA, il medesimo potrà essere chiesto a rimborso se sussistono i presupposti di cui all'articolo 30 del DPR n. 633 del 1972, ovvero potrà essere utilizzato in compensazione con altre imposte e contributi ai sensi dell'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997.

52.10 - Ulteriori modifiche

Il comma 16, infine, modifica l'articolo 41, comma 2-bis, del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, prevedendo che le cessioni di beni effettuate dai soggetti che applicano il regime di franchigia di cui all'articolo 32-bis del decreto del

Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, non sono cessioni intracomunitarie rese nei confronti di soggetti di altro Stato membro, con la conseguenza che le stesse si configurano come cessioni interne senza diritto di rivalsa.

53 - DISPOSIZIONI IN MATERIA DI ATTRIBUZIONE DEL NUMERO DI PARTITA IVA (art. 37, commi 18, 19 e 20)

Secondo quanto disposto dall'articolo 35, DPR n. 633, del 1972, i "soggetti che intraprendono l'esercizio di un'impresa, arte o professione nel territorio dello Stato, o vi istituiscono una stabile organizzazione, devono farne dichiarazione entro trenta giorni ad uno degli uffici locali dell'Agenzia delle entrate ovvero ad un ufficio provinciale dell'imposta sul valore aggiunto della medesima Agenzia la dichiarazione è redatta, a pena di nullità, su modelli conformi a quelli approvati con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate". La dichiarazione di inizio attività può essere presentata:

- direttamente presso uno degli uffici locali dell'Agenzia delle Entrate, in duplice esemplare, esibendo un documento di riconoscimento;
- a mezzo posta mediante raccomandata, in unico esemplare, con allegata copia del documento di riconoscimento;
- in via telematica: autonomamente, avvalendosi del servizio internet ovvero tramite un intermediario abilitato utilizzando il servizio Entratel;
- all'Ufficio del Registro Imprese della Camera di Commercio dai soggetti tenuti all'iscrizione in questo Registro e da parte di coloro i quali sono tenuti alla denuncia al Rea (Repertorio delle notizie economiche e amministrative).

Il citato articolo 35 dispone inoltre che ai soggetti che intraprendono l'esercizio di un'impresa, arte o professione, a seguito della presentazione della dichiarazione di inizio attività, "l'ufficio attribuisce (...) un numero di partita I.V.A. che resterà invariato anche nelle ipotesi di variazioni di domicilio fiscale fino al momento della cessazione dell'attività e che deve essere indicato nelle dichiarazioni, nella home-page dell'eventuale sito web e in ogni altro documento ove richiesto". La partita IVA identifica il contribuente esercente attività di impresa, arte o professione in tutti i rapporti con l'Erario. L'articolo 37, comma 18, del decreto ha introdotto nell'articolo 35 del DPR n. 633 del 1972 i commi 15-bis e 15-ter, disciplinanti gli adempimenti degli uffici da espletarsi a seguito dell'attribuzione della partita IVA. In particolare il comma 15-bis prevede che "l'attribuzione del numero di partita IVA determina la esecuzione di riscontri automatizzati per l'individuazione di elementi di rischio connessi al rilascio dello stesso nonché l'eventuale effettuazione di accessi nel luogo di esercizio dell'attività, avvalendosi dei poteri previsti dal presente decreto". Attraverso la nuova disposizione si è introdotta una procedura volta a verificare la ricorrenza sostanziale dei requisiti che giustificano l'attribuzione del codice identificativo di cui trattasi e, in particolare, dell'effettivo esercizio dell'attività dichiarata. I menzionati controlli, finalizzati ad individuare gli elementi di rischio connessi all'attribuzione della partita IVA, possono essere esercitati sia attraverso riscontri automatizzati sia attraverso l'esecuzione di accessi nel luogo di esercizio dell'attività, avvalendosi dei poteri di cui all'articolo 51 del DPR n. 633 del 1972. Il comma 15-ter prevede che con apposito provvedimento del direttore dell' Agenzia delle entrate siano stabilite:

- a) le specifiche informazioni da richiedere all'atto della dichiarazione di inizio di attività;
- b) le tipologie di contribuenti per i quali l'attribuzione del numero di partita IVA determina la possibilità di effettuare gli acquisti intracomunitari, di cui all'articolo 38 del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, a condizione che sia rilasciata polizza fidejussoria o fideiussione bancaria per la durata di tre anni dalla data

del rilascio e per un importo rapportato al volume d'affari presunto e comunque non inferiore a 50.000 euro.

Ai sensi del comma 19 dell'articolo 37, le disposizioni del decreto entrano in vigore "a decorrere dal 1 novembre 2006". L'Agenzia delle entrate e la Guardia di finanza programmeranno specifici controlli nei confronti di contribuenti ai quali è attribuito il numero di partita IVA. L'attività di controllo potrà essere effettuata anche nei confronti di contribuenti che abbiano richiesto e/o ottenuto un numero di partita Iva in data antecedente al 1 novembre 2006 (in data antecedente a quella di decorrenza della disposizione di cui al comma 18).