
Circolare di studio n. 9/2015

Periodo 16-31 Maggio

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
Ordinante del bonifico per il pagamento della ristrutturazione edilizia diverso dal beneficiario e limiti di spesa	3
Somme corrisposte al coniuge separato per le spese di alloggio	4
Contributi erogati alle Onlus per il trasporto di disabili	5
Soggetti interessati e soggetti esclusi dalla liquidazione della Qu.I.R - quota integrativa della retribuzione	6
Detraibilità delle spese per interventi di odontoiatra e per massofisioterapista	7
Formulario operativo.....	9
Attestazione di tenuta delle scritture contabili.....	9
Agenda.....	11
Scadenario dal 18 al 31 maggio 2015	11
Indici, dati e schede operative.....	17
Elenco dei Paesi cosiddetti “black list” (decreto Mef del 27 marzo 2015).....	17
Sanzioni amministrative conseguenti all’omessa o irregolare fatturazione delle operazioni in ambito reverse charge	19
Tabella riepilogativa delle prestazioni soggette alla disciplina del reverse charge in relazione alla classificazione ATECO 2007	19
Dossier casi.....	23
Credito d’imposta per riacquisto “prima casa”	23
Convenienza o meno della rivalutazione delle partecipazioni.....	25

Bene a sapersi

Ordinante del bonifico per il pagamento della ristrutturazione edilizia diverso dal beneficiario e limiti di spesa

L'art. 16-bis, comma 1, del Tuir prevede espressamente l'operatività della detrazione delle spese di ristrutturazione documentate, sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale vengono effettuati gli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Il successivo comma 9 prevede l'applicazione delle disposizioni di cui al decreto interministeriale n. 41/1998, con il quale è stato adottato il regolamento recante norme di attuazione e procedure di controllo di cui all'art. 1 della Legge 27 dicembre 1997, n. 449, in materia di detrazioni per le spese di ristrutturazione edilizia.

In pratica, per beneficiare dell'*agevolazione sulla ristrutturazione edilizia* è previsto, fra l'altro, che il pagamento venga effettuato con bonifico bancario o postale dal quale deve risultare:

- la causale del versamento;
- il codice fiscale del beneficiario della detrazione;
- il numero di partita Iva o il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è stato effettuato.

Sussistendo tutte le altre condizioni previste dalla norma, è sorto il dubbio se è possibile fruire dell'*agevolazione* nell'ipotesi in cui l'ordinante del bonifico è un soggetto diverso dal beneficiario della detrazione, se, ovviamente, il codice fiscale di quest'ultimo risulta correttamente indicato nella disposizione di pagamento.

Ai fini procedurali, si ritiene che nell'ipotesi in cui l'ordinante del bonifico è un soggetto diverso dal soggetto indicato nel bonifico medesimo quale "beneficiario della detrazione", la stessa deve essere fruita da quest'ultimo, nel rispetto degli altri presupposti previsti dalle disposizioni richiamate, ritenendosi in tal modo soddisfatto il requisito richiesto dalla norma circa la titolarità del sostenimento della spesa.

Infatti, le spese relative agli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-bis del Tuir fruiscono di una detrazione di imposta ai fini Irpef, attualmente prevista nella misura del 50% delle spese sostenute fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore a € 96.000,00 per ciascuna unità immobiliare. Tali maggiori limiti si rendono applicabili, salvo eventuali ulteriori proroghe, alle spese sostenute fino al 31 dicembre 2015.

Tale limite di spesa ammissibile previsto per i suddetti interventi è annuale e riguarda il singolo immobile interessato dagli interventi medesimi.

Ne deriva, di conseguenza, che nell'ipotesi di interventi che consistano nella mera prosecuzione di interventi iniziati in anni precedenti, "*ai fini del computo del limite massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione si tiene conto anche delle spese sostenute negli stessi anni*".

Questo ulteriore vincolo non si rende applicabile agli interventi autonomi, ossia non di mera prosecuzione, fermo restando che per gli interventi autonomi effettuati nel medesimo anno deve essere rispettato il limite annuale di spesa ammissibile.

L'autonoma configurabilità dell'intervento è subordinata ad elementi riscontrabili in via di fatto oltre che, ove richiesto, all'espletamento degli adempimenti amministrativi relativi all'attività edilizia, quali la denuncia di inizio attività ed il collaudo dell'opera o la dichiarazione di fine lavori.

L'intervento per essere considerato autonomamente detraibile, rispetto a quelli eseguiti in anni precedenti sulla medesima unità immobiliare, deve essere anche autonomamente certificato dalla documentazione richiesta dalla normativa vigente.

Inoltre, al riguardo, si sottolinea che l'art. 16-bis del TUIR non prevede che debba trascorrere un periodo di tempo minimo tra i diversi interventi di recupero del patrimonio edilizio per poter beneficiare nuovamente della detrazione, nel rispetto dei limiti previsti.

Pertanto, se su un'unità immobiliare già oggetto di interventi di recupero edilizio negli anni precedenti, venga effettuata una nuova ristrutturazione che non consiste nella mera prosecuzione degli interventi già realizzati, il soggetto interessato potrà avvalersi della detrazione nei limiti in vigore al momento dei bonifici di pagamento.

Somme corrisposte al coniuge separato per le spese di alloggio

L'art. 10, comma 1, lett. c), del Tuir considera deducibili dal reddito complessivo *“gli assegni periodici corrisposti al coniuge, ad esclusione di quelli destinati al mantenimento dei figli, in conseguenza di separazione legale ed effettiva, di scioglimento o annullamento del matrimonio o di cessazione dei suoi effetti civili, nella misura in cui risultano da provvedimenti dell'autorità giudiziaria;”*.

Tali assegni costituiscono, per il coniuge che ne beneficia, redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ai sensi dell'art. 50, comma 1, lett. i), del Tuir e si presumono percepiti, salvo prova contraria, nella misura e alle scadenze risultanti dai relativi titoli, secondo quanto stabilito dall'art. 52, comma 1, lett. c), dello stesso testo unico.

In merito alle somme che sono disposte dal giudice a favore del coniuge separato o divorziato, l'Agenzia delle entrate ha più volte chiarito che la deducibilità prevista dal citato art. 10 è limitata a quelle espressamente previste a titolo di assegno periodico di mantenimento del coniuge, con esclusione delle altre somme *corrisposte una tantum o in luogo di detto assegno*.

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 13029/2013, ha ammesso la deducibilità delle *“spese afferenti all'immobile di abitazione della moglie e del figlio”* che il contribuente era tenuto a fronteggiare in base a provvedimento dell'autorità giudiziaria emesso in sede di separazione legale.

In detta sentenza, tra l'altro, viene anche stabilito che *“le spese per assicurare al coniuge la disponibilità di un alloggio costituiscono un contributo per il di lui mantenimento, ai sensi dell'art. 156 c.c.. In quanto la disponibilità di un'abitazione costituisce elemento essenziale per la vita di un soggetto.”*.

La Cassazione, nel ritenere sussistenti i presupposti per la deducibilità dal reddito complessivo delle spese per assicurare al coniuge la disponibilità di un alloggio a titolo di assegno di mantenimento, in base all'art. 10, comma 1, lett. c), del Tuir, ha altresì evidenziato che tale contributo per la casa è *“periodico, e*

corrisposto al coniuge stesso; inoltre è determinato dal giudice, sia pur 'per relationem' a quanto risulta da elementi certi e conoscibili."

Di conseguenza, si ritiene che *gli importi stabiliti a titolo di spese per il canone di locazione e spese condominiali:*

✓ se sono stati disposti dal giudice;

e

✓ se sono quantificabili e corrisposti periodicamente all'ex-coniuge;

hanno i requisiti per essere considerati alla stregua dell'assegno di mantenimento e, quindi, si devono ritenere deducibili dal reddito complessivo del coniuge erogante ai sensi dell'art. 10, comma 1, lett. c), del Tuir.

Per precisione, si pone in evidenza che nel caso in cui dette somme riguardino l'unità immobiliare a disposizione della moglie e dei figli, la deducibilità è limitata alla metà delle spese sostenute (cfr. art. 3 del D.P.R. n. 42/1988).

Inoltre, per quel che attiene la *quantificazione del "contributo casa"*, si ritiene che l'importo del contributo, se non stabilito direttamente dal provvedimento dell'autorità giudiziaria, può essere determinato *'per relationem'*, se il provvedimento prevede, ad esempio, l'obbligo di pagamento dell'importo relativo al canone di affitto o delle spese ordinarie condominiali relative all'unità immobiliare a disposizione dell'ex coniuge.

In tale situazione, la documentazione attestante il sostenimento dell'onere può essere validamente costituita, oltre che dal provvedimento dell'autorità giudiziaria, anche dal contratto d'affitto o dalla documentazione da cui risulti l'importo delle spese condominiali, nonché dalla documentazione comprovante l'avvenuto versamento.

La deduzione di tali somme ai sensi dell'art. 10, comma 1, lett. c), del Tuir da parte del coniuge erogante, comporta la tassazione del corrispondente importo in capo all'altro coniuge separato, come reddito assimilato a quello di lavoro dipendente (ai sensi dell'art. 50, comma 1, lett. i), del Tuir).

Contributi erogati alle Onlus per il trasporto di disabili

Le somme o i contributi erogati dal disabile alle Onlus aventi i requisiti di cui al D.Lgs. n.460/1997, possono rientrare nella previsione di cui all'art. 15, comma 1.1, del Tuir, e, quindi, costituire erogazioni liberali, per le quali è espressamente prevista una detrazione dall'imposta lorda pari al 26% a decorrere dall'anno 2014, nei limiti di un ammontare non superiore a € 2.065,00 annui (elevato a € 30.000,00 a decorrere dal 2015).

Inoltre, si puntualizza che:

- le erogazioni liberali possono, altresì, essere ricomprese tra gli oneri deducibili per effetto dell'art. 14 del D.L. 14 marzo 2015, n. 35 convertito, con modificazioni, dalla Legge 14 maggio 2005, n. 80, entro il limite del 10% del reddito complessivo dichiarato e, comunque, entro il limite massimo di € 70.000,00 annui. In tal caso, per espressa previsione del comma 6 del citato art. 14, non è cumulabile tale deduzione con *"ogni altra agevolazione fiscale prevista a titolo di deduzione e di detrazione di imposta da altre disposizioni di legge"*;

- la detraibilità è subordinata all'effettuazione dell'erogazione mediante bonifico bancario o postale o tramite altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241 e dall'attestazione rilasciata dalla Onlus.

Nel caso, invece, in cui il versamento venga effettuato alla Onlus quale corrispettivo di un servizio di trasporto di disabili - riconducibile all'art. 15, comma, 1 lett. c), del Tuir, come, a titolo meramente indicativo, nel caso di trasporto in ambulanza - la spesa si deve ritenere detraibile per l'intero importo quale spesa sanitaria, fermo restando che la Onlus deve rilasciare regolare fattura.

Soggetti interessati e soggetti esclusi dalla liquidazione della Qu.I.R - quota integrativa della retribuzione

L'art. 1, commi da 26 a 34, della "Legge di stabilità 2015", ha previsto che, in via sperimentale e in relazione ai periodi di paga decorrenti dal 1° marzo 2015 al 30 giugno 2018, i lavoratori dipendenti del settore privato - ad eccezione dei lavoratori domestici e di quelli del settore agricolo - con un rapporto di lavoro in essere da almeno sei mesi, possano richiedere al datore di lavoro la liquidazione della quota maturanda del Tfr (trattamento di fine rapporto), sotto forma di integrazione della retribuzione mensile.

La manifestazione di volontà - che una volta espressa è irrevocabile fino al 30 giugno 2018 - può essere esercitata anche in caso di conferimento, con modalità tacite o esplicite, del trattamento maturando alle forme pensionistiche complementari.

L'integrazione richiesta viene liquidata mensilmente dal datore di lavoro in forma diretta, come quota integrativa della retribuzione (Qu.I.R.).

Hanno diritto a richiedere la liquidazione mensile della Qu.I.R. *tutti i lavoratori dipendenti da un datore di lavoro del settore privato, con rapporto di lavoro subordinato in essere da almeno sei mesi con il medesimo datore di lavoro*, per i quali trova applicazione l'istituto del Tfr-trattamento di fine rapporto, ad eccezione dei seguenti:

- lavoratori dipendenti domestici;
- lavoratori dipendenti del settore agricolo, inclusi tutti i lavoratori subordinati del settore a prescindere dalla specifica qualifica (operai, impiegati, dirigenti, ecc.);
- lavoratori dipendenti per i quali la legge o il contratto collettivo nazionale di lavoro, anche mediante il rinvio alla contrattazione di secondo livello, prevede la corresponsione periodica del Tfr o l'accantonamento del Tfr medesimo presso soggetti terzi (si tratta, ad esempio, dei marittimi componenti gli equipaggi delle navi in regime di legge n. 413/1984, nonché dei lavoratori dell'edilizia per i quali il Tfr è accantonato presso le Casse Edili). Parimenti, l'esclusione opera con riferimento ai dipendenti delle società esercenti attività di riscossione delle imposte dirette, che risultano destinatari della specifica normativa di cui alla legge 2 aprile 1958, n. 377 e successive modificazioni, nonché dei lavoratori iscritti al Fondo di Previdenza per il personale addetto alla gestione delle imposte di consumo (cosiddetto: fondo dazieri);
- lavoratori dipendenti da datori di lavoro sottoposti a procedure concorsuali;

- lavoratori dipendenti da datori di lavoro che hanno iscritto nel registro delle imprese un accordo di ristrutturazione dei debiti (di cui all'art. 182-bis della Legge fallimentare");
- lavoratori dipendenti da datori di lavoro che hanno iscritto presso il Registro delle imprese un piano di risanamento attestato (di cui all'art. 67, comma 2, lettera d), della Legge fallimentare);
- lavoratori dipendenti da datori di lavoro per i quali, ai sensi delle disposizioni normative vigenti, siano stati autorizzati interventi di integrazione salariale straordinaria e in deroga, se in prosecuzione dell'integrazione straordinaria stessa. Detta esclusione opera limitatamente ai lavoratori in forza presso l'unità produttiva interessata dai predetti interventi e in relazione al periodo di durata stabilito nell'ambito dei provvedimenti ministeriali;
- lavoratori dipendenti da datori di lavoro che hanno sottoscritto un accordo di ristrutturazione dei debiti e di soddisfazione dei crediti di cui all'art. 7, della L. 27 gennaio 2012, n.3.

Sono, altresì, esclusi dalla possibilità di richiedere l'erogazione mensile della Qu.I.R. i lavoratori dipendenti che hanno utilizzato il proprio Tfr come garanzia di contratti di finanziamento stipulati.

Difatti, nell'ambito delle predette intese, il lavoratore e l'ente mutuante possono prevedere che, nel caso di risoluzione o di scadenza del contratto di lavoro prima della totale restituzione del prestito, il recupero delle somme non restituite sia effettuato attraverso l'utilizzo del Tfr, per cui il datore di lavoro è chiamato a detrarre dal Tfr spettante al lavoratore l'importo del debito residuo del contratto di finanziamento e a versare detto importo all'ente mutuante (la preclusione di accesso alla Qu.I.R. opera fino alla notifica, da parte del mutuante, dell'estinzione del credito oggetto del contratto di finanziamento).

Fatte salve le esclusioni sopra riportate, sul piano generale possono optare per la liquidazione mensile della Qu.I.R. anche i dipendenti che, in conseguenza della scelta operata a seguito della riforma della destinazione del Tfr, hanno aderito, sulla base di modalità tacite o esplicite, alle forme pensionistiche complementari o coloro il cui Tfr è versato al Fondo di Tesoreria.

Nei confronti dei lavoratori che non esercitano l'opzione volta a ottenere la Qu.I.R., o per coloro che non hanno le caratteristiche per accedervi, resta confermata, in materia di Tfr, la disciplina prevista dall'art. 2120 del codice civile.

Detraibilità delle spese per interventi di odontoiatra e per massofisioterapista

L'art. 15, comma 1, lettera c), del Tuir stabilisce che dall'imposta lorda è possibile detrarre un importo pari al 19% delle spese sanitarie, per la parte che eccede € 129,11, costituite esclusivamente dalle spese mediche e di assistenza specifica, diverse da quelle indicate nell'art. 10, comma 1, lettera b), e dalle spese chirurgiche, per prestazioni specialistiche e per protesi dentarie e sanitarie in genere.

Per beneficiare della detrazione è necessario essere in possesso della documentazione che qualifichi la spesa sostenuta, in modo che possa essere ricondotta a quelle previste dalla disposizione richiamata.

Al riguardo, in particolare, fermo restando il rispetto degli obblighi stabiliti dall'art 21 del decreto Iva in relazione al contenuto della fattura o parcella, si ritiene che, per non penalizzare il contribuente in buona fede, sia sufficiente - al fine del riconoscimento della detrazione in esame - che dalla descrizione nella

fattura della prestazione resa si evinca in modo univoco la natura “sanitaria” della prestazione stessa, così da escludere quelle meramente estetiche o, comunque, di carattere non sanitario.

Ne deriva, di conseguenza, che l’indicazione riportata nella fattura di “*ciclo di cure mediche odontoiatriche specialistiche*” consente, al ricorrere degli altri requisiti, di beneficiare della detrazione di cui alla lett. c) del comma 1 dell’art. 15 del Tuir.

Ovviamente, se la descrizione della prestazione non soddisfa tale requisito, il soggetto interessato o contribuente si deve necessariamente rivolgere al professionista che ha emesso il documento chiedendo l’integrazione del medesimo.

Per quanto attiene, invece, alle spese *per massofisioterapista*, l’Agenzia delle entrate ha precisato che, poiché il diploma di massofisioterapista con formazione triennale, conseguito entro il 17 marzo 1999, è equipollente al titolo universitario abilitante all’esercizio della professione sanitaria di fisioterapista, le spese sostenute per le prestazioni rese dal fisioterapista, al pari delle altre figure professionali sanitarie elencate nel DM 29 marzo 2001 sono ammesse alla detrazione d’imposta di cui all’articolo 15, comma 1, lettera c), del Tuir, anche senza una specifica prescrizione medica.

Pertanto, considerata l’equipollenza del diploma di massofisioterapista con formazione triennale, conseguito entro il 17 marzo 1999, al titolo universitario abilitante all’esercizio della professione sanitaria di fisioterapista, si ritiene che le prestazioni rese dai massofisioterapisti in possesso del suddetto diploma possono validamente essere ammesse in detrazione dall’Irpef ai sensi dell’art. 15, comma 1, lettera c), del Tuir anche senza una specifica prescrizione medica.

Ai fini della detrazione, nel documento di certificazione del corrispettivo, il massofisioterapista deve attestare il possesso del diploma di massofisioterapista con formazione triennale conseguito entro il 17 marzo 1999, nonché descrivere la prestazione effettivamente resa.

Formulario operativo

Attestazione di tenuta delle scritture contabili

L'art. 35 del decreto Iva prevede che i soggetti che intraprendono l'esercizio di un'impresa, arte o professione nel territorio dello Stato, o vi istituiscono una stabile organizzazione, devono entro trenta giorni farne dichiarazione all'Agenzia delle entrate.

Il comma 2 dell'articolo citato, richiede espressamente che venga indicato, tra gli elementi che devono risultare dalla dichiarazione di inizio attività, il *"luogo o i luoghi in cui sono tenuti e conservati i libri, i registri, le scritture e i documenti prescritti."*

A sua volta, il comma successivo stabilisce che il contribuente deve dichiarare, fra l'altro, la variazione degli elementi elencati al comma 2, entro trenta giorni dall'avvenuta variazione.

In relazione all'art. 35, comma 3, del citato decreto Iva, grava pertanto sul contribuente l'obbligo di dichiarare entro trenta giorni all'Agenzia delle entrate la variazione degli elementi risultanti dalla dichiarazione di inizio attività, compresa la variazione del luogo di tenuta e conservazione delle scritture contabili.

Le disposizioni richiamate non prevedono obblighi di comunicazione all'Agenzia delle entrate a carico del terzo depositario nel caso in cui, cessato il rapporto di deposito, riconsegna al contribuente le scritture contabili.

Pertanto, in caso di variazione del luogo di conservazione delle scritture contabili, l'obbligo di comunicare all'Agenzia delle entrate la variazione dei dati deve essere assolto dal contribuente e non può essere correttamente soddisfatto dal terzo con il quale cessa il rapporto di deposito (e/o di tenuta).

Il depositario, in base alle disposizioni che disciplinano le modalità di trasmissione della dichiarazione sopra richiamate, può, tuttavia, provvedere alla presentazione del modello anagrafico, quale persona delegata dal contribuente o, in presenza di prescritti requisiti, in qualità di incaricato alla trasmissione telematica.

Se non si verificano le anzidette ipotesi, il depositario può chiedere al contribuente prova dell'avvenuta presentazione della dichiarazione di variazione dei dati, considerato l'interesse al corretto adempimento dell'obbligo di comunicazione di cui trattasi, anche ai fini di eventuali accessi o richieste di ispezioni documentali ai sensi dell'art. 52 del decreto Iva.

Nell'eventualità che non abbia conferma dell'avvenuta presentazione della dichiarazione, il depositario può comunicare all'ufficio dell'Agenzia delle entrate, territorialmente competente sulla base del domicilio fiscale del contribuente, l'avvenuta risoluzione del rapporto di deposito allegando una copia del verbale di consegna delle scritture.

Il depositario può presentare analoga comunicazione nel caso in cui sia stato impossibilitato a restituire le scritture contabili al contribuente, indicandone la motivazione.

Da parte sua, il depositario delle scritture contabile è tenuto a rilasciare un'attestazione nella quale dettaglia le stesse e si impegna a metterle a disposizione per eventuali riscontri da parte dell'Amministrazione finanziaria (come da fac-simile che segue).

L'Agenzia delle entrate, una volta accertata l'avvenuta variazione del luogo di tenuta e conservazione delle scritture contabili e l'omessa dichiarazione da parte del contribuente, pone in essere le attività necessarie

ad assumere le corrette informazioni relative alla concreta tenuta e conservazione delle scritture contabili ai fini dell'aggiornamento delle informazioni nell'Anagrafe Tributaria e adotta i provvedimenti conseguenti alla omessa dichiarazione.

Fac-simile attestazione

**ATTESTAZIONE DI TENUTA E CONSERVAZIONE
SCRITTURE CONTABILI**

N. _____

DATA _____

DICHIARAZIONE:

Professionista – ditta o ragione sociale- centro di elaborazione dati	
Sede	Partita iva
Luogo di tenuta o conservazione delle scritture contabili	Codice fiscale

ATTESTA:

di eseguire il servizio di elaborazione meccanografica (o elettronica) relativo alla contabilità:

GENERALE IVA MAGAZZINO _____ _____ _____ e si assume nei confronti dell'amministrazione finanziaria, l'obbligo della tenuta e conservazione (art. 22 d.p.r. 600/73) dei registri di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'art. 14 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600 e di consentire le elaborazioni della contabilità agli organi preposti al controllo (art 52 d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633 e art. 33 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600)

di tenere e conservare, le seguenti scritture contabili:

- | | | |
|---|--|---|
| <input type="checkbox"/> REGISTRO DEGLI ACQUISTI | <input type="checkbox"/> REGISTRO DELLE FATTURE EMESSE | <input type="checkbox"/> REGISTRO DEI CORRISPETTIVI |
| <input type="checkbox"/> REGISTRO DEI BENI AMMORTIZZABILI | <input type="checkbox"/> FATTURE FORNITORI | <input type="checkbox"/> COPIE FATTURE CLIENTI |
| <input type="checkbox"/> LIBRO PAGA | <input type="checkbox"/> LIBRO MATRICOLA | <input type="checkbox"/> REGISTRO DEGLI INFORTUNI |
| <input type="checkbox"/> LIBRO GIORNALE | <input type="checkbox"/> LIBRO INVENTARI | <input type="checkbox"/> LIBRO SOCI |
| <input type="checkbox"/> LIBRO DELLE ASSEMBLEE. SOCI | <input type="checkbox"/> LIBRO DELLE ASSEMBLEE C.D.A. | <input type="checkbox"/> REGISTRI DI MAGAZZINO |
| <input type="checkbox"/> CORRISPONDENZE UFFICI FISCALI | <input type="checkbox"/> CORRISPONDENZE UFFICI PREVID.-ASSIST. | <input type="checkbox"/> DOCUMENTI VARI |
| <input type="checkbox"/> _____ | <input type="checkbox"/> _____ | <input type="checkbox"/> _____ |
| <input type="checkbox"/> _____ | <input type="checkbox"/> _____ | <input type="checkbox"/> _____ |
| <input type="checkbox"/> _____ | <input type="checkbox"/> _____ | <input type="checkbox"/> _____ |

E DICHIARA CHE LA PRESENTE DOCUMENTAZIONE VERRA' ESIBITA AGLI ORGANI DELL' AMINISTRAZIONE FINANZIARIA NEI MODI E NEI TERMINI PREVISTI DALLE VIGENTI DISPOSIZIONI DI LEGGE

PER CONTO DI

Professionista - ditta o ragione sociale	
Indirizzo	Partita iva
Attività	Codice fiscale
che si assume tutte le responsabilità di cui all'art. 52 comma 10 del decreto Iva per l'eventuale rifiuto da parte del professionista, ditta o centro di elaborazione dati di esibire tutta la documentazione sopra attestata	
DATA _____	FIRMA _____

DATA _____

FIRMA _____

Agenda

Scadenario dal 18 al 31 maggio 2015

<i>Giorno</i>	<i>Adempimento</i>	<i>Fatto/ da fare</i>
18	ADDIZIONALI COMUNALE E/O REGIONALE IRPEF I datori di lavoro o sostituti d'imposta che corrispondono redditi di lavoro dipendente e assimilati devono procedere al pagamento dell'addizionale comunale e/o di quella regionale all'IRPEF di competenza del mese precedente.	
18	ADDIZIONALE SU BONUS E STOCK OPTIONS I soggetti che operano nel settore finanziario che, nel corso del mese precedente hanno corrisposto compensi a dirigenti e/o a amministratori, sotto forma di bonus e stock options, che eccedono la parte fissa della retribuzione, devono procedere al pagamento della conseguente addizionale.	
18	ARTIGIANI E COMMERCIANTI I soggetti iscritti alla gestione artigiani o commercianti dell'Inps devono procedere al pagamento della rata dei contributi previdenziali compresi nel minimale di reddito relativa al trimestre gennaio-marzo.	
18	ASSICURAZIONI Gli esercenti attività di assicuratori devono procedere al versamento dell'acconto per l'anno successivo dell'imposta sulle assicurazioni, pari al 40% dell'imposta dovuta per l'anno precedente, provvisoriamente determinata, al netto di quella relativa alle assicurazioni contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore.	
18	BONIFICI RELATIVI A SPESE DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO O DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI Pagamento da parte delle banche e di Poste Italiane delle ritenute alla fonte che sono state operate nel corso del mese precedente sui bonifici di pagamento degli oneri e/o delle spese di recupero del patrimonio edilizio o di riqualificazione energetica degli edifici, che beneficiano della detrazione fiscale (50% - 65%).	

18	CONDOMINI PER APPALTI DI OPERE E/O DI SERVIZI I condomini che, nel corso del mese precedente, hanno corrisposto corrispettivi per appalti di opere e/o di servizi che risultano posti in essere nell'esercizio di impresa o che sono qualificabili come redditi diversi a norma dell'art. 67, co. 1, lett. i) del Tuir, devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle ritenute alla fonte operate.	
18	CONTRIBUZIONE INPS I soggetti che, nel corso del mese precedente hanno erogato: <ul style="list-style-type: none">• borse di studio per la frequenza di corsi di dottorato di ricerca e/o eventuali assegni di ricerca o per attività di tutoraggio;• compensi a collaboratori coordinati e continuativi o lavoratori a progetto;• compensi a lavoratori autonomi occasionali, se il reddito annuo deriva da tale attività per il soggetto percipiente risulta superiore a € 5.000,00, per l'importo eccedente il limite predetto;• compensi agli spedizionieri doganali;• compensi agli sportivi professionisti;• compensi ai lavoratori dello spettacolo;• compensi a titolo di utile competenze agli associati in partecipazione con apporto esclusivo dell'attività di lavoro;• provvigioni per vendite a domicilio, devono procedere, se l'entità del reddito annuo che deriva da tale attività per il soggetto percipiente risulta superiore a € 5.000,00;• retribuzioni (stipendi e salari) e/o compensi a lavoratori dipendenti e soggetti assimilati; devono procedere al pagamento degli inerenti contributi dovuti all'Inps.	
18	IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI I soggetti che pongono in essere in modo continuativo attività di intrattenimento devono procedere al pagamento dell'imposta inerente alle attività che sono state svolte nel corso del mese precedente.	
18	IVA - CORRISPETTIVI DELLA GRANDE DISTRIBUZIONE Trasmissione telematica, secondo le specifiche tecniche previste dal provvedimento 12 marzo 2009, dei corrispettivi giornalieri del mese precedente da parte delle imprese della grande distribuzione commerciale e di servizi.	

18	IVA DOVUTA A SALDO ANNUALE DICHIARAZIONE 2014 Pagamento dell'eventuale rata del saldo Iva dovuto in sede di dichiarazione per l'anno precedente, tenendo presente che coloro che presentano la dichiarazione Iva 2015 (anno 2014) all'interno del modello Unico 2015, hanno la possibilità di posticipare il versamento sino al 16 giugno prossimo o nei successivi 30 giorni con la maggiorazione dello 0,40% per mese o frazione di mese.
18	IVA-SOGGETTI IN REGIME MENSILE Pagamento, da parte dei soggetti passivi Iva che effettuano la liquidazione dell'Iva con periodicità mensile, del debito di tributo di competenza del mese precedente, tenendo presente che per i <i>soggetti che hanno affidato la tenuta della contabilità a terzi nel rispetto delle vigenti disposizioni</i> , l'eventuale versamento riguarda le risultanze della liquidazione Iva del secondo mese precedente.
18	IVA-SOGGETTI IN REGIME TRIMESTRALE Pagamento, da parte dei soggetti passivi Iva che effettuano la liquidazione dell'Iva con periodicità trimestrale, del debito di tributo di competenza del primo trimestre scorso.
18	IVA-SOGGETTI REGIME DI VANTAGGIO O REGIME FORFETARIO Pagamento dell'Iva inerente agli acquisti intracomunitari e alle altre operazioni di acquisto di cui risultino debitori d'imposta, effettuate nel mese precedente.
18	PREMI INAIL I datori di lavoro e i committenti di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (compresi i "lavoratori a progetto") devono procedere ad eseguire il versamento, con i previsti interessi, della seconda rata degli importi dovuti a saldo per il 2014 e in acconto per il 2015.
18	REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE-IMPOSTA SOSTITUTIVA I datori di lavoro privati che, nel corso del mese precedente hanno erogato somme dovute in relazione ad incrementi di produttività dal lavoro, devono procedere al pagamento dell'imposta sostitutiva Irpef e delle relative addizionali.

18	RITENUTE ALLA FONTE I sostituti d'imposta che nel corso del mese precedente hanno corrisposto: <ul style="list-style-type: none">■ compensi per avviamento commerciale;■ contributi degli enti pubblici;■ indennità per la cessazione del rapporto di lavoro;■ interessi e altri redditi di capitale (esclusi i dividendi);■ premi e vincite;■ provvigioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento di affari;■ redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente;■ redditi di lavoro autonomo;■ redditi di lavoro dipendente, comprese le indennità per la cessazione del rapporto di lavoro;■ redditi diversi; devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle relative ritenute alla fonte.	
20	CONAI-PRODUTTORI DI IMBALLAGGI O DI MATERIALI DI IMBALLAGGI E IMPORTATORI Liquidazione del contributo dovuto e invio telematico a delle inerenti dichiarazioni.	
20	CONTRIBUTI ENASARCO I committenti di agenti e rappresentanti devono procedere al pagamento in via telematica dei contributi dovuti sulle provvigioni relative al trimestre gennaio-marzo.	
22	PREU-PRELIEVO ERARIALE UNICO I concessionari titolari delle autorizzazioni per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110, comma 6, del Tulp, collegati alla rete telematica, devono procedere al versamento del canone di concessione dovuto per il periodo contabile marzo-aprile, nonché al pagamento del saldo per il medesimo periodo contabile, tenendo presente che l'eventuale credito può essere utilizzato in compensazione nei periodi contabili successivi.	
25	CONTRIBUTI ENPAIA I datori di lavoro agricolo devono procedere sia al pagamento dei contributi inerenti al mese precedente per gli impiegati agricoli, sia alla presentazione della inerente denuncia.	

25	CONTRIBUZIONE ENPALS Presentazione, tramite invio telematico, da parte dei soggetti che svolgono attività nell'ambito dei settori dello spettacolo e dello sport, della denuncia contributiva inerente al mese precedente.
25	INPS-AUTORIZZAZIONE CIG O CIGS Presentazione all'Inps della domanda di autorizzazione alla Cig o Cigs, per effetto di periodi di sospensione e/o di riduzione di attività lavorativa iniziati in una settimana scaduta nel mese precedente.
25	OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-COMUNICAZIONE Presentazione in via telematica dei modelli Intrastat inerenti al mese o al trimestre precedente, compresi coloro che in tale mese hanno superato la soglia di € 50.000,00 per la presentazione trimestrale dei modelli, tenendo in considerazione che la periodicità mensile deve risultare mantenuta anche nei mesi successivi, per almeno quattro trimestri consecutivi.
25	SOSTITUTI D'IMPOSTA Termine per segnalare in via telematica all'Agenzia delle entrate, direttamente o tramite un intermediario incaricato, le variazioni dell'apposita "sede telematica" (propria, di un intermediario o di una società del gruppo) per ricevere il flusso telematico contenente i modelli 730-4, con effetto in relazione ai modelli 730/2015.
28	PREU-PRELIEVO ERARIALE UNICO I concessionari titolari delle autorizzazioni per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110, comma 6, del Tulp, collegati alla rete telematica, devono procedere ad eseguire il primo versamento per il periodo contabile maggio-giugno, pari al 25% del tributo dovuto per il periodo contabile gennaio-febbraio.
30	IMPOSTA DI REGISTRO-CONTRATTI DI LOCAZIONE Pagamento dell'imposta di registro sia sui nuovi contratti di locazione di immobili, aventi decorrenza dall'inizio del corrente mese, sia sui rinnovi e sulle annualità, in assenza di opzione per il regime della cedolare secca.
31	FATTURAZIONE DIFFERITA TRIANGOLARE Termine per procedere all'emissione delle fatture, anche eventualmente in forma semplificata, inerenti alle cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio soggetto cedente, in relazione ai beni consegnati o spediti nel corso del precedente mese.

31	LIBRO UNICO DEL LAVORO Effettuazione delle annotazioni sul libro unico del lavoro dei dati inerenti al mese precedente, tenendo presente che per le eventuali variabili delle retribuzioni, la registrazione può avvenire con il differimento di un mese.	
31	SCHEDA CARBURANTE Gli esercenti attività d'impresa che hanno attivato le schede carburanti devono procedere ad annotare sulle stesse il numero dei chilometri percorsi dall'automezzo nel corso del mese di riferimento.	

Indici, dati e schede operative

Elenco dei Paesi cosiddetti “black list” (decreto Mef del 27 marzo 2015)

Black list “indeducibilità dei costi” (art. 110 del Tuir)	Black List “CFC-Controlled Foreign Companies” (art. 167 del Tuir)
Andorra	Alderney (Isole del Canale)
Angola	Andorra
Antigua	Anguilla
Bahamas	Antille Olandesi
Bahreïn	Aruba
Barbados	Bahamas
Barbuda	Bahreïn, <i>con esclusione delle società che svolgono attività di esplorazione, estrazione e raffinazione nel settore petrolifero</i>
Brunei	Barbados
Dominica	Barbuda
Ecuador	Belize
Giamaica	Bermuda
Gibuti (ex Afar e Issas)	Brunei
Grenada	Emirati Arabi Uniti, <i>con esclusione delle società operanti nei settori petrolifero e petrolchimico assoggettate ad imposta</i>
Guatemala	Gibilterra
Hong Kong	Gibuti (ex Afar e Issas)
Isole Marshall	Grenada
Isole Cook	Guatemala
Isole Vergini statunitensi	Guernsey (Isole del Canale)
Kenia	Herm (Isole del Canale)
Kiribati (ex Isole Gilbert)	Hong Kong
Libano	Isola di Man
Liberia	Isole Cayman
Liechtenstein	Isole Cook
Macao	Isole Marshall
Maldiva	Isole Turks e Caicos
Monaco	Isole Vergini britanniche
Nauru	Isole Vergini statunitensi
Niue	Jersey (Isole del Canale)
Nuova Caledonia	Kiribati (ex Isole Gilbert)
Oman	Libano
Panama	
Polinesia francese	

<p>Portorico Saint Kitts e Nevis Samoa Salomone Saint Lucia Saint Vincent e Grenadine Sant'Elena Sark (Isole del Canale) Seychelles Svizzera Tonga Tuvalu (ex Isole Ellice) Uruguay Vanuatu</p>	<p>Liberia Liechtenstein Macao Maldive Monaco, con esclusione delle società che realizzano almeno il 25% del fatturato fuori dal Principato Montserrat Nauru Niue Nuova Caledonia Oman Polinesia francese Saint Kitts e Nevis Salomone Samoa Saint Lucia Saint Vincent e Grenadine Sant'Elena Sark (Isole del Canale) Seychelles Tonga Tuvalu (ex Isole Ellice) Vanuatu</p>
<p>Nota: si ritiene utile segnalare che sono stati cancellati dall'elenco "black list" 21 Paesi e giurisdizioni con i quali è in vigore un accordo bilaterale (Convenzione contro le doppie imposizioni oppure TIEA - <i>Tax Information Exchange Agreement</i>) o multilaterale (Convenzione multilaterale sulla mutua assistenza amministrativa in materia fiscale OCSE/Consiglio d'Europa) che consente lo scambio di informazioni in materia fiscale. Si tratta di: Alderney (Isole del Canale), Anguilla, ex Antille Olandesi, Aruba, Belize, Bermuda, Costa Rica, Emirati Arabi Uniti, Filippine, Gibilterra, Guernsey (Isole del Canale), Herm (Isole del Canale), Isola di Man, Isole Cayman, Isole Turks e Caicos, Isole Vergini britanniche, Jersey (Isole del Canale), Malesia, Mauritius, Montserrat, Singapore.</p>	<p>Nota: si evidenzia che in materia di Cfc-<i>Controlled Foreign Companies</i> l'elaborazione della <i>black list</i> delle giurisdizioni estere è basata sui due criteri dello scambio di informazioni e dell'adeguato livello di tassazione delle imprese controllate estere (articolo 167 del testo unico delle imposte sui redditi). La legge di stabilità (art. 1, comma 680) ha previsto che un livello di tassazione nel Paese estero inferiore al 50% di quello italiano è considerato sensibilmente inferiore a quello applicato in Italia.</p>

Sanzioni amministrative conseguenti all'omessa o irregolare fatturazione delle operazioni in ambito reverse charge

<i>Adempimento</i>	<i>Sanzione amministrativa</i>	<i>Norma di riferimento</i>
<i>Irregolare o non corretto assolvimento dell'ammontare di imposta</i>	3% dell'entità dell'imposta irregolarmente assolta con un minimo di € 258,00	Art. 6, comma 9-bis, terzo periodo, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471
<i>Omessa effettuazione delle modalità inerenti all'istituto del "reverse charge"</i>	dal 100% al 200% dell'ammontare dell'imposta non assolta, con un minimo di € 258,00	Art. 6, comma 9-bis, primo periodo, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471
<i>Irregolare o non corretta specificazione in fattura dell'imposta a debito e del conseguente omesso versamento</i>	dal 100% al 200% dell'importo dell'imposta non assolta, con un minimo di € 258,00	Art. 6, comma 9-bis, secondo periodo, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471
<i>Omessa fatturazione</i>	dal 5% al 10% dei corrispettivi non documentati, con un minimo da € 258,00 e un massimo di € 2.065,00, se la violazione risulta non rilevante ai fini sia dell'Iva, sia delle imposte sui redditi	Art. 6, comma 9-bis, quinto periodo, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471

Tabella riepilogativa delle prestazioni soggette alla disciplina del reverse charge in relazione alla classificazione ATECO 2007

Servizi di pulizia relativi ed edifici	
81.21.00	Pulizia generale (non specializzata) di edifici di ogni tipo (quali uffici, case o appartamenti, fabbriche, negozi e uffici pubblici)
	Pulizia generale (non specializzata) di altre strutture commerciali e professionali
	Pulizia generale (non specializzata) di condomìni
81.22.02	Pulizia effettuata all'esterno di edifici di ogni tipo (inclusi uffici, fabbriche, negozi, uffici pubblici ed altre strutture commerciali e professionali, nonché condomìni)
	Pulizia specializzata di edifici, effettuata da imprese che dispongono di capacità e attrezzature particolari (ad esempio, la pulizia di vetrate, camini e caminetti, fornaci, inceneritori, caldaie, condotti di ventilazione e dispositivi di evacuazione dei fumi)
	<i>(nota: si ritiene che deve essere considerata esclusa sia l'attività di pulizia specializzata di impianti e macchinari industriali, in quanto non rientranti nella nozione di "edifici", sia quella inerente alla pulizia con vapore, sabbatura e</i>

	<i>simili attività di pulitura di facciate di edifici).</i>
Servizi di demolizione relativi ad edifici	
43.11.00	Demolizione o smantellamento di edifici e di altre strutture
Servizi di installazione di impianti relativi ad edifici	
43.21.01	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti elettrici in tutti i tipi di edifici e nelle strutture di genio civile
	Cablaggio e connessioni elettriche
	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti di illuminazione
	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti di collegamento di elettrodomestici e apparecchi elettrici
	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti fotovoltaici
43.21.02	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti elettronici
	Cablaggio per telecomunicazioni, reti di elaboratori e sistemi televisivi via cavo, incluse le fibre ottiche
	Installazione, manutenzione e riparazione di parabole satellitari
	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti di segnalazione d'incendio
	Installazione, manutenzione e riparazione di sistemi di allarme antifurto
	Sono esclusi il monitoraggio ed il controllo a distanza di sistemi elettronici di sicurezza come i sistemi di allarme, antifurto e antincendio
43.22.01	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti idraulici in edifici
	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti di riscaldamento (elettrici, a gas e petrolio) in edifici
	Installazione, manutenzione e riparazione di caldaie in edifici
	Installazione, manutenzione e riparazione di torri di raffreddamento in edifici
	Installazione, manutenzione e riparazione di collettori di energia solare non elettrici in edifici
	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti idraulico-sanitari in edifici
	Installazione, manutenzione e riparazione di condotte di ventilazione e condizionamento dell'aria in edifici
43.22.02	Installazione, manutenzione e riparazione di raccordi per il gas e distributori di vapore
43.22.03	Installazione, manutenzione e riparazione di sistemi di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati)
43.29.01	Installazione, manutenzione e riparazione di ascensori in edifici
	Installazione, manutenzione e riparazione di scale mobili in edifici
43.29.02	Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni
	Installazione di materiali isolanti per isolamento termico, acustico o antivibrazioni in edifici
	Installazione di porte automatiche e girevoli in edifici
	Installazione di parafulmini in edifici
	Installazione di sistemi di aspirazione in edifici
	Installazione di impianti pubblicitari in edifici

43.29.09	Installazione di cancelli automatici in edifici
	Installazione di insegne elettriche e non elettriche in edifici
	Montaggio di palchi, stand e altre strutture simili per manifestazioni, in edifici
	Installazione di impianti luci ed audio per manifestazioni, in edifici
	Altri lavori di costruzione e installazione, limitatamente alle prestazioni riferite ad edifici
	È esclusa l'installazione di macchine apparecchiature industriali
	Sono esclusi i lavori di impermeabilizzazione in opere di costruzione
	È esclusa l'installazione con operatore di impianti, luci, audio e di amplificazione per manifestazioni, concerti ecc.
Servizi di completamento relativi ad edifici	
43.31.00	Lavori di intonacatura e stuccatura interna ed esterna di edifici, inclusa la posa in opera dei relativi materiali di stuccatura
43.32.01	Installazione di casseforti, forzieri, porte blindate
43.32.02	Installazione di porte, finestre, intelaiature di porte e finestre in legno o in altri materiali <i>(nota: si ritiene che deve essere considerata esclusa la posa in opera di arredi in quanto non rientrante nell'ambito della nozione di "completamento" inerente ad "edifici")</i> .
	Installazione di cucine su misura, scale
	Completamento di interni (controsoffitti, pareti mobili)
43.33.00	Posa in opera, applicazione o installazione in edifici di piastrelle in ceramica, calcestruzzo o pietra da taglio per muri o pavimenti
	Posa in opera, applicazione o installazione in edifici di accessori per stufe in ceramica
	Posa in opera, applicazione o installazione in edifici di parquet e altri rivestimenti in legno per pavimenti e pareti
	Posa in opera, applicazione o installazione in edifici di moquette e rivestimenti di linoleum, gomma o plastica per pavimenti
	Posa in opera, applicazione o installazione in edifici di rivestimenti alla veneziana in marmo, granito o ardesia, per pavimenti o muri
	Posa in opera, applicazione o installazione in edifici di carta da parati
	Applicazione di stucchi ornamentali
	Trattamento di pavimenti (levigatura, lucidatura, rasatura, ecc.)
Realizzazione di pavimenti continui in resina, cemento ecc.	
43.34.00	Tinteggiatura interna ed esterna di edifici
	Verniciatura di strutture di genio civile
	Verniciatura di infissi già installati
	Posa in opera di vetrate, specchi, pellicole per vetri, ecc.
43.39.01	Attività non specializzate di lavori edili-muratori, limitatamente alle prestazioni riferite ad edifici
	Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici
	Installazione di caminetti

43.39.09	Costruzione di sottofondi per pavimenti
	Pulizia di nuovi edifici dopo la costruzione
	Sono escluse la pulizia a vapore, sabbiatura e attività simili per pareti esterne di edifici
	Sono escluse la consulenza e design per decorazione di interni

Dossier casi

Credito d'imposta per riacquisto "prima casa"

L'art. 7, commi 1 e 2, della L. 23 dicembre 1998, n. 448 stabilisce *l'attribuzione di un credito d'imposta a favore dei contribuenti* che, entro un anno dalla vendita del bene immobile, acquistato con i benefici *"prima casa"* provvedono ad acquisire un'altra casa di abitazione, per la quale ricorrono le condizioni di cui alla *"nota II bis all'art. 1 della tariffa, parte prima, allegata al Testo unico dell'imposta di registro, approvato con il D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131"* che recita

"1. Ai fini dell'applicazione dell'aliquota del 2% agli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di case di abitazione non di lusso e agli atti traslativi o consuntivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse, devono ricorrere le seguenti condizioni:

- a) *che l'immobile sia ubicato nel territorio del comune in cui l'acquirente ha o stabilisca entro diciotto mesi dall'acquisto la propria residenza o, se diverso, in quello in cui l'acquirente svolge la propria attività ovvero, se trasferito all'estero per ragioni di lavoro, in quello in cui ha sede o esercita l'attività il soggetto da cui dipende ovvero, nel caso in cui l'acquirente sia cittadino italiano emigrato all'estero, che l'immobile sia acquisito come prima casa sul territorio italiano. La dichiarazione di voler stabilire la residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato deve essere resa, a pena di decadenza, dall'acquirente nell'atto di acquisto;*
 - b) *che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiari di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare;*
 - c) *che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiari di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni di cui al presente articolo ovvero di cui all'articolo 1 della legge 22 aprile 1982, n. 168, all'articolo 2 del decreto-legge 7 febbraio 1985, n. 12, convertito, con modificazioni, dalla legge 5 aprile 1985, n. 118, all'articolo 3, comma 2, della legge 31 dicembre 1991, n. 415, all'articolo 5, commi 2 e 3, dei decreti-legge 21 gennaio 1992, n. 14, 20 marzo 1992, n. 237, e 20 maggio 1992, n. 293, all'articolo 2, commi 2 e 3, del decreto-legge 24 luglio 1992, n. 348, all'articolo 1, commi 2 e 3, del decreto-legge 24 settembre 1992, n. 388, all'articolo 1, commi 2 e 3, del decreto-legge 24 novembre 1992, n. 455, all'articolo 1, comma 2, del decreto-legge 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 1993, n. 75 e all'articolo 16 del decreto-legge 22 maggio 1993, n. 155, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 luglio 1993, n. 243.*
2. *In caso di cessioni soggette ad imposta sul valore aggiunto le dichiarazioni di cui alle lettere a), b) e c) del comma 1, comunque riferite al momento in cui si realizza l'effetto traslativo possono essere effettuate, oltre che nell'atto di acquisto, anche in sede di contratto preliminare.*
 3. *Le agevolazioni di cui al comma 1, sussistendo le condizioni di cui alle lettere a), b) e c) del medesimo comma 1, spettano per l'acquisto, anche se con atto separato, delle pertinenze dell'immobile di cui alla*

lettera a). Sono ricomprese tra le pertinenze, limitatamente ad una per ciascuna categoria, le unità immobiliari classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, che siano destinate a servizio della casa di abitazione oggetto dell'acquisto agevolato.

4. In caso di dichiarazione mendace, o di trasferimento per atto a titolo oneroso o gratuito degli immobili acquistati con i benefici di cui al presente articolo prima del decorso del termine di cinque anni dalla data del loro acquisto, sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonché una sovrattassa pari al 30% delle stesse imposte. Se si tratta di cessioni soggette all'imposta sul valore aggiunto, l'ufficio dell'Agenzia delle entrate presso cui sono stati registrati i relativi atti deve recuperare nei confronti degli acquirenti la differenza fra l'imposta calcolata in base all'aliquota applicabile in assenza di agevolazioni e quella risultante dall'applicazione dell'aliquota agevolata, nonché irrogare la sanzione amministrativa, pari al 30 per cento della differenza medesima. Sono dovuti gli interessi di mora di cui al comma 4 dell'articolo 55 del presente testo unico. Le predette disposizioni non si applicano nel caso in cui il contribuente, entro un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con i benefici di cui al presente articolo, proceda all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale”.

Da quanto accennato, si deduce che l'importo del credito d'imposta spettante deve essere commisurato all'ammontare dell'imposta di registro o dell'Iva corrisposta in relazione al primo acquisto agevolato e, in ogni caso, non può essere superiore all'imposta di registro o all'Iva corrisposta in relazione al secondo acquisto.

Il credito di imposta spettante può essere utilizzato in diminuzione dall'imposta di registro dovuta per l'atto di acquisto che lo determina, o, può essere utilizzato:

- a) *per l'intero importo*, in diminuzione dalle imposte di registro, ipotecarie e catastali, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito;
- b) *in diminuzione dalle imposte sui redditi delle persone fisiche* dovute in base alla dichiarazione da presentare successivamente alla data del nuovo acquisto;
- c) *in compensazione delle somme dovute* ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

Nel caso in cui il credito di imposta sia stato utilizzato solo parzialmente per il pagamento dell'imposta di registro dovuta per l'atto in cui il credito stesso è maturato, l'entità residua può essere validamente utilizzata dal contribuente in diminuzione dalle imposte sui redditi delle persone fisiche ovvero in compensazione delle somme dovute ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241 (lettere b e c).

Detto importo residuo non può, invece, essere utilizzato in diminuzione delle imposte di registro, ipotecaria, catastale, e dell'imposta sulle successioni e donazioni per gli atti presentati successivamente alla data di acquisizione del credito.

La previsione normativa in argomento stabilisce, infatti, che in relazione alle imposte dovute per tali atti e denunce, il credito deve essere utilizzato per l'intero importo (lettera a).

Infatti, con riferimento all'ipotesi di cui alla lettera a), che il legislatore con la dizione "intero importo" ha voluto escludere la possibilità di utilizzare il credito parzialmente e, quindi, portarlo in detrazione dalle imposte dovute su più atti o denunce di successione, presentati all'ufficio competente per la registrazione dopo la data di acquisizione del credito.

A chiarimento dell'assunto, valga la seguente esemplificazione numerica.

Caso – si consideri l'ipotesi:

- di una unità immobiliare acquistata il 30 dicembre 2012 di valore pari ad € 300.000,00 e rivenduta in data 10 gennaio 2015, per la quale era stata corrisposta, in sede di acquisto, l'imposta di registro nella misura del 3% (aliquota "prima casa" vigente fino al 31 dicembre 2013) per un importo complessivo di € 9.000,00;
- di altra unità immobiliare acquistata il 31 marzo 2015 di valore pari ad € 320.000,00, per la quale l'imposta di registro dovuta nella misura del 2% (aliquota "prima casa" vigente dal 1° gennaio 2014) ammonta a € 6.400,00. Dall'ammontare di € 6.400,00 deve essere scomputato, ai sensi della nota all'art. 10, della Tariffa, Parte I, allegata al Tur, l'imposta di registro, pari ad € 3.600,00, versata in sede di registrazione del contratto preliminare in relazione agli acconti prezzo (acconti pari ad € 120.000,00 - Nota all'art. 10 della Tariffa parte prima allegata al TUR = € 3.600,00 [3% di € 120.000,00]).

Considerazioni procedurali

- Imposta di registro dovuta per la registrazione del contratto definitivo risulterà pari ad € 2.800,00 [€ 6.400,00 - € 3.600,00];
- credito d'imposta spettante (minore entità tra € 9.000,00 ed € 6.400,00) = € 6.400,00;
- credito di imposta utilizzato in diminuzione dall'imposta di registro dovuta sull'atto di acquisto agevolato che lo determina € 2.800,00;

da cui:

- *la parte residua del credito*, pari ad € 3.600,00. può essere validamente utilizzata:
 - in diminuzione dalle imposte sui redditi delle persone fisiche dovute in base alla dichiarazione da presentare successivamente alla data di acquisto della nuova unità immobiliare;
 - oppure:*
 - in compensazione delle somme dovute, ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.
- tale importo non può, invece, essere utilizzato in diminuzione dalle imposte di registro, ipotecarie e catastali, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito.

Nota Bene: in ogni caso, il credito di imposta non dà luogo a rimborsi per espressa disposizione normativa.

Convenienza o meno della rivalutazione delle partecipazioni

L'imposta sostitutiva si rende dovuta nella misura:

- dell'8% per la valorizzazione di partecipazioni che risultano *qualificate* ai sensi dell'art. 67, comma 1, lettera c), del Tuir alla data del 1° gennaio 2015;
- del 8% per la valorizzazione di partecipazioni che risultano *non qualificate* ai sensi dell'art. 67, comma 1, lettera c-bis), del Tuir alla data del 1° gennaio 2015;

e, quindi, per calcolare l'aliquota di imposta applicabile è necessario fare riferimento esclusivamente all'entità della partecipazione posseduta alla citata data, senza tenere in considerazione delle cessioni effettuate nei dodici mesi precedenti, in quanto, poiché non si tratta di una fattispecie assimilabile alle

cessioni a titolo oneroso, la verifica del possesso qualificato o non qualificato deve avvenire considerando l'eventuale superamento o meno delle percentuali di diritti di voto e di partecipazione indicate nell'art. 67, comma 1, lettera c), del Tuir ad una data prestabilita.

Il valore delle partecipazioni alla data del 1° gennaio 2015 deve necessariamente essere determinato sulla base della corrispondente frazione di patrimonio netto della società partecipata o dell'ente partecipato o dell'associazione partecipata, determinato sulla base di una perizia giurata di stima, tenendo presente, di conseguenza, che non sussiste la possibilità di avvalersi del valore della frazione del patrimonio netto della società partecipata determinato sulla base delle risultanze contabili, in quanto tale patrimonio deve essere valutato con perizia giurata.

Le plusvalenze derivanti dalla vendita di titoli e partecipazioni acquistati per successione, a seguito della soppressione dell'imposta di successione, devono essere determinate assumendo come prezzo di acquisto, in luogo del valore del titolo dichiarato agli effetti dell'imposta di successione, il costo sostenuto dal *de cuius*.

Quanto alla possibilità di avvalersi delle disposizioni agevolative per la rideterminazione dei valori, si ritiene utile porre in evidenza che in caso di acquisto di partecipazioni per effetto di donazioni o successioni intervenute dopo il 1° gennaio 2015, gli eredi e i donatari *non* possono essere considerati "possessori" delle partecipazioni a tale data.

Infatti, in mancanza di una specifica norma in tal senso, la successione e la donazione non sono eventi idonei a far retroagire gli effetti traslativi alla data di acquisto da parte del donante o del *de cuius*.

Pertanto, non è possibile la rivalutazione al soggetto diventato titolare del bene dopo il 1° gennaio 2015, in quanto privo, a quella data, del presupposto soggettivo richiesto per l'applicazione della disciplina in esame.

Da detta fattispecie, in ogni caso, deve essere distinta, sempre con specifico riferimento alla rideterminazione delle partecipazioni, l'ipotesi in cui il *de cuius*, già possessore delle stesse alla data richiesta da ciascuna disciplina, prima del decesso, abbia conferito mandato con rappresentanza, avente ad oggetto il compimento di tutti gli atti necessari per beneficiare delle disposizioni agevolative, tra cui, ad esempio, l'incarico alla predisposizione della perizia.

In questo caso è l'effettivo titolare delle partecipazioni a chiedere, per mezzo di un mandato con rappresentanza, di fruire delle agevolazioni in esame, non i suoi eredi.

Non ha rilevanza, a tal fine, il fatto che l'espletamento dell'incarico si concluda dopo il decesso dell'interessato, in quanto, ai sensi dell'art. 1728 del codice civile, quando il mandato si estingue per morte del mandante, il mandatario che ha iniziato l'esecuzione deve continuarla, se vi è pericolo nel ritardo.

Nulla impedisce, di conseguenza, che il completamento dell'esecuzione del mandato conferito prima del decesso produca i suoi effetti anche ai fini fiscali, in quanto sussistono i presupposti richiesti dalle vigenti disposizioni.

Pertanto, in tal caso, gli eredi possono assumere il valore rideterminato delle partecipazioni acquisite in eredità come prezzo di acquisto ai fini della determinazione delle plusvalenze derivanti dalla vendita degli stessi, ai sensi dell'art. 68, commi 2 e 5, del Tuir.

Il consolidamento dell'usufrutto in capo al nudo proprietario non determina alcun fenomeno successorio, essendo il decesso dell'usufruttuario solo uno degli eventi, al realizzarsi del quale il diritto di proprietà si riepande in capo al nudo proprietario.

Al riguardo, poiché il consolidamento non retroagisce al momento dell'acquisto della nuda proprietà, se lo stesso si è verificato successivamente alla data del 1° gennaio 2015, il requisito soggettivo del possesso, ai fini della rideterminazione dei relativi valori, si deve ritenere integrato solo con riferimento a tale limitato diritto.

Il valore suscettibile di rideterminazione può, conseguentemente, essere individuato nel valore della nuda proprietà al 1° gennaio 2015, per cui, con riferimento alla disciplina di cui alla Legge n. 448/2001, possono usufruire della possibilità di rideterminazione dei valori di acquisto, i contribuenti che risultano possessori dei titoli, quote o diritti a titolo di proprietà o anche titolari di altro diritto reale sugli stessi, quali l'usufrutto o la nuda proprietà, alla data del 1° gennaio 2015.

In caso di possesso di una *partecipazione qualificata*, è consentito rideterminarne il valore anche limitatamente alla quota parte rappresentativa di una *partecipazione non qualificata*.

Tuttavia, in tal caso, l'imposta sostitutiva deve, comunque, essere corrisposta nella misura del 8%, in quanto, come già accennato, le vigenti disposizioni commisurano l'imposta non già all'entità della partecipazione della quale si intende adeguare il costo di acquisto, ma all'entità dell'intera partecipazione posseduta dal contribuente alla data del 1° gennaio 2015.

Al riguardo, è bene tenere presente che nel caso in cui un contribuente che si avvale del cosiddetto regime dichiarativo, se ha acquisito i titoli, le quote o i diritti in epoche diverse, per individuare quelli per i quali è stato rideterminato il costo o il valore di acquisto si devono considerare valorizzati quelli acquisiti per ultimi.

La partecipazione sulla quale è dovuta l'imposta sostitutiva (del 4 o 8%) si considera acquisita il 1° gennaio 2015.

Pertanto, nell'ipotesi in cui in data successiva non sono state acquisite altre partecipazioni, in caso di cessione si considera ceduta per prima la partecipazione il cui costo è stato rivalutato, sempreché il contribuente non abbia optato per l'applicazione dell'imposta sostitutiva sui redditi diversi di natura finanziaria per il tramite di un intermediario abilitato.

Nota Bene

l'assunzione del valore "rideterminato" – in luogo del costo o valore di acquisto – non consente il realizzo di minusvalenze utilizzabili ai sensi dei commi 3 e 4 dell'art. 68 del Tuir. Ne deriva, di conseguenza, che:

- in occasione delle successive cessioni delle partecipazioni rivalutate, il confronto tra il corrispettivo di vendita e il valore di perizia non può dar luogo a minusvalenze fiscalmente rilevanti;
- i successivi acquisti di partecipazioni appartenenti alla medesima categoria omogenea rilevano ai fini della determinazione del costo della quota della partecipazione il cui valore non è stato rideterminato.

Ai fini operativi:

- 1) il valore "rideterminato" deve essere utilizzato in occasione del realizzo delle plusvalenze in sede di cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate e di partecipazioni non qualificate ai sensi dell'art. 67, comma 1, lettere c) e c-bis), del Tuir, sempreché, ovviamente, sia stata corrisposta l'imposta sostitutiva dovuta, rispettivamente, nella misura del 8% o del 4% nei termini e con le modalità predette.
- 2) si devono considerare *cessioni a titolo oneroso* le compravendite (sia a pronti che a termine) e le permutate;

- 3) ai sensi dell'art. 9, comma 5, del Tuir, le cessioni a titolo oneroso si rendono applicabili anche agli atti che importano la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento e ai conferimenti in società;
- 4) il valore "rideterminato" non deve, invece, essere utilizzato ai fini della determinazione di redditi di capitale, come, a titolo meramente esemplificativo, nell'ipotesi dei proventi percepiti per effetto del rimborso di partecipazioni o di altri investimenti aventi natura partecipativa, a seguito di recesso o di esclusione del socio o della liquidazione della società, in quanto le lettere c) e c-bis) dell'art. 67 del Tuir, a differenza della successiva lettera c-ter), non comprendono tra i presupposti di realizzo delle plusvalenze anche il rimborso di partecipazioni.

L'utilizzo del costo rivalutato *non* può, in ogni caso, produrre gli ulteriori effetti previsti dall'art. 6, comma 2, del D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, recante il regime dei disavanzi derivanti da operazioni di fusione di società o di scissione di società, in quanto, in particolare nelle ipotesi di *fusione*, i maggiori valori iscritti per effetto dell'imputazione del disavanzo da annullamento delle azioni o delle quote si devono intendere fiscalmente riconosciuti, fino alla concorrenza dell'importo complessivo netto delle plusvalenze, diminuite delle eventuali minusvalenze, rilevanti in capo al cedente.

A chiarimento delle modalità procedurali esaminate, si ritiene utile analizzare le seguenti esemplificazioni numeriche.

Caso 1 - si considerino i seguenti dati:

- costo storico della partecipazione non qualificata.....	€ 500.000,00;
- valore al 1° gennaio 2015 della partecipazione.....	€ 1.000.000,00;
- corrispettivo di cessione della partecipazione	€ 1.100.000,00.

Soluzione

L'imposta sostitutiva dovuta in caso di cessione della partecipazione:

1) *in assenza della rivalutazione:*

- corrispettivo della cessione della partecipazione	€ 1.100.000,00
<i>meno:</i>	
- costo storico della partecipazione	€ 500.000,00
<i>uguale:</i>	-----
- plusvalenza soggetta all'imposta sostitutiva	€ 600.000,00
	=====

da cui:

- imposta sostitutiva dovuta (26% di € 600.000,00)	€ 156.000,00
	=====

2) *in presenza della rivalutazione:*

- corrispettivo della cessione della partecipazione	€ 1.100.000,00
<i>meno:</i>	
- valore al 1° gennaio 2015 della partecipazione	€ 1.000.000,00
<i>uguale:</i>	-----
- plusvalenza soggetta all'imposta sostitutiva	€ 100.000,00
	=====

da cui:

- imposta sostitutiva dovuta (26% di € 100.000,00)	€ 26.000,00
--	-------------

=====

la differenza di imposizione, considerando il costo della rivalutazione di € 40.000,00 (4% di € 1.000.000,00), è pari a € 42.500,00 reveniente dal seguente conteggio:

• <i>nell'ipotesi della rivalutazione:</i>		
- imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione.....	€	40.000,00
<i>più:</i>		
- imposta sostitutiva dovuta sulla cessione	€	26.000,00
<i>uguale:</i>		
- imposta sostitutiva complessiva corrisposta per la cessione della partecipazione (rivalutazione compresa)	€	66.000,00
=====		
• <i>nell'ipotesi di assenza della rivalutazione:</i>		
- imposta sostitutiva complessiva corrisposta per la cessione della partecipazione	€	156.000,00
=====		
<i>da cui:</i>		
- risparmio fiscale o differenza di imposizione (€ 156.000,00 - € 66.000,00)	€	90.000,00
=====		

L'art. 5 della L. 28 dicembre 2001, n. 448, che *non* ha per oggetto l'applicazione di un'imposta sostitutiva sui redditi diversi di natura finanziaria, disciplina la finalità di consentire la rideterminazione del costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione in capo al cedente, previo pagamento di un tributo sostitutivo delle imposte sui redditi commisurata al valore effettivo della partecipazione al 1° gennaio 2015, per cui, nei casi applicabili, anche in relazione ai recenti disposti Ires-imposta sul reddito delle società, il *disavanzo da fusione* che eventualmente emerge in capo al cessionario per effetto dell'annullamento delle partecipazioni acquistate da un soggetto che ha proceduto alla rideterminazione non può essere riconosciuto ai fini fiscali.

Gli intermediari finanziari, nel caso in cui il contribuente abbia optato per l'applicazione dell'imposta sostitutiva sulle plusvalenze che si realizzano per effetto della successiva cessione delle partecipazioni il cui valore di acquisto è stato rideterminato, devono tener conto del *nuovo valore* in luogo del costo di acquisto e, di conseguenza, il soggetto interessato deve preventivamente fornire all'intermediario la copia della perizia giurata, unitamente ai dati dell'estensore della stessa e al codice fiscale della società periziata.

Ai fini impositivi:

- 1) il *costo rivalutato* può essere validamente utilizzato, anche se l'imposta sostitutiva dovuta non risulta ancora interamente versata, sempreché la cessione sia stata effettuata in data successiva a quella di redazione della perizia giurata di stima;
- 2) la partecipazione sulla quale si è resa dovuta l'imposta sostitutiva si considera acquisita il 1° gennaio 2015, indipendentemente dalla data del pagamento dell'imposta;
- 3) nell'ipotesi in cui in data successiva non siano state acquisite altre partecipazioni, ai sensi del comma 1-bis) dell'art. 67 del Tuir, in caso di cessione si considera ceduta per prima la partecipazione il cui

cipazioni)		€ 5.000,00
		=====
<i>da cui:</i>		
- imposta dovuta sulla minusvalenza		€ 0,00
<i>più:</i>		
- imposta sostitutiva corrisposta in sede di affrancamento (4% di € 120.000,00).....		€ 4.800,00

<i>uguale:</i>		
- totale imposta dovuta per la partecipazione		€ 4.800,00
		=====
<i>in assenza dell'operazione di affrancamento del valore al 1° gennaio 2015:</i>		
- corrispettivo percepito in sede di cessione delle azioni: (€ 115,00 x numero azioni: 1.000)	€	115.000,00
<i>meno:</i>		
- valore della partecipazione: (€ 100,00 x numero azioni: 1.000)	€	100.000,00

<i>uguale:</i>		
- utile rispetto al valore affrancato al 1° gennaio 2015 o plusvalenza	€	15.000,00
		=====
<i>da cui:</i>		
- imposta dovuta sulla plusvalenza realizzata: (26% di € 15.000,00).....	€	3.900,00
		=====
3) cessione di tutte le azioni al prezzo unitario di € 135,00:		
<i>in presenza dell'operazione di affrancamento del valore al 1° gennaio 2015:</i>		
- corrispettivo percepito in sede di cessione delle azioni: (€ 135,00 x numero azioni: 1.000)	€	135.000,00
<i>meno:</i>		
- valore della partecipazione al 1° gennaio 2015	€	120.000,00

<i>uguale:</i>		
- utile rispetto al valore affrancato al 1° gennaio 2015 o plusvalenza	€	15.000,00
		=====
<i>da cui:</i>		
- imposta dovuta sulla plusvalenza realizzata: (26% di € 15.000,00).....	€	3.900,00
<i>più:</i>		
- imposta sostitutiva corrisposta in sede di affrancamento (4% di € 120.000,00).....	€	4.800,00

<i>uguale:</i>		

- totale imposta dovuta per la partecipazione € 8.700,00
=====

in assenza dell'operazione di affrancamento del valore al 1° gennaio 2015:

- corrispettivo percepito in sede di cessione delle azioni:
(€ 135,00 x numero azioni: 1.000) € 135.000,00

meno:

- valore della partecipazione:
(€ 100,00 x numero azioni: 1.000) € 100.000,00

uguale:

- utile rispetto al valore affrancato al 1° gennaio 2015
o plusvalenza € 35.000,00
=====

da cui:

- imposta dovuta sulla plusvalenza realizzata:
(26% di € 35.000,00)..... € 9.100,00
=====

3) *cessione di tutte le azioni al prezzo unitario di € 200,00:*

in presenza dell'operazione di affrancamento del valore al 1° gennaio 2015:

- corrispettivo percepito in sede di cessione delle azioni:
(€ 200,00 x numero azioni: 1.000) € 200.000,00

meno:

- valore della partecipazione al 1° gennaio 2015 € 120.000,00

uguale:

- utile rispetto al valore affrancato al 1° gennaio 2015
o plusvalenza € 80.000,00
=====

da cui:

- imposta dovuta sulla plusvalenza realizzata:
(26% di € 80.000,00)..... € 20.800,00

più:

- imposta sostitutiva corrisposta in sede di affrancamento
(4% di € 120.000,00)..... € 4.800,00

uguale:

- totale imposta dovuta per la partecipazione € 25.600,00
=====

in assenza dell'operazione di affrancamento del valore al 1° gennaio 2015:

- corrispettivo percepito in sede di cessione delle azioni:
(€ 200,00 x numero azioni: 1.000) € 200.000,00

meno:

- valore della partecipazione:
(€ 100,00 x numero azioni: 1.000) € 100.000,00

<i>uguale:</i>		-----
- utile rispetto al valore affrancato al 1° gennaio 2015 o plusvalenza.....	€	100.000,00
		=====
<i>da cui:</i>		
- imposta dovuta sulla plusvalenza realizzata: (26% di € 100.000,00).....	€	26.000,00
		=====