
Circolare di studio n. 5/2017

Periodo 16 – 31 Marzo 2017

Gianluca Mollichella
Commercialista
Via Comano 95
00139 Roma
Tel 06.8719.4524/8259
Fax 06.6449.0327
gianluca@mollichella.com

Sommario

Bene a sapersi	3
Individuazione dei carichi affidati agli Agenti della riscossione oggetto della definizione agevolata.....	3
Controlli sui patrimoni e sui redditi all'estero non dichiarati	4
Detrazione spese veterinarie.....	5
Determinazione della quota di competenza dei ratei e dei risconti bel bilancio d'esercizio.....	6
Termini di stampa dei libri sociali e dei registri contabili obbligatori dell'anno 2016.....	8
Certificazione dividendi erogati nel 2016	10
Esercenti attività d'impresa che possono applicare il nuovo regime Iri-Imposta sul reddito d'impresa.....	12
Agenda.....	15
Scadenario dal 16 al 31 Marzo 2017	15
Schede operative.....	21
Autoveicoli dati in uso ai dipendenti o agli amministratori per la maggior parte del periodo d'imposta (anno 2017).....	21
Autoveicoli – Sintesi riepilogativa (anno 2017).....	22
Applicabilità dell'Iva nelle cessioni di veicoli usati	24
Dossier Casi e Contabilità	25
Detrazione Irpef del 50% dell'Iva pagata al costruttore per l'acquisto di immobili residenziali ..	25
Contabilizzazione dei crediti commerciali con dilazione di pagamento superiore a 12 mesi e con previsione di interessi attivi espliciti	27

Bene a sapersi

Individuazione dei carichi affidati agli Agenti della riscossione oggetto della definizione agevolata

L'art. 6 del D.L. 22 ottobre 2016, n. 193 prevede la possibilità di estinguere i debiti contenuti nei carichi affidati agli Agenti della riscossione dal 2000 al 2016, oltre a puntualizzare che la *“definizione agevolata può riguardare il singolo carico iscritto a ruolo o affidato”*.

In concreto, il debitore ha la possibilità di definire singolarmente ciascuno dei carichi iscritti a ruolo o affidati nel periodo predetto e, di conseguenza, non è obbligato a *“rottamare”* tutti i carichi affidati che lo riguardano.

Al riguardo nel citato articolo pur utilizzando più volte il termine *“carico”*, non risulta definito in modo palese il significato pratico da assegnare allo stesso.

Premesso che:

- per l'art. 10, comma 1, lettera b), del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, il ruolo deve essere individuato nell'elenco dei debitori e delle somme da essi dovute formato dall'ufficio ai fini della riscossione a mezzo di uno specifico Agente al riguardo incaricato;
- per il comma 1 dell'art. 1 del D.M. 3 settembre 1999, n. 321, ciascun ruolo, a sua volta, è costituito da un prospetto conforme all'apposito modello approvato con decreto dirigenziale e da un elenco nel quale sono riportati i dati espressamente previsti;

nel *modello del prospetto di ruolo* deve necessariamente risultare esposto il numero di *“partite”* in esso contenute, da cui, si deduce, che il *ruolo* è composto da una pluralità di *“partite”* e, di conseguenza, per *“carico”* si deve intendere la *“singola partita di ruolo”*.

Da quanto brevemente accennato, si deduce che la *“partita”* costituisce *l'unità non frazionabile* di riferimento per la definizione, tenendo, in ogni caso, presente che non sussiste la possibilità di definire parzialmente la *“partita”*, di norma composta da più *“articoli di ruolo”*, cioè dai codici di ogni componente [tributi (ad esempio, imposte dirette, Iva e Irap contenuti nella stessa *“partita”*), sanzioni, interessi, ecc.] del credito recato dalla *“partita”*.

In definitiva, per fruire dei benefici della definizione è necessario corrispondere tutti gli importi compresi nel *“carico”* (da intendersi come *“partita”*), oltre alle correlate somme maturate a favore dell'Agente della riscossione, al netto solamente delle sanzioni e degli interessi di mora.

Per i carichi che sono stati affidati all'Agente della riscossione riguardanti gli *avvisi di accertamento esecutivo* si rendono operativi gli stessi principi riferiti alla riscossione mediante ruolo, in quanto le vigenti norme inerenti:

- al ruolo;
e/o:
- alla cartella di pagamento;

si devono ritenere estese, quando non diversamente previsto, alla riscossione coattiva da accertamento esecutivo.

L'espressione *“carichi affidati agli Agenti della riscossione dal 2000 al 2016”*, tende a delimitare, sotto il profilo temporale (periodo), i carichi che possono costituire oggetto della definizione agevolata, in funzione del momento in cui gli stessi sono stati affidati agli Agenti della riscossione per il relativo recupero coattivo, tenendo anche presente che il termine *“affidati”* consente di delimitare l'operatività ai carichi che sono stati trasmessi all'Agente della riscossione e, quindi, usciti dalla disponibilità dell'Ente creditore.

In particolare, per quanto attiene:

- agli *accertamenti esecutivi*, per i quali l'*affidamento formale* della riscossione in carico all'Agente coincide con la data di trasmissione del flusso di carico (effettuato con cadenza giornaliera), e, quindi,

sussiste la possibilità di considerare definibili gli accertamenti esecutivi per i quali il flusso di carico risulta trasmesso all'Agente della riscossione entro il 31 dicembre 2016;

- ai carichi iscritti a ruolo, è necessario distinguere il momento tra la materiale trasmissione degli stessi per via telematica dall'Ente creditore all'Agente della riscossione e la "consegna" formale, nel qual caso non sussistendo una perfetta coincidenza tra la materiale trasmissione telematica degli stessi e la relativa consegna formale all'Agente della riscossione, si rende necessario determinare a livello interpretativo a quale momento fare riferimento al fine di individuare i carichi iscritti a ruolo definibili.

Al riguardo, poiché il momento della "trasmissione" telematica dei flussi è l'unico elemento previsto sia dalla disciplina dell'accertamento esecutivo, sia da quella dei ruoli, l'espressione "carichi affidati" deve essere intesa quale "carichi trasmessi" in quanto usciti dalla disponibilità dell'Ente creditore.

Si ritiene pertanto che di devono necessariamente considerare come rientranti nell'ambito applicativo della definizione agevolata i ruoli telematici la cui consegna formale si intende effettuata il 10 gennaio 2017 nel presupposto che gli stessi sono stati effettivamente trasmessi all'Agente della riscossione entro il 31 dicembre 2016.

Controlli sui patrimoni e sui redditi all'estero non dichiarati

Fari puntati sui capitali e i redditi detenuti all'estero e non dichiarati da parte dei contribuenti italiani che hanno trasferito la residenza fuori dal territorio nazionale a partire dal 1° gennaio 2010.

Con un apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate è stato, infatti, stabilito che le attività di controllo verranno effettuate sulla base di apposite liste selettive, in cui confluiranno prioritariamente le situazioni più anomale di trasferimento della residenza.

L'identikit dei soggetti verrà stilato dall'Agenzia, utilizzando un applicativo informatico denominato Sonore. (Soggetti Non Residenti), e incrociando le informazioni disponibili nella banca dati delle Entrate con quelle derivanti dallo Spesometro e dallo scambio di informazioni attivato sulla base di direttive europee (Direttive DAC1 e DAC2) e accordi internazionali con le amministrazioni fiscali estere (FATCA e Common Reporting Standard) che saranno progressivamente disponibili.

I criteri che verranno utilizzati si basano, in sostanza, sulla presenza di più elementi che fanno ipotizzare l'effettiva permanenza dei cittadini in Italia.

Un caso tipico può essere rappresentato da un soggetto che ha trasferito la residenza in un Paese a fiscalità privilegiata per il quale risultano:

- la mancata partecipazione alla *voluntary disclosure*;
- l'esistenza di movimenti di capitali da e per l'estero;
- la sussistenza di eventuali altri elementi che lascino supporre l'effettiva permanenza in Italia.

In attuazione dell'art. 7, comma 3, del D.L. 22 ottobre 2016, n. 193, che ha introdotto nell'ordinamento italiano la formazione di tali liste selettive, il provvedimento predetto detta anche le modalità di acquisizione da parte dell'Agenzia dei dati dei cittadini italiani che hanno trasferito la propria residenza all'estero.

Infatti, entro sei mesi dalla richiesta di iscrizione all'Aire-Anagrafe Italiani Residenti all'Estero, l'Agenzia riceverà i dati anagrafici dei richiedenti, sulla base delle convenzioni stipulate con il Ministero dell'Interno.

I criteri che saranno utilizzati per la formazione delle liste selettive si baseranno su elementi che fanno ipotizzare la permanenza dei cittadini in Italia, nonostante il trasferimento all'estero, quali, a titolo meramente indicativo:

- l'intestazione di contratti di utenze attive;
- la disponibilità di veicoli;
- la titolarità di partita Iva;
- la residenza degli altri membri del nucleo familiare.

Un altro aspetto che verrà preso in considerazione è l'eventuale mancata adesione alla procedura di collaborazione volontaria (*voluntary disclosure*), i cui termini sono stati riaperti.

In ogni caso, nell'ordine saranno valutati:

- la residenza dichiarata in uno degli Stati e territori a fiscalità privilegiata;

- i movimenti di capitale da e verso l'estero;
- le informazioni relative a patrimoni immobiliari e finanziari detenuti all'estero, trasmesse dalle Amministrazioni fiscali estere nell'ambito di Direttive europee e di Accordi di scambio automatico di informazioni;
- la residenza in Italia del nucleo familiare del contribuente interessato;
- gli atti del registro segnaletici dell'effettiva presenza in Italia del contribuente;
- le utenze elettriche;
- le utenze idriche;
- le utenze del gas;
- le linee telefoniche attive;
- le disponibilità di autoveicoli, motoveicoli e unità da diporto;
- la titolarità di partita Iva attiva;
- la presenza di rilevanti partecipazioni in società residenti di persone o a ristretta base azionaria;
- la titolarità di cariche sociali;
- il versamento di contributi per collaboratori domestici;
- le informazioni trasmesse dai sostituti d'imposta con la Certificazione unica e con il modello dichiarativo 770 (dichiarazione dei sostituti d'imposta);
- i dati e le notizie inerenti a operazioni rilevanti ai fini Iva comunicate all'Agenzia delle entrate (spesometro).

Con la Direttiva del Consiglio dell'Unione europea n. 2014/107/Ue (cosiddetta Dac2), è stato introdotto lo scambio obbligatorio delle informazioni finanziarie sui conti detenuti all'estero.

La stessa tipologia di informazioni si rende operativa, a livello extra-Unione europea, nell'ambito degli Accordi internazionali basati sul *Common Reporting Standard*.

In pratica, le giurisdizioni che si sono impegnate a scambiare le informazioni secondo lo standard globale a partire dal 2017 (cosiddetti *bearli adopter*) sono 53 (inclusi gli Stati dell'Unione europea) e, al presente, altre 47 giurisdizioni si sono impegnate allo scambio con decorrenza 2018.

Per quanto attiene ai conti detenuti negli Stati Uniti, lo scambio di informazioni avviene sulla base dell'accordo Fatta.

Infine, la Direttiva del Consiglio 2011/16/UE (cosiddetta Dac1) prevede specificamente lo scambio, tra le altre, delle informazioni inerenti alle proprietà immobiliari estere detenute dai soggetti residenti.

I controlli diventano una realtà e i cosiddetti "furbetti" vanno sempre più incontro a sanzioni di particolare entità.

Detrazione spese veterinarie

L'art. 15, comma 1, lettera c-bis) del Tuir prevede una detrazione Irpef del 19% delle spese veterinarie sostenute nell'anno fino ad un importo massimo di € 387,34, per la parte che eccede la franchigia di € 129,11.

Il limite di detraibilità è unico per tutte le spese veterinarie sostenute, indipendentemente dal numero di animali posseduti.

La possibilità di portare in detrazione tali spese è limitata alle sole spese veterinarie sostenute per la cura di animali legalmente detenuti a scopo di compagnia o per la pratica sportiva, mentre non sono detraibili le spese per la cura di:

- animali destinati:
 - all'allevamento;
 - alla riproduzione;
 - al consumo alimentare;
- animali di qualunque specie allevati o detenuti:
 - nell'esercizio di attività commerciali o agricole;
 - per l'utilizzo in attività illecite.

In concreto, le spese veterinarie ammesse alla detrazione riguardano:

- le prestazioni professionali rese dal veterinario;
- l'acquisto di medicinali veterinari prescritti dal veterinario, che, in generale, possono essere individuati in ogni sostanza (o associazione di sostanze):
 - presentata come avente proprietà curative e profilattiche delle malattie animali;
 - che può essere usata sull'animale o somministrata all'animale allo scopo di ripristinare, correggere o modificare funzioni fisiologiche mediante un'azione farmacologica, immunologica o metabolica e/o per stabilire una diagnosi medica;
- le spese per analisi di laboratorio e interventi presso cliniche veterinarie.

In particolare, per quanto attiene agli obblighi in materia di certificazione delle spese sanitarie relative all'acquisto di medicinali, si ritiene che, con riferimento alla detraibilità delle spese sostenute per medicinali veterinari non è necessario conservare la prescrizione del medico veterinario, ma è sufficiente lo scontrino parlante.

In merito a quanto precisato, è opportuno puntualizzare che:

- le spese inerenti all'acquisto di medicinali, anche veterinari, sono detraibili a condizione che risultino certificate da scontrino "parlante", nel qual caso lo stesso deve necessariamente riportare:
 - il codice fiscale del soggetto destinatario;
 - la natura e la quantità dei medicinali acquistati;tenendo presente che, per quanto concerne la natura di farmaco, la medesima deve essere attestata dal codice di autorizzazione in commercio del farmaco stesso.

Ne deriva, di conseguenza, che se la struttura procede a emettere uno scontrino parlante per un bene che non può essere considerato "farmaco" tale spesa non può essere considerata detraibile, in quanto la detrazione compete esclusivamente per gli esborsi relativi ai farmaci veterinari.

Per le spese sostenute per l'acquisto di farmaci veterinari non è più necessaria la prescrizione medica, ma solamente lo scontrino parlante, come precedentemente chiarito.

Inoltre, è anche opportuno precisare che non rileva il luogo dove sono stati acquistati detti medicinali, in quanto se i medesimi risultano certificati da "scontrino parlante" sono detraibili anche se venduti da strutture diverse dalle farmacie, purché a ciò autorizzate dal ministero della salute, come, a titolo di mero esempio, le vendite di farmaci generici nei supermercati);

- le spese sostenute per i mangimi speciali per animali da compagnia prescritti dal veterinario, non sono detraibili poiché non possono essere considerati farmaci, ma prodotti appartenenti all'area alimentare.

Determinazione della quota di competenza dei ratei e dei risconti bel bilancio d'esercizio

Ai fini contabili, si è soliti puntualizzare che:

- *il rateo* costituisce una quota di entrate o uscite future relative a componenti positivi di reddito (proventi) o a componenti negativi di reddito (costi) non ancora conseguiti o sostenuti, ma che risultano, in relazione alla competenza economica, già maturati, pur non avendo ancora trovato la coerente rilevazione, in quanto la manifestazione finanziaria troverà consistenza in esercizi futuri. In pratica, esso misura componenti positivi o negativi di reddito a rilevazione posticipata, già maturati, ma che non hanno ancora avuto l'effetto liquidazione;
- *il risconto* rappresenta una quota di costi o di proventi non ancora maturati, ma che hanno già avuto la loro manifestazione finanziaria. Si tratta, in pratica, di componenti negativi o positivi di reddito che risultano aver già concretizzato la rilevazione contabile (es.: per prestazioni di servizi), che, però, saranno utilizzati nell'esercizio sociale successivo; essi non possono, pertanto, far parte interamente dei componenti di reddito dell'esercizio in chiusura e, di conseguenza, devono necessariamente, per quota di competenza, essere rinviati ai successivi esercizi sociali come "costi sospesi" o "proventi futuri".

L'art. 2424-bis, comma 6, del codice civile specifica nella voce:

- *ratei e risconti attivi* devono necessariamente risultare iscritti:
 - i proventi o componenti positivi di reddito di competenza dell'esercizio esigibili in esercizi successivi;
 - i costi o componenti negativi di reddito sostenuti entro la chiusura dell'esercizio, ma di competenza di periodi successivi;
 - *ratei e risconti passivi* devono essere iscritti:
 - i costi o componenti negativi di reddito di competenza dell'esercizio esigibili in esercizi successivi;
 - i proventi o componenti positivi di reddito percepiti entro la chiusura dell'esercizio, ma di competenza di esercizi successivi;
- tenendo presente, in ogni caso, che possono essere iscritte in tali voci solamente le quote di "costi" e di "proventi", comuni a due o più esercizi, la cui entità varia in ragione del tempo.

Ne deriva, di conseguenza, che la rilevazione di un rateo o di un risconto deve necessariamente avvenire quando sussistono le seguenti condizioni:

- il contratto inizia in un esercizio e termina in uno successivo;
- il corrispettivo delle prestazioni è contrattualmente dovuto in via anticipata o posticipata rispetto a prestazioni comuni a due o più esercizi consecutivi;
- l'entità dei ratei e risconti varia con il trascorrere del tempo;

e, quindi, non si possono includere tra i ratei e i risconti, gli oneri e i proventi la cui competenza è maturata per intero nell'esercizio cui si riferisce il bilancio d'esercizio o in quelli successivi, come, a titolo di mera esemplificazione:

- gli anticipi ricevuti o corrisposti nel corso dell'esercizio sociale per canoni di locazione che maturano solo nell'esercizio successivo;
- gli interessi attivi maturati sui conti correnti bancari e/o postali, ma non ancora accreditati;
- le fatture ancora da emettere;
- le fatture da ricevere;
- le note di credito da emettere;
- le note di credito da ricevere.

Come già accennato, i ratei e i risconti fanno esplicito riferimento a ricavi e costi la cui competenza risulta effettivamente anticipata o posticipata rispetto alla cosiddetta manifestazione finanziaria.

L'entità dei medesimi, pertanto, deve essere individuata mediante la ripartizione con il criterio del "tempo fisico" del componente positivo di reddito (ricavo o provento) o del componente negativo di reddito (costo), in modo da poter pervenire ad assegnare all'esercizio sociale in corso solamente la quota parte di competenza.

In pratica, se le prestazioni contrattuali rese o ricevute evidenziano o riguardano un contenuto economico costante nel tempo, l'individuazione della quota da ripartire del componente positivo di reddito (provento) o del componente negativo di reddito (costo), anche al fine di una coerente attribuzione all'esercizio sociale in corso della quota parte di competenza, deve necessariamente risultare eseguita in proporzione al tempo. A esempio, se al 1° dicembre è stato corrisposto in via anticipata un canone per il trimestre novembre-gennaio, è necessario procedere all'iscrizione in contabilità generale d'impresa e, quindi, nel bilancio d'esercizio, di un "risconto attivo" pari a un terzo della somma pagata o registrata quale entità dovuta (oppure pari a un 31.mo di un 92.mo nel calcolo a giorni).

L'operatività della "modalità del tempo fisico" si deve considerare un principio o un criterio tipico dei contratti di durata nei quali l'addebito dei previsti corrispettivi esplica effetti per ricorrenti e uguali periodi di tempo (con quote bimestrali, trimestrali, quadrimestrali, semestrali, annuali, ecc.), uno dei quali può risultare posizionato "a cavallo" di due o più esercizi consecutivi, come, a titolo meramente indicativo, in presenza di:

- canoni relativi ai contratti di locazione;
- premi dovuti per i contratti assicurativi.

Se, invece, le prestazioni contrattuali rese o ricevute non rispecchiano una valenza o un contenuto di tipo economico costante nel tempo, la ripartizione del componente positivo di reddito (provento) o del componente negativo di reddito (costo), per la coerente attribuzione all'esercizio sociale in corso della

quota parte di competenza, deve necessariamente risultare posta in essere in relazione o in rapporto alle condizioni di svolgimento della gestione, che prevede l'applicazione del cosiddetto "criterio del tempo economico".

Infatti, tale criterio trova tipica applicazione nelle situazioni in cui la quota del componente positivo di reddito (provento) o del componente negativo di reddito (costo) imputabile all'esercizio sociale non può essere ritenuta proporzionale solamente al decorrere del tempo, ma deve necessariamente riflettere anche i contenuti economici dell'operazione effettuata.

Si consideri, al riguardo, a titolo di mera indicazione, la presenza di un contratto di locazione per un bene immobile che viene utilizzato solamente per una parte dell'anno (attività alberghiera stagionale), che prevede la corresponsione del canone dovuto che può riguardare o riferirsi a un periodo annuale a cavallo di due esercizi. In tale situazione, la determinazione e/o l'individuazione dei ratei e dei risconti deve necessariamente risultare eseguita non in maniera proporzionale al tempo, ma tenendo in considerazione anche gli effettivi termini economici, in modo da valutare la prestazione e la controprestazione come derivanti dall'operazione principale in relazione al principio di correlazione tra componenti positivi di reddito (proventi) e componenti negativi di reddito (costi).

Da quanto accennato, poiché i ratei e i risconti misurano proventi ed oneri la cui competenza è anticipata o posticipata rispetto alla manifestazione numeraria e/o documentale, è opportuno tenere in considerazione che i medesimi prescindono dalla data di manifestazione numeraria dei relativi proventi ed oneri, i quali devono necessariamente essere comuni a due o più esercizi e ripartibili in ragione del tempo.

L'ammontare di competenza deve essere determinato mediante la ripartizione del provento o dell'onere (in genere derivante da contratti di durata), in modo da assegnare per imputazione la quota parte di competenza all'esercizio in corso, e di rinviarne l'eccedenza ai successivi.

Termini di stampa dei libri sociali e dei registri contabili obbligatori dell'anno 2016

Le società, gli enti e gli imprenditori commerciali, se ne ricorrono le condizioni, ai sensi dell'art. 14 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, devono necessariamente tenere:

- il libro giornale;
- il libro degli inventari;
- i registri prescritti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;
- le scritture ausiliarie nelle quali devono essere registrati gli elementi patrimoniali e reddituali, raggruppati in categorie omogenee, in modo da consentire di desumerne chiaramente e distintamente i componenti positivi e negativi che concorrono alla determinazione del reddito;
- le scritture ausiliarie di magazzino, tenute in forma sistematica e secondo norme di ordinata contabilità, dirette a seguire le variazioni intervenute tra le consistenze negli inventari annuali.

Per quanto attiene:

- *al libro giornale*, che costituisce la scrittura destinata a raccogliere in modo analitico e in maniera progressiva i dati, tra loro collegati, inerenti all'intera gestione dell'impresa necessaria alla determinazione del reddito conseguito nel corso di un determinato periodo d'imposta, oltre a permettere la redazione del bilancio d'esercizio e l'evidenziazione del patrimonio netto esistente ad una certa data;
- *al libro degli inventari*, che oltre a fornire in modo dettagliato le informazioni e gli elementi espressamente prescritti dal codice civile o da leggi speciali, consente, come regola, la trascrizione e l'evidenziazione della cosiddetta "consistenza dei beni" raggruppati in categorie omogenee per natura e valore e il valore attribuito a ciascun gruppo;
- *ai registri Iva*, che devono necessariamente raccogliere le informazioni degli atti economici posti in essere in relazione all'attività economica, che sono individuabili nel registro delle fatture emesse (di cui all'art. 23 del decreto Iva) e/o dei corrispettivi (di cui all'art. 24 del decreto Iva) e del registro degli acquisti (di cui all'art. 25 del decreto Iva);

- al registro beni ammortizzabili, previsto dall'art. 16 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nel quale devono risultare rilevate tutte le immobilizzazioni materiali e immateriali;
- ai libri sociali, la cui tenuta è obbligatoria in relazione alla tipo di società e della inerente gestione amministrativa e finanziaria.

Con decorrenza dall'anno 2008, il termine per la stampa dei registri fiscali risulta disciplinato dall'art. 1, comma 161, della L. 24 dicembre 2007, n. 244, che ha modificato l'art. 7, comma 4-ter, del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito, con modificazioni, dalla L. agosto 1994, n. 489, e successive modifiche e integrazioni, le parole: "per il quale non siano scaduti i termini per la presentazione delle relative dichiarazioni annuali" sono state sostituite dalle seguenti: "per il quale i termini di presentazione delle relative dichiarazioni annuali non siano scaduti da oltre tre mesi".

La norma prevista dall'art. 7, comma 4-ter, D.L. 357/1994, assume carattere generale e, di conseguenza, si rende operativa nei riguardi di tutti i libri e registri contabili che risulta tenuto con sistemi meccanografici (compresi, quindi, sia il libro giornale e il libro degli inventari, sia i registri unici multi-aziendali a striscia continua utilizzabili sia come libro giornale ai fini civilistici sia come registro unico agli effetti Iva ai sensi dell'art. 39, comma. 2, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e il cui impiego è stato espressamente autorizzato dal D.M. 22 dicembre 1988).

Unica eccezione risulta operativa per il registro dei beni ammortizzabili il cui termine di redazione continua a

coincidere, in base all'art. 16 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, con quello di invio delle dichiarazioni (quindi, per il periodo di imposta 2016 il termine scadrà, come regola, senza considerare la mini proroga accorata ai soggetti Ires, il 30 settembre 2017);

il tutto come schematizzato nel seguente prospetto:

Libri/registri	Numerazione	Imposta di bollo		Scadenza
		Società di capitali	Altri soggetti	
Libro giornale	SI progressivo per anno 2016/1...	16,00 € ogni 100 pagine o frazione	32,00 € ogni 100 pagine o frazione	entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione dei redditi
Libro Inventari	SI progressivo per anno 2016/1...	16,00 € ogni 100 pagine o frazione	32,00 € ogni 100 pagine o frazione	entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione dei redditi
Registri Iva	SI progressivo per anno 2016/1...	Non prevista	Non prevista	entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione annuale Iva (quindi, per l'anno 2016, entro il 29 maggio 2017)
Registro beni ammortizzabili	SI	Non prevista	Non prevista	Entro la presentazione della dichiarazione dei redditi per anno 2016
Partitari mastri	Non obbligatoria	Non prevista	Non prevista	entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione dei redditi e seguono il libro giornale.

La modifica del termine di presentazione della *dichiarazione annuale Iva* che, come accennato, per l'anno 2016 è stata prevista nel corso del mese di febbraio 2017, applicando letteralmente il disposto dell'art. 7, comma 4-ter, del D.L. 357/1994, che recita "a tutti gli effetti di legge, la tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi meccanografici è considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei, nei termini di legge, dei dati relativi all'esercizio per il quale i termini di presentazione delle relative dichiarazioni annuali non siano scaduti da oltre tre mesi..." tende a far ritenere variati anche i termini di stampa o di conservazione dei registri e dei documenti rilevanti ai fini Iva.

In pratica, sulla base di quanto precede i contribuenti (e, ovviamente, anche i professionisti che gestiscono la contabilità per i loro clienti) devono procedere a stampare i registri e i documenti Iva nel corso del prossimo mese di maggio.

Non solo, così operando, si attivano due diverse procedure di stampa o conservazione, in date diverse e in relazione al medesimo periodo d'imposta.

Certificazione dividendi erogati nel 2016

Entro il 31 marzo 2017 deve essere rilasciata ai soggetti residenti nel territorio dello Stato percettori di utili derivanti dalla partecipazione a soggetti Ires, residenti e non residenti, in qualunque forma corrisposti, la "certificazione degli utili e dei proventi equiparati" relativa all'anno 2016.

Tale certificazione deve necessariamente risultare approntata da:

- società ed enti emittenti, come ad esempio trust, società di capitali, ecc. (di cui all'art. 73, comma 1, lettere a) e b), del Tuir);
- casse incaricate del pagamento degli utili o di altri proventi equiparati;
- intermediari aderenti al sistema di deposito accentrato gestito dalla Monte Titoli Spa;
- rappresentanti fiscali in Italia degli intermediari non residenti aderenti al sistema Monte Titoli Spa e degli intermediari non residenti che aderiscono ai sistemi esteri di deposito accentrato aderenti sempre al sistema Monte Titoli Spa;
- società fiduciarie, con esclusivo riferimento agli effettivi proprietari delle azioni o titoli ad esse intestate, sulle quali sono stati riscossi utili o altri proventi equiparati;
- imprese di investimento e agenti di cambio;
- ogni altro sostituto d'imposta che interviene nella riscossione di utili o proventi equiparati derivanti da azioni o titoli.

La certificazione deve essere, inoltre, anche rilasciata per i proventi derivanti da:

- titoli e strumenti finanziari assimilati alle azioni;
- contratti di associazione in partecipazione (partecipazione agli utili in cambio di capitale e/o lavoro);
- contratti di cointeressenza.

La certificazione in argomento non deve essere rilasciata, invece, in relazione:

- agli utili;
- e:
- agli altri proventi;

che sono stati assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta o a imposta sostitutiva.

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 7 gennaio 2013 (*Protocollo n. 2013/1841*) è stato approvato lo schema di certificazione per l'attestazione dell'ammontare degli utili di cui all'art. 4, commi 6-ter e 6-quater, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, da utilizzare per l'attestazione:

1) degli utili derivanti dalla partecipazione a soggetti all'imposta sul reddito delle società, residenti e non residenti nel territorio dello Stato, in qualunque forma corrisposti a soggetti residenti nel corso del 2016, esclusione degli utili assoggettati:

- alla ritenuta alla fonte a titolo d'imposta;
 - o:
 - all'imposta sostitutiva;
- e/o:

2) dei dati relativi ai proventi derivanti:

- da titoli e strumenti finanziari di cui all'art. 44, comma 2, lettera a), del Tuir;
- da contratti di associazione in partecipazione;
- e:
- da contratti di cointeressenza di cui all'art. 44, comma 1, lettera f), del Tuir;

e/o, se ne ricorrono i presupposti:

3) delle informazioni inerenti agli interessi riqualficati dividendi ai sensi dell'art. 98 del Tuir (*in vigore fino al 31 dicembre 2007*).

Gli utili o gli altri proventi che devono essere indicati nella certificazione sono quelli corrisposti nell'anno 2016, il cui riferimento temporale deve necessariamente risultare riportato nell'apposito spazio previsto nello schema.

L'esposizione dei dati da indicare nella certificazione deve rispettare:

- la sequenza;
- la denominazione;
- e:
- l'indicazione del numero progressivo dei punti previsti;

tenendo in considerazione che se, in relazione al medesimo soggetto, devono essere certificati utili e uno o più proventi equiparati, anche se assoggettati ad aliquote diverse, devono essere rilasciate distinte certificazioni.

La "certificazione relativa agli utili ed agli altri proventi equiparati" deve necessariamente essere rilasciata ai soggetti residenti nel territorio dello Stato percettori di utili derivanti dalla partecipazione a soggetti Ires, residenti e non residenti, in qualunque forma corrisposti, tenendo in considerazione che possono essere considerati utili anche quelli percepiti in occasione della distribuzione di riserve di capitale, come, a titolo meramente indicativo, le "riserve da sovrapprezzo azioni", in quanto si rende operativa la presunzione di cui all'art. 47, comma 1, del Tuir.

Infatti, secondo tale disposto, indipendentemente dalla delibera assembleare, ai fini fiscali si devono considerare prioritariamente distribuite, per presunzione assoluta, le riserve cosiddette "di utili", in maniera da evitare eventuali pianificazioni nella gestione delle poste del patrimonio netto tendenti alla prioritaria fuoriuscita di poste non tassabili a svantaggio di quelle che, invece, concorrono o potrebbero partecipare alla formazione del reddito dei soci percipienti.

Specificamente, la *presunzione assoluta* in argomento riguarda:

- *le distribuzioni effettuate anche delle riserve costituite con accantonamenti operati in esercizi precedenti*, indipendentemente dalla condizione del soggetto percettore delle somme distribuite. In merito, l'Agenzia delle entrate, nella risposta 1.5 presente nella circolare n. 6/E del 13 febbraio 2006, dopo aver puntualizzato che "la presunzione di distribuzione prioritaria degli utili e delle riserve di utili è una presunzione assoluta che ha finalità antielusive e che si applica indipendentemente da quanto indicato nella delibera assembleare" precisa che, di conseguenza, "indipendentemente dalla condizione del soggetto percettore delle somme distribuite, usufruttuario o nudo proprietario, le riserve distribuite, in presenza di utili o di riserve di utili, sono tassate in capo agli stessi come utili da partecipazione";
- *le riserve di utili liberamente disponibili oppure che non si trovano in regime diverso da quello di sospensione d'imposta*, da cui si deduce che ne sono escluse le riserve di utili indisponibili, quali, a titolo di mera esemplificazione:
 - la riserva legale;
 - la riserva acquisto azioni proprie;e, ovviamente, gli accantonamenti di utili in sospensione d'imposta.

Pertanto, si ritiene necessario che la società emittente comunichi agli azionisti (e, in ogni caso, agli intermediari tenuti agli obblighi di sostituzione di imposta) la diversa natura delle riserve oggetto della distribuzione e quale sia il regime fiscale applicabile. In altre parole, se la società pone in distribuzione riserve di capitale (ad esempio, riserve da sovrapprezzo azioni) deve specificare che, in mancanza di utili e di riserve di utili, la distribuzione non costituisce reddito tassabile, oppure, deve specificare che, nonostante

stia distribuendo civilisticamente riserve di capitale, posto che siano presenti anche riserve di utili disponibili, la distribuzione costituisce utile tassabile ai sensi dell'art. 47 del Tuir.

Esercenti attività d'impresa che possono applicare il nuovo regime Iri-Imposta sul reddito d'impresa

Con i commi 547 e 548 dell'art. 1 della legge di bilancio 2017 che, tra l'altro, hanno aggiunto l'art. 55-bis del Tuir, è stata disciplinata l'*Iri-imposta sul reddito d'impresa*, che, ai fini procedurali, prevede, con decorrenza dal 1° gennaio 2017, la possibilità di esercitare l'opzione per applicare la specifica tassazione separata nella misura del 24% del reddito d'impresa espressamente disciplinata dall'art. 55-bis inserito del Tuir.

Le peculiari finalità del nuovo tributo consentono di:

- incoraggiare la patrimonializzazione delle piccole e medie imprese, utilizzando la tassazione proporzionale - con la medesima aliquota operativa per i soggetti passivi Ires - del reddito d'impresa realizzato, coincidente, in generale, con gli utili che risultano trattenuti all'interno delle stesse;
- livellare le modalità di tassazione con le società di capitali, in modo da rendere quasi neutrale l'imponibilità tributaria indipendentemente dalla forma giuridica del soggetto passivo.

Ai fini procedurali, è opportuno tenere in considerazione che:

- il reddito d'impresa degli imprenditori individuali e delle società in nome collettivo ed in accomandita semplice, in regime di contabilità ordinaria, si deve ritenere escluso dalla formazione del reddito complessivo, in quanto assoggettato a tassazione separata (a titolo di Iri) con l'aliquota prevista dall'art. 77 del Tuir, che, a decorrere dal 1° gennaio 2017, è fissata al 24%;
- dal reddito d'impresa sono ammesse in deduzione le somme prelevate, a carico dell'utile di esercizio e delle riserve di utili, nei limiti del reddito dell'anno e dei periodi d'imposta precedenti assoggettati a tassazione separata, al netto delle perdite residue computabili in diminuzione dei redditi dei periodi d'imposta successivi, a favore dell'imprenditore, dei collaboratori familiari o dei soci;
- la contabilità ordinaria, obbligatoria per i soggetti in questione se superano determinati limiti di ricavi (€ 400.000 per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi o € 700.000 per le imprese aventi per oggetto altre attività), prevede la tenuta delle seguenti scritture contabili:
 - libro giornale, che contiene l'annotazione di tutte le operazioni in ordine cronologico;
 - libro inventari, nel qual si deve annotare la consistenza dei beni raggruppati in categorie omogenee per natura e valore;
 - registri Iva (registro delle fatture emesse o dei corrispettivi e registro degli acquisti);
 - registro dei beni ammortizzabili;
 - scritture ausiliarie e cioè i conti di mastri e le scritture di magazzino;
- in deroga al vigente regime fiscale (art. 8, comma 3, del Tuir) delle perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali e di quelle derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice, quelle maturate nei periodi d'imposta di applicazione delle disposizioni relative all'Iri sono computate in diminuzione del reddito dei periodi d'imposta successivi per l'intero importo che trova capienza in essi. Nel caso di società in nome collettivo e in accomandita semplice tali perdite devono risultare imputate a ciascun socio proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili;
- la tassazione sarà quella ordinaria allorquando gli utili prodotti o precedentemente reinvestiti e assoggettati alla tassazione separata dell'Iri, risulteranno prelevati dall'imprenditore individuale o distribuiti dalla società di persone;
- gli imprenditori e le società di persone potranno optare per l'applicazione del regime in argomento a prescindere da qualsiasi parametro dimensionale e, quindi, lo stesso è fruibile anche da soggetti che, per loro natura, sono ammessi al regime di contabilità semplificata; l'opzione ha durata pari a cinque periodi di imposta ed è rinnovabile e deve essere esercitata in sede di dichiarazione dei redditi;

- per gli imprenditori individuali e per le società in nome collettivo ed in accomandita semplice non si applica la disposizione contenuta nell'art. 5 del Tuir, limitatamente all'imputazione per trasparenza ed alla tassazione del reddito indipendentemente dalla sua percezione;
- quanto precede non si applica, per evidenti e logici motivi, alle somme prelevate a carico delle riserve formate con utili di periodi precedenti a quelli di applicazione del regime in esame;
- per i soggetti che optano per il regime Iri, il contributo annuo dovuto alle gestioni dei contributi e delle prestazioni previdenziali degli artigiani e degli esercenti attività commerciali – titolari, coadiuvanti e coadiutori – deve necessariamente risultare determinato senza tener conto delle nuove disposizioni in materia di Iri.

Hanno la possibilità di optare per l'applicazione dell'*Iri-imposta sul reddito d'impresa*, a norma dell'art. 55-*bis*, comma 1, del Tuir:

- gli imprenditori individuali;
- le società in accomandita semplice;
- le società in nome collettivo;

in regime della contabilità ordinaria, nonché, per espresso disposto del comma 2-*bis* dell'art. 116 del Tuir, le società di capitali a ristretta base proprietaria, quale possibile diversa scelta all'esercizio dell'opzione per la trasparenza fiscale, tenendo anche presente che è stato integrato l'art. 23 del Tuir, in modo che, per i soggetti non residenti, vengono incluse, tra i redditi imponibili, anche le eventuali somme oggetto di imputazione ai soci da parte di società di persone che aderiscono al regime.

Oltre ai predetti soggetti, il regime in argomento può trovare applicazione nei riguardi:

- *dei cosiddetti soggetti equiparati delle società in nome collettivo o alle società in accomandita semplice* individuabili, ai sensi dell'art. 5, comma 3, lettere a) e b), del Tuir:

- nelle società di armamento;
- nelle società di fatto;

che, se in contabilità ordinaria, possono aderire al regime in argomento;

- *dell'impresa familiare*, la quale, in relazione alle puntualizzazioni contenute nella risoluzione dell'Agenzia delle entrate 31 agosto 2015, n. 78/E, può validamente rientrare tra i soggetti che possono essere interessati all'Iri.

Nell'impresa familiare, la cui natura è certamente individuale e non collettiva (associativa), è l'imprenditore unicamente il titolare dell'impresa, che esercita l'attività assumendo in proprio tutti i diritti e tutte le obbligazioni, oltre alla piena responsabilità verso i terzi.

Sotto il profilo fiscale, che è regolata dall'art. 5, comma 4, del Tuir, i redditi che derivano dalla stessa, limitatamente al 49% dell'ammontare, possono essere imputati a ciascun familiare, che ha prestato in modo continuativo e prevalente la sua attività di lavoro nell'impresa, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili.

Il reddito dell'impresa familiare è, pertanto, dichiarato nel suo ammontare complessivo dall'imprenditore, che, come detto, è l'unico titolare, il quale ha la possibilità di procedere a imputare parte del suo reddito ai familiari per un'entità non superiore al 49%, tenendo in considerazione che i redditi imputati a tali soggetti, in proporzione alle rispettive quote di partecipazione, non costituiscono costi o componenti negativi, bensì una ripartizione dell'utile complessivo realizzato dell'impresa;

- *dell'azienda coniugale*, in quanto, a norma degli artt. 177 e seguenti del codice civile, dovrebbe rientrare tra i soggetti che possono beneficiare del regime fiscale in argomento, in quanto la stessa è individuabile, sotto il profilo civilistico, in quella gestita da entrambi i coniugi (se è stata costituita dopo il matrimonio), con la conseguenza che, per i redditi derivanti dalla medesima, trova applicazione l'art. 4, comma 1, lettera a), del Tuir, e, quindi, formando oggetto della comunione legale, devono necessariamente risultare imputati a ciascuno dei coniugi. Tra l'altro, in merito, nelle istruzioni dei modelli Unico SP, l'azienda coniugale risulta assimilata:
 - *a una società personale*, se è stata costituita dopo il matrimonio e gestita in forma societaria;

oppure:

- a un'impresa individuale, con assegnazione del reddito all'altro coniuge in misura pari al 50% o in quella diversa entità che risulta fissata con convenzione matrimoniale (art. 210 del codice civile).

Poiché l'art. 55-bis del Tuir, al comma 1, stabilisce l'applicazione del regime Iri a tutte:

- le società in nome collettivo;
- le società in accomandita semplice;

senza individuare specifiche differenziazioni in relazione all'attività posta effettivamente in essere, in attesa di precisazioni ufficiali, si ritiene che il regime in argomento potrebbe trovare applicazione anche alle *Stp-società tra professionisti*, se in contabilità ordinaria e se risultano costituite nella forma di società di persone commerciali. Tale presunzione trova giustificazione nel fatto che la *Stp-società tra professionisti* può essere validamente costituita anche in forma di società avente natura commerciale, in quanto si deve ritenere il reddito dalla medesima prodotto appartenente alla classificazione "di impresa", senza considerare sia l'oggetto sociale della società, sia la fonte da cui provengono i redditi prodotti. Infatti, al riguardo, anche se tali iniziative sociali vengono attivate per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico (che, ai fini dell'imposizione diretta, dovrebbero risultare produttive di redditi di lavoro autonomo), la Direzione centrale normativa dell'Agenzia delle entrate, con risposta a interpello 8 maggio 2014 ha puntualizzato che dette società non costituiscono un genere autonomo con causa propria, in quanto appartengono alle società tipiche disciplinate dai titoli V e VI del libro V del codice civile (società di persone, di capitali e cooperative).

Con certezza, si devono ritenere non rientranti e, quindi, esclusi dal regime in esame:

- i professionisti (lavoratori autonomi);
- gli studi associati;
- le società semplici.

Per poter validamente applicare il nuovo regime Iri, a prescindere da qualsiasi livello dimensionale, è indispensabile che gli esercenti attività d'impresa abbiano tenuto la contabilità ordinaria, allo scopo di pervenire al monitoraggio sia dei movimenti finanziari, sia delle poste del patrimonio netto.

Ne deriva, pertanto, che anche i soggetti che naturalmente risultano, ai sensi del comma 6 dell'art. 18 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ammessi al regime di contabilità semplificata, hanno la possibilità di esercitare l'opzione per l'applicazione del regime contabile ordinario, tenendo presente che sia l'opzione, sia la revoca dei regimi contabili sono individuabili dal *comportamento concludente* del soggetto interessato, compresa, per evidenti motivi, l'attivazione e la tenuta delle scritture contabili fin dall'inizio del periodo d'imposta o dell'attività.

Infatti, come puntualizzato dalla circolare ministeriale 27 agosto 1998, n. 209/E, per *comportamento concludente* si deve necessariamente intendere "*l'effettuazione da parte del contribuente di adempimenti che presuppongono inequivocabilmente la scelta di un determinato regime, osservandone i relativi obblighi, in luogo di quello operante come regime di base; ciò, ferma restando la sussistenza dei presupposti soggettivi ed oggettivi per avvalersi del regime opzionale*".

Agenda

Scadenario dal 16 al 31 Marzo 2017

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
16	ACCISE-IMPOSTA DI FABBRICAZIONE E CONSUMO Pagamento delle accise relative e/o di competenza del <i>mese precedente</i> , compresa quella sull'energia elettrica in rata d'acconto..	
16	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 delle eventuali addizionali comunali e/o regionali all'Irpef <i>di competenza del mese precedente</i> .	
16	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.	
16	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 prevista detrazione fiscale.	
16	CASAGIT - DENUNCIA E VERSAMENTO CONTRIBUTI Pagamento, da parte dei datori di lavoro che hanno alle proprie dipendenze giornalisti e praticanti giornalisti, dei contributi inerenti al mese precedente.	
16	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, comma 1, lett. i) del Tuir, devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle ritenute alla fonte operate nel corso del mese precedente, tenendo presente che il versamento deve essere effettuato se l'entità delle ritenute operate è di almeno € 500,00.	
16	CONTRIBUTO DI SOLIDARIETÀ DEL 3% Versamento, da parte dei datori di lavoro-sostituti d'imposta che erogano redditi di lavoro dipendente e/o assimilati, del contributo di solidarietà del 3% dovuto sui redditi di importo superiore a € 300.000,00 lordi annui, trattenuto in sede di conguaglio di fine anno posto in essere nel corso dello scorso mese di febbraio.	
16	CONTRIBUZIONE INPS-ADEMPIMENTO INERENTI AI RAPPORTI DI LAVORO Versamento della contribuzione da parte dei datori di lavoro calcolato sui compensi erogati ai lavoratori dipendenti e soggetti assimilati nel corso del mese precedente, nonché dei contributi trimestrali per gli operai agricoli a tempo indeterminato.	
16	CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE EX ENPALS Pagamento, da parte dei soggetti che svolgono l'attività nell'ambito dei settori dello sport e dello spettacolo, dei contributi inerenti al mese precedente per i compensi erogati agli sportivi professionisti e/o ai lavoratori dello spettacolo.	

16	<p>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-BORSE DI STUDIO</p> <p>I soggetti che, nel corso del mese precedente hanno erogato borse di studio per la frequenza di corsi di dottorato di ricerca e/o eventuali assegni di ricerca o per attività di tutoraggio, devono procedere al pagamento dei contributi inerenti al mese precedente.</p>	
16	<p>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-COMPENSI</p> <p>I soggetti che, nel corso del mese precedente hanno erogato compensi a collaboratori coordinati e assimilati, devono procedere al pagamento dei contributi inerenti al mese precedente.</p>	
16	<p>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-LAVORATORI AUTONOMI OCCASIONALI</p> <p>I soggetti che, nel corso del mese precedente hanno erogato compensi a lavoratori autonomi occasionali, devono procedere, se l'entità del reddito annuo che deriva da tale attività per il soggetto percipiente risulta superiore a € 5.000,00, al pagamento dei contributi inerenti al mese precedente per l'importo eccedente il limite predetto.</p>	
16	<p>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-PROVVIGIONI PER VENDITE A DOMICILIO</p> <p>I soggetti che, nel corso del mese precedente hanno erogato 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, al pagamento dei contributi inerenti al mese precedente nella misura del 78% dell'importo eccedente il limite predetto.</p>	
16	<p>CONTRIBUTI INPS-RETRIBUZIONI DI LAVORO AGRICOLO</p> <p>Per i datori di lavoro agricolo scade il termine per procedere al pagamento dei contributi per gli operai agricoli a tempo indeterminato e determinato, inerenti al terzo trimestre del precedente anno solare (mesi di luglio, agosto e settembre).</p>	
16	<p>CONTRIBUZIONE INPS-SPEDIZIONIERI DOGANALI</p> <p>Versamento del contributo Inps sui compensi erogati agli spedizionieri doganali nel corso del mese precedente.</p>	
16	<p>DICHIARAZIONE ANNUALE IVA-SALDO A CREDITO DELL'ERARIO</p> <p>I soggetti con partita Iva devono procedere al versamento dell'ammontare dell'Iva a credito dell'Erario dovuta in sede di dichiarazione per l'anno precedente, se il relativo importo risulta superiore a € 10,33 (€ 10,00 per effetto degli arrotondamenti effettuati in dichiarazione), tenendo presente, tuttavia, che l'adempimento può essere differito entro il termine stabilito per il versamento delle imposte derivanti dalla dichiarazione dei redditi, maggiorando l'entità da corrispondere degli interessi nella misura dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo.</p>	
16	<p>IMPOSTA SOSTITUTIVA SUI CAPITAL GAIN - REGIME AMMINISTRATO</p> <p>Pagamento, da parte delle Banche, Poste, Sim, Sgr, società fiduciarie e altri intermediari finanziari, dell'imposta sostitutiva applicata nel corso del precedente mese di gennaio (<i>secondo mese precedente</i>), in applicazione del regime di "risparmio amministrato" agli investitori.</p>	
16	<p>IMPOSTA SOSTITUTIVA REDDITI DI CAPITALE E CAPITAL GAIN - REGIME GESTITO</p> <p>Pagamento, da parte delle Banche, Sim, Sgr, società fiduciarie e altri intermediari finanziari, dell'imposta sostitutiva inerente ai contribuenti in regime di "risparmio gestito", nell'ipotesi di revoca del mandato di gestione attivata nel corso del precedente mese di gennaio (<i>secondo mese precedente</i>).</p>	
16	<p>IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI</p>	

	<p>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 <i>corso del mese precedente</i>.</p>	
16	<p>IMU-IMPOSTA MUNICIPALE PROPRIA PER GLI IMMOBILI-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO</p> <p>I contribuenti che erano tenuti a porre in essere il versamento del saldo dell'Imu dovuto per l'anno 2016 (<i>il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 dicembre 2016</i>), hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro i 90 giorni dalla scadenza del termine) dei pagamenti non eseguiti o effettuati in misura non sufficiente. L'adempimento si perfeziona con la corresponsione del tributo dovuto maggiorate degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,67% (1/9 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24.</p>	
16	<p>INCREMENTI DI PRODUTTIVITÀ, REDDITIVITÀ, QUALITÀ, EFFICIENZA E INNOVAZIONE O A PARTECIPAZIONE AGLI UTILI DELL'IMPRESA</p> <p>Versamento, da parte dei datori di lavoro-settore privato, dell'imposta sostitutiva Irpef e relative addizionali del 10% calcolata sulle somme erogate nel mese precedente in relazione ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione o a partecipazione agli utili dell'impresa.</p>	
16	<p>IVA-SOGGETTI IN REGIME FORFETARIO O DI VANTAGGIO</p> <p>Pagamento dell'Iva inerente agli acquisti intracomunitari e alle altre operazioni passive di cui risultino debitori d'imposta, poste in essere nel corso del mese precedente da parte dei soggetti che applicano il regime forfetario o quello di vantaggio (cosiddetti: contribuenti minimi).</p>	
16	<p>IVA – LIQUIDAZIONE PERIODICA</p> <p>Pagamento:</p> <ul style="list-style-type: none"> • da parte dei soggetti passivi Iva che effettuano la liquidazione dell'Iva con periodicità mensile, dell'eventuale debito di tributo di competenza dello scorso mese; • da parte dei soggetti Iva che hanno affidato la tenuta della contabilità a terzi nel rispetto delle vigenti disposizioni, dell'eventuale debito di tributo riguardante le risultanze della liquidazione Iva dello scorso mese di gennaio (<i>secondo mese precedente</i>). 	
16	<p>LIQUIDAZIONE IVA PERIODICA MENSILE-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO</p> <p>I soggetti passivi Iva, che erano tenuti a porre in essere il versamento dell'Iva a credito dell'Erario reveniente dalla liquidazione periodica di <i>competenza dello scorso mese di novembre (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 dicembre 2016)</i>, hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro i 90 giorni dalla scadenza prevista per l'adempimento) con il pagamento dell'Iva a debito non eseguito o effettuato in misura non sufficiente. L'adempimento si perfeziona con la corresponsione dell'entità di tributo dovuto, degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,67% (1/9 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24.</p>	
16	<p>RITENUTE ALLA FONTE E/O IMPOSTE SOSTITUTIVE</p> <p>I sostituti d'imposta che nel corso del mese precedente hanno corrisposto:</p> <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): 	

	<ul style="list-style-type: none"> - 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; <p>devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle relative ritenute alla fonte e/o delle imposte sostitutive, specificando gli appropriati codici tributo.</p>	
	<p>SOSTITUTI D'IMPOSTA-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO</p> <p>I contribuenti-sostituti d'imposta, che erano tenuti a porre in essere il versamento delle imposte sostitutive e/o delle ritenute alla fonte di <i>competenza dello scorso mese di novembre (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 dicembre 2016)</i>, hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro i 90 giorni dalla scadenza prevista per l'adempimento) dei pagamenti non eseguiti o effettuati in misura non sufficiente.</p> <p>L'adempimento si perfeziona con la corresponsione delle imposte e delle ritenute, maggiorate degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,67% (1/9 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24.</p>	
16	<p>TASSA ANNUALE CONCESSIONE GOVERNATIVA LIBRI E REGISTRI</p> <p>Pagamento da parte delle società di capitali della tassa annuale per la bollatura e la numerazione dei registri nella misura forfettaria:</p> <ul style="list-style-type: none"> - di € 309,87, se il capitale sociale o il fondo di dotazione non è superiore a € 516.456,90; - di € 516,46, se il capitale sociale o il fondo di dotazione è superiore a € 516.456,90; <p>mediante versamento utilizzando il modello F24.</p>	
16	<p>TASI-TRIBUTO PER I SERVIZI INDIVISIBILI-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO</p> <p>I contribuenti che erano tenuti a porre in essere il versamento del saldo della Tasi dovuta per l'anno 2016 (<i>il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 dicembre 2016</i>), hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro i 90 giorni dalla scadenza del termine) dei pagamenti non eseguiti o effettuati in misura non sufficiente. L'adempimento si perfeziona con la corresponsione del tributo dovuto maggiorate degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,67% (1/9 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24.</p>	
16	<p>TOBIN TAX</p> <p>Pagamento diretto o da parte di banche, intermediari finanziari e notai dell'imposta inerente ai trasferimenti aventi ad oggetto azioni, altri strumenti finanziari partecipativi, e titoli rappresentativi, nonché per le operazioni cosiddette ad alta frequenza, eseguiti nel corso del mese precedente.</p>	
20	<p>LIQUIDAZIONE IVA PERIODICA-RAVVEDIMENTO OPEROSO BREVE</p> <p>I soggetti passivi Iva, che erano tenuti a porre in essere il versamento dell'Iva a credito dell'Erario riveniente dalla liquidazione periodica di <i>competenza dello scorso mese di gennaio o del quarto trimestre 2016 (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 febbraio 2017)</i>, hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "breve" (entro i 30 giorni dalla scadenza prevista per l'adempimento) con il pagamento dell'Iva a</p>	

	debito non eseguito o effettuato in misura non sufficiente. L'adempimento si perfeziona con la corresponsione dell'entità di tributo dovuto, degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,50% (1/10 del 15%), mediante versamento - direttamente o per il tramite degli intermediari abilitati - utilizzando il modello F24.	
20	CONTRIBUTO CONAI Liquidazione della contribuzione dovuta per il mese precedente e invio al Conai-Consortio Nazionale Imballaggi delle inerenti dichiarazioni, tenendo presente che il contributo risultante dalla dichiarazione deve essere corrisposto entro 90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione medesima e, in ogni caso, solamente dopo il ricevimento dell'addebito.	
20	LIQUIDAZIONE IVA PERIODICA MENSILE-RAVVEDIMENTO OPEROSO BREVE I soggetti passivi Iva, che erano tenuti a porre in essere il versamento dell'Iva a credito dell'Erario riveniente dalla liquidazione periodica di <i>competenza dello scorso mese di gennaio (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 febbraio 2017)</i> , hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "breve" (entro i 30 giorni dalla scadenza prevista per l'adempimento) con il pagamento dell'Iva a debito non eseguito o effettuato in misura non sufficiente. L'adempimento si perfeziona con la corresponsione dell'entità di tributo dovuto, degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,50% (1/10 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24.	
27	ACCONTO IVA 2016-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO I soggetti passivi Iva, che erano tenuti a porre in essere il versamento dell'acconto Iva, <i>il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 27 dicembre 2016</i> , hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro i 90 giorni dalla scadenza prevista per l'adempimento) con il pagamento dell'Iva a debito non eseguito o effettuato in misura non sufficiente. L'adempimento si perfeziona con la corresponsione dell'entità di tributo dovuto, degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,67% (1/9 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24	
27	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.	
27	OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-COMUNICAZIONE Presentazione in via telematica dei modelli Intrastat inerenti al mese precedente.	
31	CERTIFICAZIONE UNICA Consegna, da parte dei sostituti d'imposta ai percettori di compensi soggetti alla ritenuta alla fonte della CU-Certificazione Unica attestante i redditi corrisposti nel corso dell'anno solare precedente e/o delle altre certificazioni attestanti i proventi corrisposti (Mod. Cupe compreso).	
31	CONTRIBUZIONI INPS Trasmissione telematica diretta o per il tramite di un intermediario, del modello Uniemens relativo alla denuncia retributiva e contributiva dei lavoratori dipendenti del mese precedente, nonché, se ne ricorrono i presupposti, dei compensi corrisposti nel medesimo periodo: <ul style="list-style-type: none"> • agli associati in partecipazione che apportano esclusivamente lavoro; • ai collaboratori coordinati e continuativi; 	

	<ul style="list-style-type: none">• ai lavoratori a progetto;• ai lavoratori autonomi occasionali;• ai venditori a domicilio;• agli altri soggetti iscritti alla Gestione separata Inps. Analogo adempimento per i soggetti che svolgono attività nell'ambito dello spettacolo e dello sport.	
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	IMPOSTA SULLE ASSICURAZIONI Pagamento, da parte delle compagnie di assicurazioni e soggetti assimilati, dell'imposta dovuta sui premi ed accessori incassati nel mese precedente, nonché sui conguagli dell'imposta relativa ai premi e accessori dello scorso mese di gennaio.	
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.	
31	SOGGETTI CHE EFFETTUANO OPERAZIONI IN ORO Segnalazione telematica all'Uif della Banca d'Italia delle operazioni, di valore pari o superiore a € 12.500,00 poste in essere nel corso del mese precedente.	

Schede operative

Autoveicoli dati in uso ai dipendenti o agli amministratori per la maggior parte del periodo d'imposta (anno 2017)

<i>Tipo operazione</i>	<i>Riferimento operativo</i>	<i>Rilevanza procedurale</i>
Acquisto	<i>Entità valore contabile</i>	Ammontare imponibile dell'acquisto più oneri accessori di diretta imputazione più <i>quota Iva non detraibile</i> (come da annotazione nel registro Iva acquisti).
	<i>Detrazione Iva</i>	Nella misura del 40% in relazione all'avvenuta coerente annotazione del documento di addebito nel registro Iva acquisti.
	<i>Imposte dirette</i>	Deducibile della misura del 70% dell'intero ammontare del valore di acquisto, tenendo presente il limite massimo di € 18.075,99 per gli esercenti attività d'impresa, arte o professione e di € 25.822,84 per gli agenti e i rappresentanti di commercio (<i>tramite imputazione a titolo di ammortamento</i>).
Ammortamento	<i>Valore contabile di imputazione</i>	Quota annua civilistica come da piano di ammortamento individuato in relazione al stimato periodo di utilizzo.
	<i>Imposte dirette</i>	Quota di ammortamento di competenza dell'esercizio sociale o del periodo d'imposta con applicazione dell'aliquota individuabile nel D.M. 31.12.1988, che, di regola, è pari a: 20% (<i>nel primo periodo d'imposta di entrata in uso del bene, l'aliquota deve essere ridotta alla metà</i>). L'importo base su cui calcolare l'ammortamento non può superare l'importo di € 12.653,19 per gli esercenti attività d'impresa, arte o professione e di € 18.075,99 per gli agenti e i rappresentanti di commercio.
Utilizzo dell'autovettura da parte del dipendente o dell'amministratore	<i>Auto concessa ad uso esclusivamente aziendale</i>	L'utilizzo del veicolo per soli scopi aziendali, non si genera in capo al lavoratore dipendente o all'amministratore alcun compenso in natura.
	<i>Auto aziendale concessa ad uso esclusivamente privato</i>	Se l'autovettura aziendale viene utilizzata dal lavoratore dipendente o dall'amministratore solamente per scopi personali, non è possibile procedere al conteggio del <i>fringe benefit</i> in base al criterio forfetario stabilito esclusivamente per l'ipotesi di uso promiscuo dell'automezzo. Ne deriva, di conseguenza, che al lavoratore dipendente o all'amministratore deve essere attribuito un compenso in natura valutabile secondo le regole del "valore normale" determinato ai sensi dell'art. 9 del Tuir.
	<i>Modalità di individuazione del valore normale</i>	Il valore normale può essere calcolato, a titolo meramente indicativo, prendendo a riferimento le tariffe di noleggio praticate dalle aziende specializzate operanti nel settore.
Operatività nei riguardi datore di lavoro e lavoratore dipendente	<i>Per il datore di lavoro</i>	Deducibilità pari al 70% dei costi sostenuti per le autovetture concesse in uso promiscuo ai dipendenti e agli amministratori per la maggior parte del periodo d'imposta.
	<i>Uso aziendale e personale -> Fringe benefit in capo al dipendente o all'amministratore</i>	L'utilizzo del veicolo del datore di lavoro per finalità cosiddette miste (personali e aziendali) origina un fringe-benefit, cioè una retribuzione in natura il cui valore imponibile, che deve essere valorizzato assumendo una misura percentuale dell'ammontare corrispondente ad una percorrenza convenzionale annua di Km 15.000, deve essere calcolato sulla base del costo stabilito dalle tabelle Aci, al netto di quanto eventualmente trattenuto al lavoratore dipendente o all'amministratore. La formula da applicare è la seguente: <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 5px auto;"> $30\% [\text{costo km tabella Aci} \times \text{km } 15.000] - \text{importo trattenuto al lavoratore o all'amministratore.}$ </div>

	<i>Contribuzione</i>	L'ammontare convenzionalmente individuato seguendo le regole predette, si deve ritenere rilevante anche ai fini previdenziali.																																						
Beni e servizi aggiuntivi	<i>Lavaggio, custodia, garage, ecc.</i>	Nell'ipotesi in cui il datore di lavoro, oltre all'utilizzo promiscuo del veicolo, fornisca al lavoratore dipende o all'amministratore, gratuitamente o meno, altri beni aggiuntivi e/o collaterali, gli stessi devono risultare valutati separatamente, in modo da pervenire all'individuazione dell'entità da assoggettare a tassazione.																																						
Concessione in uso di autovettura, il cui costo chilometrico stimato dalla tabelle Aci è di € 0,5676.	<i>Individuazione del fringe benefit annuo</i>	$(30\% \text{ di } € 0,5676) \times 15.000 \text{ chilometri} =$ $= € 0, 17028 \times 15.000 = € 2.554,20$ <i>da cui:</i> entità giornaliera = $€ 2.554,20 : 365) = € 6,99781$																																						
	<i>Eventuale rettifica</i>	Dal valore così determinato devono necessariamente essere scomputati, gli eventuali importi trattenuti al lavoratore o dal medesimo corrisposti a fronte dell'utilizzo privato del mezzo aziendale, al lordo dell'Iva. L'ammontare risultante costituisce il reddito in natura del lavoratore, che deve necessariamente essere suddiviso in relazione ai periodi di paga.																																						
	<i>Beneficio in natura da inserire in busta paga</i>	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;"><i>retribuzione mese di</i></th> <th style="text-align: center;"><i>ammontare benefit</i></th> <th style="text-align: center;"><i>reventiente dal seguente conteggio</i></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>gennaio</td> <td style="text-align: right;">€ 216,93</td> <td style="text-align: right;">€ 6,99781 x 31</td> </tr> <tr> <td>febbraio</td> <td style="text-align: right;">€ 195,94 (€ 202,93)</td> <td style="text-align: right;">€ 6,99781 x 28 (o 29)</td> </tr> <tr> <td>marzo</td> <td style="text-align: right;">€ 216,93</td> <td style="text-align: right;">€ 6,99781 x 31</td> </tr> <tr> <td>aprile</td> <td style="text-align: right;">€ 209,93</td> <td style="text-align: right;">€ 6,99781 x 30</td> </tr> <tr> <td>maggio</td> <td style="text-align: right;">€ 216,93</td> <td style="text-align: right;">€ 6,99781 x 31</td> </tr> <tr> <td>giugno</td> <td style="text-align: right;">€ 209,93</td> <td style="text-align: right;">€ 6,99781 x 30</td> </tr> <tr> <td>luglio</td> <td style="text-align: right;">€ 216,93</td> <td style="text-align: right;">€ 6,99781 x 31</td> </tr> <tr> <td>agosto</td> <td style="text-align: right;">€ 216,93</td> <td style="text-align: right;">€ 6,99781 x 31</td> </tr> <tr> <td>settembre</td> <td style="text-align: right;">€ 209,93</td> <td style="text-align: right;">€ 6,99781 x 30</td> </tr> <tr> <td>ottobre</td> <td style="text-align: right;">€ 216,93</td> <td style="text-align: right;">€ 6,99781 x 31</td> </tr> <tr> <td>novembre</td> <td style="text-align: right;">€ 209,93</td> <td style="text-align: right;">€ 6,99781 x 30</td> </tr> <tr> <td>dicembre</td> <td style="text-align: right;">€ 216,93</td> <td style="text-align: right;">€ 6,99781 x 31</td> </tr> </tbody> </table>	<i>retribuzione mese di</i>	<i>ammontare benefit</i>	<i>reventiente dal seguente conteggio</i>	gennaio	€ 216,93	€ 6,99781 x 31	febbraio	€ 195,94 (€ 202,93)	€ 6,99781 x 28 (o 29)	marzo	€ 216,93	€ 6,99781 x 31	aprile	€ 209,93	€ 6,99781 x 30	maggio	€ 216,93	€ 6,99781 x 31	giugno	€ 209,93	€ 6,99781 x 30	luglio	€ 216,93	€ 6,99781 x 31	agosto	€ 216,93	€ 6,99781 x 31	settembre	€ 209,93	€ 6,99781 x 30	ottobre	€ 216,93	€ 6,99781 x 31	novembre	€ 209,93	€ 6,99781 x 30	dicembre	€ 216,93
<i>retribuzione mese di</i>	<i>ammontare benefit</i>	<i>reventiente dal seguente conteggio</i>																																						
gennaio	€ 216,93	€ 6,99781 x 31																																						
febbraio	€ 195,94 (€ 202,93)	€ 6,99781 x 28 (o 29)																																						
marzo	€ 216,93	€ 6,99781 x 31																																						
aprile	€ 209,93	€ 6,99781 x 30																																						
maggio	€ 216,93	€ 6,99781 x 31																																						
giugno	€ 209,93	€ 6,99781 x 30																																						
luglio	€ 216,93	€ 6,99781 x 31																																						
agosto	€ 216,93	€ 6,99781 x 31																																						
settembre	€ 209,93	€ 6,99781 x 30																																						
ottobre	€ 216,93	€ 6,99781 x 31																																						
novembre	€ 209,93	€ 6,99781 x 30																																						
dicembre	€ 216,93	€ 6,99781 x 31																																						

Autoveicoli – Sintesi riepilogativa (anno 2017)

<i>Tipo operazione</i>	<i>Riferimento operativo</i>	<i>Rilevanza procedurale</i>
Autovetture utilizzate esclusivamente come strumentali nell'esercizio dell'impresa	<i>Detrazione Iva</i>	Nella misura del 100% in relazione all'avvenuta coerente annotazione del documento di addebito nel registro Iva acquisti.
	<i>Deducibilità del costo</i>	Deducibile intero ammontare imponibile dell'acquisto più oneri accessori di diretta imputazione (come da annotazione nel registro Iva acquisti), tenendo presente che per gli acquisti effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2017 (o entro il 30 giugno 2018 a condizione che entro il 31 dicembre 2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione) si rende operativo il super-ammortamento nella misura del 140%.
	<i>Leasing</i>	Canoni interamente deducibili nell'esercizio sociale o nel periodo d'imposta nel rispetto della competenza temporale (<i>imputazione, se del caso, tramite "risconti"</i>), tenendo presente che per gli acquisti effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2017 (o entro il 30 giugno 2018 a condizione che entro il 31 dicembre 2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione) si rende operativo il super-ammortamento nella misura del 140%.
	<i>Noleggio</i>	Deducibilità al 100% nel limite dell'ammontare dei costi di locazione e di noleggio, in relazione all'avvenuta coerente

		annotazione del documento di addebito nel registro Iva acquisti.
Autovetture non utilizzate esclusivamente come strumentali nell'esercizio dell'impresa	<i>Detrazione Iva</i>	Nella misura del 40% in relazione all'avvenuta coerente annotazione del documento di addebito nel registro Iva acquisti.
	<i>Deducibilità del costo</i>	Deducibile della misura del 20% del valore di acquisto (imponibile più oneri accessori di diretta imputazione più quota Iva non detraibile), tenendo presente sia il limite massimo di € 18.075,99 (tramite imputazione a titolo di ammortamento), sia che per gli acquisti effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016 si rende operativo il super-ammortamento nella misura del 140%.
	<i>Leasing</i>	Canoni nella quota massima deducibile del costo di acquisto leasing nell'esercizio sociale o nel periodo d'imposta, compresa Iva non detraibile, nel rispetto della competenza temporale (imputazione, se del caso, tramite "risconti") e nei limiti della percentuale di deducibilità: $[(18.075,99 \times 20 \times 100) : \text{costo sostenuto dal concedente} + \text{Iva non detraibile per l'utilizzatore}]$, tenendo presente che per gli acquisti effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016 si rende operativo il super-ammortamento nella misura del 140%.
	<i>Noleggio</i>	Deducibile nella misura del 20% dell'intero ammontare del valore del noleggio, tenendo presente il limite massimo di € 3.615,20.
Autovetture di agenti e rappresentanti di commercio	<i>Detrazione Iva</i>	Nella misura del 100% in relazione all'avvenuta coerente annotazione del documento di addebito nel registro Iva acquisti.
	<i>Deducibilità del costo</i>	Deducibile della misura del 80% del valore di acquisto (imponibile più oneri accessori di diretta imputazione più quota Iva non detraibile), tenendo presente sia il limite massimo di € 25.822,84 (tramite imputazione a titolo di ammortamento), sia che per gli acquisti effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016 si rende operativo il super-ammortamento nella misura del 140%.
	<i>Leasing</i>	Canoni nella quota massima deducibile del costo di acquisto leasing nell'esercizio sociale o nel periodo d'imposta, nel rispetto della competenza temporale (imputazione, se del caso, tramite "risconti") e nei limiti della percentuale di deducibilità: $[(20.658,27 \times 80 \times 100) : \text{costo sostenuto dal concedente} + \text{Iva non detraibile per l'utilizzatore}]$, tenendo presente che per gli acquisti effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016 si rende operativo il super-ammortamento nella misura del 140%.
	<i>Noleggio</i>	Deducibile nella misura del 80% dell'intero ammontare del valore del noleggio, tenendo presente il limite massimo di € 5.164,57.
Autoveicoli dell'esercenti arti e professionisti	<i>Detrazione Iva</i>	Deducibile della misura del 20% del valore di acquisto (imponibile più oneri accessori di diretta imputazione più quota Iva non detraibile), tenendo presente sia il limite massimo di € 18.075,99 (tramite imputazione a titolo di ammortamento), sia che per gli acquisti effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016 si rende operativo il super-ammortamento nella misura del 140%.
	<i>Deducibilità del costo</i>	Canoni nella quota massima deducibile del costo di acquisto leasing nell'esercizio sociale o nel periodo d'imposta, compresa Iva non detraibile, nel rispetto della competenza temporale (imputazione, se del caso, tramite "risconti") e nei limiti della percentuale di deducibilità: $[(18.075,99 \times 20 \times 100) : \text{costo sostenuto dal concedente} + \text{Iva non detraibile per l'utilizzatore}]$, tenendo presente che per gli acquisti effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016 si rende operativo il super-ammortamento nella misura del 140%.
	<i>Leasing</i>	Deducibile della misura del 20% del valore di acquisto (imponibile più oneri accessori di diretta imputazione più quota Iva non detraibile), tenendo presente sia il limite massimo di € 18.075,99 (tramite imputazione a titolo di ammortamento), sia che per gli acquisti effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016 si rende

		operativo il super-ammortamento nella misura del 140%.
	<i>Noleggio</i>	Deducibile nella misura del 20% dell'intero ammontare del valore del noleggio, tenendo presente il limite massimo di € 3.615,20.

Applicabilità dell'Iva nelle cessioni di veicoli usati

<i>Veicoli acquistati</i>	<i>Detrazione Iva operata in sede di acquisto del veicolo</i>	<i>Regime fiscale previsto per la successiva cessione</i>
entro il 31 dicembre 2000	Iva non detratta in modo totale	Esente ex art. 10, n. n. 27-quinquies, del decreto Iva
nel periodo dal 1° gennaio 2001 al 31 dicembre 2005	Iva detratta nella misura del 10%, senza successiva presentazione dell'istanza di rimborso	Base imponibile Iva nella misura del 10% del corrispettivo di cessione
nel periodo dal 1° gennaio 2003 al 31 dicembre 2005	Iva detratta nella misura del 10% più ulteriore 30% a seguito della presentazione dell'istanza di rimborso	Base imponibile Iva nella misura del 40% del prezzo di cessione posta in essere successivamente al 13 settembre 2006
nel periodo dal 1° gennaio 2006 al 13 settembre 2006	Iva detratta nella misura del 15%, senza successiva presentazione dell'istanza di rimborso	Base imponibile Iva nella misura del 15% del corrispettivo di cessione
nel periodo dal 1° gennaio 2006 al 13 settembre 2006	Iva detratta nella misura del 15% più ulteriore 25% a seguito della presentazione dell'istanza di rimborso	Base imponibile Iva nella misura del 40% del prezzo di cessione posta in essere successivamente al 13 settembre 2006
nel periodo dal 14 settembre 2006 al 26 giugno 2007	Iva detratta in relazione al principio di inerenza in relazione all'utilizzo	Base imponibile Iva nella misura corrispondente alla percentuale di tributo detratto in sede di acquisizione in relazione al principio di inerenza
dal 27 giugno 2007	Iva detratta nella misura del 40%	Base imponibile Iva nella misura del 40% del corrispettivo di cessione

Dossier Casi e Contabilità

Detrazione Irpef del 50% dell'Iva pagata al costruttore per l'acquisto di immobili residenziali

In sede di conversione del D.L. 30 dicembre 2016, n. 244 (noto come decreto "Mille proroghe") è stata introdotta una norma che estende al 2017 la detrazione dell'Iva pagata per l'acquisto di unità immobiliari a destinazione residenziale cedute dalle imprese costruttrici.

In particolare, è possibile detrarre dall'Irpef - fino alla concorrenza del suo ammontare - il 50% dell'importo corrisposto a titolo di Iva per l'acquisto, effettuato entro il 31 dicembre 2017, di unità immobiliari a destinazione residenziale, di classe energetica A o B, cedute dalle imprese costruttrici delle medesime.

La detrazione deve necessariamente risultare ripartita in 10 quote annuali.

Si ritiene opportuno rammentare che la misura fu introdotta dal comma 56 dell'art. 1 della legge di stabilità 2016, che, al fine di favorire la ripresa del mercato immobiliare, aveva previsto che:

- ai fini dell'Irpef, sussiste la possibilità di detrarre dall'imposta lorda, fino alla concorrenza del suo ammontare, il 50% dell'importo corrisposto per il pagamento dell'Iva in relazione all'acquisto, effettuato entro il 31 dicembre 2016 (ora prorogata al 31 dicembre 2017), di unità immobiliari a destinazione residenziale, di classe energetica A o B, cedute dalle imprese costruttrici delle medesime;
- tale detrazione, che, come detto, è pari al 50% dell'imposta dovuta sul corrispettivo d'acquisto, doveva necessariamente risultare ripartita in dieci quote costanti nell'anno in cui sono state sostenute le spese e nei nove periodi d'imposta successivi.

Ai fini applicativi, è opportuno tenere in considerazione che il riferimento all'*impresa costruttrice* deve essere inteso nel senso ampio di "impresa che applica l'Iva all'atto del trasferimento", per cui l'agevolazione in argomento si deve ritenere operativa non solo all'impresa che ha realizzato l'immobile, ma anche a quelle di "ripristino" o "ristrutturatrici" che hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'art. 3, comma 1, lettere c), d) ed f), del Testo Unico dell'edilizia di cui al D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380.

Per beneficiare della particolare detrazione è necessario che l'acquisto dell'unità immobiliare a destinazione residenziale - di classe energetica A o B -, comprese risulti posto in essere direttamente dall'impresa costruttrice entro la fine del prossimo mese di dicembre, tenendo presente che:

- non sono state previste esclusioni per gli immobili cosiddetti di lusso;
- possono beneficiare dell'agevolazione anche le inerenti eventuali pertinenze (es.: posto auto, cantina, ecc.) se l'acquisto avviene contestualmente all'acquisto dell'unità abitativa e se nell'atto di acquisto viene data evidenza del vincolo pertinenziale.

Inoltre, poiché non sono stati previsti specifici divieti del cumulo della detrazione in esame con altre agevolazioni in materia di Irpef, si ritiene sussistente la possibilità per il contribuente che acquista un'unità immobiliare all'interno di un edificio interamente ristrutturato dall'impresa di costruzione di beneficiare:

- della detrazione del 50% dell'Iva sull'acquisto;
nonché:
- della detrazione per gli interventi di restauro e risanamento conservativo e/o di ristrutturazione edilizia (ai sensi dell'art. 16-bis, comma 3, del Tuir), da ripartire in 10 quote annuali costanti. Tale detrazione, che è operativa anche per l'anno in corso, con l'aliquota del 50%, deve essere calcolata sul 25% del prezzo di acquisto dell'unità immobiliare e, comunque, entro un importo massimo di € 96.000,00.

Al riguardo, però, è doveroso tenere in considerazione che, per il principio generale secondo cui non è possibile far valere due agevolazioni sulla medesima spesa, la detrazione per gli interventi di restauro e risanamento conservativo e/o di ristrutturazione edilizia, non può essere applicata anche all'Iva per la quale il contribuente si avvale della predetta detrazione.

A chiarimento dell'assunto, valga il seguente esempio numerico.

Caso: si consideri l'ipotesi di un contribuente che procede all'acquisto da un'impresa di ristrutturazione un'unità immobiliare, con le agevolazioni "prima casa", all'interno di un fabbricato interamente ristrutturato, al prezzo di € 208.000,00 (di cui € 200.000,00 quale base imponibile e € 8.000,00 per l'Iva 4%).

Analisi:

il contribuente ha la possibilità di beneficiare:

- della detrazione di € 4.000,00 (50% di € 8.000,00), spettante nell'entità pari al 50% dell'Iva pagata sull'acquisto dell'unità immobiliare;
- della detrazione di € 25.500,00, spettante per gli interventi di restauro e risanamento conservativo e/o di ristrutturazione edilizia (art. 16-bis, comma 3, del Tuir), che deve essere calcolata nella misura del 50% del 25% del costo dell'unità immobiliare rimasto a carico del contribuente. In pratica, l'entità della detrazione risulterà dal seguente conteggio:

$[25\% \text{ di } (\text{€ } 208.000,00 - \text{€ } 4.000,00)] = \text{€ } 51.000,00$
da cui:
$50\% \text{ di } \text{€ } 51.000,00 = \text{€ } 25.500,00$

Ad analoga conclusione si giunge anche nell'ipotesi di realizzazione di box pertinenziale, anche a proprietà comune, acquistato contestualmente all'unità immobiliare agevolata, relativamente al quale spetta anche la detrazione di cui all'art. 16-bis, comma 1, lettera d), del Tuir pari al 50% del costo di esecuzione documentato dall'impresa, come si evince dal seguente esempio numerico.

Caso: se un contribuente acquista da un'impresa costruttrice:

- un'unità immobiliare, con le agevolazioni "prima casa";
 - e:
 - un box pertinenziale (il cui costo di realizzazione è pari a € 10.000,00, esclusa Iva);
- al costo complessivo, pertinenza compresa, di € 208.000,00 (di cui € 200.000,00 quale base imponibile e € 8.000,00 per l'Iva 4%).

Analisi:

il contribuente ha la possibilità di beneficiare:

- della detrazione di € 4.000,00 (50% di € 8.000,00), spettante ai sensi dell'art. 1, comma 56, della legge di stabilità, nell'entità pari al 50% dell'Iva pagata sull'acquisto dell'unità immobiliare, comprensiva della pertinenza;
- della detrazione di € 5.100,00, spettante sul costo di realizzazione del box al netto dell'Iva portata in detrazione riferita a tale costo (art. 16-bis, comma 1, lettera d) del Tuir), che deve essere calcolata nella misura del 50% del costo di realizzazione della predetta pertinenza, al netto dell'Iva portata in detrazione (50% di € 400,00). In pratica, l'entità della detrazione risulterà dal seguente conteggio:

$\text{€ } 10.400,00 - (50\% \text{ di } \text{€ } 400,00) = \text{€ } 10.400,00 - \text{€ } 200,00 = \text{€ } 10.200,00$
da cui:
$50\% \text{ di } \text{€ } 10.200,00 = \text{€ } 5.100,00$

Contabilizzazione dei crediti commerciali con dilazione di pagamento superiore a 12 mesi e con previsione di interessi attivi espliciti

Per espresso disposto dell'art. 2426, comma 1, n. 8, del codice civile, i crediti commerciali devono essere rilevati in bilancio secondo il *criterio del costo ammortizzato*.

In sede di contabilizzazione di un credito per la prima volta:

- *il valore di iscrizione iniziale* deve necessariamente risultare costituito dal valore nominale del medesimo, al netto di tutti:
 - i premi;
 - gli sconti;
 - gli abbuoni;comprendendo, però, tutti gli eventuali oneri e costi direttamente attribuibili alla transazione oggetto dell'operazione;
- *i costi di transazione, le eventuali commissioni attive e passive e ogni differenza tra valore iniziale e valore nominale a scadenza*, devono necessariamente risultare compresi nel calcolo del costo ammortizzato, mediante l'utilizzo del criterio dell'interesse effettivo, che implica che essi siano ammortizzati lungo la durata attesa del credito.

Così operando il loro ammortamento integra o rettifica gli interessi attivi determinati applicando il tasso nominale, in maniera che il *tasso di interesse effettivo* può rimanere costante lungo la durata del credito il relazione al valore contabile, fatta salva la rilevazione delle variazioni imputabili ai flussi finanziari dei tassi variabili di riferimento, se applicabili.

Ne deriva, di conseguenza che:

- *il tasso di interesse effettivo*, deve risultare individuato al momento della rilevazione iniziale del credito e, per evidenti ragioni, deve essere successivamente utilizzato per la sua valutazione successiva, in quanto costituisce il riferimento interno di rendimento, costante lungo la durata del credito. In concreto, tende a rendere uguale il valore attuale dei flussi finanziari futuri derivanti dal credito e il suo valore di contabilizzazione iniziale;
- *i flussi finanziari futuri utili al calcolo del tasso di interesse effettivo*, devono necessariamente essere individuati tenendo presenti i diversi termini contrattuali della transazione che ha originato il credito, incluse le scadenze previste di incasso e pagamento, la natura dei flussi finanziari (capitale o interessi). Detti flussi non devono considerare le eventuali perdite e svalutazioni future dei crediti.

Inoltre, è anche opportuno tenere in considerazione che l'art. 2426, comma 1, n. 8, del codice civile, espressamente prescrive la necessità di considerare anche il cosiddetto "*fattore temporale*" nella valutazione dei crediti.

Pertanto, in sede di rilevazione iniziale, il tasso di interesse effettivo, deve necessariamente risultare confrontato con i tassi di interesse di mercato.

A chiarimento dell'assunto, si fa seguire un'esemplificazione numerica.

Caso - Il 2 gennaio 2017, una società a responsabilità limitata cede una partita di merci all'ingrosso per €1.000.000,00 (Iva compresa), senza sostenere costi di transazione.

Generalmente le condizioni di vendita praticate dalla società, in linea con la prassi di settore, prevedono l'incasso dei crediti verso clienti grossisti a "90 giorni fine mese data fattura".

Per l'operazione in esame, per esigenze finanziarie del cliente, viene accordata la possibilità di dilazione a 24 mesi, con incassi semestrali di € 250.000, con l'applicazione di un interesse di dilazione al tasso nominale esplicito semestrale posticipato dell'1%, quindi:

- € 10.000,00 [1% di € 1.000.000,00], per il primo semestre;
- € 7.500,00 [1% di € (1.000.000,00 – 250.000,00)], per il secondo semestre;
- € 5.000,00 [1% di € (1.000.000,00 – 250.000,00 – 250.000,00)], per il terzo semestre;
- € 2.500,00 [1% di € (1.000.000,00 – 250.000,00 – 250.000,00 – 250.000,00)], per il quarto e ultimo semestre;

tenendo in considerazione che al tasso di mercato è pari al 3% semestrale posticipato.

Analisi procedurale per la determinazione del costo ammortizzato in assenza di attualizzazione

Se il tasso di interesse effettivo risultasse allineato al tasso di mercato, il valore di iscrizione iniziale del credito sarebbe di € 1.000.000,00, pari al suo valore nominale, poiché non vi sono costi di transazione né differenze tra valore iniziale e valore a scadenza da ammortizzare lungo la durata del credito.

Il tasso di interesse effettivo è, nel caso in esame, pari al tasso di interesse nominale, costituisce, infatti, il tasso interno di rendimento che attualizza esattamente gli incassi futuri nel periodo di durata del credito al valore contabile netto rilevato in sede di rilevazione iniziale di € 1.000.000,00.

Soluzione

La determinazione del valore iniziale di iscrizione del credito deve necessariamente risultare dal seguente *processo di attualizzazione*:

€ (250.000 + 10.000)	€ (250.000 + 7.500)	€ (250.000 + 5.000)	€ (250.000 + 2.500)	
-----	+ -----	+ -----	+ -----	= €
1.000.000,00				
(1,01) ¹	(1,01) ²	(1,01) ³	(1,01) ⁴	

Prospetto riepilogativo

La seguente tabella fornisce i dettagli di riferimento del costo ammortizzato, degli interessi attivi e dei flussi finanziari del credito in ogni periodo di riferimento.

Data	Valore contabile del credito all'inizio del periodo	Flussi finanziari per interessi attivi espliciti al tasso dell'1%	Flussi finanziari in entrata	Valore contabile del credito alla fine dell'esercizio
<i>Riferimenti -></i>	A	B = 1% di A	C	D = A - C
30 giugno 2017	1.000.000,00	10.000,00	250.000,00	750.000,00
31 dicembre 2017	750.000,00	7.500,00	250.000,00	500.000,00
30 giugno 2018	500.000,00	5.000,00	250.000,00	250.000,00
31 dicembre 2018	250.000,00	2.500,00	250.000,00	0,00

Ai fini contabili, gli *interessi attivi* devono necessariamente risultare rilevati tra i proventi finanziari di competenza:

– del 2017 per € 17.500,00 (€ 10.000,00 + € 7.500,00);

e:

– del 2018 per € 7.500,00 (€ 5.000,00 + 2.500,00).

In contabilità generale d'impresa, al momento degli incassi devono risultare eseguite le seguenti registrazioni:

- *riscossione del flusso finanziario del 30 giugno 2017:*

----- 30.6.2017 -----			
Banca c/c	a	Diversi	260.000,00
		Crediti verso clienti	250.000,00
		Interessi attivi (proventi finanziari)	10.000,00

- *riscossione del flusso finanziario del 31 dicembre 2017:*

----- 31.12.2017 -----			
Banca c/c	<i>a</i>	<i>Diversi</i>	257.500,00
		Crediti verso clienti	250.000,00
		Interessi attivi (proventi finanziari)	7.500,00

- *riscossione del flusso finanziario del 30 giugno 2018:*

----- 31.6.2018 -----			
Banca c/c	<i>a</i>	<i>Diversi</i>	255.000,00
		Crediti verso clienti	250.000,00
		Interessi attivi (proventi finanziari)	5.000,00

- *riscossione del flusso finanziario del 31 dicembre 2018:*

----- 31.12.2017 -----			
Banca c/c	<i>a</i>	<i>Diversi</i>	252.500,00
		Crediti verso clienti	250.000,00
		Interessi attivi (proventi finanziari)	2.500,00