
Circolare di studio n. 2/2015

Periodo 1-15 Febbraio

Gianluca Mollichella
Commercialista
Via Comano 95
00139 Roma
Tel 06.8719.4524/8259
Fax 06.8719.0889
Mail mollichella@tiscali.it

Sommario

Bene a sapersi	3
Diritto annuale per i soggetti che si iscrivono nel Registro delle imprese e nel Rea dal 1° gennaio 2015 .	3
Versamenti e rateizzazione dell'Iva annuale a saldo per l'anno 2014	6
Spese di vitto e alloggio dei Professionisti	6
Conservazione sostitutiva dei documenti informatici rilevanti ai fini tributari e obbligo di invio dell'impronta	7
Trattamento fiscale delle plusvalenze derivanti da cessione di contratto preliminare	8
Redditi da comprendere nel modello CU - Certificazione Unica 2015.....	9
Natura del reddito prodotto dalle S.T.P. - Società tra Professionisti	12
Formulario operativo.....	14
Collaborazione volontaria (voluntary disclosure)-autocertificazione	14
Agenda.....	17
Scadenario dal 1 al 16 febbraio 2015.....	17
Indici & dati.....	22
Coefficienti rivalutazione Tfr– aggiornamento mese di dicembre 2014.....	22
Indice nazionale dei prezzi al consumo per famiglie operai e impiegati – aggiornamento mese di dicembre 2014.....	23
Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese dell'anno precedente – aggiornamento mese di dicembre 2014.....	23
Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese di due anni precedenti – aggiornamento mese di dicembre 2014.....	24
Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di gennaio 1947 al mese di dicembre 2014	25
Scheda operativa	27
Contenzioso tributario-Termini inerenti al procedimento presso le Commissioni Tributarie Regionali ..	27
Dossier Casi	32
Deduzione del costo del lavoro dall'Irap	32
Spese di vitto e alloggio qualificate come di rappresentanza	33

Bene a sapersi

Diritto annuale per i soggetti che si iscrivono nel Registro delle imprese e nel Rea dal 1° gennaio 2015

L'art. 18, commi 4 e 5, della L. 29 dicembre 1993, n. 580, come modificato dal comma 19 dell'art. 1 del D.Lgs. 15 febbraio 2010, n. 23, stabilisce che il Ministro dello sviluppo economico determina e, in caso di variazioni significative del fabbisogno, aggiorna la misura del diritto annuale dovuto ad ogni singola camera di commercio da parte di delle imprese iscritte o annotate nei registri di cui all'art. 8 della medesima legge, compresi gli importi minimi e massimi, quelli dovuti in misura fissa e quelli applicabili alle unità locali.

A sua volta, l'art. 28, comma 1, del D.L. 24 giugno 2014, n. 90, convertito con modificazioni nella L. 11 agosto 2014, n. 114, ha stabilito che "Nelle more del riordino del sistema delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, l'importo del diritto annuale [...], come determinato per l'anno 2014, è ridotto, per l'anno 2015, del 35%, per l'anno 2016, del 40%, e, a decorrere dall'anno 2017, del 50%".

Il versamento del diritto annuale deve essere effettuato in un'unica soluzione entro il termine previsto per il pagamento del primo acconto delle imposte sui redditi, ma, per le imprese di nuova iscrizione, il diritto deve essere corrisposto al momento di tale iscrizione o, con il modello F24, entro 30 giorni dalla stessa. Le misure fisse del diritto annuale dovuto dalle imprese e dagli altri soggetti obbligati dal 1° gennaio 2015, possono essere così schematizzate:

<i>Individuazione soggetti e/o situazioni</i>	<i>Importi 2015</i>	
Imprese che pagano in misura fissa	<i>Sede</i>	<i>Unità locale</i>
Imprese individuali iscritte o annotate nella sezione speciale del		
• registro imprese (piccoli imprenditori, artigiani, coltivatori diretti e imprenditori agricoli)	€ 57,20	€ 11,44
• imprese individuali iscritte nella sezione ordinaria	€ 130,00	€ 26,00
Soggetti che in via transitoria pagano in misura fissa	<i>Sede</i>	<i>Unità locale</i>
• società semplici non agricole	€ 130,00	€ 26,00
• società semplici agricole	€ 65,00	€ 13,00
• società tra avvocati previste dal D.Lgs. 96/2001	€ 130,00	€ 26,00
• soggetti iscritti al Rea	€ 19,50	
Imprese con sede principale all'estero		
• per ciascuna unità locale/sede secondaria	€ 71,50	

Le predette misure sono state indicate nel loro importo esatto, mentre ai fini del versamento dell'importo complessivo da corrispondere a ciascuna camera di commercio occorre, quando necessario, provvedere all'arrotondamento all'unità di euro tenendo conto del criterio richiamato nella nota di questo Ministero n. 19230 del 30.03.2009 e cioè applicando un unico arrotondamento finale, per eccesso, se la frazione decimale è uguale o superiore a 50 centesimi, e per difetto, negli altri casi, sull'intero importo dovuto dall'impresa (comprensivo dell'importo dovuto per le eventuali unità locali ubicate nella medesima

provincia).

Al riguardo, si ritiene utile riportare i seguenti esempi:

Imprese individuali	
diritto annuale per impresa individuale	€ 57,20

Ai fini dell'adempimento:

- se non esistono maggiorazioni nella camera di commercio ove è ubicata la sede legale e l'impresa non ha unità locali, il diritto annuale da versare mediante F24 è pari a € 57,00;
- se sull'importo di € 57,20 deve essere calcolata, ad esempio, una percentuale di maggiorazione del 20%, l'importo del diritto complessivo dovuto sarà pari a:

$$€ 57,20 + (20\% \times € 57,20) = € 68,64$$

che arrotondato porta ad un diritto annuale da versare mediante F24 pari a € 69,00;

- per ciascuna unità locale, situata nella medesima provincia della sede o in altra provincia, è dovuto un diritto pari al 20% dell'importo determinato per la sede legale al netto di eventuali maggiorazioni pari a € 57,20 x 20% = € 11,44;
- nelle province in cui l'impresa individuale ha solo un'unità locale il diritto annuale da versare è pari a € 11,00, mentre nelle province in cui l'impresa individuale ha la sede e, ad esempio, una sola unità locale l'importo dovuto è pari a € 57,20 + 11,44 = € 68,64, che arrotondato porta ad un diritto annuale da versare mediante F24 pari a € 69,00.

Inoltre, si pone in rilievo che:

- *per i oggetti iscritti al REA*, l'importo dovuto pari a € 19,50, arrotondato tenendo conto del criterio di arrotondamento stabilito, deve essere versato in misura pari a € 20,00;
- *per le imprese con sede principale all'estero*, l'importo dovuto per ciascuna unità locale/sede secondaria, pari a € 71,50, se l'impresa ha nella provincia una sola sede secondaria o unità locale, deve essere versato, tenendo conto del criterio di arrotondamento stabilito, in misura pari a € 72,00.

Nel caso di *imprese tenute al versamento del diritto annuale commisurato al fatturato* (cioè delle altre imprese iscritte al registro delle imprese, diverse da quelle individuali e da quelle per le quali sono state espressamente previste specifiche misure fisse o transitorie) è necessario che le medesime applichino al fatturato 2014 le aliquote definite con il decreto interministeriale 21 aprile 2011, mantenendo nella sequenza di calcolo cinque cifre decimali; gli importi complessivi così determinati, dovranno essere ridotti del 35% e successivamente arrotondati (prima arrotondamento alla seconda cifra decimale e poi arrotondamento all'unità di euro, per eccesso, se la frazione decimale è uguale o superiore a 50 centesimi, e per difetto, negli altri casi).

Le fasce di fatturato e le relative aliquote da utilizzare per i calcoli sono le seguenti:

Fasce e aliquote 2014	
<i>Scaglioni di fatturato (somma degli importi dovuti per ciascuno scaglione con</i>	<i>Aliquote</i>

<i>arrotondamento matematico al quinto decimale)</i>		
da € 0	a € 100.000,00	€ 200,00 (misura fissa)
oltre € 100.000,00	a € 250.000,00	0,015%
oltre € 250.000,00	a € 500.000,00	0,013%
oltre € 500.000,00	a € 1.000.000,00	0,010%
oltre € 1.000.000,00	a € 10.000.000,00	0,009%
oltre € 10.000.000,00	a € 35.000.000,00	0,005%
oltre € 35.000.000,00	a € 50.000.000,00	0,003%
oltre € 50.000.000,00		0,001%
		(fino ad un massimo di €40.000,00)

Anche per la misura fissa prevista per la prima fascia di fatturato, da utilizzare comunque nel calcolo nell'importo integrale di € 200,00, è soggetta, a conclusione del calcolo, alla riduzione complessiva del 35%, con la conseguenza che per le imprese con fatturato fino a 100.000,00 euro, l'importo del diritto annuale da versare è pari ad € 130,00.

Inoltre, anche l'importo massimo da versare, indicato nella tabella in € 40.000, è soggetto alla riduzione del 35%, con la conseguenza che in nessun caso l'importo da versare sarà superiore a € 26.000,00.

Per imprese tenute al versamento del diritto annuale commisurato al fatturato, si ritiene utile riportare di seguito un esempio di calcolo e di arrotondamento.

Esempio: impresa con fatturato di 2.610.596,00:

Per la sede legale l'importo base derivante dall'applicazione delle aliquote sopra indicate risulta pari ad un importo totale di € 449,95364.

Se la sede legale dell'impresa risiede in una provincia ove la camera di commercio non ha deliberato maggiorazioni ed esercita l'attività senza servirsi di unità locali, l'importo derivante dall'applicazione delle aliquote deve semplicemente essere ridotto del 35% ed il diritto dovuto è pari a € 292,46987.

Tale importo deve essere arrotondato prima a € 292,47 e poi, se nella provincia non vi sono unità locali, per determinare l'importo del diritto annuale da versare mediante modello F24, ad € 292,00.

Per la predetta impresa, per ciascuna unità locale situata nella medesima provincia della sede o in altra provincia, è dovuto un diritto pari al 20% dell'importo determinato per la sede legale, che al netto di eventuali maggiorazioni risulta pari a:

- al 20% di € 449,95364 = € 89,990728 che arrotondato al quinto decimale è pari a € 89,99073;
- se l'impresa ha una sola unità locale nella stessa provincia in cui ha la sede il diritto annuale è pari: € 449,95364 + € 89,99073 = € 539,94437. Tale importo complessivo dovuto dall'impresa dovrà essere ridotto del 35% e, quindi, ai fini del versamento, arrotondato prima al centesimo e poi all'unità di euro.

Si rammenta, inoltre, che sussiste la possibilità per le singole camere di commercio, ai sensi del comma 10 dell'art. 18 della L. 29 dicembre 1993, n. 580, e successive modificazioni, di aumentare la misura del diritto annuale fino ad un massimo del 20%.

Versamenti e rateizzazione dell'Iva annuale a saldo per l'anno 2014

L'Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale dell'anno 2014 deve essere versata entro il 16 marzo 2015, *in unica soluzione o rateizzarla*, se, ovviamente, il relativo importo supera l'entità di € 10,33 (10,00 euro per effetto degli arrotondamenti effettuati in dichiarazione).

Nell'ipotesi di rateizzazione, le quote devono essere di pari importo e la prima rata deve necessariamente risultare corrisposta entro il termine previsto per il versamento in unica soluzione e, quindi, entro il 16 marzo 2015.

Le rate successive alla prima devono essere versate entro il giorno 16 di ciascun mese di scadenza ed, in ogni caso, l'ultima rata non può essere versata oltre il 16 novembre 2015.

Sull'importo delle rate successive alla prima si rende dovuto l'interesse fisso di rateizzazione pari allo 0,33% mensile. Ne deriva, di conseguenza, che la seconda rata deve essere aumentata dello 0,33%, la terza rata dello 0,66% e così via.

Se il soggetto presenta la dichiarazione unificata il versamento può essere differito alla scadenza prevista per il pagamento delle somme dovute in base a detta dichiarazione unificata, con la maggiorazione dello 0,40% a titolo d'interesse per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo, tenendo conto dei termini di versamento previsti dall'art. 17 del D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435.

Riepilogando:

- *se il soggetto presenta la dichiarazione IVA autonoma*, può:
 - versare in un'unica soluzione entro il 16 marzo 2015;
 - rateizzare maggiorando dello 0,33% mensile l'importo di ogni rata successiva alla prima;
- *se il soggetto presenta la dichiarazione IVA all'interno della dichiarazione unificata*, può:
 - versare in unica soluzione entro il 16 marzo 2015;
 - versare in unica soluzione entro la scadenza del modello Unico con la maggiorazione dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivi;
 - rateizzare dal 16 marzo 2015, con la maggiorazione dello 0,33% mensile dell'importo di ogni rata successiva alla prima;
 - rateizzare dalla data di pagamento delle somme dovute in base al modello Unico, maggiorando dapprima l'importo da versare con lo 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivi al 16 marzo e, quindi, aumentando dello 0,33% mensile l'importo di ogni rata successiva alla prima.

Spese di vitto e alloggio dei Professionisti

Con l'art. 10 del D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, è stato disposto che, a decorrere dal periodo d'imposta 2015, *“le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista”*.

In pratica, il venir meno dell'attribuzione del carattere di *“compensi in natura”* a talune prestazioni e somministrazioni (se acquistate direttamente dal committente), comporta per il professionista la completa irrilevanza dei valori corrispondenti alle prestazioni e somministrazioni, acquistate dal committente, di cui lo stesso professionista ha beneficiato per rendere la propria prestazione, sia quali compensi in natura, sia quali spese per la produzione del reddito (da addebitare in fattura).

Per il committente (impresa o lavoratore autonomo), la deducibilità del costo sostenuto per il servizio alberghiero e/o di ristorazione non sarà più subordinata alla ricezione della parcella del professionista e dipenderà dalle regole ordinariamente applicabili alle rispettive categorie reddituali.

Per quanto concerne gli adempimenti contabili-fiscali si pone in rilievo che:

► **il committente:**

- non deve comunicare al professionista l'ammontare della spesa effettivamente sostenuta;
 - non deve inviare al professionista la copia della relativa documentazione fiscale;
- in quanto il costo, per lo stesso, è deducibile in base alle ordinarie regole applicabili alla propria categoria di reddito (lavoro autonomo o impresa);

► **il professionista:**

- procede ad emettere la parcella per la prestazione senza comprendere le spese sostenute dal committente per le prestazioni alberghiere e per la somministrazione di alimenti e bevande;
- non deve considerare non deducibili le spese sostenute dal committente per l'acquisto di prestazioni alberghiere e per la somministrazione di alimenti e bevande;

in quanto, come detto, il costo è deducibile per il *committente* in base alle ordinarie regole applicabili alla propria categoria di reddito (lavoro autonomo o impresa).

Ovviamente, poiché le prestazioni e le somministrazioni in argomento, non costituendo compensi in natura, non devono essere considerate nell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo di imposta che, in base al comma 5 dell'art. 54 del Tuir, costituiscono la base di commisurazione:

- * del limite del 2% di deducibilità delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande, fermo restando la loro deducibilità nella misura del 75% del relativo importo (primo periodo);
- * del limite dell'1% di deducibilità delle spese di rappresentanza.

Conservazione sostitutiva dei documenti informatici rilevanti ai fini tributari e obbligo di invio dell'impronta

L'Agenzia delle entrate, con risoluzione 19 gennaio 2015, n. 4, ha puntualizzato che per quanto attiene alla conservazione sostitutiva dei documenti informatici rilevanti ai fini tributari, l'obbligo di invio dell'impronta dell'archivio informatico ai sensi dell'art. 5 del D.M. 23 gennaio 2004, non sussiste più neppure per i documenti informatici conservati prima dell'entrata in vigore del D.M. 17 giugno 2014.

Per i documenti conservati prima dell'entrata in vigore della norma citata sembrerebbe sussistere l'obbligo di trasmettere alle competenti Agenzie fiscali l'impronta dell'archivio informatico oggetto della conservazione, la relativa sottoscrizione elettronica e la marca temporale.

Tuttavia, anche se l'obbligo di trasmissione in parola aveva dichiaratamente la finalità di "*estendere la validità dei documenti informatici*", poiché detta validità è stata successivamente disciplinata dall'art. 49 del D.P.C.M. 30 marzo 2009, che dispone:

"1. Tutte le marche temporali emesse da un sistema di validazione sono conservate in un apposito archivio digitale non modificabile per un periodo non inferiore a venti anni ovvero, su richiesta dell'interessato, per un periodo maggiore, alle condizioni previste dal certificatore.

2. La marca temporale è valida per il periodo di conservazione stabilito o concordato con il certificatore di cui al comma 1."

tale previsione, replicata nell'art. 53 del D.P.C.M. 22 febbraio 2013, ha superato di fatto la necessità di estendere la validità dei documenti informatici, originariamente soddisfatta con l'obbligo di trasmissione di cui al citato art. 5 del D.M. 23 gennaio 2004.

Ne deriva, di conseguenza, che il predetto obbligo di trasmissione per i documenti conservati prima dell'entrata in vigore del D.M. 17 giugno 2014 non è più necessario rispetto all'originaria finalità di estendere la validità dei documenti informatici, in virtù delle previsioni recate dai citati D.P.C.M. 30 marzo 2009 e 22 febbraio 2013.

Trattamento fiscale delle plusvalenze derivanti da cessione di contratto preliminare

Il contratto preliminare di acquisto di un bene immobile obbliga i contraenti a stipulare un successivo contratto e, in relazione a quanto previsto dall'art. 1351 del codice civile, il medesimo si deve ritenere nullo se non risulta stipulato nella forma che la legge prescrive per il contratto definitivo.

Ne deriva, di conseguenza, che il contratto preliminare non ha effetti reali, in quanto non trasferisce la proprietà del bene, ma produce esclusivamente effetti obbligatori, nel senso che comporta il sorgere di determinati impegni in capo alle parti contraenti.

Nell'ipotesi di cessione di un contratto preliminare di acquisto di un bene immobile, l'unica categoria di reddito in cui può essere incluso il corrispettivo percepito dal soggetto cedente è quella dei "redditi diversi" di cui all'articolo 67 del Tuir.

Tuttavia, poiché l'unica categoria di reddito che può comprendere tale provento è quella dei "redditi diversi" di cui all'art. 67 del Tuir, si pone in rilievo che lo stesso risulta privo dei requisiti per rientrare nella fattispecie di cui al comma 1, lettera b), dell'articolo citato.

La tassazione disciplinata, infatti, riguarda il corrispettivo conseguito dall'effettiva "cessione di beni immobili" e *non* il semplice "obbligo di cedere il bene" derivante dal *contratto preliminare* relativo alla compravendita del bene immobile.

Pertanto, si ritiene che, quale logica conseguenza, tale corrispettivo percepito può essere incluso nella fattispecie descritta dall'art. 67, comma 1, lettera l), del Tuir, che comprende, tra i "redditi diversi", i proventi percepiti, fra l'altro, per l'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere.

Considerato, infatti, che per definizione il *contratto preliminare* comporta per le parti esclusivamente effetti obbligatori, nel caso in argomento (cessione del contratto) assume rilievo il venire meno dell'obbligo di non essere presente al momento della stipula del contratto definitivo, in quanto non più interessato all'operazione e, di conseguenza, l'impossibilità pratica di sottoscrivere lo stesso.

Da quanto accennato, si deduce che, in relazione a quanto stabilito dall'art. 71, comma 2, del Tuir, il reddito deve necessariamente risultare determinato dalla differenza fra l'ammontare percepito nel periodo d'imposta e le spese specificamente inerenti alla sua produzione.

Redditi da comprendere nel modello CU - Certificazione Unica 2015

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 15 gennaio 2015 (Prot. 2015/4790) è stata approvata la Certificazione Unica "CU 2015", unitamente alle informazioni per il contribuente per attestare l'ammontare complessivo:

- a) dei redditi di lavoro dipendente, equiparati ed assimilati, di cui agli artt. 49 e 50 del Tuir, corrisposti nell'anno 2014 ed assoggettati:
- alla tassazione ordinaria;
 - alla tassazione separata;
 - alla ritenuta a titolo d'imposta;
- e:
- all'imposta sostitutiva;
- b) dei redditi di lavoro autonomo di cui all'art. 53 del Tuir e, quindi, quelli derivanti dall'esercizio di arti e professioni e, quindi, conseguenti all'esercizio per professione abituale, anche se non esclusiva, di attività di lavoro autonomo diverse da quelle considerate rientranti nell'ambito del cosiddetto "reddito d'impresa", compreso l'esercizio in forma associata, delle provvigioni e dei redditi diversi di cui all'art. 67, comma 1, del Tuir;
- c) delle provvigioni, comunque denominate, per prestazioni, anche occasionali, inerenti a rapporti:
- di commissione;
 - di agenzia;
 - di mediazione;
 - di rappresentanza di commercio;
- e:
- di procacciamento d'affari,
- corrisposte nel 2014, nonché di provvigioni derivanti da vendita a domicilio di cui all'art. 19 del D.Lgs. 31 marzo 1998, n. 114, assoggettate a ritenuta a titolo d'imposta, cui si sono rese applicabili le disposizioni contenute nell'art. 25-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600;
- d) dei corrispettivi erogati nel 2014 per prestazioni relative a contratti d'appalto per cui si sono rese applicabili le disposizioni contenute nell'art. 25-ter del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600;
- e) delle indennità corrisposte:
- per la cessazione di rapporti di agenzia;
 - per la cessazione da funzioni notarili;
- e:
- per la cessazione dell'attività sportiva;
- quando il rapporto di lavoro è di natura autonoma (di cui alle lettere d), e), f), dell'art. 17, comma 1, del Tuir);

oltre ad evidenziare sia le relative ritenute alla fonte a titolo di acconto che sono state operate, sia le detrazioni che sono state riconosciute ed effettuate.

La certificazione in argomento si è resa necessaria, a seguito degli articoli da 1 a 8 del D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, è stata prevista l'operatività, in via sperimentale, della dichiarazione dei redditi "modello 730 precompilato".

Infatti, in relazione al disposto contenuto nel comma 1 dell'art. 1, con decorrenza dal 2015, l'Agenzia delle entrate, utilizzando:

- le informazioni disponibili in Anagrafe tributaria;
- i dati trasmessi da parte di soggetti terzi;
- i dati contenuti nelle certificazioni in argomento;

renderà disponibile telematicamente, entro il 15 aprile di ciascun anno, ai titolari di redditi di lavoro dipendente e assimilati indicati agli articoli 49 e 50, comma 1, lettere a), c), c-bis), d), g), con esclusione delle indennità percepite dai membri del Parlamento europeo, i) e l) del Tuir, la dichiarazione precompilata relativa ai redditi prodotti nell'anno precedente, che può essere accettata o modificata.

In pratica, sono interessati dal mod. 730 precompilato, già a partire dalla dichiarazione dei redditi inerente al periodo d'imposta 2014, i soggetti titolari di:

- redditi di lavoro dipendente, di cui all'art. 49 del Tuir;
- redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui all'art. 50, comma 1, lett. a), c), c-bis), d), g), i) e l), del Tuir, e cioè:
 - compensi percepiti dai soci lavoratori delle cooperative;
 - borse di studio o assegni assimilati;
 - compensi percepiti per uffici di amministratore o sindaco/revisore, per la collaborazione a giornali e riviste, per rapporti di collaborazione privi di subordinazione, ecc.;
 - remunerazione dei sacerdoti;
 - indennità percepite per cariche elettive, ad esclusione delle indennità dei membri del Parlamento europeo;
 - altri assegni periodici;
 - compensi per lavori socialmente utili.

Inoltre, la certificazione deve anche essere utilizzata per attestare l'ammontare:

- dei redditi corrisposti nell'anno 2014 che non hanno concorso alla formazione del reddito imponibile ai fini fiscali e contributivi;
- dei dati previdenziali ed assistenziali relativi alla contribuzione versata o dovuta all'Inps comprensivo delle Gestioni Dipendenti Pubblici (ex Inpdap);

tenendo presente che gli importi devono risultare espressi in unità di euro mediante arrotondamento alla seconda cifra decimale.

Graficamente la certificazione risulta costituita:

- da un frontespizio, con i dati anagrafici del sostituto d'imposta e del contribuente;
- da due sezioni rispettivamente destinate per l'inserimento delle informazioni e dei dati di natura fiscale e di competenza della sfera previdenziale e assistenziale;
- da una facciata nella quale rilevare i redditi di lavoro autonomo, le provvigioni e i redditi diversi;

oltre dalle consuete schede necessarie per manifestare la scelta della destinazione dell'otto per mille, del cinque per mille e del due per mille dell'Irpef che, con decorrenza dal 2014, ogni contribuente ha la possibilità di destinare a favore di un partito politico.

Tra le informazioni di natura fiscale risulta anche presente un prospetto per l'indicazione dei familiari a carico, che, oltre a consentire sia l'attribuzione delle detrazioni spettanti, sia il riconoscimento di particolari benefici, quali, a titolo meramente indicativo:

- la presenza di un figlio con disabilità;

- il primo figlio che sostituisce il coniuge mancante;
 - la presenza di figli minori di tre anni;
- permette di specificare, per ogni persona presente nello stesso:

- il codice fiscale;
- il numero dei mesi a carico;
- la percentuale di detrazione;
- l'eventuale detrazione al 100% in caso di affidamento dei figli;

mentre, nell'ultimo rigo, è anche presente la casella inerente alle famiglie numerose, che il sostituto d'imposta è tenuto sia a barrare, se risultano ricorrenti le condizioni, sia ad annotare la relativa percentuale della spettante detrazione.

Inoltre, oltre alla sezione dedicata ai dati relativi al bonus di € 80 per i lavoratori dipendenti il cui reddito non è risultato superiore a € 26mila, è anche presente una specifica sezione riguardante gli oneri detraibili, nella quale è necessario procedere a dettagliare quelli che accordano il diritto alle detrazioni, mediante l'indicazione di specifici codici, nonché l'entità dell'effettiva detrazione spettante.

Ai fini procedurali, si puntualizza che:

- se il sostituto d'imposta, anche nel rispetto dei disposti normativi, ha provveduto a rilasciare al sostituto d'imposta o soggetto percipiente una certificazione relativa ai redditi predetti erogati nel corso del 2014, ma prima dell'approvazione della certificazione in esame, lo stesso è tenuto a rilasciare una nuova Certificazione Unica 2015, che necessariamente deve anche comprendere, i dati già certificati;
- devono essere meglio documentati i redditi corrisposti da altri soggetti, per il tramite della specificazione:
 - del codice fiscale del terzo erogante;
 - dei redditi conguagliati;
 - delle ritenute alla fonte operate;
 - delle somme connesse alla produttività.

La CU-Certificazione Unica 2015:

- può essere utilizzata anche per certificare i dati relativi all'anno 2015 fino all'approvazione di una nuova certificazione, nel qual caso gli eventuali riferimenti temporali agli anni 2014 e 2015 si devono intendere riferiti a periodi successivi;
- può essere validamente presentata all'Inps dal soggetto interessato, se rilasciata dal datore di lavoro, ai fini degli adempimenti istituzionali;
- deve essere rilasciata, limitatamente ai dati previdenziali ed assistenziali relativi all'Inps, anche dai datori di lavoro non sostituiti di imposta già tenuti alla presentazione delle denunce individuali delle retribuzioni dei lavoratori dipendenti (modello 01/M) o alla presentazione dei dati inerenti ai dirigenti di aziende industriali (modello DAP/12);
- deve essere rilasciata, se non è stata esercitata la facoltà di opzione di cui agli artt. 6 e 7 del D.Lgs. 21 novembre 1997, n. 461, da parte dei notai, degli intermediari professionali, delle società e degli enti emittenti, che, comunque, intervengono, anche in qualità di controparti, nelle cessioni e nelle altre operazioni che possono generare redditi diversi di natura finanziaria di cui all'art. 67, comma 1, lettere da c) a c-*quinquies*), del Tuir, nella quale devono necessariamente risultare specificati i dati identificativi del contribuente e delle operazioni effettuate. In pratica sussiste la necessità di rilevare le generalità e il codice fiscale del contribuente, la natura, l'oggetto e la data dell'operazione, la quantità

delle attività finanziarie oggetto dell'operazione, nonché gli eventuali corrispettivi, differenziali e premi;

tenendo presente che se la stessa si limita ad attestare:

- solamente redditi di lavoro dipendente, equiparati ed assimilati;

oppure:

- solo redditi di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi;

può essere rilasciata esclusivamente la parte della certificazione unica relativa alle tipologie reddituali indicate.

Natura del reddito prodotto dalle S.T.P. - Società tra Professionisti

Con la consulenza giuridica del 16 ottobre 2014, n. 954-55/2014, l'Agenzia delle entrate ha preso in esame la natura del reddito prodotto dalla società tra professionisti, ponendo in rilievo che l'art. 10, comma 3, della L. 12 novembre 2011, n. 183, consente "la costituzione di società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico secondo i modelli societari regolati dai titoli V e VI del libro V del codice civile", ossia. società di persone, società di capitali e cooperative.

Il successivo comma 4 dell'art 10 stabilisce che possono assumere la qualifica di *Stp-società tra professionisti*, le società il cui atto costitutivo preveda, fra l'altro, l'esercizio in via esclusiva dell'attività professionale da parte dei soci e l'ammissione, in qualità di soci, dei soli professionisti iscritti ad ordini, albi e collegi, ovvero di soggetti non professionisti soltanto per prestazioni tecniche o per finalità di investimento, sempreché il numero dei soci professionisti e la partecipazione al capitale sociale degli stessi sia tale da determinare la maggioranza di due terzi nelle deliberazioni o decisioni dei soci.

Il comma 5 dell'art. 10, prevede, inoltre, che la denominazione sociale della *Stp-società tra professionisti*, in qualunque modo formata, deve contenere l'indicazione di "società tra professionisti".

Il regolamento di attuazione, adottato dal Ministro della Giustizia, prevede, tra l'altro, che:

- ▶ la società tra professionisti risulti iscritta, con funzione di certificazione anagrafica e di pubblicità, nella sezione speciale del Registro delle imprese istituita ai sensi dell'art. 16, comma 2 del D.Lgs. 96/2001 (art. 7) e in una sezione speciale degli albi o dei registri tenuti presso l'ordine o il collegio professionale di appartenenza dei soci professionisti (art. 8, comma 1);
- ▶ ferma la responsabilità disciplinare del socio professionista, che è soggetto alle regole deontologiche dell'ordine o collegio al quale è iscritto, la società professionale risponde disciplinarmente delle violazioni delle norme deontologiche dell'ordine al quale risulta iscritta (art. 12, comma 1).

In relazione alle disposizioni richiamate risulta che le *Stp-società tra professionisti* possono essere costituite, come detto, ricorrendo sia ai tipi societari delle società di persone, sia a quelli delle società di capitali o anche al tipo della società cooperativa.

Dette società professionali non costituiscono un genere autonomo con causa propria, ma appartengono alle società tipiche disciplinate dai titoli V e VI del libro V del codice civile e, pertanto, sono soggette integralmente alla disciplina legale del modello societario prescelto, salve le deroghe e le integrazioni previste dalla disciplina speciale contenuta nella L. 183/2011 e nel regolamento attuativo.

Ne consegue che anche per le *Stp-società tra professionisti* trovano conferma le previsioni di cui agli artt. 6, ultimo comma, e 81 del Tuir, per effetto delle quali il reddito complessivo delle società in nome collettivo e in accomandita semplice, delle società e degli enti commerciali, di cui alle lettere a) e b) del

comma 1 dell'art. 73, da qualsiasi fonte provenga, deve necessariamente essere considerato “reddito di impresa”.

Ai fini della qualificazione del reddito prodotto dalle Stp-società tra professionisti, non assume alcuna rilevanza, pertanto, l'esercizio dell'attività professionale, risultando a tal fine determinante il fatto di operare in una veste giuridica societaria.

In conclusione, si deduce che i redditi prodotti dalla Stp-società tra professionisti costituita, ad esempio, nella forma di società a responsabilità limitata:

- costituiscono redditi di impresa ai sensi dell'art. 81 del Tuir;
con la conseguenza che:
- le relative prestazioni *non* devono essere assoggettate alla ritenuta d'acconto di cui all'art. 25 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

La predetta qualificazione, inoltre, rileva anche ai fini dell'applicazione dell'Irap di cui al D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446.

Formulario operativo

Collaborazione volontaria (voluntary disclosure)- autocertificazione

Generalità

Sulla Gazzetta Ufficiale 17 dicembre 2014, n. 292, è stata pubblicata la L. 15 dicembre 2014, n. 186, riguardante la procedura di “collaborazione volontaria” (individuata con l’espressione “*voluntary disclosure*”), entrata in vigore il 2 gennaio 2015.

Con tale provvedimento, il legislatore tende a riportare in Italia i patrimoni che, attualmente, risultano detenuti all’estero in maniera non legale o, meglio, in violazione alle disposizioni di cui alla L. 15 dicembre 2014, n. 186.

In pratica, si tratta della possibilità di procedere a regolarizzare le violazioni, compiute fino al 30 settembre 2014, agli obblighi di dichiarazione annuale per la costituzione o detenzione di attività finanziarie e patrimoniali fuori del territorio dello Stato.

Ai fini procedurali, il disposto normativo in argomento prevede una particolare procedura “sanatoria” attivabile fino al 30 settembre 2015, che, tra l’altro, prevede il pagamento integrale delle imposte che sono state evase sui redditi non dichiarati nei periodi d’imposta ancora aperti ai fini dell’accertamento.

In concreto, quindi, non si tratta di una riedizione né dello scudo fiscale a pagamento forfettario, né di un condono tributario, pur prevedendo particolari riduzioni delle sanzioni per la mancata compilazione del “quadro RW”, nonché per le violazioni inerenti all’infedele o all’omesso adempimento dichiarativo in Italia dei proventi e/o dei redditi che si sono generati all’estero.

Beneficiari

Come regola generale, possono beneficiare della procedura di “collaborazione volontaria” i contribuenti:

- persone fisiche;
- società semplici ed equiparate ai sensi dell’art. 5 del Tuir;
- trust;
- enti non commerciali;

residenti in Italia che risultavano soggetti agli obblighi di monitoraggio, di cui all’art. 4, comma 1 del D.L. 167/1990, che, per qual si voglia motivo o ragione, pur avendone l’obbligo diretto, non hanno proceduto alla compilazione del “quadro RW” del modello Unico per denunciare all’Amministrazione finanziaria in Italia l’esistenza di:

- ▶ un patrimonio estero;
- ▶ attività finanziarie detenute all’estero.

Soggetti esclusi

Si è accennato, “come regola generale”, in quanto l’art. 1, comma 2, della L. 15 dicembre 2014, n. 186, prevede espressamente la *non* possibilità di accedere alla procedura in esame, quando il contribuente, in

relazione alle attività estere che rientrano nel campo di applicazione della “voluntary disclosure”, ha in corso:

- accessi;
- ispezioni;
- verifiche;

da parte dell’Amministrazione finanziaria italiana, anche se, dal tenore del disposto normativo citato, si ritiene che eventuali altre attività di tipo ispettivo, come a titolo meramente indicativo:

- lo spesometro;
- gli studi di settore;
- i parametri;

non dovrebbero precludere la possibilità di attivare l’accesso alla procedura.

Di contro, pertanto, la procedura non può risultare posta in essere se:

- gli accessi;
- le ispezioni;
- le verifiche;

sono in corso e, quindi, già effettivamente operative, di riflesso, anche nei riguardi del soggetto che doveva essere ritenuto *obbligato in solido con il contribuente* per la compilazione e l’invio del “quadro RW”.

A chiarimento dell’assunto, valga la seguente ipotesi procedurale.

Il Caso pratico

La moglie del contribuente Paolo Rossi (Maria Bianchi in Rossi), che risultava avere la firma al diretto prelievo in proprio sul conto corrente intestato al marito presso un istituto di credito estero ubicato in un Paese black list, non ha mai ritenuto necessario procedere ad annotare tale informazione nel “quadro RW” del proprio modello Unico-PF, anche se ne aveva l’obbligo (delega al prelievo in proprio). Se nei riguardi del signor Paolo Rossi risultano iniziate verifiche inerenti alle attività estere, la signora Maria Bianchi non ha la possibilità di attivare la procedura di collaborazione volontaria.

L’obiettivo della procedura di “voluntary disclosure” è quello di consentire la possibilità di rimpatriare le disponibilità o i patrimoni illegalmente detenuti all’estero, in quanto non hanno costituito oggetto di segnalazione-denuncia nel quadro RW del modello Unico.

L’onere di tale operazione, come regola, viene individuato nell’obbligo di procedere alla corresponsione dell’intera somma corrispondente alle imposte sui redditi ritratti da tali capitali, con il beneficio dell’applicazione di sanzioni ridotte, riguardanti:

- l’omessa coerente redazione ed invio del “quadro RW” del modello Unico;
- l’infedele o l’omesso adempimento dichiarativo, conseguente alla mancata indicazione degli eventuali redditi ottenuti o percepiti dalle attività estere.

A tutela dell’intervento di un professionista nell’assistenza procedurale dell’adempimento è opportuno farsi rilasciare un’apposita autocertificazione.

Fac-simile di certificazione

**Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà (voluntary disclosure)
rilasciata ai sensi e per gli effetti di cui
all'art. 5-septies, comma 2, del D.L. 167/1990**

Il/La sottoscritt, nato/a a (.....) il ..-..-.... in qualità di istante all'accesso alla procedura di collaborazione volontaria, affidata al dott., quale professionista incaricato, consapevole delle sanzioni penali, nel caso di dichiarazioni non veritiere, di formazione o uso di atti falsi,

dichiara

di aver prodotto al professionista rappresentante nella procedura dott....., tutta la documentazione richiesta ed esistente ai fini della procedura, essendo quest'ultima veritiera e completa.

Non esiste alcun ulteriore atto e/o documento rilevante a detti fini. Dichiaro di essere informato, ai sensi e per gli effetti di cui al D.Lgs. n. 196/2003 che i dati personali raccolti potranno essere trattati, anche con strumenti informatici, esclusivamente nell'ambito del procedimento per il quale la presente dichiarazione viene resa.

.....

.....
(firma del dichiarante)

Agenda

Scadenzario dal 1 al 16 febbraio 2015

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
1	SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO-ATTIVAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA Inizia a decorrere, per le imprese aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare che si è chiuso alla fine dello scorso mese, l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino se risultano superati, nei periodi c 2014 entrambi gli ammontare inerenti ai ricavi e al valore complessivo delle rimanenze sono risultati superiori rispettivamente a € 5.164.568,99 e a € 1.032.913,80.	
1	SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO-CESSAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA Per le imprese aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare che si è chiuso alla fine dello scorso mese, l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino viene meno se nei precedenti periodi d'imposta 1° febbraio 2013-31 gennaio 2014 e 1° febbraio 2014-31 gennaio 2015 l'ammontare dei ricavi o il valore complessivo delle rimanenze si sono mantenuti rispettivamente sotto il limite di € 5.164.568,99 e di € 1.032.913,80.	
2	CONTRIBUTO ANNUALE REVISORI LEGALI Pagamento sul c/c postale intestato a Consip Spa del contributo annuale di € 26,00, da parte degli iscritti nel Registro dei Revisori legali.	
2	DICHIARAZIONE IMPOSTA DI BOLLO VIRTUALE Trasmissione telematica della dichiarazione per la liquidazione definitiva dell'imposta di bollo assolta in modo virtuale per l'anno 2014.	
2	INPS - MODELLO DMAG Trasmissione telematica diretta o tramite intermediario abilitato del modello DMAG per dichiarare sia le giornate impiegate, sia la retribuzione corrisposta agli operai agricoli nel quarto trimestre 2014.	
2	INPS - MODELLO UNIEMENS Trasmissione telematica diretta o tramite intermediario abilitato dei dati contributivi e retributivi del mese di dicembre 2014, riguardante, oltre a quelli	

	relativi ai lavoratori dipendenti, l'adempimento riguarda anche i compensi corrisposti a collaboratori coordinati e continuativi, lavoratori a progetto, lavoratori autonomi occasionali, incaricati alla vendita a domicilio e associati in partecipazione con apporto di solo lavoro.	
2	IVA - ACQUISTI DI BENI DA OPERATORI DI SAN MARINO-SOGGETTI MENSILI Compilazione del quadro SE del modello polivalente e trasmissione telematica diretta o tramite intermediario abilitato inerente agli acquisti di beni da operatori economici aventi sede a San Marino, registrati nel mese di dicembre 2014.	
2	IVA - COMUNICAZIONE BLACK LIST-SOGGETTI MENSILI E TRIMESTRALI Trasmissione telematica della comunicazione delle operazioni, registrate o soggette a registrazione, con soggetti aventi sede, residenza o domicilio in Paesi e territori "black list", relative al mese di dicembre (soggetti mensili) o al quarto trimestre 2014 (soggetti trimestrali).	
5	ESERCENTI ATTIVITÀ DI TRASPORTO I soggetti esercenti attività di trasporto devono procedere, in relazione alle annotazioni eseguite nel corso del mese precedente, all'emissione e all'annotazione della fattura o della nota debito inerente alle provvigioni corrisposte ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio per il trasporto pubblico urbano di persone.	
5	IVA E IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI-ANNOTAZIONE ABBONAMENTI Le società e le associazioni sportive dilettantistiche, le pro loco, le bande musicali, i cori e le compagnie teatrali amatoriali, nonché le associazioni filodrammatiche, di musica e danza popolare devono procedere ad eseguire l'annotazione nel previsto prospetto degli abbonamenti che sono stati rilasciati nel corso del mese precedente.	
15	AGRITURISMO-CORRISPETTIVI Annotazione nel registro Iva dei corrispettivi, da parte delle imprese agrituristiche che rilasciano le ricevute fiscali, degli ammontare inerenti alle operazioni effettuate nel corso del mese precedente, se, ovviamente, non hanno già provveduto ad eseguire le rilevazioni analitiche giornaliere.	
15	ALCOLI METILICI Invio al competente ufficio tecnico delle imposte di fabbricazione la copia del registro di carico da parte delle imprese che producono, commercializzano o utilizzano alcoli metilici, nel quale devono risultare le annotazioni inerenti alle operazioni di carico e scarico poste in essere nel corso del mese precedente e le	

	<p>rimanenze alla fine del medesimo mese, oltre ad allegare un documento nel quale devono essere riepilogate le merci che nel corso di tale mese sono state trasferite ai depositi commerciali o alle ditte utilizzatrici (con raggruppamento per cliente destinatario).</p>	
15	<p>ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE-REGISTRAZIONI CONTABILI Le associazioni sportive dilettantistiche, le associazioni senza scopo di lucro e le associazioni <i>pro loco</i> che hanno esercitato la prevista opzione per l'applicazione del regime di cui alla Legge 16 dicembre 1991, n. 398, devono procedere ad eseguire le annotazioni di natura contabile inerenti sia ai corrispettivi, sia agli altri proventi conseguiti nell'ambito dell'esercizio di attività commerciali nel corso del mese precedente.</p>	
15	<p>COMMERCIANTI AL DETTAGLIO E SOGGETTI ASSIMILATI-ANNOTAZIONE CUMULATIVA DELLE OPERAZIONI I commercianti al dettaglio e i soggetti assimilati hanno la possibilità di procedere all'annotazione riepilogativa mensile, anziché giornaliera, dei corrispettivi inerenti al mese precedente, se, ovviamente, i medesimi risultano certificati dallo scontrino fiscale. Detta facoltà è consentita anche ai contribuenti che emettono le ricevute fiscali, per effetto dell'equiparazione tra scontrino e ricevuta ai fini certificativi.</p>	
15	<p>ENTI NON COMMERCIALI CHE DETERMINANO FORFETTARIAMENTE IL REDDITO Gli enti non commerciali che determinano forfettariamente il reddito a norma dell'art. 145 del Tuir devono procedere ad annotare l'ammontare complessivo, distinto per aliquota, delle operazioni fatturate nel corso del mese precedente negli appositi registri Iva o nel modello di prospetto riepilogativo previsto per i cosiddetti contribuenti "supersemplificati" di cui al D.M. 11 febbraio 1997.</p>	

15	<p>FATTURAZIONE OPERAZIONI-SOGGETTI PASSIVI IVA</p> <p>I soggetti passivi Iva, entro la data in esame, devono procedere ad emettere le fatture, eventualmente anche in forma semplificata, inerenti:</p> <ul style="list-style-type: none">• alle cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo all'identificazione degli operatori o dei soggetti tra i quali è stata posta in essere l'operazione nel corso del mese precedente;• alle prestazioni di servizi "generiche" non soggette all'imposta che risultano poste in essere nel corso del mese precedente nei riguardi di soggetti passivi stabiliti nel territorio di uno Stato membro dell'Unione europea diverso dall'Italia;• alle prestazioni di servizi "generiche" rese o ricevute (autofattura) da un soggetto passivo che risulta localizzato fuori dell'Unione europea poste in essere nel corso del mese precedente;• alle prestazioni di servizi identificabili tramite idonea documentazione, poste in essere nel corso del mese precedente nei riguardi dello stesso operatore economico o soggetto;• alle cessioni comunitarie non imponibili che sono state effettuate nel corso del mese precedente. <div data-bbox="255 929 1252 1086" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"><p>Nota Bene</p><p>Si ritiene opportuno rammentare che i predetti documenti emessi devono necessariamente essere annotati entro il termine di emissione e con riferimento al mese di effettiva esecuzione delle operazioni stesse.</p></div>	
15	<p>FATTURE E AUTOFATTURE DI IMPORTO INFERIORE A € 300,00</p> <p>Annotazione in modo cumulativo in un documento riepilogativo delle fatture emesse e/o ricevute, nonché delle autofatture emesse dal cessionario o committente per le operazioni, territorialmente rilevanti in Italia, poste in essere dal cedente/prestatore non residente, di ammontare inferiore a € 300,00.</p>	
16	<p>IMPRESE GRANDE DISTRIBUZIONE-ANNOTAZIONE CUMULATIVA OPERAZIONI</p> <p>I soggetti che operano nella grande distribuzione e che hanno aderito alla possibilità di adottare la trasmissione telematica dei corrispettivi, possono procedere all'annotazione riepilogativa mensile, anziché giornaliera, dei corrispettivi inerenti al mese precedente, se, ovviamente, gli stessi sono certificati dallo scontrino fiscale o dalla ricevuta fiscale.</p>	
16	<p>IMPRESE GRANDE DISTRIBUZIONE-TRASMISSIONE CORRISPETTIVI</p> <p>Le imprese che operano del settore della grande distribuzione devono procedere all'invio dei corrispettivi inerenti alle operazioni effettuate nel mese precedente, mediante trasmissione esclusivamente in via telematica.</p>	

16	OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE POSTE IN ESSERE DA SOGGETTI IVA I soggetti con partita Iva che effettuano acquisti intracomunitari di beni e servizi, devono procedere: <ul style="list-style-type: none">● ad annotare - nel registro Iva acquisti e in quello Iva delle vendite – le fatture di acquisto intracomunitarie ricevute nel corso del mese precedente, con riferimento a tale mese;● all'emissione dell'autofattura inerente alle operazioni poste in essere nel terzo mese precedente, <i>se non hanno ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione;</i>● all'emissione dell'autofattura integrativa in relazione agli addebiti annotati nel mese precedente, <i>se hanno ricevuto una fattura con indicato un corrispettivo di entità inferiore a quello reale.</i>	
16	RAVVEDIMENTO-RITENUTE ALLA FONTE E IVA Regolarizzazione degli adempimenti inerenti all'insufficiente o mancato versamento delle ritenute alla fonte e dell'iva del mese di agosto, la cui termine è scaduto il 16 gennaio 2015, con pagamento dell'importo delle ritenute operate, della sanzione amministrativa ridotta del 3% e degli interessi legali.	

Indici & dati

Coefficienti rivalutazione Tfr- aggiornamento mese di dicembre 2014

2013	Tfr maturato dal	Tfr maturato al	Indice Istat 1995=100	Differenza	Incidenza percentuale	75% di E	Tasso fisso 1,5%	Totale F+G coefficiente di rivalutazione
Mesi	A	B	C	E	F	G	H	I
Gennaio	15 gen.	14 feb.	106,7	0,2	0,187793	0,140845	0,125	0,265845
Febbraio	15 feb.	14 mar.	106,7	0,2	0,187793	0,140845	0,250	0,390845
Marzo	15 mar.	14 apr.	106,9	0,4	0,375587	0,281690	0,375	0,656690
Aprile	15 apr.	14 mag.	106,9	0,4	0,375587	0,281690	0,500	0,781590
Maggio	15 mag.	14 giu.	106,9	0,4	0,375587	0,281690	0,625	0,906690
Giugno	15 giu.	14 lug.	107,1	0,6	0,563380	0,422535	0,750	1,172535
Luglio	15 lug.	14 ago.	107,2	0,7	0,657222	0,492958	0,875	1,367958
Agosto	15 ago.	14 set.	107,6	1,1	1,032864	0,774648	1,000	1,774548
Settembre	15 set.	14 ott.	107,2	0,7	0,657277	0,492958	1,125	1,617958
Ottobre	15 ott.	14 nov.	107,1	0,6	0,563380	0,422535	1,250	1,672535
Novembre	15 nov.	14 dic.	106,8	0,3	0,281690	0,211268	1,375	1,586268
Dicembre	15 dic.	14 gen.	107,1	0,6	0,563380	0,422535	1,500	1,922535
2014	Tfr maturato dal	Tfr maturato al	Indice Istat 1995=100	Differenza	Incidenza percentuale	75% di E	Tasso fisso 1,5%	Totale F+G coefficiente di rivalutazione
Mesi	A	B	C	E	F	G	H	I
Gennaio	15 gen.	14 feb.	107,3	0,2	0,186741	0,140056	0,125	0,265056
Febbraio	15 feb.	14 mar.	107,2	0,1	0,093371	0,070028	0,250	0,320028
Marzo	15 mar.	14 apr.	107,2	0,1	0,093371	0,070028	0,375	0,445028
Aprile	15 apr.	14 mag.	107,4	0,3	0,280112	0,210084	0,500	0,710084
Maggio	15 mag.	14 giu.	107,3	0,2	0,186741	0,140056	0,625	0,765056
Giugno	15 giu.	14 lug.	107,4	0,3	0,280112	0,210084	0,750	0,960084
Luglio	15 lug.	14 ago.	107,3	0,2	0,186741	0,140056	0,875	1,015056
Agosto	15 ago.	15 set.	107,5	0,4	0,373483	0,280112	1,000	1,280112
Settembre	15 set.	14 ott.	107,1	0,0	0,000000	0,000000	1,125	1,125000
Ottobre	15 ott.	14 nov.	107,2	0,1	0,093371	0,070028	1,250	1,320028
Novembre	15 nov.	14 dic.	107,0	-0,2	0,000000	0,000000	1,375	1,375000
Dicembre	15 dic.	1 gen.	107,0	-0,2	0,000000	0,000000	1,500	1,500000

Indice nazionale dei prezzi al consumo per famiglie operai e impiegati – aggiornamento mese di dicembre 2014

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.
2000	110,5	111,0	111,3	111,4	111,7	112,1	112,3	112,3	112,5	112,8	113,3	113,4
2001	113,9	114,3	114,4	114,8	115,1	115,3	115,3	115,3	115,4	115,7	115,9	116,0
2002	116,5	116,9	117,2	117,5	117,7	117,9	118,0	118,2	118,4	118,7	119,0	119,1
2003	119,6	119,8	120,2	120,4	120,5	120,6	120,9	121,1	121,4	121,5	121,8	121,8
2004	122,0	122,4	122,5	122,8	123,0	123,3	123,4	123,6	123,6	123,6	123,9	123,9
2005	123,9	124,3	124,5	124,9	125,1	125,3	125,6	125,8	125,9	126,1	126,1	126,3
2006	126,6	126,9	127,1	127,4	127,8	127,9	128,2	128,4	128,4	128,2	128,3	128,4
2007	128,5	128,8	129,0	129,2	129,6	129,9	130,2	130,4	130,4	130,8	131,3	131,8
2008	132,2	132,5	133,2	133,5	134,2	134,8	135,4	135,5	135,2	135,2	134,7	134,5
2009	134,2	134,5	134,5	134,8	135,1	135,3	135,3	135,8	135,4	135,5	135,6	135,8
2010	136,0	136,2	136,5	137,0	137,1	137,1	137,6	137,9	137,5	137,8	137,9	138,4
Base 2010=100												
Il coefficiente di raccordo tra la base 1995 e la base 2010=100 è pari a 1,3730												
Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.
2011	101,2	101,5	101,9	102,4	102,5	102,6	102,9	103,2	103,2	103,6	103,7	104,0
2012	104,4	104,8	105,2	105,7	105,6	105,8	105,9	106,4	106,4	106,4	106,2	106,5
2013	106,7	106,7	106,9	106,9	106,9	107,1	107,2	107,6	107,2	107,1	106,8	107,1
2014	107,3	107,2	107,2	107,4	107,3	107,4	107,3	107,5	107,1	107,2	107,0	107,0

Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese dell'anno precedente – aggiornamento mese di dicembre 2014

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.
2000	2,1	2,4	2,5	2,2	2,3	2,7	2,7	2,7	2,6	2,6	2,7	2,7
2001	3,1	3,0	2,8	3,1	3,0	2,9	2,7	2,7	2,6	2,6	2,3	2,3
2002	2,3	2,3	2,4	2,4	2,3	2,3	2,3	2,3	2,5	2,6	2,6	2,7
2003	2,7	2,5	2,6	2,5	2,4	2,3	2,5	2,5	2,5	2,4	2,4	2,3
2004	2,0	2,2	1,9	2,0	2,1	2,2	2,1	2,1	1,8	1,7	1,7	1,7
2005	1,6	1,6	1,6	1,7	1,7	1,6	1,8	1,8	1,9	2,0	1,8	1,9
2006	2,2	2,1	2,1	2,0	2,2	2,1	2,1	2,1	2,0	1,7	1,7	1,7
2007	1,5	1,5	1,5	1,4	1,4	1,6	1,6	1,6	1,6	2,0	2,3	2,6
2008	2,9	2,9	3,3	3,3	3,5	3,8	4,0	3,9	3,7	3,4	2,6	2,0
2009	1,5	1,5	1,0	1,0	0,7	0,4	-0,1	0,2	0,1	0,2	0,7	1,0
2010	1,3	1,3	1,5	1,6	1,5	1,3	1,7	1,5	1,6	1,7	1,7	1,9
2011	2,2	2,3	2,5	2,6	2,6	2,7	2,7	2,8	3,0	3,2	3,2	3,2
2012	3,2	3,3	3,2	3,2	3,0	3,1	2,9	3,1	3,1	2,7	2,4	2,4
2013	2,2	1,8	1,6	1,1	1,2	1,2	1,2	1,1	0,8	0,7	0,6	0,6

2014	0,6	0,5	0,3	0,5	0,4	0,3	0,1	-0,1	-0,1	0,1	0,2	-0,1
-------------	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	------	------	-----	-----	------

Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese di due anni precedenti – aggiornamento mese di dicembre 2014

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.
2000	3,5	3,6	3,9	3,8	3,9	4,2	4,4	4,3	4,4	4,4	4,8	4,9
2001	5,3	5,4	5,3	5,3	5,4	5,6	5,4	5,4	5,2	5,3	5,1	5,1
2002	5,4	5,3	5,3	5,5	5,4	5,2	5,1	5,3	5,2	5,2	5,0	5,0
2003	5,0	4,8	5,1	4,9	4,7	4,6	4,9	5,0	5,2	5,0	5,1	5,0
2004	4,7	4,7	4,5	4,5	4,5	4,6	4,6	4,6	4,4	4,1	4,1	4,0
2005	3,6	3,8	3,6	3,7	3,8	3,9	3,9	3,9	3,7	3,8	3,5	3,7
2006	3,8	3,7	3,8	3,7	3,9	3,7	3,9	3,9	3,9	3,7	3,6	3,6
2007	3,7	3,6	3,6	3,4	3,6	3,7	3,7	3,7	3,6	3,7	4,1	4,4
2008	4,4	4,4	4,8	4,8	5,0	5,4	5,6	5,5	5,3	5,5	5,0	4,8
2009	4,4	4,4	4,3	4,3	4,2	4,2	3,9	4,1	3,8	3,6	3,3	3,0
2010	2,9	2,8	2,5	2,6	2,2	1,7	1,6	1,8	1,7	1,9	2,4	2,9
2011	3,5	3,6	4,0	4,3	4,2	4,1	4,4	4,3	4,6	5,0	5,0	5,1
2012	5,4	5,6	5,8	5,9	5,8	6,0	5,7	5,9	6,2	6,0	5,7	5,7
2013	5,4	5,1	4,9	4,4	4,3	4,4	4,2	4,3	3,9	3,4	3,0	3,0
2014	2,8	2,3	1,9	1,6	1,6	1,5	1,3	1,0	0,7	0,8	0,8	0,5

Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di gennaio 1947 al mese di dicembre 2014

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	48,310	47,303	45,987	42,209	40,230	37,771	36,592	34,685	32,981	33,073	34,580	35,672	38,428
1948	36,310	36,699	35,743	35,611	36,074	36,363	38,210	36,689	35,810	36,341	36,100	35,758	36,294
1949	35,268	35,459	35,303	34,801	34,835	35,234	36,241	35,810	35,985	36,797	36,705	36,987	35,769
1950	37,131	37,037	37,549	36,998	36,938	36,453	36,448	35,815	35,115	35,545	35,184	35,100	36,257
1951	34,608	34,000	33,816	33,068	33,029	32,593	32,606	32,722	32,734	32,645	32,445	32,462	33,046
1952	32,564	32,207	32,111	31,959	31,837	31,627	31,551	31,535	31,310	31,251	31,212	31,330	31,700
1953	31,377	31,318	31,322	31,018	30,834	30,747	31,212	31,302	31,161	31,041	30,892	30,964	31,095
1954	30,922	30,792	30,884	30,690	30,303	30,055	29,947	29,975	30,019	30,069	29,932	29,889	30,281
1955	29,900	29,968	29,900	29,655	29,386	29,190	29,297	29,249	29,338	29,345	29,221	29,028	29,456
1956	28,826	28,445	28,112	27,942	27,796	27,911	27,974	27,961	27,886	28,040	28,008	27,858	28,059
1957	27,587	27,753	27,889	27,908	27,809	27,753	27,584	27,560	27,433	27,212	27,020	26,866	27,527
1958	26,597	26,708	26,671	26,256	25,985	25,811	25,875	25,993	26,077	26,330	26,425	26,557	26,270
1959	26,453	26,529	26,603	26,555	26,481	26,487	26,518	26,478	26,350	26,176	26,012	25,931	26,378
1960	25,725	25,829	25,923	25,877	25,768	25,667	25,599	25,641	25,662	25,654	25,536	25,468	25,696
1961	25,267	25,254	25,239	25,087	24,999	24,959	24,989	24,942	24,867	24,830	24,644	24,530	24,967
1962	24,310	24,287	24,146	23,846	23,846	23,732	23,643	23,687	23,576	23,487	23,399	23,160	23,755
1963	22,780	22,371	22,272	22,153	22,153	22,153	22,173	22,133	21,920	21,710	21,710	21,579	22,094
1964	21,375	21,321	21,230	21,140	21,051	20,858	20,736	20,702	20,616	20,498	20,414	20,331	20,858
1965	20,232	20,199	20,151	20,102	20,037	19,989	19,925	19,910	19,878	19,862	19,846	19,768	19,989
1966	19,705	19,705	19,690	19,628	19,582	19,597	19,582	19,597	19,597	19,536	19,475	19,414	19,597
1967	19,365	19,384	19,345	19,307	19,269	19,232	19,194	19,156	19,082	19,100	19,100	19,100	19,213
1968	19,026	19,045	19,026	18,989	18,971	18,989	19,008	18,989	18,953	18,934	18,916	18,843	18,971
1969	18,789	18,789	18,717	18,628	18,593	18,523	18,401	18,349	18,298	18,213	18,145	18,062	18,453
1970	17,962	17,832	17,783	17,703	17,639	17,607	17,576	17,529	17,389	17,312	17,221	17,145	17,560
1971	17,082	17,032	16,950	16,901	16,804	16,756	16,692	16,660	16,550	16,473	16,427	16,396	16,724
1972	16,305	16,214	16,169	16,125	16,022	15,935	15,863	15,777	15,623	15,417	15,310	15,270	15,834
1973	15,086	14,945	14,819	14,646	14,441	14,346	14,276	14,207	14,139	13,981	13,827	13,602	14,346
1974	13,425	13,203	12,827	12,670	12,489	12,254	11,962	11,722	11,351	11,121	10,954	10,860	12,011
1975	10,734	10,610	10,597	10,452	10,384	10,281	10,221	10,168	10,075	9,949	9,865	9,772	10,251
1976	9,675	9,518	9,321	9,052	8,900	8,860	8,806	8,732	8,578	8,299	8,126	8,026	8,798
1977	7,998	7,820	7,704	7,624	7,526	7,456	7,399	7,350	7,271	7,193	7,089	7,055	7,449
1978	6,988	6,916	6,846	6,773	6,700	6,645	6,595	6,565	6,478	6,408	6,352	6,307	6,625
1979	6,187	6,097	6,022	5,924	5,849	5,792	5,739	5,683	5,547	5,421	5,351	5,265	5,724
1980	5,097	5,010	4,965	4,888	4,844	4,800	4,720	4,672	4,575	4,498	4,405	4,349	4,725
1981	4,291	4,215	4,156	4,098	4,042	4,001	3,967	3,941	3,886	3,810	3,747	3,709	3,980
1982	3,660	3,612	3,579	3,547	3,508	3,474	3,424	3,363	3,316	3,252	3,210	3,188	3,421

1983	3,144	3,102	3,074	3,042	3,013	2,996	2,968	2,957	2,918	2,870	2,841	2,828	2,975
1984	2,794	2,765	2,745	2,726	2,711	2,695	2,686	2,678	2,659	2,632	2,616	2,599	2,691
1985	2,572	2,546	2,528	2,507	2,492	2,479	2,471	2,466	2,456	2,427	2,409	2,394	2,478
1986	2,382	2,366	2,357	2,351	2,342	2,333	2,333	2,329	2,322	2,309	2,300	2,294	2,335
1987	2,279	2,271	2,263	2,256	2,248	2,240	2,234	2,228	2,212	2,193	2,187	2,183	2,232
1988	2,171	2,166	2,156	2,149	2,143	2,136	2,130	2,121	2,110	2,094	2,077	2,070	2,127
1989	2,054	2,038	2,028	2,014	2,006	1,996	1,992	1,988	1,979	1,960	1,952	1,943	1,995
1990	1,931	1,918	1,911	1,903	1,898	1,891	1,884	1,871	1,861	1,845	1,834	1,827	1,880
1991	1,814	1,797	1,792	1,784	1,778	1,768	1,765	1,761	1,753	1,739	1,727	1,723	1,767
1992	1,709	1,705	1,698	1,690	1,682	1,676	1,673	1,672	1,666	1,657	1,647	1,644	1,676
1993	1,639	1,632	1,629	1,623	1,616	1,609	1,603	1,601	1,599	1,589	1,581	1,581	1,609
1994	1,572	1,567	1,564	1,559	1,554	1,551	1,546	1,544	1,539	1,531	1,525	1,520	1,548
1995	1,514	1,502	1,490	1,482	1,473	1,465	1,464	1,459	1,455	1,448	1,439	1,436	1,469
1996	1,435	1,430	1,426	1,418	1,413	1,410	1,413	1,411	1,407	1,406	1,402	1,400	1,414
1997	1,398	1,396	1,395	1,394	1,390	1,390	1,390	1,390	1,387	1,383	1,379	1,379	1,390
1998	1,376	1,372	1,372	1,369	1,367	1,365	1,365	1,364	1,363	1,360	1,359	1,359	1,365
1999	1,358	1,355	1,353	1,348	1,345	1,345	1,343	1,343	1,339	1,337	1,332	1,331	1,344
2000	1,330	1,324	1,320	1,319	1,315	1,311	1,308	1,308	1,306	1,302	1,297	1,296	1,311
2001	1,290	1,285	1,284	1,280	1,276	1,274	1,274	1,274	1,273	1,270	1,268	1,266	1,276
2002	1,261	1,257	1,254	1,250	1,248	1,246	1,245	1,243	1,241	1,238	1,235	1,234	1,246
2003	1,228	1,226	1,222	1,220	1,219	1,218	1,215	1,213	1,210	1,209	1,206	1,206	1,216
2004	1,204	1,200	1,199	1,196	1,194	1,191	1,191	1,189	1,189	1,189	1,186	1,186	1,192
2005	1,186	1,182	1,180	1,176	1,174	1,172	1,170	1,168	1,167	1,165	1,165	1,163	1,172
2006	1,160	1,158	1,156	1,153	1,150	1,149	1,146	1,144	1,144	1,146	1,145	1,144	1,150
2007	1,143	1,141	1,139	1,137	1,134	1,131	1,128	1,127	1,127	1,123	1,119	1,115	1,130
2008	1,111	1,109	1,103	1,100	1,095	1,090	1,085	1,084	1,087	1,087	1,091	1,092	1,095
2009	1,095	1,092	1,092	1,090	1,087	1,086	1,086	1,082	1,085	1,084	1,083	1,082	1,087
2010	1,080	1,079	1,076	1,072	1,072	1,072	1,068	1,065	1,068	1,066	1,065	1,061	1,070
2011	1,057	1,054	1,050	1,045	1,044	1,043	1,040	1,037	1,037	1,033	1,032	1,029	1,042
2012	1,025	1,021	1,017	1,012	1,013	1,011	1,010	1,006	1,006	1,006	1,008	1,005	1,011
2013	1,003	1,003	1,001	1,001	1,001	0,999	0,998	0,994	0,998	0,999	1,002	0,999	1,000
2014	0,997	0,998	0,998	0,996	0,997	0,996	0,997	0,995	0,999	0,998	1,000	1,000	

Scheda operativa

Contenzioso tributario-Termini inerenti al procedimento presso le Commissioni Tributarie Regionali

APPELLO <i>(termine breve – sentenza notificata)</i>	
termine	tipo termine
Entro 60 giorni dalla data della notifica della sentenza a cura delle parti	<i>Il termine si deve ritenere “perentorio” e, quindi, non prorogabile (operativa la sospensione feriale dei termini)</i>
<i>Disposti normativi di riferimento -></i>	<p>Art. 51, comma 1, del D.Lgs. 31.12.1992, n. 546-Termini d'impugnazione</p> <p>1. Se la legge non dispone diversamente, il termine per impugnare la sentenza della commissione tributaria è di sessanta giorni, decorrente dalla sua notificazione ad istanza di parte, salvo quanto disposto dall'art. 38, comma 3.</p> <ul style="list-style-type: none">• <i>art. 38, comma 3, D.Lgs. 546/1992</i> -> Se nessuna delle parti provvede alla notificazione della sentenza, si applica l'art. 327, comma 1, del codice di procedura civile. Tale disposizione non si applica se la parte non costituita dimostri di non avere avuto conoscenza del processo per nullità della notificazione del ricorso e della comunicazione dell'avviso di fissazione dell'udienza.• <i>art. 327, comma 1, c.p.c.</i> -> Indipendentemente dalla notificazione, l'appello, il ricorso per Cassazione e la revocazione per i motivi indicati nei numeri 4 e 5 dell'art. 395 non possono proporsi dopo decorsi sei mesi dalla pubblicazione della sentenza.

APPELLO PER I PROCESSI INIZIATI DAL 5 LUGLIO 2009 <i>(termine lungo – sentenza non notificata)</i>	
termine	tipo termine
Entro sei mesi decorrenti dalla data del deposito della sentenza in segreteria	<i>Il termine si deve ritenere “perentorio” e, quindi, non prorogabile (operativa la sospensione feriale dei termini)</i>
<i>Disposti normativi di riferimento -></i>	<p>Art. 51, comma 1, del D.Lgs. 31.12.1992, n. 546-Termini d'impugnazione</p> <p>2. Se la legge non dispone diversamente, il termine per impugnare la sentenza della commissione tributaria è di sessanta giorni, decorrente dalla sua notificazione ad istanza di parte, salvo quanto disposto dall'art. 38, comma 3.</p> <ul style="list-style-type: none">• <i>art. 38, comma 3, D.Lgs. 546/1992</i> -> Se nessuna delle parti provvede alla notificazione della sentenza, si applica l'art. 327, comma 1, del codice di procedura civile. Tale disposizione non si applica se la parte non costituita dimostri di non avere avuto conoscenza del processo per nullità della

	<p>notificazione del ricorso e della comunicazione dell'avviso di fissazione dell'udienza.</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>art. 327, comma 1, c.p.c.</i> -> Indipendentemente dalla notificazione, l'appello, il ricorso per Cassazione e la revocazione per i motivi indicati nei numeri 4 e 5 dell'art. 395 non possono proporsi dopo decorsi sei mesi dalla pubblicazione della sentenza.
--	--

APPELLO PER I PROCESSI INIZIATI FINO AL LUGLIO 2009
(termine lungo – sentenza non notificata)

termine	tipo termine
Entro un anno decorrente dalla data del deposito della sentenza in segreteria	<i>Il termine si deve ritenere “perentorio” e, quindi, non prorogabile</i> <i>(operativa la sospensione feriale dei termini)</i>
<i>Disposti normativi di riferimento -></i>	<p style="text-align: center;">Art. 51, comma 1, del D.Lgs. 31.12.1992, n. 546-Termini d'impugnazione</p> <p>3. Se la legge non dispone diversamente, il termine per impugnare la sentenza della commissione tributaria è di sessanta giorni, decorrente dalla sua notificazione ad istanza di parte, salvo quanto disposto dall'art. 38, comma 3.</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>art. 38, comma 3, D.Lgs. 546/1992</i> -> Se nessuna delle parti provvede alla notificazione della sentenza, si applica l'art. 327, comma 1, del codice di procedura civile. Tale disposizione non si applica se la parte non costituita dimostri di non avere avuto conoscenza del processo per nullità della notificazione del ricorso e della comunicazione dell'avviso di fissazione dell'udienza.

SENTENZA NOTIFICATA ALLE ALTRE PARTI
(deposito in segreteria dell'originale notificato o sua copia autentica)

termine	tipo termine
Entro 30 giorni decorrenti dalla data del deposito della sentenza in segreteria	<i>Il termine si deve ritenere “perentorio” e, quindi, non prorogabile</i> <i>(operativa la sospensione feriale dei termini)</i>
<i>Disposti normativi di riferimento -></i>	<p style="text-align: center;">Art. 51, comma 1, del D.Lgs. 31.12.1992, n. 546-Termini d'impugnazione</p> <p>4. Se la legge non dispone diversamente, il termine per impugnare la sentenza della commissione tributaria è di sessanta giorni, decorrente dalla sua notificazione ad istanza di parte, salvo quanto disposto dall'art. 38, comma 3.</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>art. 38, comma 3, D.Lgs. 546/1992</i> -> Se nessuna delle parti provvede alla notificazione della sentenza, si applica l'art. 327, comma 1, del codice di procedura civile. Tale disposizione non si applica se la parte non costituita dimostri di non avere avuto conoscenza del processo per nullità della notificazione del ricorso e della comunicazione dell'avviso di fissazione dell'udienza. • <i>art. 327, comma 1, c.p.c.</i> -> Indipendentemente dalla notificazione, l'appello, il

	ricorso per Cassazione e la revocazione per i motivi indicati nei numeri 4 e 5 dell'art. 395 non possono proporsi dopo decorsi sei mesi dalla pubblicazione della sentenza.
--	---

COSTITUZIONE IN GIUDIZIO DELL'APPELLANTE: DEPOSITO o SPEDIZIONE	
<i>termine</i>	<i>tipo termine</i>
Entro 30 giorni dalla data di notifica dell'appello alla controparte	<i>Il termine si deve ritenere "perentorio" e, quindi, non prorogabile</i>
<i>Disposto normativo di riferimento -></i>	<p style="text-align: center;">Art. 53 del D.Lgs. 31.12.1992, n. 546 - Forma dell'appello</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Il ricorso in appello contiene l'indicazione della commissione tributaria a cui è diretto, dell'appellante e delle altre parti nei cui confronti è proposto, gli estremi della sentenza impugnata, l'esposizione sommaria dei fatti, l'oggetto della domanda ed i motivi specifici dell'impugnazione. Il ricorso in appello è inammissibile se manca o è assolutamente incerto uno degli elementi sopra indicati o se non è sottoscritto a norma dell'art. 18, comma 3. 2. Il ricorso in appello è proposto nelle forme di cui all'art. 20, commi 1 e 2, nei confronti di tutte le parti che hanno partecipato al giudizio di primo grado e deve essere depositato a norma dell'art. 22, commi 1, 2 e 3. [...] (<i>Il periodo è stato soppresso dall'art. 36, comma 1, D.Lgs. 21.11.2014 n. 175 -> Testo precedente: "Ove il ricorso non sia notificato a mezzo di ufficiale giudiziario, l'appellante deve, a pena d'inammissibilità, depositare copia dell'appello presso l'ufficio di segreteria della commissione tributaria che ha pronunciato la sentenza impugnata"</i>). 3. Subito dopo il deposito del ricorso in appello, la segreteria della commissione tributaria regionale chiede alla segreteria della commissione provinciale la trasmissione del fascicolo del processo, che deve contenere copia autentica della sentenza.

COSTITUZIONE IN GIUDIZIO CON CONTRODEDUZIONI DELL'APPELLATO-DEPOSITO	
<i>termine</i>	<i>tipo termine</i>
Entro 60 giorni dalla data di ricezione dell'appello	<i>Il termine si deve ritenere di tipo "ordinatorio" e, quindi, prorogabile. Ne deriva, di conseguenza, che il mancato rispetto non determina alcuna decadenza (operativa la sospensione feriale dei termini)</i>
<i>Disposto normativo di riferimento -></i>	<p style="text-align: center;">Art. 54 del D.Lgs. 31.12.1992, n. 546 - Controdeduzioni dell'appellato e appello incidentale</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Le parti diverse dall'appellante debbono costituirsi nei modi e termini di cui all'art. 23 depositando apposito atto di controdeduzioni. 2. Nello stesso atto depositato nei modi e termini di cui al precedente comma può essere proposto, a pena d'inammissibilità, appello incidentale.

COTRODEDUZIONI E APPELLO INCIDENTALE-DEPOSITO	
<i>termine</i>	<i>tipo termine</i>
Entro 60 giorni dalla data di ricezione dell'appello	<i>Il termine si deve ritenere "perentorio" e, quindi, non prorogabile (operativa la sospensione feriale dei termini)</i>
<i>Disposto normativo di riferimento -></i>	<p style="text-align: center;">Art. 54 del D.Lgs. 31.12.1992, n. 546 - Controdeduzioni dell'appellato e appello incidentale</p> <p>1. Le parti diverse dall'appellante debbono costituirsi nei modi e termini di cui all'art. 23 depositando apposito atto di controdeduzioni.</p> <p>2. Nello stesso atto depositato nei modi e termini di cui al precedente comma può essere proposto, a pena d'inammissibilità, appello incidentale.</p>

DEPOSITO DOCUMENTI	
<i>termine</i>	<i>tipo termine</i>
Entro 20 giorni liberi prima della data fissata per la trattazione	<i>Il termine si deve ritenere di "decadenza" (cioè perdita della possibilità di esercitare il diritto per il mancato esercizio in un termine perentorio). (operativa la sospensione feriale dei termini)</i>
<i>Disposto normativo di riferimento -></i>	<p style="text-align: center;">Art. 32, comma 1, del D.Lgs. 31.12.1992, n. 546 - Deposito di documenti e di memorie</p> <p>1. Le parti possono depositare documenti fino a venti giorni liberi prima della data di trattazione osservato l'art. 24, comma 1.</p>

DEPOSITO MEMORIE	
<i>termine</i>	<i>tipo termine</i>
Entro 10 giorni liberi prima della data fissata per la trattazione	<i>Il termine si deve ritenere di "decadenza" (cioè perdita della possibilità di esercitare il diritto per il mancato esercizio in un termine perentorio). (operativa la sospensione feriale dei termini)</i>
<i>Disposto normativo di riferimento -></i>	<p style="text-align: center;">Art. 32, comma 2, del D.Lgs. 31.12.1992, n. 546 - Deposito di documenti e di memorie</p> <p>2. Fino a dieci giorni liberi prima della data di cui al precedente comma ciascuna delle parti può depositare memorie illustrative con le copie per le altre parti.</p>

ISTANZA PER LA DISCUSSIONE IN PUBBLICA UDIENZA	
<i>termine</i>	<i>tipo termine</i>
Entro 10 giorni liberi prima della data fissata per la trattazione, mediante deposito in segreteria e notifica alle parti che risultano costituite	<i>Il termine si deve ritenere di "decadenza" (cioè perdita della possibilità di esercitare il diritto per il mancato esercizio in un termine perentorio).</i>

<i>Disposto normativo di riferimento -></i>	<p style="text-align: center;">Art. 33 del D.Lgs. 31.12.1992, n. 546 - Trattazione in camera di consiglio</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. La controversia è trattata in camera di consiglio salvo che almeno una delle parti non abbia chiesto la discussione in pubblica udienza, con apposita istanza da depositare nella segreteria e notificare alle altre parti costituite entro il termine di cui all'art. 32, comma 2. 2. Il relatore espone al collegio, senza la presenza delle parti, i fatti e le questioni della controversia. 3. Della trattazione in camera di consiglio è redatto processo verbale dal segretario.
--	---

DEPOSITO BREVI REPLICHE	
<i>termine</i>	<i>tipo termine</i>
Entro 5 giorni liberi prima della data fissata per la trattazione se la medesima avviene in camera di consiglio e non in pubblica udienza	<i>Il termine si deve ritenere di "decadenza" (cioè perdita della possibilità di esercitare il diritto per il mancato esercizio in un termine perentorio). (operativa la sospensione feriale dei termini)</i>
<i>Disposto normativo di riferimento -></i>	<p style="text-align: center;">Art. 32, comma 3, del D.Lgs. 31.12.1992, n. 546 - Deposito di documenti e di memorie</p> <ol style="list-style-type: none"> 3. Nel solo caso di trattazione della controversia in camera di consiglio sono consentite brevi repliche scritte fino a cinque giorni liberi prima della data della camera di consiglio.

Dossier Casi

Deduzione del costo del lavoro dall'Irap

La legge di stabilità 2015, con l'obiettivo di ridurre il carico Irap gravante sulle imprese, ha provveduto ad apportare specifiche modifiche al D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, consentendo, in particolare la deduzione dall'Irap del costo complessivo sostenuto per lavoro dipendente a tempo indeterminato con decorrenza dal 1° gennaio 2015.

Al riguardo, infatti, il nuovo comma 4-octies dell'art. 11, puntualizza che ai fini Irap si deve considerare ammessa in deduzione la differenza tra il costo complessivo per il personale dipendente con contratto a tempo indeterminato e le deduzioni spettanti ai sensi dell'art. 11, che, in generale, riguardano:

- i contributi assistenziali e previdenziali;
- i contributi per assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro;
- la deduzione delle indennità di trasferta dei dipendenti degli autotrasportatori;
- la deduzione forfetaria di € 1.850,00 per ogni dipendente fino ad un massimo di cinque;
- la deduzione, fino a € 15.000, del costo del personale assunto con contratto a tempo indeterminato, a condizione che si verifichi un incremento della base occupazionale rispetto al personale mediamente occupato nel periodo d'imposta precedente;
- le deduzione spese lavoratori disabili;
- le deduzione spese per apprendisti;
- le deduzione spese per personale addetto alla ricerca e sviluppo;
- le deduzioni per il cosiddetto "cuneo fiscale";
- le spese lavoratori in contratto di formazione lavoro.

Ne deriva, di conseguenza, che se la somma delle deduzioni spettanti risulta di entità inferiore al costo del lavoro, compete un'ulteriore deduzione, fino alla concorrenza dell'intero ammontare del costo effettivamente sostenuto per i lavoratori con contratto a tempo indeterminato.

In pratica, poiché per i lavoratori con contratto a tempo indeterminato non si rende più operativa la regola dell'ineducibilità ai fini Irap del costo del lavoro, in quanto lo stesso è diventato interamente deducibile ai fini del tributo in argomento.

In relazione a quanto accennato, si deduce che le imprese si possono trovare di fronte a due diverse situazioni e cioè:

- *costo del lavoratore dipendente inferiore ai limiti di cui all'art. 11, comma 1, lettera a), del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446*, nel qual caso l'entità della deduzione spettante ex art. 11, comma 1, lettera a) è pari al costo sostenuto per il lavoratore dipendente;
- *costo del lavoratore dipendente superiore ai limiti di cui all'art. 11, comma 1, lettera a), del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446*, nel qual caso alla deduzione riconosciuta nella misura massima si deve aggiungere anche l'ulteriore deduzione pari alla differenza tra il costo del lavoro e la deduzione già utilizzata.

A chiarimento dell'assunto, si prende in considerazione un esempio numerico.

Caso - una società a responsabilità limitata impiega un lavoratore dipendente a tempo indeterminato, il cui costo annuo risulta di entità pari ad € 30.000,00, di cui:

- € 23.000,00, per retribuzione;
- € 600,00, per assicurazione infortuni;
- € 6.400,00, per contributi previdenziali.

Soluzione

La società a responsabilità limitata, ai fini Irap, ha diritto di beneficiare della deduzione complessiva pari a € 30.000,00, suddivisa come indicato nel seguente prospetto:

<i>Deduzione</i>	<i>D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446</i>	<i>Ammontare in €</i>
premio Inail	art. 11, comma 1, lett. a), punto 1	600,00
deduzione forfetaria per il cosiddetto cuneo fiscale	art. 11, comma 1, lett. a), punto 2	7.500,00
per contributi previdenziali	art. 11, comma 1, lett. a), punto 4	6.400,00
ulteriore deduzione, pari alla differenza tra il costo del lavoro e le deduzioni predette		15.500,00

Spese di vitto e alloggio qualificate come di rappresentanza

Secondo quanto precisato dall'Agenzia delle entrate nella circolare 5 settembre 2008, n. 53/E, la misura limitata di deducibilità al 75% deve necessariamente risultare applicata anche in relazione alle prestazioni alberghiere e di ristorazione qualificabili quali "spese di rappresentanza".

Ne deriva, quindi, che tale limitazione si rende operativa anche in relazione alle spese che si configurano quali costi di rappresentanza, sempreché le stesse possano essere comunque ammesse in deduzione, alla luce dei criteri stabiliti dall'art. 108, comma 2, del Tuir.

Dalla limitazione al 75% restano, invece, escluse, per espressa previsione normativa, le spese di vitto e alloggio sostenute dal datore di lavoro per le trasferte effettuate dai lavoratori dipendenti e dai titolari dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, disciplinate dall'art. 95, comma 3, del Tuir.

Le spese sostenute per prestazioni alberghiere e per somministrazioni di alimenti e bevande (diverse da quelle che costituiscono spese per prestazioni di lavoro) sono deducibili entro il limite teorico del 75%, nel caso in cui si configurino come spese di rappresentanza ai sensi del comma 1 del decreto 19 novembre 2008, devono rispettare anche l'ulteriore parametro fissato dal comma 2 del medesimo decreto.

In altri termini, le spese per vitto e alloggio qualificabili come "spese di rappresentanza" devono essere assoggettate:

- *in via preliminare*, alla specifica disciplina prevista dall'art. 109, comma 5, del Tuir per le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande (deducibilità nei limiti del 75%);
- *successivamente a quella dell'art. 108, comma 2, del Tuir*, ai sensi del quale l'importo delle predette spese, ridotto al 75% per effetto dell'applicazione dell'art. 109, deve essere sommato all'importo delle "altre" spese di rappresentanza.

L'ammontare così ottenuto è deducibile entro il limite di congruità previsto dall'art. 1, comma 2, del D.M. 19 novembre 2008, che dispone espressamente che le spese di rappresentanza, che si devono ritenere deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento, devono necessariamente risultare commisurate

all'entità dei ricavi e dei proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultante dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo in misura pari:

- * all'1,3% dei ricavi e altri proventi fino a € 10.000.000,00;
- * allo 0,50% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente € 10.000.000,00 e fino a € 50.000.000;
- * allo 0,1% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente € 50.000.000,00.

A chiarimento dell'assunto, si analizza un'esemplificazione numerica impostata su due diverse possibili situazioni.

Caso – Una società per azioni nel corso del corrente periodo d'imposta, nel quale ha realizzato ricavi per € 70.000.000,00, ha sostenuto spese di rappresentanza per complessivi € 410.000,00, così suddivisi:

Descrizione	Ipotesi 1	Ipotesi 2
Spese per alberghi e ristoranti	€ 120.000,00	€ 320.000,00
Altre spese di rappresentanza	€ 290.000,00	€ 90.000,00
<i>Totale spese qualificabili come "Spese di rappresentanza"</i>	€ 410.000,00	€ 410.000,00

Soluzioni:

- *individuazione del plafond di deducibilità delle spese di rappresentanza in relazione all'entità dei ricavi e dei proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultante dalla dichiarazione dei redditi:*

Scaglione	Base di calcolo	Entità o plafond
ricavi e altri proventi fino a € 10.000.000,00	1,30% di € 10.000.000,00	€ 130.000,00
ricavi e altri proventi per la parte eccedente € 10.000.000,00 e fino a € 50.000.000	0,50% di € 40.000.000,00	€ 200.000,00
ricavi e altri proventi per la parte eccedente € 50.000.000,00	0,10% di € 20.000.000,00	€ 20.000,00
Totale plafond deducibile su un fatturato di € 70.000.000,00	-	€ 350.000,00

- *analisi ipotesi 1:*

Ai fini dell'individuazione dell'entità delle "spese di rappresentanza" deducibili si deve procedere nel modo seguente:

- quota deducibile delle spese sostenute per alberghi e ristoranti (75% di € 120.000,00)	€ 90.000,00
<i>più:</i>	
- altre spese di rappresentanza	€ 290.000,00
<i>uguale:</i>	-----
- Totale ammontare spese di rappresentanza ricalcolato	€ 380.000,00

da cui:

- poiché l'entità ricalcolata delle "spese di rappresentanza" potenzialmente deducibile, che ammonta a € 380.000,00, risulta superiore al limite massimo consentito dal calcolo del plafond di deducibilità pari a € 350.000,00, la società può procedere solamente ad operare una deduzione di € 350.000,00;
- l'ammontare di € 60.000,00, derivante dal seguente conteggio:
 - spese di rappresentanza effettivamente sostenute € 410.000,00
 - meno:*
 - plafond di deducibilità massimo consentito € 350.000,00
 - uguale:*
 - Eccedenza spese di rappresentanza non deducibile € 60.000,00

che costituisce la parte non deducibile dell'ammontare complessivo delle spese di rappresentanza effettivamente sostenute (€ 410.000,00) e, come tale, deve necessariamente essere ripresa a tassazione in dichiarazione dei redditi quale variazione in aumento.

* * *

• *analisi ipotesi 2:*

Ai fini dell'individuazione dell'entità delle "spese di rappresentanza" deducibili si deve procedere nel modo seguente:

- quota deducibile delle spese sostenute per alberghi e ristoranti (75% di € 320.000,00) € 240.000,00
- più:*
- altre spese di rappresentanza € 90.000,00
- uguale:*
- Totale ammontare spese di rappresentanza ricalcolato € 330.000,00

da cui:

- poiché l'entità ricalcolata delle "spese di rappresentanza" potenzialmente deducibile, che ammonta a € 330.000,00, risulta inferiore al limite massimo consentito dal calcolo del plafond di deducibilità pari a € 350.000,00, la società può procedere ad effettuare la deduzione di € 330.000,00;
- l'ammontare di € 80.000,00, derivante dal seguente conteggio:
 - spese di rappresentanza effettivamente sostenute € 410.000,00
 - meno:*
 - entità delle spese di rappresentanza deducibili € 330.000,00
 - uguale:*
 - Eccedenza spese di rappresentanza non deducibile € 80.000,00

che costituisce la parte non deducibile dell'ammontare complessivo delle spese di rappresentanza effettivamente sostenute (€ 410.000,00) e, come tale, deve necessariamente essere ripresa a tassazione in dichiarazione dei redditi quale variazione in aumento.