

---

# Circolare di studio n. 14/2016

---

*Periodo 16-31 agosto*

---

Gianluca Mollichella  
Commercialista  
Via Comano 95  
00139 Roma  
Tel 06.8719.4524/8259  
Fax 06.6449.0327  
[mollichella@tiscali.it](mailto:mollichella@tiscali.it)

---

## **Sommario**

<b>Bene a sapersi.....</b>	<b>3</b>
<i>Prorogata al 15 settembre 2016 la presentazione dei Modelli 770 .....</i>	<i>3</i>
<i>Operativa la voluntary disclosure vaticana .....</i>	<i>5</i>
<i>Come ottenere il rimborso del canone di abbonamento Tv indebitamente addebitato e corrisposto.....</i>	<i>7</i>
<i>Detrazione delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio sostenute dal convivente more uxorio.....</i>	<i>8</i>
<i>Solidarietà nella registrazione dei contratti di locazione e obblighi in sede di proroga.....</i>	<i>10</i>
<b>Agenda.....</b>	<b>12</b>
<i>Scadenario dal 16 al 31 agosto 2016.....</i>	<i>12</i>
<b>Schede operative .....</b>	<b>20</b>
<i>Sospensione feriale in ambito fiscale.....</i>	<i>20</i>
<b>Check list contabile.....</b>	<b>25</b>
<i>Altri ricavi e proventi (voce A.5 del conto economico) .....</i>	<i>25</i>
<b>Dossier Casi e Contabilità.....</b>	<b>30</b>
<i>Deducibilità delle spese di manutenzione ordinaria e straordinaria su beni aziendali e di terzi.....</i>	<i>30</i>
<i>Ventilazione corrispettivi in relazione alle aliquote Iva.....</i>	<i>32</i>

## **Bene a sapersi**

### ***Prorogata al 15 settembre 2016 la presentazione dei Modelli 770***

Con l'art. 1 del Dpcm 26 luglio 2016, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 29 luglio 2016, n. 176) è stato disposto che la dichiarazione dei sostituti d'imposta, di cui all'art. 4, comma 1, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, relativa all'anno 2015, deve essere presentata in via telematica, direttamente o tramite i soggetti incaricati di cui all'art. 3, commi 2-bis e 3, del medesimo D.P.R. 322/1998, entro il 15 settembre 2016.

In pratica, sono prorogati gli adempimenti riguardanti:

- *l'invio della dichiarazione dei sostituti d'imposta-modello 770-ordinario inerente ai dati relativi i dati relativi alle ritenute operate:*
  - su dividendi;
  - sui proventi da partecipazione;
  - sui redditi di capitale;
  - sulle operazioni di natura finanziaria;
  - sulle indennità di esproprio;
  - nonché:*
    - i versamenti effettuati;
    - le compensazioni operate;
    - i crediti d'imposta utilizzati.

Sono tenuti alla *presentazione del modello 770-ordinario*, i sostituti d'imposta che hanno corrisposto:

- somme o valori soggetti a ritenuta alla fonte su redditi di capitale
- compensi per avviamento commerciale
- contributi a enti pubblici e privati
- riscatti da contratti di assicurazione sulla vita
- premi, vincite e altri proventi finanziari, compresi quelli derivanti da partecipazioni a organismi di investimento collettivo in valori mobiliari di diritto estero
- utili derivanti da partecipazioni in società di capitali, titoli atipici, indennità di esproprio e redditi diversi;

e cioè, in particolare:

- le società di capitali e gli enti commerciali a esse equiparate (enti pubblici e privati) che risiedono nel territorio dello Stato;
- gli enti non commerciali, compresi gli enti pubblici (Regioni, Province, Comuni) e privati residenti nel territorio dello Stato;
- gli eredi che non proseguono l'attività del sostituto d'imposta estinto;
- i condomìni;
- i curatori fallimentari e i commissari liquidatori;
- i Geie-gruppi europei d'interesse economico;
- i trust;
- le amministrazioni dello Stato;
- le associazioni non riconosciute, i consorzi e le aziende speciali;
- le aziende coniugali, se l'attività è esercitata in forma societaria tra coniugi residenti nel territorio dello Stato;
- le persone fisiche che esercitano arti e professioni, imprese commerciali e agricole;
- le società di persone, di armamento e di fatto residenti nel territorio dello Stato;

- le società e gli enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato;
- le società o le associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti o professioni residenti nel territorio dello Stato.

Si ritiene opportuno rammentare, inoltre, che devono presentare il modello 770 ordinario:

- i soggetti che hanno applicato nel periodo interessato:
  - l'imposta sostitutiva su interessi, premi e altri frutti delle obbligazioni e titoli similari;
  - l'imposta sostitutiva sui dividendi;
  - l'imposta sostitutiva su ciascuna plusvalenza o altro reddito diverso e l'imposta sostitutiva sul risultato maturato delle gestioni individuali di portafoglio (limitatamente ai soggetti diversi da quelli indicati nell'art. 73, comma 1, lett. a) e d) del Tuir) si tratta delle società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, società cooperative e di mutua assicurazione, società ed enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti del territorio dello Stato;
- i soggetti tenuti agli obblighi di comunicazione per l'opzione per l'imposta sostitutiva (articolo 6, comma 2, D.Lgs. n. 461/1997) e di comunicazione da parte degli intermediari dei dati relativi alle singole operazioni effettuate nell'anno precedente (articolo 10 D.Lgs. n. 461/1997)
- i soggetti tenuti all'obbligo di comunicazione degli utili pagati nel periodo cui si riferisce la dichiarazione
- i rappresentanti fiscali di un soggetto non residente.
- *l'invio della dichiarazione dei sostituti d'imposta-modello 770-semplificato da parte dei sostituti d'imposta (datori di lavoro e enti pensionistici, amministrazioni dello Stato, ecc.) tenuti a comunicare all'Agenzia delle entrate, mediante una dichiarazione annuale, i dati relativi alle ritenute effettuate in ciascun periodo d'imposta, quelli relativi ai versamenti eseguiti, i crediti, le compensazioni operate e i dati contributivi e assicurativi. Ai fini procedurali, sono tenuti all'adempimento:*
  - le società di capitali e gli enti commerciali a esse equiparate (enti pubblici e privati) che risiedono nel territorio dello Stato;
  - gli enti non commerciali, compresi gli enti pubblici (Università statali, Regioni, Province, Comuni) e gli enti privati residenti nel territorio dello Stato;
  - gli eredi che non proseguono l'attività del sostituto d'imposta deceduto;
  - gli intermediari e gli altri soggetti che intervengono in operazioni fiscalmente rilevanti tenuti alla comunicazione di dati;
  - i condomini
  - i curatori fallimentari e i commissari liquidatori;
  - i Geie-gruppi europei d'interesse economico;
  - i soggetti che corrispondono redditi esenti da Irpef ma che sono assoggettati a contribuzione Inps (per esempio, le aziende straniere che occupano lavoratori italiani all'estero assicurati in Italia);
  - i soggetti che hanno corrisposto compensi a esercenti prestazioni di lavoro autonomo che hanno optato per il regime agevolato relativo alle nuove iniziative produttive (art. 13 della L. 23 dicembre 2000, n. 388) e non hanno, per espressa previsione normativa, effettuato ritenute alla fonte
  - i titolari di posizione assicurativa Inail che hanno l'obbligo di comunicare i dati relativi al personale assicurato;
  - i trust;
  - le amministrazioni dello Stato;
  - le associazioni non riconosciute, i consorzi, le aziende speciali;
  - le aziende coniugali, se l'attività è esercitata in forma societaria tra coniugi residenti nel territorio

dello Stato;

- le persone fisiche che esercitano arti e professioni, imprese commerciali e imprese agricole;
- le società di persone, di armamento e di fatto o irregolari residenti nel territorio dello Stato
- le società e gli enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato;
- le società o le associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti o professioni residenti nel territorio dello Stato;

nel quale devono necessariamente risultare annotati:

- i dati dei versamenti effettuati, dei crediti e delle compensazioni operate (*solo quando il sostituto d'imposta non è obbligato a presentare anche il modello 770 Ordinario*);
- i dati relativi alle somme liquidate a seguito di procedure di pignoramento presso terzi (da parte del solo debitore principale) nonché le ritenute operate sui bonifici disposti dai contribuenti per usufruire di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta;
- *il ravvedimento operoso relativo agli adempimenti dichiarativi dei sostituti d'imposta pregressi.* Al riguardo, infatti, è opportuno porre in rilievo che per i sostituti d'imposta sussiste la possibilità di procedere a regolarizzare:
  - l'infedele presentazione del modello 770/2015-Ordinario inerente al 2014;
  - l'omessa effettuazione delle ritenute alla fonte;
  - l'omessa applicazione delle imposte sostitutive inerenti a redditi di capitale e redditi diversi corrisposti (o maturati) nel 2015, nonché a contributi, premi e vincite, ecc.;
  - l'omesso, l'insufficiente o il tardivo versamento delle ritenute alla fonte operate o delle imposte sostitutive applicate nel 2015;

con la riduzione delle sanzioni amministrative ad un ottavo del minimo mediante attivazione del ravvedimento operoso che necessariamente deve riguardare sia il pagamento delle ritenute alla fonte e/o delle imposte sostitutive non corrisposte, degli interessi legali e delle sanzioni dovute ridotte previste, sia la presentazione delle eventuali dichiarazioni integrative, nonché, se ne ricorrono le condizioni, anche per le violazioni commesse:

- nell'anno 2014, con riduzione delle sanzioni ad un settimo del minimo;
- nelle annualità antecedenti, con riduzione delle sanzioni ad un sesto del minimo;
- *la trasmissione delle Cu-Certificazioni Uniche 2016 dei lavoratori autonomi*, per le quali, come precisato dall'Agenzia delle entrate sia nella circolare 8 aprile 2016, n. 12, sia in sede di "Telefisco" del 28 gennaio 2016, i sostituti d'imposta hanno la possibilità di procedere all'invio telematico, direttamente o tramite intermediario, senza applicazione di sanzioni, delle "CU-Certificazioni Uniche 2016", inerenti al periodo d'imposta "2015", a condizione che non si riferiscano e, quindi, non riportano dati indispensabili per l'elaborazione della dichiarazione precompilata. In concreto, la proroga in esame si deve intendere riferita, a titolo di mera esemplificazione, alle certificazioni riguardanti:
  - i corrispettivi erogati dal condominio per i contratti di appalto;
  - i redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio abituale di arti o professioni;
  - le provvigioni.

## ***Operativa la voluntary disclosure vaticana***

Con la L. 7 luglio 2016, n. 137, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale 22 luglio 2016, n. 170, è stata ratificata e, quindi, resa esecutiva la Convenzione in materia fiscale tra il Governo della Repubblica Italiana e la Santa Sede, nella quale, tra l'altro, risulta operativa la "voluntary disclosure vaticana".

Nella Convenzione, nell'ambito dello "scambio delle informazioni" viene precisato che le autorità fiscali della parte richiedente, dopo aver sfruttato tutte le fonti d'informazione abituali previste dalla propria procedura fiscale interna prima di richiedere informazioni, all'atto dell'istanza di informazioni, sono tenute a fornire alle autorità competenti della "parte richiesta" le seguenti informazioni:

- l'identità della persona oggetto del controllo o dell'inchiesta;
- il periodo di tempo oggetto della domanda;
- la descrizione delle informazioni richieste, nonché indicazioni sulla forma nella quale la "parte richiedente" desidera ricevere tali informazioni dalla "parte richiesta";
- lo scopo fiscale per cui le informazioni sono richieste;
- se sono noti, il nome e l'indirizzo del detentore presunto delle informazioni richieste;

tenendo in considerazione che:

- le informazioni devono necessariamente essere «verosimilmente rilevanti», in quanto, anche se lo scopo è quello di garantire uno scambio di informazioni in ambito fiscale il più ampio possibile, viene, tuttavia, esclusa la possibilità di intraprendere una ricerca generalizzata e indiscriminata di informazioni («fishing expedition») o di richiedere informazioni la cui rilevanza in merito agli affari fiscali di un determinato contribuente non è verosimile;
- le domande di informazioni possono riferirsi a fatti esistenti o a circostanze realizzate a partire dal 1° gennaio 2009.

La *collaborazione volontaria* che è riservata alle persone fisiche e giuridiche residenti in Italia, che lavorano o hanno lavorato nella Santa Sede, consente la possibilità per gli interessati di poter regolarizzare le attività finanziarie detenute presso enti, che svolgono professionalmente un'attività di natura finanziaria nello Stato della Città del Vaticano, entro il 31 dicembre 2013, per tutti i periodi di imposta ancora accertabili, e, comunque, non oltre il periodo d'imposta 2013.

In altri termini, la collaborazione volontaria riguarda:

- le persone fisiche, fiscalmente residenti in Italia, titolari di attività finanziarie, detenute presso enti creditizi e bancari aventi sedi nello Stato del Vaticano e, quindi, senza pretesa di completezza, possono accedere ai conseguenti benefici:
  - i chierici e i membri degli istituti di Vita Consacrata e delle Società di Vita Apostolica;
  - i dignitari e gli impiegati salariati, anche non stabili della Santa Sede;
  - i pensionati della Santa Sede e degli altri enti pensionistici;
- le persone giuridiche fiscalmente residenti in Italia, sempre che, risultino titolari di attività finanziarie detenute presso enti creditizi e bancari aventi sedi nello Stato del Vaticano.

Ne deriva, di conseguenza, che per ciascun periodo d'imposta oggetto di possibile regolarizzazione, il soggetto interessato, che ha detenuto fino al 2013 attività finanziarie presso una banca del Vaticano, è tenuto a corrispondere una determinata somma:

- dei redditi di capitale realizzati;
- e:
- dei redditi diversi di natura finanziaria conseguiti;
- mentre non possono costituire oggetto di regolarizzazione:
- i redditi d'impresa;
  - i redditi fondiari;
  - i redditi diversi di natura non finanziaria.

Infatti, per pervenire alla sanatoria fiscale, le somme da corrispondere sono di entità:

- *per gli anni 2009, 2010, e 2011*, pari al 20% dei redditi di capitale e dei redditi diversi di natura finanziaria;

- per gli anni 2012 e 2013, pari all'Ivafe-imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero, che deve essere individuata sul valore dei prodotti finanziari proporzionalmente alla quota di possesso e al periodo di detenzione, nella misura dell'1 per mille annuo per il 2012 e dell'1,5 per mille per il 2013.

Oltre alla possibilità di regolarizzare i periodi d'imposta fino al 2013, la Convenzione tende a rendere possibile anche la corresponsione dell'imposta per i periodi 2014 e 2015, consentendo, tramite specifica opzione, da comunicare all'autorità competente indicata dalla Santa sede entro 180 giorni dal 23 luglio 2016, di potersi avvalere dei meccanismi di semplificazione in relazione ad annualità fiscali antecedenti all'entrata in vigore della Convenzione in argomento.

Nell'ipotesi in cui, successivamente all'avviamento della procedura, il soggetto interessato trasferisca le attività finanziarie detenute in Vaticano, presso un altro intermediario fuori:

- dall'Italia;
- dagli Stati membri dell'Unione europea;
- dagli Stati aderenti all'accordo sullo Spazio Economico Europeo;

è tenuto a rilasciare all'intermediario finanziario estero, presso cui le attività sono trasferite, l'autorizzazione a trasmettere alle autorità finanziarie italiane richiedenti tutti i documenti concernenti la procedura.

## ***Come ottenere il rimborso del canone di abbonamento Tv indebitamente addebitato e corrisposto***

Con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate 2 agosto 2016, prot. n. 125604/2016, sono state definite le modalità di presentazione dell'istanza di rimborso del canone di abbonamento alla televisione per uso privato, pagato a seguito di addebito nelle fatture emesse dalle imprese elettriche, ma non dovuto, oltre all'approvazione del relativo modello.

La prevista richiesta può essere inviata direttamente dal soggetto intestatario della bolletta o dai suoi eredi, utilizzando l'applicazione *web* attiva, dal prossimo 15 settembre, sul sito dell'Agenzia delle entrate, mediante i servizi telematici *Entratel* o *Fisconline*.

La presentazione dell'istanza esplica effetti dalla data della ricevuta telematica inviata dal sistema che attesta la correttezza dell'avvenuta comunicazione.

La medesima piattaforma informatica potrà essere validamente utilizzata anche dagli intermediari abilitati che procederanno all'invio dell'istanza su specifico incarico, nel qual caso il delegato è tenuto a:

- mettere a disposizione del contribuente o soggetto interessato la ricevuta rilasciata dall'Agenzia delle entrate attestante l'avvenuta corretta trasmissione della richiesta di rimborso;
- conservare sia l'originale del modello sottoscritto dal richiedente, sia la copia del documento di identità del richiedente;
- archiviare la delega con la quale è risulta conferito l'incarico in argomento;

tenendo presente che la stessa documentazione deve necessariamente essere resa disponibile, nel termine ordinario decennale di conservazione, nell'ipotesi di richiesta da parte dell'Agenzia delle entrate.

In alternativa, l'invio della *richiesta di rimborso*, unitamente alla copia di un documento di riconoscimento, può anche spedita in formato cartaceo a mezzo raccomandata, tramite servizio postale, all'indirizzo:

Agenzia delle entrate Direzione provinciale 1 di Torino Ufficio di Torino 1, S.A.T. – Sportello abbonamenti TV Casella postale 22 10121 Torino
--

per la quale farà fede la data del timbro postale.

Nel modello devono essere specificati i motivi del rimborso e il provvedimento assegna ad ogni specifica causale un appropriato codice, come riportato nel seguente prospetto:

<i>codice</i>	<i>Causale o situazione di riferimento</i>
1	il richiedente o un altro componente della sua famiglia anagrafica è in possesso dei requisiti di esenzione di cui all'art. 1, comma 132, della L. 24 dicembre 2007, n. 244 (cittadini che hanno compiuto il 75° anno di età con reddito complessivo familiare non superiore a € 6.713,98) ed è stata presentata l'apposita dichiarazione sostitutiva;
2	il richiedente o un altro componente della sua famiglia anagrafica è in possesso dei requisiti di esenzione per effetto di convenzioni internazionali (ad esempio, diplomatici e militari stranieri) ed è stata presentata l'apposita dichiarazione sostitutiva;
3	il richiedente ha pagato il canone mediante addebito sulle fatture per energia elettrica, e lui stesso o un altro componente della sua famiglia anagrafica ha pagato il canone anche con modalità diverse dall'addebito;
4	il richiedente ha pagato il canone mediante addebito sulle fatture per energia elettrica e lo stesso canone è stato pagato anche mediante addebito sulle fatture relative a un'utenza elettrica intestata ad altro componente della stessa famiglia anagrafica;
5	il richiedente ha presentato la dichiarazione sostitutiva di non detenzione di apparecchi televisivi da parte propria e dei componenti della sua famiglia anagrafica;
6	altri motivi diversi dai precedenti.

La verifica dei presupposti della richiesta di rimborso viene eseguita dall'Agenzia delle entrate, Direzione Provinciale 1 di Torino, Ufficio di Torino 1, S.A.T. – Sportello abbonamenti TV e i rimborsi che vengono riconosciuti spettanti saranno effettuati dalle imprese elettriche mediante accredito sulla prima fattura utile o con altre modalità, sempre che le stesse assicurino all'utente l'effettiva corresponsione della somma entro 45 giorni dalla ricezione, da parte delle medesime imprese elettriche, delle informazioni utili all'effettuazione del rimborso, trasmesse dall'Agenzia delle entrate.

Nell'ipotesi in cui il rimborso effettuato dall'impresa elettrica non vada a buon fine, il medesimo risulterà successivamente disposto dallo sportello Sat di Torino dell'Agenzia delle entrate.

### ***Detrazione delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio sostenute dal convivente more uxorio***

Ai sensi del comma 1 art. 16-bis del Tuir, la detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio compete per le spese sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'unità immobiliare sulla quale sono stati eseguiti gli interventi in argomento.

Specificamente, in assenza di particolari condizioni soggettive e oggettive, come regola generale la detrazione dall'Irpef compete ai contribuenti che sostengono le spese per la realizzazione di tali interventi.

Ne deriva, di conseguenza, che il diritto alla detrazione spetta:

- al proprietario o al nudo proprietario dell'immobile;
- al titolare di un diritto reale sullo stesso (uso, usufrutto, abitazione);

*nonché:*

- all'inquilino e al comodatario in quanto detentori dell'unità immobiliare; se, ovviamente, hanno sostenuto le spese in questione e queste sono rimaste a loro carico, tenendo presente, inoltre, che la detrazione compete anche al familiare del possessore o detentore dell'immobile sul quale vengono effettuati i lavori, purché sia convivente e sostenga le spese.

Ai fini operativi, si ritiene opportuno sottolineare che:

- *per familiari*, si devono intendere, a norma dell'art. 5, comma 5, del Tuir:
  - il coniuge;
  - i parenti entro il terzo grado;
  - gli affini entro il secondo grado;
- *per il titolo che attesta la disponibilità del bene immobile*, che individua il requisito richiesto per beneficiare della detrazione, deve necessariamente risultare costituito dalla *condizione di familiare convivente* e, di conseguenza, non è richiesta l'esistenza di un sottostante contratto di comodato;
- *per la convivenza*, è indispensabile che la stessa sussista fin dal momento in cui iniziano i lavori inerenti agli interventi di recupero del patrimonio.

Pertanto, la persona fisica convivente che:

- non risulta essere familiare del titolare del bene immobile, nei termini predetti;
- effettivamente sostiene le spese per gli interventi in argomento;

ha certamente la possibilità di beneficiare della detrazione in argomento solamente se risulta essere detentore dell'immobile in base ad un contratto di comodato.

Per effetto della L. 20 maggio 2016, n. 76 - recante la "*Regolamentazione delle unioni civili tra le persone dello stesso sesso e la disciplina delle convivenze*" il quadro normativo di riferimento risulta, tuttavia, mutato rendendo opportuno riconsiderare le modalità procedurali predette.

Infatti, in particolare:

- *è stato equiparato al vincolo giuridico derivante dal matrimonio* quello prodotto dalle *unioni civili*, stabilendo che – fatte salve le previsioni del codice civile non richiamate espressamente e quelle della legge sull'adozione – "*le disposizioni che si riferiscono al matrimonio e le disposizioni contenenti le parole "coniuge", "coniugi" o termini equivalenti, ovunque ricorrono nelle leggi, negli atti aventi forza di legge, nei regolamenti nonché negli atti amministrativi e nei contratti collettivi, si applicano anche ad ognuna delle parti dell'unione civile tra persone dello stesso sesso*";
- *non è stato equiparato al vincolo giuridico derivante dal matrimonio* quello delle *convivenze di fatto*, costituite tra due persone maggiorenni unite stabilmente da legami affettivi di coppia e di reciproca assistenza morale e materiale coabitanti ed aventi dimora abituale nello stesso Comune;
- *ai fini dell'accertamento della "stabile convivenza"* è necessario fare riferimento al *concetto di famiglia anagrafica* previsto dal regolamento anagrafico (di cui al D.P.R. 30 maggio 1989, n. 223).

Ai fini operativi, però, la L. 20 maggio 2016, n. 76:

- ha esteso ai *conviventi di fatto* alcuni specifici diritti spettanti ai coniugi, quale, tra gli altri, il diritto di visita, di assistenza e di accesso alle informazioni personali in ambito sanitario, analogamente a quanto previsto per i coniugi e i familiari;
- ha riconosciuto al *convivente superstite* il diritto di abitazione, per un periodo determinato, nonché la successione nel contratto di locazione della casa di comune residenza in caso di morte del conduttore o di suo recesso dal contratto.

Ne deriva, di conseguenza, anche in assenza dell'equiparazione delle convivenze di fatto alle unioni basate sul matrimonio, risulta attribuita una specifica rilevanza giuridica a tale formazione sociale e, in questo contesto, risulta evidenziato l'esistenza di un legame concreto tra il convivente e l'immobile destinato a dimora comune.

Ai fini della detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-bis del Tuir, la disponibilità dell'immobile da parte del convivente risulta insita nella convivenza che si esplica ai sensi della L. 20 maggio 2016, n. 76, senza necessità che trovi titolo in un contratto di comodato.

Pertanto, nell'ipotesi in cui il *convivente more uxorio* sostenga le spese di recupero del patrimonio edilizio, nel rispetto delle condizioni previste, ha la possibilità di beneficiare della detrazione alla stregua di quanto previsto per i familiari conviventi.

In pratica, il convivente non proprietario dell'immobile può validamente fruire della detrazione anche per le spese sostenute per interventi effettuati su una *delle abitazioni nelle quali si esplica il rapporto di convivenza* anche se diversa dall'*abitazione principale della coppia*.

## ***Solidarietà nella registrazione dei contratti di locazione e obblighi in sede di proroga***

Le vigenti disposizioni normative prevedono espressamente l'obbligo a carico del locatore di provvedere alla registrazione del contratto di locazione nel termine perentorio di 30 giorni dalla data della stipulazione del medesimo.

Dell'avvenuta registrazione, il locatore deve fornire "documentata comunicazione", nei successivi 60 giorni:

- al conduttore;
- e:
- all'amministratore del condominio, per consentire allo stesso il rispetto dei cosiddetti obblighi di tenuta delle informazioni previste per "anagrafe condominiale".

Quanto precede, però, non ha modificato la disciplina fiscale prevista, ai fini dell'imposta di registro, dagli artt. 10 e 57 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, per quanto attiene alla registrazione dei contratti di locazione.

Infatti, in merito è opportuno tenere in considerazione che il citato art. 10 stabilisce, tra l'altro, l'obbligo di richiedere la registrazione a cura delle parti contraenti (e, dunque, sia il conduttore, sia il locatore) per i contratti di locazione redatti nella forma di scrittura privata non autenticata (tale onere-obbligo grava, anche, in capo agli agenti di affari in mediazione, ai sensi della successiva lettera *d-bis*) dello stesso art. 10). Coerentemente l'art. 57 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 stabilisce l'obbligo solidale di pagamento dell'imposta in capo alle parti contraenti e agli agenti immobiliari "*per le scritture private non autenticate di natura negoziale stipulate a seguito della loro attività per la conclusione degli affari*".

Da quanto brevemente accennato, si intuisce che sono obbligati:

- all'adempimento della registrazione;
- e:
- al pagamento della relativa imposta;

oltre che il locatore anche il conduttore dell'immobile o l'agente immobiliare, se si tratta di contratti conclusi a seguito della loro attività.

Ne deriva, di conseguenza, che le sanzioni amministrative previste nella misura:

- dal 120 al 240 per cento dell'imposta dovuta;
- oppure:
- dal 60 al 120 per cento dell'imposta dovuta, con un minimo di € 200,00, se la richiesta di registrazione è effettuata con ritardo non superiore a 30 giorni;

trovano applicazione nei confronti dei soggetti obbligati alla registrazione, i quali, in ogni caso, se ne ricorrono le condizioni, hanno la possibilità di avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso.

Per quanto attiene alla proroga, anche tacita, del contratto di locazione, si pone in evidenza che sussiste l'obbligo di procedere ad una specifica comunicazione all'Agenzia delle entrate, con il modello RLI, entro 30

giorni decorrenti dal giorno successivo alla scadenza del contratto oggetto di proroga tacita, previo pagamento della relativa imposta (se dovuta).

Ai fini operativi, si pone in rilievo che il predetto modello di comunicazione può essere validamente:

- inviato utilizzando i servizi telematici dell’Agenzia (software RLI o RLI-web);  
*oppure:*
- presentato direttamente all’ufficio dell’Agenzia delle entrate presso il quale è stato registrato il contratto di locazione.

## Agenda

### Scadenario dal 16 al 31 agosto 2016

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
22	<b>ACQUISTI DA SAN MARINO</b> Comunicazione per il tramite del modello polivalente, in via telematica all’Agenzia delle entrate, direttamente o per il tramite di un intermediario abilitato, da parte degli operatori economici italiani delle operazioni di acquisto da operatori economici di San Marino mediante emissione di autofattura annotata nel corso dello scorso mese di giugno.	
22	<b>ADDIZIONALI COMUNALE E/O REGIONALE IRPEF</b> I datori di lavoro o sostituti d’imposta che corrispondono redditi di lavoro dipendente e assimilati devono procedere al pagamento dell’addizionale comunale e/o di quella regionale all’Irpef inerente ai conguagli posti in essere nel corso del mese precedente per la cessazione del rapporto di lavoro.	
22	<b>ADDIZIONALE SU BONUS E STOCK OPTIONS</b> 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.	
22	<b>CONTRIBUTI IVS ARTIGIANI E COMMERCIANTI</b> Pagamento della seconda quota fissa della contribuzione 2016 determinata sul reddito minimale dovuta all’Inps dagli artigiani e dai commercianti e determinata sul cosiddetto reddito minimale.	
22	<b>BONIFICI RELATIVI A SPESE DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO O DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI</b> Pagamento da parte delle banche e di Poste Italiane delle ritenute alla fonte che sono state operate nel corso del mese precedente sui bonifici di pagamento degli oneri e/o delle spese di recupero del patrimonio edilizio o di riqualificazione energetica degli edifici, che beneficiano della detrazione fiscale (50% - 65%).	

22	<b>CONDOMINI PER APPALTI DI OPERE E/O DI SERVIZI</b> 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, lettera i) del Tuir, devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle ritenute alla fonte operate.	
22	<b>CONTRIBUENTI DI VANTAGGIO E SOGGETTI CHE APPLICANO IL REGIME FORFETARIO-DEBITORI D'IMPOSTA</b> Pagamento, utilizzando il modello F24, da parte degli operatori economici che applicano il regime di vantaggio (o regime dei nuovi contribuenti minimi) dell'Iva e quelli che hanno attivato il nuovo regime forfetario, dell'Iva inerente agli acquisti intracomunitari e alle altre eventuali operazioni di acquisto di cui risultino debitori d'imposta posti in essere nel corso del mese precedente.	
22	<b>CONTRIBUZIONE INPS-ADEMPIMENTO INERENTI AI RAPPORTI DI LAVORO DIPENDENTE</b> Versamento del contributo Inps da parte dei datori di lavoro calcolato sui compensi erogati ai lavoratori dipendenti e soggetti assimilati nel corso del mese precedente.	
22	<b>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE EX ENPALS</b> I soggetti che svolgono l'attività nell'ambito dei settori dello sport e dello spettacolo devono procedere al pagamento dei contributi inerenti al mese precedente per i compensi erogati agli sportivi professionisti e/o ai lavoratori dello spettacolo.	
22	<b>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-BORSE DI STUDIO</b> 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.	
22	<b>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-COMPENSI</b> I soggetti che, nel corso del mese precedente hanno erogato compensi a collaboratori coordinati e continuativi e/o a lavoratori a progetto, devono procedere al pagamento dei contributi inerenti al mese precedente.	

	<b>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-LAVORATORI AUTONOMI OCCASIONALI</b>
<b>22</b>	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.
<b>22</b>	<b>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-PROVVIGIONI PER VENDITE A DOMICILIO</b> 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.
<b>22</b>	<b>CONTRIBUZIONE INPS-SPEDIZIONIERI DOGANALI</b> Versamento del contributo Inps sui compensi erogati agli spedizionieri doganali nel corso del mese precedente.
<b>22</b>	<b>DIRITTO ANNUALE CAMERE DI COMMERCIO</b> Versamento, <i>se ne ricorrono le condizioni</i> , da parte degli esercenti attività d'impresa del diritto annuale alle Camere di Commercio per la sede principale e per le eventuali unità locali.
<b>22</b>	<b>ENASARCO-CONTRIBUZIONE</b> Pagamento del contributo dovuto sulle provvigioni di competenza del secondo trimestre 2016.
<b>22</b>	<b>IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI</b> I soggetti che pongono in essere in modo continuativo attività di intrattenimento devono procedere al pagamento dell'imposta inerente alle attività che sono state svolte nel corso del mese precedente.
<b>22</b>	<b>INAIL-VERSAMENTO PER AUTOLIQUIDAZIONE</b> Pagamento della rata dell'autoliquidazione Inail.
<b>22</b>	<b>IVA-CREDITO TRIMESTRALE</b> Trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dell'istanza di rimborso e/o di compensazione del credito Iva inerente allo scorso secondo trimestre, utilizzando il mod. IVA TR, tenendo presente che la compensazione nel mod. F24 per entità superiori a € 5.000,00 annui può risultare posta in essere dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione dell'istanza.

22	<b>IVA-RATEIZZAZIONE SALDO PERIODO D'IMPOSTA 2015</b> I contribuenti Iva che hanno corrisposto che hanno versato la prima rata del saldo relativo all'anno 2015 entro lo scorso 16, marzo devono procedere al pagamento della quinta rata del saldo che risulta dovuto in sede di dichiarazione per l'anno precedente, con applicazione della prevista maggiorazione per interessi corrispettivi.
22	<b>IVA-SOGGETTI IN REGIME MENSILE</b> Pagamento, da parte dei soggetti passivi Iva che effettuano la liquidazione dell'Iva con periodicità mensile, del debito di tributo di competenza del mese precedente. Per i soggetti che hanno affidato la tenuta della contabilità a terzi nel rispetto delle vigenti disposizioni, l'eventuale versamento riguarda le risultanze della liquidazione Iva del secondo mese precedente.
22	<b>MOD. IRAP 2016-SOGGETTI CHE BENEFICIANO DELLA PROROGA</b> Corresponsione, con la maggiorazione dello 0,40%, delle somme dovute per Irap inerenti al saldo 2015 e al primo acconto 2016 da parte di: <ul style="list-style-type: none"><li>- persone fisiche;</li><li>- società di persone e soggetti assimilati;</li><li>- società di capitali ed enti non commerciali con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare.</li></ul>
22	<b>MOD. UNICO 2016-CONTRIBUENTI PERSONE FISICHE CHE BENEFICIANO DELLA PROROGA</b> Corresponsione, con la maggiorazione dello 0,40%, delle somme dovute inerenti al saldo 2015 e al primo acconto 2016 per: <ul style="list-style-type: none"><li>- Irpef;</li><li>- addizionale comunale Irpef;</li><li>- imposta sostitutiva del 5% contribuenti di vantaggio;</li><li>- imposta sostitutiva del 15% contribuenti forfetari;</li><li>- imposta sostitutiva 5% contribuenti forfetari "start-up";</li><li>- cedolare secca;</li><li>- Ivie;</li><li>- Ivafe;</li><li>- contributi Ivs;</li><li>- contributi Gestione separata Inps;</li><li>- contributi previdenziali geometri;</li></ul> <i>nonché, se ne ricorrono i presupposti:</i> <ul style="list-style-type: none"><li>- saldo 2015 addizionale regionale Irpef;</li><li>- acconto 20% dell'imposta dovuta per i redditi a tassazione separata;</li><li>- imposta sostitutiva 12-14-16% riallineamento valore civile e fiscale beni esistenti al 31 dicembre 2015 da quadro EC;</li><li>- contributo di solidarietà (3%) dovuto dai titolari di un reddito complessivo superiore a € 300.000;</li><li>- saldo Iva 2015 con maggiorazione dell'1,60% (0,40% per mese o frazione di mese)</li></ul>

	dallo scorso 16 marzo).	
<b>22</b>	<p><b>MOD. UNICO 2016-CONTRIBUENTI SOCIETÀ DI CAPITALI ED ENTI NON COMMERCIALI CHE BENEFICIANO DELLA PROROGA</b></p> <p>Corresponsione, da parte dei soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che hanno approvato il bilancio d'esercizio nei termini ordinari, <i>con la maggiorazione dello 0,40%</i>, delle somme dovute inerenti al saldo 2015 e al primo acconto 2016 dell'Ires, nonché, se ne ricorrono i presupposti, quelle relative a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- saldo 2015 e primo acconto 2016 dell'eventuale maggiorazione Ires 10,50% dovuta dalle società di comodo;</li> <li>- imposta sostitutiva 12-14-16% riallineamento valore civile e fiscale a seguito di operazioni straordinarie effettuate nel 2014 e 2015 (quote per riallineamenti posti in essere in esercizi precedenti);</li> <li>- imposta sostitutiva 12-14-16% riallineamento valore civile e fiscale beni esistenti al 31 dicembre 2015 da quadro EC;</li> <li>- imposta sostitutiva 16% (unica soluzione) riallineamento valore civile e fiscale beni immateriali a seguito di operazioni straordinarie (di cui all'art. 15 del D.L. 185/2008);</li> <li>- saldo Iva 2015 con maggiorazione dell'1,60% (0,40% per mese o frazione di mese dallo scorso 16 marzo).</li> </ul>	
<b>22</b>	<p><b>MOD. UNICO 2016-CONTRIBUENTI SOCIETÀ DI PERSONE CHE BENEFICIANO DELLA PROROGA</b></p> <p>Corresponsione, <i>con la maggiorazione dello 0,40%</i>, delle somme dovute inerenti a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- imposta sostitutiva 12-14-16% riallineamento valore civile e fiscale a seguito di operazioni straordinarie effettuate nel 2014 e 2015 (quote per riallineamenti posti in essere in esercizi precedenti);</li> <li>- imposta sostitutiva 12-14-16% riallineamento valore civile e fiscale beni esistenti al 31 dicembre 2015 da quadro EC;</li> <li>- imposta sostitutiva 16% (unica soluzione) riallineamento valore civile e fiscale beni immateriali a seguito di operazioni straordinarie (di cui all'art. 15 del D.L. 185/2008);</li> <li>- saldo Iva 2015 con maggiorazione dell'1,60% (0,40% per mese o frazione di mese dallo scorso 16 marzo).</li> </ul>	
<b>22</b>	<p><b>REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE-IMPOSTA SOSTITUTIVA</b></p> <p>I datori di lavoro privati che, nel corso del mese precedente hanno erogato somme dovute in relazione ad incrementi di produttività dal lavoro, devono procedere al pagamento dell'imposta sostitutiva Irpef e delle relative addizionali.</p>	
<b>22</b>	<p><b>RITENUTE ALLA FONTE</b></p> <p>I sostituti d'imposta che nel <i>corso del mese precedente</i> hanno corrisposto:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- compensi per avviamento commerciale;</li> <li>- contributi degli enti pubblici;</li> <li>- indennità per la cessazione del rapporto di lavoro;</li> </ul>	

	<ul style="list-style-type: none"> <li>- interessi e altri redditi di capitale (esclusi i dividendi);</li> <li>- premi e vincite;</li> <li>- provvigioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento di affari;</li> <li>- redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente;</li> <li>- redditi di lavoro autonomo;</li> <li>- redditi di lavoro dipendente;</li> <li>- redditi diversi;</li> </ul> <p>devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle relative ritenute alla fonte.</p>	
<b>22</b>	<p><b>STUDI DI SETTORE-ADEGUAMENTO-CONTRIBUENTI CHE BENEFICIANO DELLA PROROGA</b></p> <p>Pagamento, <i>con la maggiorazione dello 0,40%</i>, dell'Iva dovuta sui maggiori ricavi e/o compensi da parte dei soggetti che si adeguano agli studi di settore per l'anno 2015, nonché dell'eventuale maggiorazione del 3%.</p>	
<b>22</b>	<p><b>TOBIN TAX</b></p> <p>Pagamento della Tobin Tax da parte delle banche, degli intermediari finanziari e dei notai che sono intervenuti nelle operazioni <i>oppure</i> i soggetti interessati o contribuenti in assenza di tali soggetti, che, nel corso del mese precedente, hanno posto in essere trasferimenti di azioni, altri strumenti finanziari partecipativi, e titoli rappresentativi, nonché operazioni considerate "ad alta frequenza".</p>	
<b>22</b>	<p><b>VERSAMENTI SOMME DOVUTE INERENTI E/O COLLEGATE ALL'ADEMPIMENTO DICHIARATIVO</b></p> <p>I contribuenti che hanno deciso di rateizzare le somme dovute (compreso il saldo anno 2015 e gli acconti 2016), scade il termine per eseguire il pagamento della rata, con la prevista maggiorazione, se hanno eseguito il pagamento della prima rata:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- entro il 16 giugno;</li> <li>- nei 30 giorni successivi al 16 giugno con la maggiorazione dello 0,40%;</li> <li>- entro il 6 luglio 2016.</li> </ul>	
<b>22</b>	<p><b>CONTRIBUTO CONAI-PRODUTTORI DI IMBALLAGGI O DI MATERIALI DI IMBALLAGGI</b></p> <p>Liquidazione della contribuzione dovuta per il mese o trimestre 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.</p>	
<b>25</b>	<p><b>CONTRIBUTI ENPAIA</b></p> <p>I datori di lavoro agricolo devono procedere sia al pagamento dei contributi</p>	

	inerenti al mese precedente per gli impiegati agricoli, sia alla presentazione della inerente denuncia.	
<b>25</b>	<b>CONTRIBUZIONE ENPALS</b> Presentazione, tramite invio telematico, da parte dei soggetti che svolgono attività nell'ambito dei settori dello spettacolo e dello sport, della denuncia contributiva inerente al mese precedente.	
<b>25</b>	<b>OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-COMUNICAZIONE MENSILE</b> Presentazione in via telematica dei modelli Intrastat inerenti al mese o al trimestre precedente, compresi coloro che in tale mese hanno superato la soglia di € 50.000,00 per la presentazione trimestrale dei modelli, tenendo in considerazione che la periodicità mensile deve risultare mantenuta anche nei mesi successivi, per almeno quattro trimestri consecutivi.	
<b>30</b>	<b>LOCAZIONI - REGISTRAZIONE CONTRATTI E VERSAMENTO IMPOSTA DI REGISTRO</b> Termine per procedere alla registrazione nuovi contratti di locazione di beni immobili aventi decorrenza dall'inizio del mese e pagamento della relativa imposta di registro, nonché corresponsione dell'imposta anche per i rinnovi e le annualità di contratti di locazione aventi decorrenza inizio mese.	
<b>31</b>	<b>ACQUISTI DA SAN MARINO</b> Comunicazione per il tramite del modello polivalente, in via telematica all'Agenzia delle entrate, direttamente o per il tramite di un intermediario abilitato, da parte degli operatori economici italiani delle operazioni di acquisto da operatori economici di San Marino mediante emissione di autofattura annotata nel corso del mese precedente.	
<b>31</b>	<b>CONTRIBUZIONI INPS</b> Trasmissione telematica diretta o per il tramite di un intermediario, del modello Uniemens relativo alla denuncia retributiva e contributiva dei lavoratori dipendenti <i>del mese precedente</i> , nonché dei compensi corrisposti nel medesimo periodo: <ul style="list-style-type: none"><li>- agli associati in partecipazione che apportano esclusivamente lavoro, tenendo presenti le variazioni normative intervenute;</li><li>- ai collaboratori coordinati e continuativi;</li><li>- ai lavoratori a progetto, tenendo presenti le variazioni normative intervenute;</li><li>- ai lavoratori autonomi occasionali;</li><li>- ai venditori a domicilio;</li><li>- agli altri soggetti iscritti alla Gestione separata Inps.</li></ul>	

<b>31</b>	<p><b>ENTI NON COMMERCIALI E PRODUTTORI AGRICOLI ESONERATI</b></p> <p>Gli enti non commerciali e/o i produttori agricoli esonerati devono procedere sia a corrispondere l'imposta dovuta sugli acquisti intracomunitari di beni e su quelli di beni e servizi da soggetti non residenti, annotati in relazione al precedente mese di <i>giugno</i> (secondo mese precedente), sia ad effettuare la presentazione della inerente denuncia mensile, con specificazione dell'imposta dovuta e corrisposta.</p>
<b>31</b>	<p><b>FATTURAZIONE DIFFERITA TRIANGOLARE</b></p> <p>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.</p>
<b>31</b>	<p><b>IMPOSTA SULLE ASSICURAZIONI</b></p> <p>Pagamento, da parte degli assicuratori, dell'imposta dovuta sui premi ed accessori incassati nel mese di luglio, nonché di eventuali conguagli dell'imposta dovuta sui premi ed accessori incassati nel mese di giugno.</p>
<b>31</b>	<p><b>LIBRO UNICO DEL LAVORO</b></p> <p>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.</p>
<b>31</b>	<p><b>SCHEDE CARBURANTE</b></p> <p>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.</p>
<b>31</b>	<p><b>VERSAMENTI SOMME DOVUTE INERENTI E/O CONNESSE ALL'ADEMPIMENTO DICHIARATIVO</b></p> <p>Versamento, <i>se ne ricorrono le condizioni</i>, della rata con la prevista maggiorazione dovuta:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- del saldo per l'anno 2015 e dell'eventuale primo acconto per l'anno 2016 relativo alle imposte sui redditi, alle eventuali addizionali e all'Irap (se soggetto passivo);</li><li>- delle altre somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi (es.: imposte sostitutive, contribuzioni artigiani, commercianti, ecc.).</li></ul>

## Schede operative

### Sospensione feriale in ambito fiscale

<b>ADESIONE AI PROCESSI VERBALI DI COSTATAZIONE</b>		
<b>Segnalazione di adesione al processo verbale di constatazione</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 30 giorni dalla data di consegna del processo verbale di constatazione
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa
<b>Notifica dell'atto di definizione dell'accertamento parziale</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 60 giorni dalla data di ricezione della segnalazione di adesione al processo verbale di constatazione
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa
<b>Corresponsione in unica soluzione o della prima rata delle somme dovute</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 20 giorni dalla data della notificazione dell'atto di avvenuta definizione dell'accertamento parziale
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa

<b>ACCERTAMENTO CON ADESIONE</b>		
<b>Presentazione istanza o richiesta di adesione</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro il termine per la proposizione del ricorso o del reclamo-mediazione.
	<i>Sospensione feriale</i>	In via prudenziale, si ritiene che non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa.
<b>Corresponsione in unica soluzione o della prima rata delle somme dovute</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 20 giorni dalla data di stipulazione dell'atto di accertamento con adesione.
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa.

<b>ACQUIESCENZA</b>		
<b>Corresponsione in unica soluzione o della prima rata delle somme dovute</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro il termine per la proposizione del ricorso o del reclamo-mediazione.
	<i>Sospensione feriale</i>	In via prudenziale, si ritiene che non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa.

<b>ADESIONE AGLI INVITI AL CONTRADDITTORIO</b>		
<b>Comunicazione di adesione all'invito al contraddittorio</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro i 15 giorni che precedono o antecedenti alla data di comparizione al contraddittorio.
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa.
<b>Corresponsione in unica soluzione o della prima</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro i 15 giorni che precedono o antecedenti alla data di comparizione al contraddittorio.
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si

<b>rata delle somme dovute</b>	<i>feriale</i>	rende operativa.
--------------------------------	----------------	------------------

<b>ATTI IMPOSITIVI-PAGAMENTO DELLE SOMME DOVUTE CONSEGUENTI AD ACCERTAMENTI</b>		
<b>Accertamento imposte dirette (Irpef/Ires)</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro il termine per la proposizione del ricorso o del reclamo-mediazione.
	<i>Sospensione feriale</i>	Esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale si rende operativa.
<b>Accertamento Iva-Imposta sul valore aggiunto</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro il termine per la proposizione del ricorso o del reclamo-mediazione.
	<i>Sospensione feriale</i>	Esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale si rende operativa.
<b>Accertamento Irap-Imposta regionale attività produttive</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro il termine per la proposizione del ricorso o del reclamo-mediazione.
	<i>Sospensione feriale</i>	Esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale si rende operativa.
<b>Accertamento imposta di registro</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 60 giorni dalla data in cui è avvenuta la notifica dell'accertamento.
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa.
<b>Accertamento imposte donazioni e successioni</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 60 giorni dalla data in cui è avvenuta la notifica dell'accertamento.
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa.
<b>Accertamento imposte ipotecarie e catastali</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 60 giorni dalla data in cui è avvenuta la notifica dell'accertamento.
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa.

<b>AVVISI BONARI</b>		
<b>Avviso bonario a seguito del cosiddetto controllo formale</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 30 giorni dalla data in cui è avvenuta la notifica dell'avviso bonario.
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa.
<b>Avviso bonario a seguito della liquidazione automatica</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 30 giorni dalla data in cui è avvenuta la notifica dell'avviso bonario.
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa.

<b>CONTENZIOSO TRIBUTARIO - ATTI</b>		
<b>Ricorso</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 60 giorni dalla data in cui è avvenuta la notifica dell'atto di accertamento.
	<i>Sospensione feriale</i>	Esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale si rende operativa.
	<i>Termine</i>	Entro 60 giorni dalla data in cui è avvenuta la notifica

<b>Ricorso con sospensione</b>	<i>procedurale</i>	dell'atto di accertamento.
	<i>Sospensione feriale</i>	La sospensione feriale non si rende operativa ai procedimenti cautelari, per cui il ricorso può essere validamente depositato anche nel corso del periodo estivo, in quanto, anche in tale periodo temporale, può avvenire la discussione dell'udienza cosiddetta "cautelare".
<b>Ricorso con sospensione d'urgenza</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 60 giorni dalla data in cui è avvenuta la notifica dell'atto di accertamento.
	<i>Sospensione feriale</i>	La sospensione feriale non si rende operativa ai procedimenti cautelari, per cui il ricorso può essere validamente depositato anche nel corso del periodo estivo, in quanto, anche in tale periodo temporale, può avvenire la discussione dell'udienza cosiddetta "cautelare".
<b>Sospensione proposta con atto separato dal ricorso</b>	<i>Termine procedurale</i>	Prima della data che è stata fissata per la discussione del ricorso.
	<i>Sospensione feriale</i>	La sospensione feriale non si rende operativa ai procedimenti cautelari, per cui il ricorso può essere validamente depositato anche nel corso del periodo estivo, in quanto, anche in tale periodo temporale, può avvenire la discussione dell'udienza cosiddetta "cautelare".
<b>Deposito del ricorso</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro: - 30 giorni dalla notifica, per il contribuente; - 60 giorni dalla notifica, per la parte resistente.
	<i>Sospensione feriale</i>	Espluca effetti e, quindi, la sospensione feriale si rende operativa.
<b>Deposito di documenti</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 20 giorni liberi prima della data fissata per lo svolgimento dell'udienza.
	<i>Sospensione feriale</i>	Espluca effetti e, quindi, la sospensione feriale si rende operativa.
<b>Deposito di memorie</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 10 giorni liberi prima della data fissata per lo svolgimento dell'udienza.
	<i>Sospensione feriale</i>	Espluca effetti e, quindi, la sospensione feriale si rende operativa.
<b>Reclamo contro il decreto presidenziale</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 30 giorni dalla data della notifica o della comunicazione del decreto.
	<i>Sospensione feriale</i>	Espluca effetti e, quindi, la sospensione feriale si rende operativa.
<b>Riassunzione presso il giudice competente</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro il termine espressamente indicato o entro 6 mesi dalla comunicazione della sentenza.
	<i>Sospensione feriale</i>	Espluca effetti e, quindi, la sospensione feriale si rende operativa.
	<i>Termine procedurale</i>	Entro il termine di: - 60 giorni dalla notifica della sentenza; <i>oppure:</i> - sei mesi dal deposito (in assenza della notifica della

<b>Appello</b>		sentenza).
	<i>Sospensione feriale</i>	Esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale si rende operativa
<b>Ricorso in ottemperanza</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro e non oltre il termine di prescrizione.
	<i>Sospensione feriale</i>	In via prudenziale, si ritiene che non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa.
<b>Chiamata del terzo (eventuale)</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro il termine espressamente stabilito dal giudice competente.
	<i>Sospensione feriale</i>	Esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale si rende operativa.
<b>Intervento del terzo (eventuale)</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro il termine espressamente stabilito dal giudice competente.
	<i>Sospensione feriale</i>	Esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale si rende operativa.
<b>Riassunzione in giudizio</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro il termine di sei mesi dal deposito della sentenza in Cassazione
	<i>Sospensione feriale</i>	Esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale si rende operativa.
<b>Messa in mora</b>	<i>Termine procedurale</i>	Non espressamente previsto.
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa.

<b>RECLAMO E MEDIAZIONE</b>		
<b>Reclamo - notifica</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro il termine per proporre in ricorso e, quindi, entro 60 giorni dalla data in cui è avvenuta la notifica dell'atto di accertamento.
	<i>Sospensione feriale</i>	Esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale si rende operativa.
<b>Accoglimento del reclamo</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 90 giorni dalla data di avvenuta notificazione del reclamo.
	<i>Sospensione feriale</i>	Esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale si rende operativa.
<b>Accoglimento mediazione</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 90 giorni dalla data di avvenuta notificazione del reclamo.
	<i>Sospensione feriale</i>	Esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale si rende operativa.
<b>Deposito del ricorso</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 30 giorni dalla data individuativa del termine ultimo per la stipulazione della possibile mediazione.
	<i>Sospensione feriale</i>	Esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale si rende operativa.

<b>RISCOSSIONE SOMME DI COMPETENZA ERARIALE</b>		
<b>Cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 60 giorni dalla data in cui è avvenuta la notifica della cartella di pagamento
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa
<b>Crediti d'imposta: notificazione avvisi di recupero</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro il termine che risulta annotato nell'atto di notifica dell'avviso di recupero del credito d'imposta
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa
<b>Intimazione ad adempiere</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 5 giorni dalla data della notificazione dell'atto di intimazione
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa
<b>Segnalazione di ipoteca</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 30 giorni dalla data della notificazione o comunicazione di ipoteca
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa
<b>Somme derivanti da adesione</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 60 giorni dalla data della raccomandata contenente l'atto di richiesta delle somme dovute
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa
<b>Somme derivanti da sentenze</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro 60 giorni dalla data della raccomandata contenente l'atto di richiesta delle somme dovute a seguito di sentenza
	<i>Sospensione feriale</i>	Non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa
<b>SANZIONI – DEFINIZIONE AGEVOLATA</b>		
<b>Corresponsione in unica soluzione delle somme dovute</b>	<i>Termine procedurale</i>	Entro il termine per la proposizione del ricorso o del reclamo-mediazione
	<i>Sospensione feriale</i>	In via prudenziale, si ritiene che non esplica effetti e, quindi, la sospensione feriale non si rende operativa

## Check list contabile

### *Altri ricavi e proventi (voce A.5 del conto economico)*

● Riscontri contabili e controlli				
	SI	NO	N/A	Note e/o osservazioni
E' stata verificata la correttezza procedurale della contabilizzazione dei diversi componenti positivi di reddito inerenti agli "altri ricavi e proventi"?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
E' stata verificata, per i diversi componenti di competenza della voce residuale "altri ricavi e proventi", la coerente imputazione della contropartita contabile?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
E' stata analizzata la coerente imputazione delle diverse voci appartenenti agli "altri ricavi e proventi", tra cui:				
- i contributi in conto capitale?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- i contributi in conto esercizio camerali?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- i contributi in conto esercizio Gse?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- i contributi in conto impianti?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- i contributi in conto interessi legge Sabatini?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- gli altri contributi conto esercizio?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- i proventi da credito d'imposta autotrasportatori?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- i proventi vari?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- i rimborsi dei costi di produzione?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- i rimborsi spese?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- la locazione attiva fabbricati civili (attività accessoria)?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- la locazione attiva fabbricati merci (attività accessoria)?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- la locazione attiva fabbricati strumentali (attività accessoria)?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- le insussistenze passive?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- le insussistenze passive non imponibili fiscalmente?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- le plusvalenze ordinarie da alienazione?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- le plusvalenze ordinarie da alienazione non imponibili fiscalmente?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- le sopravvenienze attive?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- le sopravvenienze attive non imponibili fiscalmente?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
I criteri di contabilizzazione e di valutazione dei componenti positivi di reddito inerenti agli "altri ricavi e proventi" risultano coerenti e uniformi rispetto all'esercizio precedente?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

<p>E' stato verificato, se nella voce dei componenti positivi di reddito inerenti agli "altri ricavi e proventi", le imputazioni risultano effettuate al netto di eventuali:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- imposte direttamente connesse alle vendite dei prodotti e alle prestazioni di servizi?</li> <li>- resi, abbuoni e premi?</li> <li>- sconti di natura commerciale?</li> </ul>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	
<p>E' stato verificato, se nella voce dei componenti positivi di reddito inerenti agli "altri ricavi e proventi", i componenti inerenti alle operazioni in valuta sono stati individuati e contabilizzati in relazione al cambio corrente alla data in cui l'operazione risulta effettivamente compiuta?</p>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<p>E' stata riscontrata la coerenza e la correttezza delle annotazioni contabili dei proventi derivanti dalle attività accessorie di competenza dell'esercizio, come, ad esempio:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- canoni attivi e royalty derivanti da beni immateriali?</li> <li>- fitti attivi di beni immobili?</li> <li>- fitti attivi di beni mobili?</li> <li>- ricavi derivanti dalla gestione di specifiche attività?</li> </ul>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	
<p>E' stato verificato, se nella voce dei componenti positivi di reddito inerenti agli "altri ricavi e proventi", risultano coerentemente effettuate le rilevazioni contabili delle plusvalenze derivanti da alienazioni di natura ordinaria dei beni strumentali di competenza del periodo d'imposta o dell'esercizio sociale?</p>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<p>Nell'ipotesi in cui sono state iscritte nella voce B.10 del conto economico le svalutazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- delle immobilizzazioni materiali;</li> <li>- delle immobilizzazioni immateriali;</li> <li>- dei crediti iscritti nell'attivo circolante;</li> <li>- delle disponibilità liquide;</li> </ul> <p>è stato riscontrato che nella voce "altri ricavi e proventi" risultino inclusi gli eventuali ripristini di valore di competenza del periodo d'imposta o dell'esercizio sociale?</p>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<p>E' stata riscontrata la coerenza delle scritture contabili relative alle sopravvenienze e alle insussistenze attive di competenza del periodo d'imposta o dell'esercizio sociale che sono state rilevate a seguito dell'aggiornamento di valutazioni e/o di stime effettuate in precedenti periodi?</p> <p>In particolare, sono state eseguite verifiche per quanto attiene ad eventuali fondi per rischi ed oneri che sono risultati di entità superiore o eccedente rispetto agli accantonamenti eseguiti?</p>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	

E' stata riscontrata la coerenza delle scritture contabili relative ai proventi della gestione accessoria diversi dai precedenti conti che risultano di competenza del periodo d'imposta o dell'esercizio sociale? In particolare, sono state eseguite verifiche per quanto attiene ad eventuali:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- penali addebitate ai clienti?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- ricavi o proventi per acquisizioni a titolo definitivo di caparre?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- rimborsi assicurativi ordinari?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- rimborsi spese?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- altri proventi?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
E' stata riscontrata la coerenza delle scritture contabili relative:				
- ai contributi in conto esercizio?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- ai contributi in conto impianti?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

<b>● Controllo imputazione delle scritture di assestamento</b>				
	<i>SI</i>	<i>NO</i>	<i>N/A</i>	<i>Note e/o osservazioni</i>
Risultano coerentemente rilevati i ratei attivi delle quote di ricavi e/o proventi di competenza del periodo d'imposta o dell'esercizio sociale?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Risultano coerentemente rilevati i risconti passivi delle quote di ricavi e/o proventi di competenza del periodo d'imposta o dell'esercizio sociale?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Sono state coerentemente imputati e/o stornati i proventi della gestione accessoria inerenti a:				
- fatture da emettere?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- note di credito da emettere?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

<b>● Nota integrativa</b>				
	<i>SI</i>	<i>NO</i>	<i>N/A</i>	<i>Note e/o osservazioni</i>
Nella nota integrativa, per la correttezza procedurale della contabilizzazione dei diversi componenti positivi rientranti nell'ambito degli "altri ricavi e proventi", risultano evidenziati e/o esplicitati i criteri utilizzati:				
- per la valutazione?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- per le rettifiche di valore?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- per la conversione dei valori espressi in valuta estera?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Nella nota integrativa, per la correttezza procedurale della contabilizzazione dei diversi componenti positivi rientranti nell'ambito degli "altri ricavi e proventi",				

<p>risultano risultano motivati:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- gli eventuali cambiamento dei criteri di valutazione che sono stati utilizzati nei precedenti periodi d'imposta o esercizi sociali?</li> <li>- le conseguenze generate sulla situazione patrimoniale e finanziaria?</li> <li>- gli effetti sul risultato dell'esercizio sociale o periodo d'imposta?</li> </ul>	<input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>	
<p>Nella nota integrativa, per la correttezza procedurale della contabilizzazione dei diversi componenti positivi rientranti nell'ambito degli "altri ricavi e proventi", risultano evidenziati e commentati:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- i dati dell'esercizio sociale o periodo d'imposta precedente che non sono comparabili con quelli del periodo o dell'esercizio in corso?</li> <li>- i conseguenti criteri seguiti per l'assestamento e/o per l'adattamento posto in essere? <i>oppure:</i></li> <li>- i presupposti che hanno determinato l'impossibilità ad eseguire gli assestamenti e/o gli adattamenti?</li> </ul>	<input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>	
<p>Nella nota integrativa, per la correttezza procedurale della contabilizzazione dei diversi componenti positivi rientranti nell'ambito degli "altri ricavi e proventi", risultano esplicitati i criteri utilizzati:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- nelle valutazioni?</li> <li>- nelle rettifiche di valore?</li> <li>- nella conversione dei valori espressi in valuta estera?</li> </ul>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	
<p>Nella nota integrativa, per la correttezza procedurale della contabilizzazione dei diversi componenti positivi rientranti nell'ambito degli "altri ricavi e proventi", risultano analizzate le eventuali non comparabilità della voce del periodo d'imposta o dell'esercizio sociale precedente con quelle del periodo in corso? Inoltre, è stato valutato:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- il conseguente adattamento compiuto? <i>oppure:</i></li> <li>- l'impossibilità ad eseguire il coerente adattamento?</li> </ul>	<input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>  <input type="checkbox"/>	
<p>Nella nota integrativa, per la correttezza procedurale della contabilizzazione dei diversi componenti positivi rientranti nell'ambito degli "altri ricavi e proventi", per quanto attiene ai "contributi in conto impianti", risultano specificati e/o illustrati per quanto attiene ai "contributi pubblici ricevuti":</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- i metodi di contabilizzazione che sono stati effettivamente usati?</li> <li>- le clausole di restrizione?</li> </ul>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	

- i vincoli al libero utilizzo dei cespiti?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Nella nota integrativa, per la correttezza procedurale della contabilizzazione dei diversi componenti positivi rientranti nell'ambito degli "altri ricavi e proventi", per quanto attiene ai "contributi in conto impianti", risultano esplicitate le situazioni in cui l'ente erogante ha la possibilità di procedere alla richiesta di restituzione nell'ipotesi di non osservanza di particolari regole o clausole?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Nella nota integrativa, nel caso di rilevanti operazioni con parti correlate inerenti alla gestione accessoria, è stato riscontrato se la loro esecuzione rispetta le normali condizioni di mercato?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Inoltre, per tali operazioni sono state analizzate e specificamente evidenziati:				
- gli ammontari delle singole operazioni?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- la natura del rapporto di correlazione che risulta intercorrere?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- le specifiche informazioni indispensabili per una coerente cognizione dell'operazione?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

## Dossier Casi e Contabilità

### ***Deducibilità delle spese di manutenzione ordinaria e straordinaria su beni aziendali e di terzi***

Con il termine “spese di manutenzione” si è soliti individuare gli oneri che l’esercente attività d’impresa sostiene per tenere in efficienza le immobilizzazioni tecniche con lo scopo sia di garantire la loro prevista durata utile, sia la produttività aziendale.

Nell’ambito di tale categoria è, però, necessario operare una fondamentale distinzione tra:

- *spese di manutenzione ordinaria*, che comprendono tutti quelli interventi di natura ricorrente per mantenere i cespiti in un buono stato di funzionamento e, pertanto, le medesime, ai fini civilistici, devono essere considerate componenti negativi di reddito dell’esercizio in cui sono state sostenute. Tali oneri, di regola, riguardano operazioni finalizzate alla pulizia, alla verniciatura, alla riparazione, alla sostituzione di eventuali parti che risultano deteriorate dall’uso, nonché gli oneri connessi all’ampliamento, all’ammodernamento o al miglioramento degli elementi di tipo strutturale di un bene strumentale che non si traduce in un incremento rilevante e calcolabile di effettiva capacità produttiva o di durata del bene;
- *spese di manutenzione straordinaria*, la cui finalità viene individuata in un effettivo incremento più o meno significativo e tangibile della capacità produttiva e/o di durata del cespite e, pertanto, le medesime costituiscono i cosiddetti oneri incrementativi o costi capitalizzabili. In pratica, le medesime si sostanziano in ampliamenti, modifiche, sostituzioni e altri miglioramenti riferibili al bene.

Ai fini fiscali, a norma dell’art. 102 del Tuir, le spese, le spese in argomento, che dal bilancio non risultano imputate ad incremento del valore dei beni ai quali si riferiscono, sono deducibili:

- nell’anno di competenza nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili quale risulta all’inizio dell’esercizio dal registro dei beni ammortizzabili (salvo diverse situazioni espressamente disciplinate da specifici provvedimenti – vedere Fig. 1), tenendo presente, in ogni caso, che per le imprese di nuova costituzione il limite percentuale si deve calcolare, limitatamente al primo esercizio, sul costo complessivo quale risulta alla fine del periodo d’imposta;

e:

- l’eccedenza è deducibile per deve essere dedotta per quote costanti nei cinque esercizi successivi.

Al riguardo, si ritiene opportuno puntualizzare che in presenza di spese di manutenzione che eccedono lo specifico limite previsto, con conseguente rinvio dell’eccedenza ai periodi d’imposta successivi, si rende anche necessario procedere alla valutazione e contabilizzazione dello stanziamento della fiscalità differita e, specificamente, delle imposte anticipate.

Fig. 1 – Diverse percentuali di deducibilità per specifici settori di attività

Attività d’impresa (tipologia)	Percentuale di deducibilità	Riferimento normativo
Generalità delle imprese	5%, tenendo presente che l’eccedenza è deducibile in quote costanti nei cinque periodi d’imposta	Art. 102, comma 6, del Tuir

	successivi	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• concessionari di autoservizi pubblici di linea;</li> <li>• esercenti attività di autotrasporto di cose per conto terzi iscritti nel relativo albo;</li> <li>• esercenti attività di locazione di autoveicoli senza conducente;</li> <li>• titolari di licenze per il trasporto di persone con autoveicoli da piazza (taxi) e da noleggio con conducente (c.d. NCC);</li> <li>• titolari di scuole per conducenti di veicoli a motore (scuole guida);</li> </ul> per le spese inerenti agli automezzi, compresi quelli per il trasporto interno, tenendo presente che gli oneri per i pneumatici sono interamente deducibili nell'esercizio di competenza	25%, tenendo presente che l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei tre periodi d'imposta successivi	D.M. 13 luglio 1981
Imprese operanti nel settore estrattivo, per i beni specifici (gruppo IV della tabella dei coefficienti di ammortamento ex D.M. 31 dicembre 1988)	15%, tenendo presente che l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei cinque periodi d'imposta successivi	D.M. 9 maggio 1989
Imprese operanti nei settori della siderurgia e metallurgia (gruppo VII, specie 1a /A e 1a /C, della tabella dei coefficienti di ammortamento ex D.M. 31 dicembre 1988)	11%, tenendo presente che l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei cinque periodi d'imposta successivi	D.M. 13 ottobre 1994

A chiarimento di quanto esposto, valga il seguente esempio numerico.

**Caso** – si consideri l'ipotesi di una società a responsabilità limitata con le informazioni e dati contabili seguenti:

- costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili all'inizio del periodo d'imposta (1° gennaio 2016) pari a € 40.000,00;
- in data 1 marzo 2016 risulta acquistato un macchinario dal costo d'acquisto pari ad € 6.000,00;
- in data 12 settembre 2016 viene venduto un bene strumentale del valore di € 10.000;
- nel corso del 2016 ha sostenuto spese di manutenzioni ordinarie per € 10.000,00.

**Soluzione** - individuazione della base di calcolo del plafond di deducibilità per l'anno 2016:

Descrizione	Valori di riferimento
Spese di manutenzione sostenute nel 2016	€ 10.000,00 (contabilizzate nella voce B.7 del conto economico)
Costo dei beni ammortizzabili al 1° gennaio 2016	€ 40.000,00
Costo dei beni acquistati nel corso del 2016 (€ 6.000,00 in data 1° marzo 2016)	Non rilevante
Costo dei beni ceduti nel corso del 2016 (€ 12.000,00 in data 2 settembre 2016)	Non rilevante
Totale costo dei beni strumentali ai fini del calcolo del plafond delle spese di manutenzione deducibile	€ 40.000,00 (coincidente con il costo dei beni ammortizzabili al 1° gennaio 2016)
Limite di deducibilità delle spese di manutenzione per l'anno 2016 [(40.000,00 x 5) : 100]	€ 2.000,00

Spese di manutenzione deducibili ai fini fiscali nel periodo d'imposta 2016	€ 2.000,00
Spese di manutenzione sostenute, contabilizzate e imputate nel conto economico dell'anno 2016 deducibili fiscalmente nei cinque esercizi successivi	€ 8.000,00 [10.000,00 – 2.000,00]
Calcolo imposte anticipate ai sensi del principio contabile Oic n. 25	€ 2.200,00 [27,50% di € 8.000,00]

Gli oneri di *manutenzione su beni di terzi* si devono ammortizzare in relazione alla durata del contratto se questo al termine non prevede alcun rinnovo, al contrario qualora sia prevista la rinnovabilità, per il riparto del costo da ammortizzare si deve necessariamente considerare anche questo ulteriore periodo.

Il Tuir non detta regole specifiche in merito alla deducibilità delle spese di manutenzione effettuate su beni di terzi.

In relazione a tale casistica è necessario distinguere le spese di manutenzione ordinarie da quelle aventi natura straordinaria o incrementativa, ancorché effettuate su beni di terzi.

Per quanto riguarda le manutenzioni ordinarie effettuate su beni di terzi in forza di contratti di locazione, affitto, comodato, leasing, ecc., il limite di deducibilità imposto dal comma 6, dell'art. 102, non si applica, con la conseguenza che dette spese risultano completamente deducibili nell'esercizio secondo le regole generali.

Risulteranno, pertanto, interamente deducibili qualora riguardanti spese sostenute su beni che non subiscono limitazioni oggettive o soggettive di deducibilità. In caso contrario, come avviene ad esempio per le autovetture, anche le spese di manutenzione subiranno le limitazioni previste per il cespite cui afferiscono.

Civilisticamente, gli sostenuti per migliorie e spese incrementative su beni di terzi (ad esempio, beni in leasing), sono capitalizzabili ed iscrivibili nella voce "Altre immobilizzazioni immateriali", dello Stato Patrimoniale, qualora le migliorie e le spese incrementative non sono separabili dai beni stessi.

In tale situazione, l'ammortamento si effettua nel periodo minore tra quello di utilità futura delle spese sostenute e quello residuo della locazione, tenuto conto dell'eventuale periodo di rinnovo (in ipotesi di locazione non finanziaria) se dipendente dal conduttore.

Dal punto di vista fiscale, tali oneri non possono essere considerati deducibili integralmente nell'esercizio in cui sono stati sostenuti, pertanto rilevano quali costi ad utilizzazione pluriennale ai sensi del terzo comma dell'art. 108, del Tuir, ossia nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio.

## ***Ventilazione corrispettivi in relazione alle aliquote Iva***

La qualifica di commerciante al dettaglio compete a coloro che, muniti di specifica autorizzazione amministrativa, professionalmente acquistano merci a nome e per conto proprio e le rivendono, in sede fissa o mediante altre forme di distribuzione, direttamente al consumatore finale.

Il decreto Iva sancisce, come regola generale, che i commercianti al minuto non sono obbligati all'emissione della fattura per le cessioni di beni effettuate nell'esercizio della loro attività, se, ovviamente, la medesima non viene richiesta dal cliente, non oltre il momento di effettuazione dell'operazione.

Tale disposizione, contenuto nell'art. 22 del decreto Iva, tiene conto delle caratteristiche proprie di tale forma di commercio, per la quale l'obbligo generalizzato dell'emissione della fattura si presenterebbe di non facile attuazione e, comunque, sproporzionatamente oneroso.

Inoltre, poiché le cessioni di beni, per la maggioranza dei casi, sono rivolte ai consumatori finali, viene meno la funzione essenziale della fattura che è quella di consentire l'esercizio del diritto al recupero del tributo da parte dell'acquirente.

Per le medesime ragioni, sono stati esonerati dall'*obbligo-onere della fatturazione* anche coloro che rendono delle prestazioni di servizi nei riguardi dei consumatori finali, quali, a titolo meramente indicativo, i soggetti che effettuano:

- somministrazioni di alimenti e bevande nei pubblici esercizi e nelle mense aziendali;
- prestazioni alberghiere;
- prestazioni di trasporto;
- prestazioni di servizi in locali aperti al pubblico o nell'abitazioni dei clienti o in forma ambulante.

Tuttavia, per quanto attiene al commercio al minuto, la fattura deve essere emessa, come accennato, se richiesta dal cessionario del bene o dal committente del servizio, il quale, tra l'altro, se acquista i beni o usufruisce dei servizi nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa ha l'obbligo di richiederla.

I commercianti al minuto e gli esercenti attività assimilate, in luogo della tenuta del registro Iva delle fatture emesse, hanno la possibilità di procedere ad annotare in un apposito registro Iva dei corrispettivi, relativamente alle operazioni effettuate in ciascun giorno, l'ammontare globale:

- dei corrispettivi delle operazioni imponibili e delle relative imposte, distinto secondo l'aliquota applicabile;
- dei corrispettivi delle operazioni non imponibili e delle operazioni esenti;

e, un maniera distinta, quelle inerenti ai cosiddetti sgravi di tributo per viaggiatori stranieri.

L'annotazione degli ammontari predetti deve necessariamente essere eseguita, come regola, entro il giorno non festivo successivo a quello in cui le operazioni sono state poste in essere, tenendo presente, al riguardo, che le medesime, salvo rare eccezioni, devono essere certificate, in assenza della fattura, mediante emissione di scontrino o ricevuta fiscale.

Si è precisato "come regola", in quanto la registrazione dei corrispettivi, suddivisa per giorni, può essere eseguita, ai sensi D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695 e dell'art. 15 del D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di riferimento con riferimento a tutti i corrispettivi riscossi in ciascun mese solare precedente.

I corrispettivi devono risultare suddivisi per aliquota, nell'importo complessivo giornaliero devono essere compresi ed evidenziati gli importi riscossi con emissione di fattura.

Nell'art. 24 del decreto Iva, in considerazione delle difficoltà cui andavano incontro i commercianti al minuto o dettaglianti nell'adempiere all'obbligo di contabilizzazione delle vendite distintamente per aliquota Iva, è stata prevista la facoltà di autorizzare determinate categorie di soggetti sia ad annotare le vendite senza eseguire la distinzione per aliquote, sia ad effettuare periodicamente l'individuazione della base imponibile in relazione al rapporto risultante dalle aliquote degli acquisti.

La facilitazione, già prevista nell'ambito dell'Unione europea, è stata introdotta ufficialmente con la pubblicazione del D.M. 24 febbraio 1973 sulla Gazzetta Ufficiale 10 marzo 1973, n. 65, consentendo ai commercianti al dettaglio di *alcune categorie di prodotti* di eseguire la registrazione globale giornaliera delle vendite senza emissione di fattura.

I soggetti che esercitano il commercio al minuto dei seguenti articoli:

- prodotti alimentari e dietetici;
- articoli tessili o di vestiario, comprese le calzature;
- prodotti per l'igiene personale e prodotti farmaceutici;

per le vendite senza fattura possono:

- provvedere all'annotazione dei corrispettivi senza distinzione di aliquota;
- ripartire l'ammontare dei medesimi, ai fini dell'applicazione delle diverse aliquote, in proporzione degli acquisti;

tenendo presente che nell'ipotesi di soggetti che, oltre al commercio al dettaglio dei prodotti predetti, trattano anche altri prodotti, la ventilazione dei corrispettivi si rende operativa solamente se l'entità:

- degli acquisti e delle importazioni inerenti ai prodotti diversi risulta di entità non superiore al 50% del totale complessivo degli acquisti;
- delle vendite con emissione di fattura risulta non superiore il 20% dei corrispettivi totali, con esclusione di quelle inerenti alla cessione di beni strumentali e di beni immobili.

tenendo in considerazione che se uno o entrambi detti limiti viene superato, il contribuente, *con decorrenza dall'anno solare successivo*, non ha più la possibilità di continuare ad avvalersi del particolare metodo in argomento.

In concreto, a partire dall'anno successivo a quello nel quale si è verificato il supero del limite, il soggetto Iva deve cessare l'applicazione della ventilazione dei corrispettivi.

A chiarimento dell'assunto, si fanno seguire alcune semplici esemplificazioni numeriche.

*Caso 1* – si consideri un dettagliante al minuto che nel corso di un anno solare ha effettuato un totale complessivo di acquisti per € 2.000.000,00, di cui:

- prodotti per l'igiene della casa per € 1.200.000,00;
- prodotti per l'igiene della persona per € 800.000,00.

*Soluzione:*

Il dettagliante al minuto non ha la possibilità di continuare ad applicare, con decorrenza dall'anno solare successivo, la ventilazione dei corrispettivi, in quanto la percentuale degli acquisti dei prodotti per l'igiene della persona è risultato pari al 40% di € 2.000.000,00 e, quindi, di entità inferiore al 50% del totale degli acquisti.

\*\*\*

*Caso 2* – si consideri un dettagliante al minuto che nel corso di un anno solare ha effettuato un totale complessivo di acquisti per € 2.000.000,00, di cui:

- prodotti per l'igiene della casa per € 800.000,00;
- prodotti per l'igiene della persona per € 1.200.000,00.

*Soluzione:*

Il dettagliante al minuto può continuare ad applicare la ventilazione dei corrispettivi anche per il periodo d'imposta successivo, in quanto la percentuale degli acquisti dei prodotti per l'igiene della persona è risultato pari al 60% di € 2.000.000,00 e, quindi, di entità superiore al 50% del totale degli acquisti.

\*\*\*

*Caso 3* – si consideri un dettagliante al minuto che nel corso di un anno solare ha effettuato un totale complessivo di € 1.000.000,00, per vendite di prodotti per l'igiene della persona certificato con scontrini fiscali per € 900.000,00 e con fatture per € 100.000,00.

*Soluzione:*

Il dettagliante al minuto può continuare ad applicare la ventilazione dei corrispettivi anche per il periodo d'imposta successivo, in quanto l'ammontare complessivo delle fatture emesse è risultato pari al 10% e, quindi, non superiore al limite del 20%.

\*\*\*

*Caso 4* – si consideri un dettagliante al minuto che nel corso di un anno solare ha effettuato un totale complessivo di € 1.000.000,00, per vendite di prodotti per l'igiene della persona certificato con scontrini fiscali per € 700.000,00 e con fatture per € 300.000,00.

*Soluzione:*

Il dettagliante al minuto non ha la possibilità di continuare ad applicare, con decorrenza dall'anno solare successivo, la ventilazione dei corrispettivi, in quanto l'ammontare complessivo delle fatture emesse è risultato pari al 30% e, quindi, superiore al limite del 20%.

\*\*\*

*Caso 5* – si consideri un dettagliante al minuto che nel corso di un anno solare ha effettuato un totale complessivo di € 1.000.000,00, per vendite di prodotti per l'igiene della persona certificato con scontrini fiscali per € 700.000,00 e con fatture per € 300.000,00 (di cui per € 200.000,00 per la cessione di un bene immobile).

*Soluzione:*

Il dettagliante al minuto può continuare ad applicare la ventilazione dei corrispettivi anche per il periodo d'imposta successivo, in quanto anche se l'ammontare complessivo delle fatture emesse è di entità pari al 30%, è necessario individuare l'entità del fatturato per le vendite di prodotti per l'igiene della persona è risultata pari a € 100.000,00 [€ 300.000,00 - € 200.000,00 per il bene immobile] che corrisponde al 10% del totale complessivo e, quindi, non superiore al limite del 20%.

Ai fini procedurali, le operazioni che devono essere impostate riguardano:

- 1) la registrazione degli acquisti e delle eventuali importazioni dei beni destinati alla rivendita, relativi alle suaccennate categorie, deve essere eseguita nel registro Iva degli acquisti (di cui all'art. 25 del decreto Iva) separatamente da quelli degli altri beni e servizi suddividendo gli imponibili e l'imposta per aliquota;
- 2) procedere a determinare, alla fine di ciascun mese o trimestre, distinto per aliquota:
  - l'ammontare globale, al lordo dell'imposta, degli acquisti e delle importazioni dei beni destinati alla rivendita registrati nello stesso periodo;
  - il cumulo di tale ammontare con quello relativo ai beni destinati alla rivendita acquistati o importati nei mesi o trimestri precedenti;
- 3) l'individuazione, sulla base del cumulo degli acquisti e delle importazioni, del rapporto di composizione di ciascun gruppo di beni soggetti, nell'ambito del cumulo ad aliquote diverse;
- 4) la ripartizione, tra le diverse aliquote, dell'ammontare globale dei corrispettivi registrati nel mese o nel trimestre, al lordo dell'imposta, mediante applicazione dei rapporti di composizione degli acquisti o delle importazioni;
- 5) la depurazione dei corrispettivi, distinti per aliquote, dell'imposta in essi incorporata, procedendo a diminuire il relativo ammontare con il metodo cosiddetto "matematico", cioè applicando agli importi per i seguenti coefficienti:
  - 1,04 per operazioni imponibili soggette al 4%;
  - 1,10 per operazioni imponibili soggette al 10%;
  - 1,22 per operazioni imponibili soggette al 22%;in quanto:
  - l'imposta da annotare e da versare per ciascun mese o trimestre si deve determinare sulla base dei corrispettivi depurati del tributo deducendo l'Iva a credito risultante dal registro Iva degli acquisti;
  - nella dichiarazione annuale si devono inserire i diversi conteggi in modo da rilevare l'ammontare complessivo dei corrispettivi registrati nell'anno, ripartito per aliquote secondo il rapporto di composizione degli acquisti e delle importazioni di beni destinati alla rivendita registrati nell'anno stesso, individuando l'inerente imposta mediante l'applicazione di tale rapporto all'ammontare complessivo dei corrispettivi.

In concreto, ribadendo i concetti esposti, i commercianti al minuto *ammessi all'applicazione del metodo della ventilazione*, sono tenuti ad annotare i corrispettivi giornalieri delle cessioni di beni poste in essere, tenendo in considerazione che:

- *per le vendite che risultano certificate mediante l'emissione di scontrini fiscali e/o ricevute fiscali*, il corrispettivo giornaliero deve necessariamente risultare annotato in un'unica colonna del registro Iva dei corrispettivi senza distinzione di aliquota;

- per le cessioni effettuate con emissione di fattura, l'annotazione di quest'ultima deve risultare eseguita in modo separato dai rimanenti corrispettivi, con distinzione per aliquota Iva applicabile.

Ad illustrazione del meccanismo accennato, valga il seguente esempio.

*Caso* – si consideri un commerciante al dettaglio operante esclusivamente nel settore dei prodotti per l'igiene della persona che nel corso di una giornata lavorativa del 25 settembre 2016 ha effettuato vendite di beni per € 99.500,00 soggetti ad aliquota Iva del 10% e del 22% certificati con scontrino fiscale, oltre all'emissione di una fattura per € 20.000,00 (più Iva 22%).

*Soluzione:*

L'annotazione nel registro Iva dei corrispettivi, per la giornata lavorativa, può essere così schematizzato:

N. Progr.	Descrizione: corrispettivi del giorno	Corrispettivi (Iva inclusa)	Corrispettivi con fattura		
			Imponibile	Aliquota	Iva
...	.....	.....	.....	...	.....
...	25.09.2016	99.500,00	20.000,00	22%	4.400,00
...	.....	.....	.....	...	.....

Per quanto attiene agli acquisti e alle eventuali importazioni di beni che costituiscono oggetto dell'attività propria d'impresa e che, di conseguenza, sono destinati alla rivendita devono necessariamente risultare annotati nel registro Iva degli acquisti, nel rispetto dei disposti di cui all'art. 25 del decreto Iva e, quindi, in modo distinto per aliquota e separatamente dalle fatture e dalle bollette doganali inerenti all'acquisizione di beni non destinati alla rivendita, come, a titolo meramente indicativo, i beni strumentali.

In altri termini, le registrazioni delle operazioni di acquisto sono identiche a quelle delle altre imprese (fatture e bolle di importazione registrate con suddivisione per aliquota Iva) con la sola accortezza di suddividere gli acquisti di beni e/o di merci da "ventilare", da quelli di altri beni e servizi, nonché dei beni ammortizzabili.

Ai fini della "liquidazione periodica Iva", i corrispettivi, come detto, devono essere annotati globalmente in un unico ammontare per singola giornata lavorativa (Iva inclusa) e, conseguentemente senza dover distinguere per aliquota di imposta, tenendo distinte le operazioni poste in essere per il tramite dell'emissione di fattura che devono necessariamente risultare registrate in modo separato e distintamente per aliquota applicabile nel registro dei corrispettivi.

In sede di liquidazione Iva periodica (mensile o trimestrale) è necessario individuare il totale (comprensivo di Iva) degli acquisti di beni da "ventilare", suddiviso per aliquota.

Tale ammontare si deve riferire non solamente al mese o al trimestre oggetto dell'operazione di liquidazione, ma deve necessariamente includere tutti gli acquisti dei mesi o dei trimestri effettuati dall'inizio dell'anno fino alla fine del mese o del trimestre.

Pertanto, in sede di liquidazione Iva del mese di novembre, è necessario individuare l'ammontare complessivo (Iva compresa) degli acquisti di beni oggetto della "ventilazione dei corrispettivi" che sono stati annotati nel periodo da gennaio a novembre.

L'entità così determinata, deve essere utilizzata per calcolare la percentuale di ripartizione dei corrispettivi di vendita tra le diverse aliquote Iva utilizzate.

In pratica, per la liquidazione Iva periodica, il soggetto operatore interessato deve procedere a:

- individuare il totale degli acquisti destinati alla rivendita effettuati dall'inizio dell'anno e, quindi, non solamente quelli del mese o del trimestre al quale la liquidazione fa riferimento;
- suddividere l'importo complessivo degli acquisti definito in relazione alle inerenti aliquote Iva;

- ripartire i corrispettivi lordi del periodo in proporzione all'entità percentuale delle aliquote Iva inerenti agli acquisti;
- scorporare l'Iva sui corrispettivi lordi suddivisi tra le diverse aliquote.

A chiarimento dell'assunto valga il seguente esempio.

Caso – si consideri un commerciante al dettaglio operante esclusivamente nel settore dei prodotti per l'igiene della persona che presenta la seguente situazione:

- acquisti Iva gennaio-ottobre al 4%	[imponibile: € 769.230,77 + Iva € 30.769,23] .....	€ 800.000,00;
- acquisti Iva gennaio-ottobre al 10%	[imponibile: € 145.454,55 + Iva € 14.545,45] .....	€ 160.000,00;
- acquisti Iva gennaio-ottobre al 22%	[imponibile: € 524.590,16 + Iva € 115.409,84] .....	€ 640.000,00;
		-----
- totale acquisti		€ 1.600.000,00.
		-----

da cui, ripartizione degli acquisti dall'inizio del periodo d'imposta:

- incidenza aliquota Iva del 4% sul totale	[800.000,00 : 1.600.000,00] .....	50,00%;
-		incidenza aliquota Iva
del 10% sul totale	[160.000,00 : 1.600.000,00] .....	10,00%;
-		incidenza aliquota Iva
del 22% sul totale	[640.000,00 : 1.600.000,00] .....	40,00%.

Se si ipotizza che i corrispettivi del mese di ottobre ammontano a € 400.000,00 si perviene alla seguente scomposizione:

corrispettivi con iva	calcolo	entità di riferimento
4%	50,00% di € 400.000,00	€ 200.000,00
10%	10,00% di € 400.000,00	€ 40.000,00
22%	40,00% di € 400.000,00	€ 160.000,00

e che gli acquisti dello stesso mese sono risultati pari a € 250.000,00 (più Iva), così ripartiti:

acquisti con iva	ammontare imponibile	importo Iva
4%	€ 100.000,00	€ 4.000,00
10%	€ 50.000,00	€ 5.000,00
22%	€ 100.000,00	€ 22.000,00

**Soluzione**

Dalle entità di riferimento individuate deve essere scorporata l'Iva sulla base del cosiddetto metodo "matematico" ottenendo i seguenti risultati:

entità di riferimento	Aliquota Iva	Operazione di scorporo	Imponibile Iva	Iva

€ 200.000,00	4%	€ 200.000,00 : 1,04	€ 192.307,69	€ 7.692,31
€ 40.000,00	10%	€ 40.000,00 : 1,10	€ 36.363,64	€ 3.636,36
€ 160.000,00	22%	€ 160.000,00 : 1,22	€ 131.147,54	€ 28.852,46

e, conseguentemente, la liquidazione Iva del mese di ottobre, risulterà così articolata:

• Iva a debito o su vendite:			
- aliquota Iva 4% .....	€	7.692,31	
- aliquota Iva 10% .....	€	3.636,36	
- aliquota Iva 22% .....	€	28.852,46	
		-----	€ 40.181,13;
• Iva a credito o su acquisti:			
- aliquota Iva 4% .....	€	4.000,00	
- aliquota Iva 10% .....	€	5.000,00	
- aliquota Iva 22% .....	€	22.000,00	
		-----	€ 31.000,00;
Iva a debito .....	€	9.181,13.	-----

Nella dichiarazione Iva annuale deve essere eseguito il *conguaglio* specificando l'importo complessivo totale annuo dei corrispettivi annotati ripartiti per aliquote in proporzione alla composizione degli acquisti e delle eventuali importazioni annotate nel corso del periodo d'imposta.

In contabilità generale d'impresa, l'adeguamento dell'Iva a debito deve necessariamente risultare imputata quale contropartita ai ricavi caratteristici del valore della produzione (voce A1 del conto economico).

In sede di adempimento dichiarativo annuale devono necessariamente risultare riportati:

- *nel quadro VF*, gli importi complessivi degli acquisti e delle importazioni in relazione ai quali devono essere i corrispettivi;
- *nel quadro VE*, gli ammontari dei corrispettivi annotati nel corso del periodo d'imposta suddivisi per aliquota Iva in diretta proporzione alla composizione degli acquisti e delle importazioni;

in modo da pervenire ad eseguire l'operazione di conguaglio su base annuale.

Così operando, la percentuale di ripartizione definitiva degli acquisti e delle importazioni esplica effetti in maniera retroattiva anche alle liquidazioni dei precedenti periodi mensili o trimestrali, il cui risultato, per evidenti motivi, può essere a debito o a credito.