

---

# Circolare di studio n. 2/2016

---

*Periodo 16-29 Febbraio*

---

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

---

## **Sommario**

<b>Bene a sapersi .....</b>	<b>3</b>
Contribuzione Inps 2016 per i lavoratori domestici .....	9
Individuazione delle componenti oggetto di stima diretta delle unità immobiliari a destinazione speciale e particolare .....	12
<b>Agenda.....</b>	<b>14</b>
Scadenario dal 16 al 29 febbraio 2016.....	14
<b>Schede operative.....</b>	<b>21</b>
Tassi effettivi globali medi rilevati ai sensi della L. 7 marzo 1996, n. 108 (legge "anti-usura") – Periodo di applicazione: dal 1° gennaio 2016 al 31 marzo 2016 .....	21
Aliquote contributive applicabili per il 2016 agli iscritti alla Gestione separata Inps .....	22
Contribuzioni previdenziali dovute dagli artigiani e dai commercianti per l'anno 2016 .....	22
<b>Dossier Casi .....</b>	<b>24</b>
Individuazione delle sanzioni amministrative inerenti al quadro RW del modello Unico .....	24
Spese di rappresentanza inerenti a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande.	26

## **Bene a sapersi**

### ***Alcuni chiarimenti forniti dall'Amministrazione finanziaria in occasione del Telefisco 2016***

L'Agenzia delle entrate, in occasione dell'evento "Telefisco 2016" del 28 gennaio scorso, ha chiarito diversi aspetti procedurali delle recenti novità fiscali, rispondendo ai quesiti della stampa specializzata, fornendo numerose precisazioni in merito sia alla recenti novità legislative introdotte con la Legge di Stabilità 2016, sia ai prossimi adempimenti previsti per imprese e professionisti, anticipando, di fatto, i contenuti delle risposte che costituiranno il contenuto di una specifica circolare.

Di seguito, vengono sintetizzati alcuni dei chiarimenti formulati che riguardano:

- ***il principio di legalità o il cosiddetto "favor rei"***, per il quale le modifiche apportate alle disposizioni sanzionatorie aventi effetti per il contribuente più favorevoli rispetto alla previgente disciplina trovano applicazione anche alle violazioni commesse prima del 1° gennaio 2016, relativamente alle situazioni non ancora rese definitive. Infatti, tale principio, in una ottica di favore per il contribuente, prevede che nessuno possa essere assoggettato a sanzioni per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce violazione punibile e che, se la legge in vigore al momento in cui è stata commessa la violazione e le leggi posteriori stabiliscono sanzioni di entità diversa, si applichi la legge più favorevole, salvo che il provvedimento sia divenuto definitivo. Pertanto, le sanzioni più favorevoli al contribuente, determinate secondo le disposizioni che disciplinano la revisione del sistema sanzionatorio amministrativo, trovano applicazione anche in relazione alle violazioni contestate in atti notificati prima della decorrenza degli effetti della nuova normativa (1° gennaio 2016), a condizione che non sono divenuti definitivi. Ne deriva, di conseguenza, che le misure più favorevoli al contribuente delle sanzioni previste dall'attuale disciplina sanzionatoria trovano applicazione anche in sede di ravvedimento operoso in relazione alle violazioni commesse prima del 1° gennaio 2016;
- ***il delegato di conti esteri che non è tenuto a corrispondere l'ivafe***. Infatti, come è stato anche precisato nella circolare n. 28/E del 2 luglio 2012 (§ 2.1), l'ivafe si rende dovuta dalle persone fisiche residenti che detengono all'estero attività finanziarie a titolo di proprietà o di altro diritto reale, indipendentemente dalle modalità della loro acquisizione e, quindi, anche se pervengono da eredità o donazioni, mentre i soggetti delegati su un conto estero, comunque obbligati alla compilazione del modulo RW, non sono tenuti al versamento di tale tributo;
- ***la maggiorazione degli ammortamenti deducibili o super bonus ammortamenti del 140%***:
  - *per gli acquisti di beni mobili*, si deve fare riferimento alla data di effettuazione dell'investimento individuabile in quella di consegna o di spedizione del bene. L'agevolazione, però, consiste in un aumento della quota di ammortamento, e, quindi, diventa imprescindibile l'entrata in funzione del bene stesso, senza la quale l'ammortamento non inizierebbe. Se un bene mobile, per esempio un impianto, viene consegnato entro il 31 dicembre 2016, ma entra in funzione successivamente, si tratta comunque di un bene agevolato, i cui ammortamenti potranno essere aumentati a partire dal periodo, successivo al 2016, nel quale il bene entra in funzione. Ai fini della determinazione della spettanza della predetta maggiorazione, l'imputazione degli investimenti al periodo di vigenza dell'agevolazione deve necessariamente seguire le regole generali della competenza previste dall'art. 109, commi 1 e 2, del Tuir e, quindi, la maggiorazione in questione, traducendosi in sostanza in un incremento del costo fiscalmente ammortizzabile, può risultare dedotta - conformemente a quanto

- stabilito dall'art. 102, comma 1, del Tuir – solo «a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene»;
- *non influisce sul limite previsto dall'art. 102, comma 5, del Tuir, per i beni il cui costo unitario non è superiore a € 516,46*, in quanto tale maggiorazione opera «con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento». Pertanto, la possibilità di deduzione integrale nell'esercizio non viene meno neanche nell'ipotesi in cui il costo del bene superi € 516,46 per effetto della maggiorazione;
  - *non sussiste uno stretto legame tra ammortamenti civilistici e variazione in diminuzione a fini fiscali*, soprattutto quando l'importo imputato a bilancio risulta di entità inferiore a quanto previsto dal D.M. 31 dicembre 1988. Ad esempio, per un bene di costo 100, con coefficiente di ammortamento 10, la variazione in diminuzione è pari a 4 (cioè al 10% del maggior costo figurativo di 40). Se però l'impresa imputa a conto economico un ammortamento ridotto, per esempio pari a 8, la variazione in diminuzione a fini fiscali rimane pari a 4. Tale interpretazione deriva dal fatto che la maggiorazione del 40% si concretizza in una deduzione che opera in via extracontabile, non correlata alle valutazioni di bilancio, per cui si ritiene che la stessa debba essere fruita in relazione ai coefficienti di ammortamento stabiliti a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene. In concreto, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che la maggiorazione del 40% deve essere fruita in base ai coefficienti di ammortamento stabiliti dal D.M. 31 dicembre 1988, senza che assuma rilevanza la circostanza che l'impresa abbia imputato al conto economico, e, quindi, proceduto a dedurre in sede di determinazione del reddito, una quota di ammortamento inferiore a quella massima prevista ai fini fiscali. La percentuale del 40% non deve essere conteggiata sulla quota di ammortamento effettivamente dedotta, ma su quella massima deducibile;
  - *in caso di cessione o di eliminazione del bene oggetto dell'agevolazione dal processo produttivo*, viene meno la possibilità di beneficiare di eventuali quote non dedotte della maggiorazione;
  - *deve essere esclusa per i contribuenti forfetari*, cioè per coloro che determinano il reddito attraverso l'applicazione di un coefficiente di redditività al volume dei ricavi o compensi. In tale ipotesi, infatti, l'ammontare dei costi sostenuti dal contribuente, compresi quelli inerenti all'acquisto di beni strumentali nuovi, non rileva ai fini del calcolo del reddito imponibile, mentre nel procedimento di determinazione del reddito dei contribuenti minimi o di vantaggio, il costo di acquisto dei beni strumentali si deve ritenere deducibile dal reddito dell'esercizio in cui è avvenuto il pagamento. Per tali ultimi soggetti, pertanto, la deduzione del costo di acquisto di un bene strumentale secondo il principio di cassa non può essere ritenuto di ostacolo alla fruizione del beneficio in argomento, in quanto, ai fini procedurali, si tratta di una diversa modalità temporale di deduzione del medesimo costo;
  - *non esplica effetti ai fini Irap*, in quanto l'art. 1, comma 91, della L. 28 dicembre 2015, n. 208 stabilisce che «Ai fini delle imposte sui redditi, per i soggetti titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni che effettuano investimenti in beni materiali strumentali nuovi dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, il costo di acquisizione è maggiorato del 40 per cento». Dal tenore letterale della norma si evince che l'applicazione riguarda solamente le imposte sui redditi e, conseguentemente, non produce effetti ai fini dell'Irap ed, inoltre, nemmeno nei riguardi dei soggetti che determinano la base imponibile del tributo regionale secondo i criteri stabili per le imposte sui redditi, come, ad esempio, i soggetti che applicano le disposizioni di cui all'articolo 5-bis del D.Lgs. 446/1997;
  - *non trova applicazione per il test di operatività*, in quanto, ai sensi dell'art. 1, comma 91, della legge di stabilità 2016, tale maggiorazione del costo si applica esclusivamente con «riferimento alla

determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria», mentre la maggiore quota di ammortamento del periodo d'imposta (derivante dall'agevolazione) riduce il reddito minimo presunto rilevante nella disciplina delle società di comodo;

- **le detrazioni per gli studenti «fuori sede» che non possono raddoppiare.** Ai fini operativi, infatti, la circolare 20/E/2011 ha esaminato il caso dei due figli a carico al 50% dei genitori, entrambi con contratti detraibili, affermando che l'entità di € 2.633 "costituisce il limite complessivo di spesa di cui può fruire ciascun contribuente anche se ci si riferisce a più contratti intestati a più di un figlio". L'espressione «anche» potrebbe indurre a ritenere che lo stesso principio si rende applicabile anche quando ci si riferisce a un figlio solo. Al riguardo, dopo aver precisato che la circolare n. 34/E del 2008 ha precisato che quando l'onere è sostenuto per i figli, la detrazione spetta al genitore al quale è intestato il documento comprovante la spesa sostenuta; nel caso in cui il suddetto documento risulti, invece, intestato al figlio le spese devono essere suddivise tra i due genitori con riferimento al loro effettivo sostenimento, annotando sul documento comprovante la spesa la percentuale di ripartizione, se quest'ultima è diversa dal 50%. In caso di contratto di locazione stipulato da entrambi i genitori, in favore del figlio studente universitario fuori sede, dovendosi presumere che la spesa viene ripartita tra i genitori in parti uguali, la detrazione connessa al pagamento del canone spetta ad entrambi in egual misura nel limite massimo, per ciascun genitore, di € 1.316,50. La circolare n. 20/E del 2011 ha ribadito tale assunto precisando che l'importo di € 2.633, costituisce il limite complessivo di spesa di cui può fruire ciascun contribuente anche se ci si riferisce a più contratti intestati a più di un figlio. L'ipotesi delineata, tuttavia, era quella di due figli titolari ciascuno di un distinto contratto di locazione e a carico di entrambi i genitori. A tali condizioni ciascun genitore avrebbe potuto beneficiare della detrazione del 19% sull'importo massimo per ciascuno di € 2.633.

Ne deriva, che nell'ipotesi di un "figlio solo", la detrazione deve essere calcolata su di un importo massimo non superiore a € 2.633 da ripartire tra i genitori con riferimento al loro effettivo sostenimento. Diversamente, infatti, in presenza di un solo figlio, verrebbe attribuita a ciascun genitore una detrazione calcolata su di un ammontare superiore a quello massimo stabilito dall'art. 15 medesimo;

- **il credito d'imposta inerente alla prima casa compete anche se un contribuente vende l'abitazione comprata con l'agevolazione "prima casa" e ricompra entro un anno un'altra "prima casa".** Al riguardo, dopo aver precisato che l'art. 7 della L. 23 dicembre 1998, n. 448 prevede l'attribuzione di un credito d'imposta ai contribuenti che provvedono ad acquisire, entro un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con le agevolazioni, un'altra casa di abitazione, sempreché anche in relazione al secondo acquisto sussistano le condizioni per beneficiare delle agevolazioni "prima casa", è stato precisato che, in relazione delle modifiche che hanno interessato la normativa in materia di "prima casa", tale credito di imposta compete al contribuente anche nell'ipotesi in cui proceda all'acquisto della nuova abitazione prima della vendita dell'immobile preposseduto. Una diversa interpretazione non risulterebbe, infatti, coerente con la ratio della riforma che ha inteso agevolare la sostituzione della "prima casa", introducendo una maggiore flessibilità nei tempi previsti per la dismissione dell'immobile preposseduto. All'atto di acquisto della nuova unità immobiliare con le agevolazioni prima casa, sussiste la possibilità, quindi, di fruire del credito di imposta per il tributo dovuto in relazione al nuovo acquisto nel limite, in ogni caso, dell'imposta di registro o dell'imposta sul valore aggiunto corrisposte in occasione dell'acquisizione dell'immobile preposseduto;
- **le condizioni previste per l'agevolazione "prima casa" previste dalla nota II bis all'art. 1 della Tariffa, parte prima, allegata al Testo unico dell'imposta di registro devono sussistere anche nelle operazioni di locazione finanziaria.** Al riguardo, infatti, le agevolazioni spettano a condizione che:

- a) l'immobile sia ubicato nel territorio del comune in cui l'acquirente ha o stabilisca entro diciotto mesi dall'acquisto la propria residenza o, se diverso, in quello in cui l'acquirente svolge la propria attività ovvero, se trasferito all'estero per ragioni di lavoro, in quello in cui ha sede o esercita l'attività il soggetto da cui dipende ovvero, nel caso in cui l'acquirente sia cittadino italiano emigrato all'estero, che l'immobile sia acquistato come prima casa sul territorio italiano. La dichiarazione di voler stabilire la residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato deve essere resa, a pena di decadenza, dall'acquirente nell'atto di acquisto;
- b) nell'atto di acquisto l'acquirente dichiara di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare;
- c) nell'atto di acquisto l'acquirente dichiara di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni "prima casa";

ed, inoltre, è anche necessario tenere presente l'integrazione di cui all'art. 1, comma 83, della legge di stabilità per il 2016, per la quale «nell'applicazione della nota II-bis ai trasferimenti effettuati nei confronti di banche e intermediari finanziari autorizzati all'esercizio dell'attività di leasing finanziario, si considera, in luogo dell'acquirente, l'utilizzatore e, in luogo dell'atto di acquisto, il contratto di locazione finanziaria».

Dall'esame delle richiamate disposizioni, emerge, dunque che le condizioni per applicare le agevolazioni "prima casa" all'atto di trasferimento dell'immobile devono ricorrere in capo all'utilizzatore e che tale soggetto sarà tenuto ad effettuare le dichiarazioni relative al possesso dei requisiti previsti dalla nota II bis.

Tali dichiarazioni potranno essere rese dall'utilizzatore sia nell'atto di acquisto dell'immobile da parte della società di leasing, intervenendo volontariamente all'atto, sia nel contratto di locazione finanziaria dell'immobile.

In tale ultima ipotesi, tuttavia, è necessario, ai fini dell'applicazione delle agevolazioni "prima casa" che il contratto di locazione finanziaria venga prodotto per la registrazione unitamente all'atto di trasferimento dell'immobile;

- ***i soggetti che applicano il regime dei contribuenti minimi di cui all'art. 27 del D.L. 98/2011 possono continuare ad applicarlo fino alla scadenza naturale.*** Al riguardo è opportuno tenere in considerazione che il comma 88 della legge di stabilità per il 2015 non è stato modificato e, pertanto, i contribuenti che hanno aderito al regime di vantaggio, di cui all'art. 27, comma 1 del D.L. 98/2011 hanno la possibilità di «continuare ad avvalersene per il periodo che residua al completamento del quinquennio agevolato e comunque fino al trentacinquesimo anno di età». Analoga facoltà è riconosciuta anche a coloro che si sono avvalsi della proroga del regime di vantaggio disposta dal comma 12 undecies dell'art. 10 della L. 11/2015 di conversione del D.L. 192 del 31 dicembre 2014.

Al riguardo è importante sottolineare che il "regime forfetario", in vigore dal 1° gennaio 2015, disciplinato dalla legge 190 del 2014, commi da 54 a 89, costituisce il regime naturale dei soggetti che possiedono i requisiti previsti dal comma 54 e non incorrono in una delle cause di esclusione previste dal successivo comma 57. Al ricorrere di ambedue le condizioni, coloro che, nel 2014, applicavano il regime fiscale di vantaggio sono transitati di diritto, nel 2015, nel regime forfetario.

In alternativa, agli stessi contribuenti era stata riconosciuta la possibilità di optare per l'applicazione:

- dell'Iva e delle imposte sul reddito nei modi ordinari;
- del regime fiscale di vantaggio per il periodo che residua al completamento del quinquennio agevolato e, comunque, fino al compimento del trentacinquesimo anno di età (comma 88);

*oppure:*

- applicare il regime agevolato del comma 65, introdotto per favorire la costituzione di nuove attività produttive, per il periodo che residua dalla data di inizio dell'attività (comma 87).

La legge di stabilità per il 2016 ha, tuttavia, introdotto significative modifiche al regime forfetario, applicabili a partire dal 1° gennaio 2016. In particolare:

- sono state elevate le soglie relative ai ricavi o compensi percepiti nell'anno precedente cui fare riferimento per l'accesso al regime;
- è stata abrogata la norma che prevedeva l'esclusione dal regime di coloro che, nell'anno precedente, avevano percepito redditi d'impresa, arte o professione prevalenti rispetto a quelli di lavoro dipendente e assimilati;
- è stato previsto che possono accedere al regime i lavoratori dipendenti e pensionati con reddito massimo di € 30mila.

Anche le agevolazioni previste per le nuove attività, di cui al comma 65, hanno subito delle modifiche rilevanti, concernenti nello specifico:

- i criteri di determinazione del reddito imponibile (è stato abolito l'abbattimento di un terzo del reddito determinato forfetariamente);
- la misura dell'imposta sostitutiva applicabile (ridotta dal 15 al 5%);
- il periodo di applicazione del beneficio (da tre a cinque anni, a partire da quello in cui l'attività è iniziata).

Tenendo in considerazione quanto accennato, sebbene, in via generale, l'opzione per un regime di determinazione dell'imposta vincoli il contribuente alla sua concreta applicazione almeno per un triennio (art. 3 del D.P.R. 442 del 1997), nel caso di specie - stante le significative modifiche sopra elencate - si ritiene applicabile la deroga contenuta nell'art. 1 del citato decreto, secondo cui «è, comunque, consentita la variazione dell'opzione e della revoca nel caso di modifica del relativo sistema in conseguenza di nuove disposizioni normative».

Conseguentemente, i soggetti che, nel 2015:

- avevano optato per il regime ordinario;

*oppure:*

- avevano scelto di applicare il regime fiscale di vantaggio;

possono, dal 1° gennaio 2016, revocare questa opzione e accedere al regime forfetario.

Nel caso, poi, in cui ne sussistano i presupposti, i medesimi soggetti possono scegliere di applicare le disposizioni di cui al comma 65 previste per le nuove attività economiche, per il periodo che residua al compimento del quinquennio dall'inizio dell'attività;

- ***la prima comunicazione inviata dagli uffici per avviare i controlli formali (ex art. 36-ter del D.P.R. 600/1973), riguardante la richiesta la documentazione ai fini della verifica dei dati indicati nella dichiarazione, non si deve ritenere ostativa al ravvedimento di eventuali irregolarità scoperte in sede di reperimento dei documenti.*** Infatti, al riguardo, il comma 1 dell'art. 13 del D.Lgs. 472/1997 consente l'accesso al ravvedimento «sempreché la violazione non sia stata già constatata e, comunque, non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati abbiano avuto formale conoscenza».

Per effetto del comma 1-ter del medesimo art. 13, tuttavia, la suddetta preclusione non opera per i tributi amministrati dall'agenzia delle entrate «salva la notifica degli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e 54-bis del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni».

In altri termini, per quanto riguarda il controllo formale, l'accesso al ravvedimento è precluso dal recapito della comunicazione degli esiti del controllo effettuato ai sensi dell'art. 36-ter, recante l'indicazione delle somme dovute dal contribuente, e non dall'eventuale richiesta di documentazione, finalizzata alla verifica dei dati indicati nella dichiarazione dei redditi.

Ne deriva, di conseguenza, che le comunicazioni con cui è richiesta la documentazione, inviate al soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale (Caf o professionista abilitato) e/o al contribuente, non costituiscono una preclusione all'esercizio del ravvedimento da parte del contribuente, purché lo stesso avvenga prima della ricezione della comunicazione degli esiti del controllo effettuato ai sensi del citato art. 36-ter;

- **le componenti staccate di un bene significativo sono soggette all'aliquota Iva in relazione alla tipologia dell'intervento.** Infatti, rispetto ai beni significativi, l'art. 7, comma 1, lettera b) della L. 488/1999, in tema di aliquota d'imposta applicabile alle prestazioni di manutenzione ordinaria e straordinaria sui fabbricati a destinazione abitativa, prevede che l'aliquota Iva agevolata venga applicata ai "beni significativi", tra cui rientrano anche gli infissi interni ed esterni la cui fabbricazione ha luogo normalmente su misura da parte di imprese artigiane.

Con la risoluzione del 6 marzo 2015, n. 25, è stato chiarito che il valore dei "beni significativi" deve essere determinato in base ai principi di carattere generale che disciplinano l'imposta su valore aggiunto, non contenendo la norma agevolativa alcuna previsione in ordine alla quantificazione dell'imponibile è, pertanto, assume rilievo l'art. 13 del decreto Iva, in base al quale la base imponibile deve risultare costituita dall'ammontare dei corrispettivi dovuti al cedente o al prestatore secondo le condizioni contrattuali e come valore dei beni elencati nel decreto ministeriale 29 dicembre 1999 deve quindi essere assunto quello risultante dall'accordo contrattuale stipulato dalle parti nell'esercizio della loro autonomia privata.

Tale valore deve, comunque, pur nel rispetto dell'autonomia contrattuale della parti, tener conto di tutti gli oneri che concorrono alla produzione dei suddetti beni significativi e, dunque, sia delle materie prime, sia della manodopera impiegata per la produzione degli stessi.

In relazione «alle parti e ai pezzi staccati di beni significativi», è stato chiarito che «il limite di applicabilità dell'agevolazione previsto per i beni significativi concerne i beni, indicati nel decreto Ministeriale, considerati nella loro interezza e non è riferibile alle singole parti o pezzi staccati che li compongono».

Ne deriva, di conseguenza, che le componenti e le parti staccate fornite:

- nell'ambito di una prestazione di servizi avente ad oggetto un intervento di recupero agevolato, non assumono rilevanza autonoma, ma confluiscono nel trattamento fiscale previsto per la prestazione;
  - in fase di installazione degli stessi, costituiscano parte integranti degli infissi e che, dunque, il loro valore deve necessariamente confluire, ai fini della determinazione del limite cui applicare l'agevolazione, nel valore dei beni significativi e non nel valore della prestazione;
- **la nota di accredito Iva emessa a rettifica del credito non incide sulla procedura concorsuale.** Al riguardo, si pone in rilievo che la versione dell'art. 26 del decreto Iva, come sostituito dall'art. 1, comma 126, della L. 28 dicembre 2015, n. 208, in vigore dal 1° gennaio 2016, stabilisce, al comma 4, che la nota di variazione in diminuzione può essere emessa dal cedente o dal prestatore, in caso il mancato pagamento, a partire:
    - dalla data della sentenza che dichiara il fallimento del debitore;
    - dalla data del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti, di cui all'art. 182-bis della legge fallimentare;
    - dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano attestato ai sensi dell'art. 67, terzo comma, lettera d), della stessa legge;

mentre il successivo comma 5 stabilisce che, a fronte della variazione in diminuzione effettuata dal creditore non sussiste, in caso di procedura concorsuale, l'obbligo di registrazione della corrispondente variazione in aumento. A ciò consegue che la procedura non è, altresì, tenuta al versamento della relativa imposta non essendone debitrice.

Ai fini procedurali è necessario puntualizzare che tra le procedure concorsuali non rientrano:

- l'accordo di ristrutturazione dei debiti;  
e:

- il piano attestato;

di cui, rispettivamente, agli artt. 182-bis e 67, comma 3, lettera d) della legge fallimentare e, conseguentemente, alle medesime non è possibile estendere in via analogica l'eccezione disposta dall'ultimo periodo del comma 4, stante il principio di indisponibilità della pretesa fiscale.

### ***Contribuzione Inps 2016 per i lavoratori domestici***

Entro il giorno 10 del mese successivo a ciascun trimestre solare, deve essere eseguito il pagamento dei contributi previdenziali ed assistenziali relativi ai lavoratori domestici *per il precedente trimestre*, la cui determinazione deve avvenire in relazione all'orario di lavoro svolto (inferiore o superiore alle 24 ore settimanali).

Infatti, versamenti devono risultare eseguiti secondo il seguente scadenziario:

- *primo trimestre*, dal 1° al 10 aprile;
- *secondo trimestre*, dal 1° al 10 luglio;
- *terzo trimestre*, dal 1° al 10 ottobre;
- *quarto trimestre*, dal 1° al 10 gennaio dell'anno successivo;

tenendo in considerazione che per adempiere all'obbligo contributivo, è possibile utilizzare le seguenti modalità:

- *bollettino Mav precompilato* inviato direttamente al datore di lavoro dall'Istituto;
- *circuito "Reti Amiche"*;
- *online*, sul sito [www.inps.it](http://www.inps.it) nella sezione: "Servizi online" -> "Cittadino" -> "Lavoratori domestici: pagamento online contributi", utilizzando la carta di credito;
- *contact center*, telefonando al numero gratuito 803.164.

Al riguardo, si puntualizza che a seguito dell'iscrizione, l'Inps provvede ad aprire una posizione assicurativa in favore del lavoratore domestico.

Il contributo è legato alla paga effettiva oraria.

Gli elementi che compongono la paga oraria sono:

- la retribuzione oraria di fatto concordata tra le parti;
- il valore convenzionale del vitto e alloggio, ripartito in misura oraria.
- la tredicesima mensilità (gratifica natalizia) ripartita in misura oraria;

tenendo presente che la retribuzione oraria effettiva deve essere indicata sempre, anche nel caso si versi il contributo corrispondente alla quarta fascia.

Se l'orario di lavoro non supera le 24 ore a settimana, il contributo orario è commisurato a tre diverse fasce di retribuzione; se l'orario di lavoro è di almeno 25 ore settimanali, il contributo è fisso per tutte le ore retribuite.

L'entità dei contributi dovuti per l'anno 2016 può essere così schematizzata:

- **senza contributo addizionale (di cui al comma 28 dell'art.2 della L. 92/2012):**

<b>LAVORATORI ITALIANI E STRANIERI</b>			
<i>retribuzione oraria</i>		<i>importo contributo orario</i>	
<i>Effettiva</i>	<i>Convenzionale</i>	<i>Comprensivo quota CUAFF</i>	<i>Senza quota CUAFF (1)</i>
<b>fino a € 7,88</b>	€ 6,97	€ <b>1,39</b> (0,35) (2)	€ <b>1,40</b> (0,35) (2)
<b>oltre € 7,88 fino a € 9,59</b>	€ 7,88	€ <b>1,57</b> (0,39) (2)	€ <b>1,58</b> (0,40) (2)
<b>oltre € 9,59</b>	€ 9,59	€ <b>1,91</b> (0,48) (2)	€ <b>1,93</b> (0,48) (2)
<b>Orario di lavoro superiore a 24 ore settimanali</b>	€ 5,07	€ <b>1,01</b> (0,25) (2)	€ <b>1,02</b> (0,25) (2)
<p>(1) Il contributo Cuaf-Cassa Unica Assegni Familiari) non è dovuto solo nel caso di rapporto fra coniugi (ammesso soltanto se il datore di lavoro coniuge è titolare di indennità di accompagnamento) e tra parenti o affini entro il terzo grado conviventi, ove riconosciuto ai sensi di legge (art. 1 del D.P.R. 31.12.1971, n. 1403).</p> <p>(2) La cifra tra parentesi è la quota a carico del lavoratore.</p>			

- **Comprensivo del contributo addizionale (comma 28 dell'art.2 della L. 92/2012) da applicare ai rapporti di lavoro a tempo determinato:**

<b>LAVORATORI ITALIANI E STRANIERI</b>			
<i>retribuzione oraria</i>		<i>importo contributo orario</i>	
<i>effettiva</i>	<i>convenzionale</i>	<i>comprensivo quota Cuaf</i>	<i>senza quota Cuaf (1)</i>
<b>fino a € 7,88</b>	€ 6,97	€ <b>1,49</b> (0,35) (2)	€ <b>1,50</b> (0,35) (2)
<b>oltre € 7,88 fino a € 9,59</b>	€ 7,88	€ <b>1,68</b> (0,39) (2)	€ <b>1,69</b> (0,40) (2)
<b>oltre € 9,59</b>	€ 9,59	€ <b>2,05</b> (0,48) (2)	€ <b>2,06</b> (0,48) (2)
<b>Orario di lavoro superiore a 24 ore settimanali</b>	€ 5,07	€ <b>1,08</b> (0,25) (2)	€ <b>1,09</b> (0,25) (2)
<p>(1) Il contributo CUAFF (Cassa Unica Assegni Familiari) non è dovuto solo nel caso di rapporto fra coniugi (ammesso soltanto se il datore di lavoro coniuge è titolare di indennità di accompagnamento) e tra parenti o affini entro il terzo grado conviventi, ove riconosciuto ai sensi di legge (art. 1 del D.P.R. 31.12.1971, n. 1403).</p> <p>(2) La cifra tra parentesi è la quota a carico del lavoratore.</p>			

mentre i “*coefficienti di ripartizione*” operativi dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2016 sono i seguenti:

- *senza contributo addizionale (di cui al comma 28 dell’art.2 della L. 92/2012):*

<i>gestione</i>	<b>lavoratori domestici con Cuaf</b>		<b>lavoratori domestici senza Cuaf</b>	
	aliquote	coefficienti	aliquote	coefficienti
<b>F.P.L.D.</b>	17,4275%	0,872793	17,4275%	0,867579
<b>ASpl</b>	1,03%	0,051584	1,15%	0,057250
<b>C.U.A.F.</b>	0,0000%	0,000000		
<b>Maternità</b>	0,0000%	0,000000	0,0000%	0,000000
<b>Inail</b>	1,31%	0,065607	1,31%	0,065215
<b>Fondo garanzia trattamento fine rapporto</b>	0,20%	0,010016	0,20%	0,009956
<b>Totale</b>	<b>19,9675%</b>	<b>1,000000</b>	<b>20,0875%</b>	<b>1,000000</b>

- *comprensivo del contributo addizionale (comma 28 dell’art.2 della L. 92/2012) da applicare ai rapporti di lavoro a tempo determinato:*

<i>gestione</i>	<b>lavoratori domestici con Cuaf</b>		<b>lavoratori domestici senza Cuaf</b>	
	aliquote	coefficienti	aliquote	coefficienti
<b>F.P.L.D.</b>	17,4275%	0,815608	17,4275%	0,811053
<b>ASpl</b>	1,03%	0,048204	1,15%	0,053519
<b>C.U.A.F.</b>	0,0000%	0,000000		
<b>Maternità</b>	0,0000%	0,000000	0,0000%	0,000000
<b>Inail</b>	1,31%	0,061308	1,31%	0,060966
<b>Contributo addizionale</b>	1,40%	0,065520	1,40%	0,065154
<b>Fondo garanzia trattamento fine rapporto</b>	0,20%	0,009360	0,20%	0,009308
<b>Totale</b>	<b>21,3675%</b>	<b>1,000000</b>	<b>21,4875%</b>	<b>1,000000</b>

## ***Individuazione delle componenti oggetto di stima diretta delle unità immobiliari a destinazione speciale e particolare***

L'art. 1, comma 21, della legge di stabilità dispone che *“a decorrere dal 1° gennaio 2016, la determinazione della rendita catastale degli immobili a destinazione speciale e particolare, censibili nelle categorie catastali dei gruppi D e E, è effettuata, tramite stima diretta, tenendo conto del suolo e delle costruzioni, nonché degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento. Sono esclusi dalla stessa stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo”*.

Ne deriva, conseguentemente, che le componenti costituenti l'unità immobiliare urbana possono essere sostanzialmente distinte, in funzione della rilevanza nella stima catastale, in quattro categorie e cioè:

- *il suolo*, riconoscibile essenzialmente nella porzione di terreno su cui ricade l'unità immobiliare ed è rappresentato, di norma, da aree coperte, sedime delle costruzioni costituenti l'unità immobiliare, e da aree scoperte, accessorie e pertinenziali;
- *le costruzioni*, che afferiscono a qualsiasi opera edile avente i caratteri:
  - della solidità;
  - della stabilità;
  - della consistenza volumetrica;

nonché dell'immobilizzazione al suolo, realizzata mediante qualunque mezzo di unione, e ciò indipendentemente dal materiale con cui tali opere sono realizzate. A titolo esemplificativo, rientrano in tale categoria:

- i fabbricati;
- le tettoie;
- i pontili;
- le gallerie;

nonché le opere di fondazione e di supporto in genere, così come quelle di:

- sbarramento;
- approvvigionamento;
- contenimento;
- restituzione;

di materiali solidi, liquidi e gassosi, quali le dighe e le opere di presa e di scarico delle acque, i canali, i serbatoi, le cisterne e le vasche, le torri, le ciminiere e i pozzi, che risultano posti a monte e a valle dei processi produttivi svolti all'interno delle unità immobiliari in argomento;

- *gli elementi strutturalmente connessi al suolo o alle costruzioni che ne accrescono la qualità e l'utilità*, individuabili nelle specifiche componenti che, fissate al suolo o alle costruzioni con qualsiasi mezzo di unione, anche attraverso le sole strutture di sostegno - in particolare quando le stesse integrano parti mobili - risultano caratterizzate da un'utilità trasversale ed indipendente dal processo produttivo svolto all'interno dell'unità immobiliare.

Le componenti così caratterizzate conferiscono all'immobile una maggiore fruibilità, apprezzabile da una generalità di utilizzatori e, come tali, ordinariamente influenti rispetto alla quantificazione del reddito potenzialmente ritraibile dalla locazione dell'immobile, ossia della relativa rendita catastale.

Tra tali elementi strutturalmente connessi sono da ricomprendere, ad esempio, gli impianti:

- elettrici;
- idrico-sanitari;
- di areazione;
- di climatizzazione e condizionamento;
- di antincendio;
- di irrigazione;

nonché quelli che, sebbene integranti elementi mobili, configurano nel loro complesso parti strutturalmente connesse al suolo o alle costruzioni, quali:

- gli ascensori;
- i montacarichi;
- le scale;
- le rampe;
- i tappeti mobili.

Del pari, rientrano in tale categoria i pannelli solari integrati sui tetti e nelle pareti, che non possono essere smontati senza rendere inutilizzabile la copertura o la parete cui sono connessi.

## Agenda

### Scadenario dal 16 al 29 febbraio 2016

<i>Giorno</i>	<i>Adempimento</i>	<i>Fatto/ da fare</i>
16	<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 di competenza del mese precedente.	
16	<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.	
16	<b>ARTIGIANI E COMMERCianti-CONTRIBUTI INPS</b> Pagamento, da parte dei soggetti iscritti alla gestione artigiani o commercianti dell'Inps, della quarta e ultima rata dei contributi previdenziali compresi nel minimale di reddito, inerenti al trimestre ottobre-dicembre 2015.	
16	<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%).	
16	<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, co. 1, lett. i) del Tuir, devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle ritenute alla fonte operate.	
16	<b>CONTRIBUZIONE INPS-ADEMPIMENTO INERENTI AI RAPPORTI DI LAVORO</b> Versamento della contribuzione da parte dei datori di lavoro calcolato sui compensi erogati ai lavoratori dipendenti e soggetti assimilati nel corso del mese precedente.	

16	<b>CONTRIBUZIONE INPS-ASSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE</b> I soggetti associanti che, nel corso del mese precedente, hanno erogato a titolo di utile competenze agli associati in partecipazione con apporto esclusivo dell'attività di lavoro, devono procedere, se sussistono le previste condizioni, al pagamento dei relativi contributi dovuti.	
16	<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.	
16	<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.	
16	<b>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-COMPENSI</b> I soggetti che, nel corso del mese precedente hanno erogato compensi a collaboratori iscritti alla gestione separata, devono procedere al pagamento dei contributi inerenti al mese precedente.	
16	<b>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-LAVORATORI AUTONOMI OCCASIONALI</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.	
16	<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.	
16	<b>CONTRIBUZIONE INPS-SPEDIZIONIERI DOGANALI</b> Versamento del contributo Inps sui compensi erogati agli spedizionieri doganali nel corso del mese precedente.	

16	<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.
16	<b>INAIL-RIDUZIONE RETRIBUZIONE E VERSAMENTI IN AUTOLIQUIDAZIONE</b> Presentazione telematica all'inail delle comunicazioni motivate per l'ottenimento della riduzione delle retribuzioni presunte per il 2016, nonché pagamento, in autoliquidazione 2015/2016 dei premi ordinari e dei premi speciali unitari artigiani in unica soluzione o, in presenza dell'opzione per il versamento rateale, della prima delle previste quattro rate, senza maggiorazione di interessi.
16	<b>IVA-SOCIETÀ ED ENTI CONTROLLANTI CHE INTENDONO AVVALERSI DEL REGIME DI LIQUIDAZIONE DI GRUPPO</b> Presentazione all'Agenzia delle entrate del modello IVA 26, esclusivamente in via telematica, da parte delle società e degli enti controllanti che intendono avvalersi per il 2016 del regime di liquidazione dell'Iva di gruppo.
16	<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, tenendo presente che per i <i>soggetti che hanno affidato la tenuta della contabilità a terzi nel rispetto delle vigenti disposizioni</i> , l'eventuale versamento riguarda le risultanze della liquidazione Iva del secondo mese precedente.
16	<b>IVA-SOGGETTI IN REGIME TRIMESTRALE PER NATURA (ES.: BENZINAI, AUTOTRASPORTATORI E SUBFORNITORI)</b> Pagamento, da parte dei soggetti passivi Iva che effettuano la liquidazione dell'Iva con periodicità trimestrale, del debito di tributo di competenza del quarto trimestre 2015 (mesi di ottobre, novembre e dicembre), senza maggiorazione di interessi.

16	<b>RITENUTE ALLA FONTE</b> I sostituti d'imposta che nel corso del mese precedente hanno corrisposto: <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><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, comprese le indennità per la cessazione del rapporto di lavoro;</li><li>■ redditi diversi;</li></ul> devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle relative ritenute alla fonte.	
16	<b>TFR-TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO-IMPOSTA SOSTITUTIVA SULLE RIVALUTAZIONI</b> I datori di lavoro sostituti d'imposta devono procedere ad eseguire il versamento del saldo dell'imposta sostitutiva del 17% sulle rivalutazioni del TFR maturate nel 2015, tenendo presente che sussiste la possibilità di utilizzare in compensazione il credito derivante dal versamento negli anni 1997 e/o 1998 dell'anticipo della tassazione del trattamento di fine rapporto.	
22	<b>CONAI-PRODUTTORI DI IMBALLAGGI O DI MATERIALI DI IMBALLAGGI E IMPORTATORI</b> Liquidazione del contributo dovuto per il mese precedente e invio telematico al Conai delle inerenti dichiarazioni.	
25	<b>CONTRIBUTI ENPAIA</b> I datori di lavoro agricolo devono procedere sia al pagamento dei contributi inerenti al mese precedente per gli impiegati agricoli, sia alla presentazione della inerente denuncia.	
25	<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.	
25	<b>OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-COMUNICAZIONE</b> Presentazione in via telematica all'Agenzia delle entrate, da parte dei soggetti che hanno effettuato operazioni intracomunitarie, dei modelli Intrastat inerenti al mese precedente, tenendo presente che coloro che, nel mese di gennaio 2016, hanno superato la soglia di € 50.000,00 per la presentazione trimestrale devono procedere a presentare i modelli relativi al mese di gennaio 2016, appositamente contrassegnati, oltre a dover adempiere con periodicità mensile anche i successivi modelli, per almeno quattro trimestri consecutivi.	

29	<b>ACQUISTI DA SAN MARINO</b> Gli operatori economici italiani che hanno effettuato acquisti da operatori economici di San Marino, con pagamento dell'Iva mediante autofattura, devono comunicare in via telematica all'Agenzia delle entrate, direttamente o tramite gli intermediari abilitati, utilizzando il "modello polivalente" in forma analitica, il dettaglio delle autofatture annotate nel corso del mese precedente.
29	<b>CAPITAL GAIN-CERTIFICAZIONI</b> Le società e gli enti emittenti, i notai e gli intermediari professionali che, comunque, sono intervenuti, anche come controparte, nelle cessioni e nelle altre operazioni che possono generare "redditi diversi" di natura finanziaria (cosiddetto " <i>capital gain</i> "), devono procedere a rilasciare ai soggetti interessati la certificazione – in formato libero - delle operazioni effettuate nel corso dell'anno 2015.
29	<b>CERTIFICAZIONE DIVIDENDI</b> I soggetti che nel 2015 hanno corrisposto utili o dividendi derivanti dalla partecipazione a soggetti Ires, residenti e non residenti nel territorio dello Stato, sono tenuti a procedere alla consegna ai percettori interessati dell'apposito modello di certificazione "Cupe" dei dividendi corrisposti e delle relative ritenute operate o delle imposte sostitutive applicate.
29	<b>CU-CERTIFICAZIONE UNICA 2016</b> I sostituti d'imposta sono tenuti a consegnare ai sostituiti d'imposta (lavoratori dipendenti, lavoratori a progetto, professionisti, agenti, titolari di diritti d'autore, lavoratori occasionali, ecc.) la certificazione, inerente all'anno 2015, nella quale devono risultare specificati, tra l'altro, le somme e i valori corrisposti, le ritenute operate, le detrazioni effettuate e i contributi previdenziali trattenuti, tenendo presente che se è già stata consegnata utilizzando il modello precedente (es.: in sede di cessazione del rapporto nel corso del 2015), sussiste la necessità di sostituirla consegnando la nuova "Certificazione Unica 2016".
29	<b>COMUNICAZIONE ANNUALE DATI IVA</b> I contribuenti titolari di partita Iva, salvo specifiche eccezioni, devono procedere alla presentazione, esclusivamente in via telematica direttamente o tramite intermediari abilitati, della comunicazione annuale dati Iva inerente all'anno 2015. Non sono tenuti a porre in essere l'adempimento, tra l'altro, i contribuenti che, entro la data in esame, presentano la dichiarazione Iva "autonoma" relativa al 2015, nonché i contribuenti che sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione Iva per il 2015 e le persone fisiche che nel 2015 hanno realizzato un volume d'affari non superiore a € 25.000,00.
29	<b>DICHIARAZIONE ANNUALE IVA</b> Al fine di utilizzare in compensazione nel modello F24, a partire dal 16 marzo 2016, gli eventuali crediti Iva di entità superiore a € 5.000,00 (con il visto di conformità o l'attestazione dell'organo di controllo, se l'importo supera € 15.000,00 o € 50.000,00 per le <i>start-up</i> innovative), i contribuenti titolari di partita Iva devono presentare, esclusivamente in via telematica direttamente o tramite intermediari

	abilitati), la dichiarazione annuale "autonoma" inerente all'anno 2015. N.B.: la presentazione della dichiarazione IVA entro il termine in esame consente di beneficiare anche dell'esonero dalla presentazione della comunicazione dati Iva.	
29	<b>FATTURAZIONE DIFFERITA TRIANGOLARE</b> 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.	
29	<b>FORNITURE E STAMPA DI DOCUMENTI FISCALI</b> Le tipografie autorizzate alla stampa di documenti fiscali e i soggetti autorizzati alla rivendita devono comunicare in via telematica all'Agenzia delle entrate direttamente o avvalendosi degli intermediari abilitati, i dati relativi alla fornitura di documenti fiscali, con riferimento all'anno 2015.	
29	<b>INAIL-DATORI DI LAVORO IN ATTIVITÀ DA ALMENO DUE ANNI</b> Invio telematico della richiesta di riduzione dei premi, con decorrenza dal 2016, se il soggetto datore di lavoro risulta in regola con le disposizioni in materia di prevenzione infortuni e di igiene del lavoro e con gli adempimenti contributivi ed assicurativi ed, inoltre, che, nel corso dell'anno 2015, non sono stati effettuati interventi di miglioramento nel campo della prevenzione.	
29	<b>LIBRO UNICO DEL LAVORO</b> 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.	
29	<b>SCHEDA CARBURANTE</b> 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.	
29	<b>TRASMISSIONE DATI E INFORMAZIONI</b> Comunicazione in via telematica all'Amministrazione finanziaria, da parte dei soggetti interessati in relazione all'attività esercitata, dei dati riferiti all'anno 2015 ed inerenti: <ul style="list-style-type: none"><li>- agli interessi passivi e oneri accessori su mutui agrari e fondiari;</li><li>- ai bonifici per il pagamento delle spese per interventi sia di recupero del patrimonio edilizio, sia di riqualificazione energetica degli edifici, che danno diritto alla prevista detrazione;</li><li>- ai contratti e ai premi di assicurazione sulla vita, causa morte e contro gli infortuni;</li><li>- ai contributi di previdenza complementare, senza il tramite del sostituto</li></ul>	

d'imposta;

- ai contributi previdenziali ed assistenziali;
- ai contributi versati direttamente o tramite un soggetto diverso dal sostituto d'imposta;
- alle spese funebri sostenute in dipendenza della morte di persone, con riferimento a ciascun decesso, nonché ai dati del soggetto deceduto e dei soggetti intestatari del documento fiscale.
- alle spese sanitarie rimborsate, comprese quelle sostenute negli anni precedenti, per effetto dei contributi versati;
- alle spese universitarie sostenute, al netto dei relativi rimborsi e contributi in relazione a ciascuno studente.

## Schede operative

**Tassi effettivi globali medi rilevati ai sensi della L. 7 marzo 1996, n. 108 (legge "anti-usura") – Periodo di applicazione: dal 1° gennaio 2016 al 31 marzo 2016**

<b>Categorie di operazioni</b>	<b>Classe di importo in unità di euro</b>	<b>Tassi effettivi globali medi su base annua</b>	<b>Tassi soglia su base annua</b>
<b>Aperture di credito in conto corrente</b>	fino a 5.000,00	11,67%	<b>18,5875%</b>
	oltre 5.000,00	9,54%	<b>15,9250%</b>
<b>Scoperti senza affidamento</b>	fino a 1.500,00	16,07%	<b>24,0700%</b>
	oltre 1.500,00	14,94%	<b>22,6750%</b>
<b>Anticipi e sconti</b>	fino a 5.000,00	9,72%	<b>16,1500%</b>
	da 5.000,00 a	7,76%	<b>13,7000%</b>
	100.000,00	4,80%	<b>10,0000%</b>
	oltre 100.000,00		
<b>Factoring</b>	fino a 50.000,00	5,54%	<b>10,9250%</b>
	oltre 50.000,00	3,75%	<b>8,6875%</b>
<b>Crediti personali</b>	intera distribuzione	11,33%	<b>18,1625%</b>
<b>Altri finanziamenti alle famiglie e alle imprese</b>	intera distribuzione	10,66%	<b>17,3250%</b>
<b>Prestiti contro cessione del quinto dello stipendio e della pensione</b>	fino a 5.000,00	12,20%	<b>19,2500%</b>
	oltre 5.000,00	10,99%	<b>17,7375%</b>
<b>Leasing autoveicoli e aeronavali</b>	fino a 25.000,00	6,92%	<b>12,6500%</b>
	oltre 25.000,00	6,53%	<b>12,1625%</b>
<b>Leasing immobiliare a tasso fisso</b>	intera distribuzione	4,47%	<b>9,5875%</b>
<b>Leasing immobiliare a tasso variabile</b>	intera distribuzione	3,75%	<b>8,6875%</b>
<b>Leasing strumentale</b>	fino a 25.000,00	8,31%	<b>14,3875%</b>
	oltre 25.000,00	4,71%	<b>9,8875%</b>
<b>Credito finalizzato</b>	fino a 5.000,00	12,11%	<b>19,1375%</b>
	oltre 5.000,00	9,68%	<b>16,1000%</b>
<b>Credito revolving</b>	fino a 5.000,00	16,44%	<b>24,4400%</b>
	oltre 5.000,00	13,57%	<b>20,9525%</b>
<b>Mutui a tasso fisso</b>	intera distribuzione	3,60%	<b>8,5000%</b>
<b>Mutui a tasso variabile</b>	intera distribuzione	2,83%	<b>7,5375%</b>

## Aliquote contributive applicabili per il 2016 agli iscritti alla Gestione separata Inps

Riferimento	Isritti ad un'altra gestione previdenziale obbligatoria o pensionati	Non iscritti ad un'altra gestione previdenziale obbligatoria né pensionati	
Tipologia	Tutti gli iscritti della categoria	Titolari di partita IVA	Altri iscritti non titolari di partita IVA
<b>Aliquote previdenziali</b>	<b>24%</b> , fino al previsto massimale della base imponibile	<b>27%</b> , fino al previsto massimale della base imponibile	<b>31%</b> , fino al previsto massimale della base imponibile
<b>Contributo assistenziale</b>	NO	0,72%, fino al previsto massimale della base imponibile	<b>0,72%</b> , fino al previsto massimale della base imponibile
<b>Contribuzione totale</b>	<b>24%</b> , fino al previsto massimale della base imponibile	<b>27,72%</b> , fino al previsto massimale della base imponibile	<b>31,72%</b> , fino al previsto massimale della base imponibile

## Contribuzioni previdenziali dovute dagli artigiani e dai commercianti per l'anno 2016

Individuazione caratteristiche della contribuzione	TITOLARI DI QUALUNQUE ETÀ	
	Artigiani	commercianti
Minimale di reddito	€ 15.548,00	€ 15.548,00
Aliquote lvs fino a € 40.123,00	23,10%	23,19%
Aliquote lvs oltre 46.123,00	24,10%	24,19%
Contributo sul minimale + € 7,44 di maternità	€ 3.599,03	€ 3.613,02
Contributo mensile sul minimale + €0,62 di maternità	€ 299,92	€ 301,09
Massimale di reddito	€ 76.872,00 oppure, per il regime contributivo, € 100.324,00	
Contribuzione massima lvs per coloro che hanno anzianità contributiva entro 1995	€ 18.064,92	€18.134,10
Contribuzione massima lvs per coloro che hanno anzianità contributiva dal 1996	€ 23.716,85	€ 23.807,14

Individuazione caratteristiche della contribuzione	<b>COADIUVANTI FINO A 21 ANNI DI ETÀ</b>	
	<i>Artigiani</i>	<i>commercianti</i>
<i>Minimale di reddito</i>	€ 15.548,00	€ 15.548,00
<i>Aliquote lvs fino a € 40.123,00</i>	20,10%	20,19%
<i>Aliquote lvs oltre 46.123,00</i>	21,10%	21,19%
<i>Contributo sul minimale + € 7,44 di maternità</i>	€ 3.3.132,59	€ 3.146,58
<i>Contributo mensile sul minimale + € 0,62 di maternità</i>	€ 261,05	€ 262,22
<i>Massimale di reddito</i>	€ 76.872,00 oppure, per il regime contributivo, € 100.324,00	
<i>Contribuzione massima lvs per coloro che hanno anzianità contributiva entro 1995</i>	€ 15.758,76	€ 15.827,94
<i>Contribuzione massima lvs per coloro che hanno anzianità contributiva dal 1996</i>	€ 20.707,13	€ 20.797,20

Individuazione caratteristiche della contribuzione	<b>COADIUVANTI OLTRE 21 ANNI DI ETÀ</b>	
	<i>Artigiani</i>	<i>commercianti</i>
<i>Minimale di reddito</i>	€ 15.548,00	€ 15.548,00
<i>Aliquote lvs fino a € 40.123,00</i>	23,10%	23,19%
<i>Aliquote lvs oltre 46.123,00</i>	24,10%	24,19%
<i>Contributo sul minimale + € 7,44 di maternità</i>	€ 3.599,03	€ 3.613,02
<i>Contributo mensile sul minimale + € 0,62 di maternità</i>	€ 299,92	€ 301,09
<i>Massimale di reddito</i>	€ 76.872,00 oppure, per il regime contributivo, € 100.324,00	
<i>Contribuzione massima lvs per coloro che hanno anzianità contributiva entro 1995</i>	€ 18.064,92	€ 18.134,10
<i>Contribuzione massima lvs per coloro che hanno anzianità contributiva dal 1996</i>	€ 23.716,85	€ 23.807,14

## Dossier Casi

### **Individuazione delle sanzioni amministrative inerenti al quadro RW del modello Unico**

Il quadro RW deve essere compilato, ai fini del monitoraggio fiscale, dalle persone fisiche residenti in Italia che detengono investimenti all'estero e attività estere di natura finanziaria a titolo di proprietà o di altro diritto reale indipendentemente dalle modalità della loro acquisizione e, in ogni caso, ai fini dell'Ivie-Imposta sul valore degli immobili all'estero e dell'Ivafe-Imposta sul valore dei prodotti finanziari dei conti correnti e dei libretti di risparmio detenuti all'estero (vedere riquadro).

Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
1	2	3	4	5	6	7	8
						,00	,00
Valore massimo c/c paesi non collaborativi	Giorni (IVAFE)	IVAFE	Mesi (IVIE)	IVIE			
9	10	11	12	13			
,00		,00		,00			,00
<b>RW1</b> Credito d'imposta	IVAFE dovuta	Detrazioni	IVIE dovuta	Vedere istruzioni	Quota partecipazione	Solo monitoraggio	
14	15	16	17	18	19	20	
,00	,00	,00	,00	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo	Codice fiscale altri cointestati						
21	22	23	24				
			<input type="checkbox"/>				

L'obbligo di monitoraggio non sussiste per i depositi e conti correnti bancari costituiti all'estero il cui valore massimo complessivo raggiunto nel corso del periodo d'imposta non è stato superiore a € 10.000 (art. 2, comma 4-bis, del D.L. 28 gennaio 2014, n. 4, convertito, con modificazioni, dalla L. 28 marzo 2014, n. 50), mentre rimane fermo l'obbligo di compilazione del quadro RW se si rende dovuta l'Ivafe.

Tali soggetti devono indicare la consistenza degli investimenti e delle attività detenute all'estero nel periodo d'imposta; questo obbligo sussiste anche se il contribuente nel corso del periodo d'imposta ha totalmente disinvestito.

*L'obbligo di monitoraggio non sussiste per:*

- le persone fisiche che prestano lavoro all'estero per lo Stato italiano, per una sua suddivisione politica o amministrativa o per un suo ente locale e le persone fisiche che lavorano all'estero presso organizzazioni internazionali cui aderisce l'Italia la cui residenza fiscale in Italia sia determinata, in deroga agli ordinari criteri previsti dal Tuir, in base ad accordi internazionali ratificati;
- i contribuenti residenti in Italia che prestano la propria attività lavorativa in via continuativa all'estero in zone di frontiera ed in altri Paesi limitrofi con riferimento agli investimenti e alle attività estere di natura finanziaria detenute nel Paese in cui svolgono la propria attività lavorativa.

Tale esonero viene riconosciuto solamente se l'attività lavorativa all'estero sia stata svolta in via continuativa per la maggior parte del periodo di imposta e a condizione che entro sei mesi dall'interruzione del rapporto di lavoro all'estero, il lavoratore non detenga più le attività all'estero. Diversamente, se il contribuente entro tale data non ha riportato le attività in Italia o dismesso le stesse, è tenuto ad indicare tutte le attività detenute all'estero durante l'intero periodo d'imposta.

Ai fini della compilazione del quadro in argomento, è necessario, tra l'altro, specificare:

- *nella colonna 7*, il valore all'inizio del periodo d'imposta o al primo giorno di detenzione dell'attività;
- *nella colonna 8*, il valore al termine del periodo di imposta ovvero al termine del periodo di detenzione dell'attività. Per i conti correnti e i libretti di risparmio deve essere indicato il valore medio di giacenza;
- *nella colonna 9*, l'ammontare massimo che il prodotto finanziario ha raggiunto nel corso del periodo d'imposta se il prodotto riguarda conti correnti e libretti di risparmio detenuti in Paesi non collaborativi;
- *nella colonna 10*, il numero di giorni di detenzione per i beni per i quali è dovuta l'IVAFE; (il campo è da compilare solo nel caso in cui sia dovuta l'Ivafe).

Se si considerano le seguenti due ipotesi di investimenti in titoli, esaminate in sede di Telefisco 2016:

- *caso 1:*
  - colonna 7 - valore iniziale: € 1.000.000;
  - colonna 8 - valore finale: € 1.100.000;
  - colonna 10 – giorni: 365;
- *caso 2:*

<i>mese di riferimento</i>	<i>colonna 7 - valore iniziale</i>	<i>colonna 8 - valore finale</i>	<i>colonna 10 – giorni</i>
Gennaio	1.000.000	1.015.323	31
Febbraio	1.015.323	1.030.647	28
marzo	1.030.647	1.045.970	31
aprile	1.045.970	1.061.293	30
maggio	1.061.293	1.076.616	31
giugno	1.076.616	1.091.940	30
luglio	1.091.940	1.107.263	31
agosto	1.107.263	1.122.586	31
settembre	1.122.586	1.137.909	30
ottobre	1.137.909	1.153.233	31
novembre	1.153.233	1.168.556	30
dicembre	1.168.556	1.183.879	31
Valore medio annuo	1.100.000		

Si nota che, in entrambi i casi, il valore finale medio (in funzione dei giorni di possesso) delle attività detenute all'estero è € 1.100.000. La differenza fra le sue ipotesi è che:

- *nel primo caso*, il capitale iniziale è sempre stato investito in un solo titolo che si è rivalutato;
- *nel secondo caso*, lo stesso capitale è stato oggetto di disinvestimento e reinvestimento ogni mese.

In tali circostanze, come detto, le modalità di compilazione della colonna 8 del quadro RW del modello Unico prevedono l'indicazione del valore al termine del periodo di detenzione.

Nelle ipotesi di omessa compilazione del modello RW:

- *nel primo caso*, la sanzione è determinata applicando la percentuale prevista dall'art. 5, del D.L. 167/1990 al valore al termine del periodo di detenzione, rappresentato dall'intero anno, pari a € 1.100.000;
- *nel secondo caso*, la determinazione della sanzione risulta più articolata, in quanto il capitale è stato disinvestito e reinvestito ogni mese nell'arco di un anno. Pertanto la sanzione dovrà essere determinata applicando la percentuale di cui all'art. 5 del D.L. 167/1990 al valore al termine di ciascun periodo di detenzione, ponderato per i giorni di possesso. La somma delle sanzioni riferibili a ciascun periodo di detenzione determinerà la sanzione complessiva dovuta per le violazioni della normativa sul monitoraggio fiscale.

Resta fermo che dal punto di vista della temporalità delle operazioni di investimento e disinvestimento rientranti all'interno di un unitario rapporto finanziario, l'individuazione del termine si riferisce al rapporto finanziario nel suo complesso. Pertanto, gli adempimenti dichiarativi previsti dovranno prevedere l'indicazione del valore iniziale e del valore finale di detenzione della relazione finanziaria, non rilevando le eventuali singole variazioni della composizione di quest'ultima.

La soluzione prospettata trova attuazione per la detenzione di conti correnti (o libretti di risparmio), tenendo conto del valore finale medio, pari a euro 1.100.000, in funzione dei giorni di possesso delle attività detenute all'estero.

Nel secondo caso, quindi, è necessario moltiplicare ciascun importo da indicare nella colonna 8 (valore finale) per il rispettivo valore da indicare nella colonna 10 (giorni).

La somma dei valori così determinati deve essere divisa per 365.

Si rammenta che tra gli adempimenti previsti per la dichiarazione di conti correnti all'estero è richiesta l'indicazione, nella colonna 9 del quadro in argomento, dell'ammontare massimo raggiunto dall'attività nel corso del periodo d'imposta: il valore a base della determinazione della sanzione amministrativa resta, comunque, il valore medio di giacenza da indicare nella colonna 8.

## ***Spese di rappresentanza inerenti a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande***

L'art. 9 del D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147 recante le disposizioni recanti misure per la crescita e l'internazionalizzazione delle imprese, ha modificato la deducibilità dal reddito d'impresa delle spese di rappresentanza, mantenendo, però, invariati i principi e i concetti di fondo.

Le novità, che si sostanziano

- in un aumento dei limiti di deducibilità stabiliti direttamente nel dettato normativo di riferimento, ancora commisurati all'ammontare dei ricavi d'esercizio;
- l'introduzione della possibilità, a regime, di modificare i predetti limiti, mediante un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze;

esplicano effetto a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 7 ottobre 2015 e, quindi, per le imprese con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, dal **2016**.

Le percentuali di deducibilità operative sono così schematizzabili:

<b>Limiti di deducibilità applicabili fino al 2015</b>	
<i>Scagioni dei ricavi e proventi della gestione caratteristica</i>	<i>Importo % sui ricavi</i>
<b>Fino a 10 milioni di euro</b>	<b>1,30%</b>
<b>Oltre i 10 milioni e fino a 50 milioni di euro</b>	<b>0,50%</b>
<b>Oltre 50 milioni di euro</b>	<b>0,10%</b>

<b>Limiti di deducibilità applicabili dal 2016</b>	
<i>Importo dei ricavi e proventi della gestione caratteristica</i>	<i>Importo % sui ricavi</i>
<b>Fino a 10 milioni di euro</b>	<b>1,50%</b>
<b>Oltre i 10 milioni e fino a 50 milioni di euro</b>	<b>0,60%</b>
<b>Oltre 50 milioni di euro</b>	<b>0,40%</b>

Per quanto attiene alle prestazioni alberghiere e alle somministrazioni di alimenti e bevande, si pone in rilievo che l'art. 83, comma 28-*quater*, lettera a) del D.L. 25 giugno 2008 n. 112, convertito con modificazioni dalla L. 6 agosto 2008 n. 133, ha aggiunto al comma 5 dell'art. 109 del Tuir il seguente periodo: *"Fermo restando quanto previsto dai periodi precedenti, le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande, diverse da quelle di cui al comma 3 dell'art. 95, sono deducibili nella misura del 75%"*.

Per quanto concerne il trattamento ai fini Iva e delle imposte sul reddito delle prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande, si ritiene opportuno porre in rilievo che il limite di deducibilità del 75% non deroga agli ordinari criteri di inerenza che presiedono alla determinazione del reddito d'impresa, ma rappresenta il limite massimo di deducibilità delle spese in argomento.

In tema di reddito d'impresa, il predetto limite di deducibilità opera anche in relazione alle spese che si configurano quali spese di rappresentanza, sempre che le stesse possano essere, comunque, ammesse in deduzione.

Pertanto, le spese per vitto e alloggio qualificabili come "spese di rappresentanza" devono risultare assoggettate:

- 1) *in via preliminare*, alla specifica disciplina prevista dall'art. 109, comma 5, del Tuir per le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande (deducibilità nei limiti del 75%);
- 2) *successivamente a quella dell'art. 108, comma 2, del Tuir*, ai sensi del quale l'importo delle predette spese, ridotto al 75%, deve necessariamente essere sommato all'importo delle "altre" spese di rappresentanza. L'ammontare così ottenuto sarà deducibile entro il cosiddetto limite di congruità, disciplinato dall'art. 1, comma 2, del decreto 19 novembre 2008, che, in pratica, prevede che le spese di rappresentanza, "deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento, sono commisurate all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo in misura pari:
  - a) all'1,3 per cento dei ricavi e altri proventi fino a euro 10 milioni;
  - b) allo 0,5 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 10 milioni e fino a 50 milioni;
  - c) allo 0,1 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 50 milioni".

Per i lavoratori autonomi, in particolare, il costo sostenuto per prestazioni alberghiere e somministrazione di alimenti e bevande, deducibile entro il limite teorico del 75%, qualora si configuri anche come spesa di rappresentanza, deve rispettare anche l'ulteriore parametro segnato dall'1% dei compensi ritratti nel periodo d'imposta.

Diverso, invece, è il trattamento tributario delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande che rientrano nell'ambito delle spese per "ospitalità clienti", le quali *"non costituiscono spese di rappresentanza"* (e non sono, conseguentemente, soggette al predetto limite di congruità), sono deducibili nel limite del 75% del loro ammontare, senza ulteriori limiti.

A chiarimento procedurale di individuazione dei limiti di deducibilità operativi nel 2015, si propongono i seguenti casi esemplificativi.

**Caso 1** - si consideri l'ipotesi di un'impresa che nell'anno d'imposta 2015 ha conseguito ricavi ed altri proventi della gestione caratteristica per € 70.000.000,00 e che ha sostenuto spese di rappresentanza per € 400.000,00, così suddivise:

- spese per prestazioni alberghiere e per somministrazioni di alimenti e bevande - qualificabili come spese di rappresentanza - pari ad € 100.000,00;
- spese di rappresentanza - diverse dalle precedenti - pari ad € 300.000,00.

**Soluzione**

In via preliminare, le spese per prestazioni alberghiere e per somministrazioni di alimenti e bevande - *qualificabili come spese di rappresentanza* - pari ad € 100.000,00 devono necessariamente essere assoggettate al limite di deducibilità del 75% previsto dall'art. 109, comma 5, del Tuir, per cui l'entità teoricamente deducibile sarà pari a

€ 75.000,00 (100.000,00 x 75%).

Tale importo (€ 75.000,00) deve, quindi, essere sommato all'ammontare delle altre spese di rappresentanza (€ 300.000,00).

L'entità complessiva di tali spese, pari a € 375.000,00 (€ 75.000,00 + € 300.000,00), deve risultare confrontata con il *plafond* di deducibilità pari a € 350.000,00, reventiente dal seguente conteggio:

<i>Scaglioni operativi</i>	<i>Ricavi ed altri proventi della gestione caratteristica</i>	<i>Percentuale di deducibilità</i>	<i>Spese di rappresentanza deducibili (plafond) €</i>
<b>fino a € 10.000.000</b>	10.000.000,00	1,30%	130.000,00
<b>da € 10.000.001 a € 50.000.000</b>	40.000.000,00	0,50%	200.000,00
<b>da € 50.000.001</b>	20.000.000,00	0,10%	20.000,00
<b>Totali</b>	70.000.000,00	-	350.000,00

Ne consegue che l'impresa, per l'anno d'imposta 2015, avrà la possibilità di dedurre spese di rappresentanza per un importo pari al suddetto *plafond*, mentre l'eccedenza rispetto al totale delle spese sostenute, pari ad € 50.000,00 (€ 400.000,00 – € 350.000,00), deve necessariamente risultare ripresa a tassazione mediante *una variazione in aumento* in dichiarazione dei redditi.

- Caso 2** - si consideri l'ipotesi di una situazione analoga alla precedente nella quale le spese di rappresentanza sostenute nel 2015 siano così suddivise:
- spese per prestazioni alberghiere e per somministrazioni di alimenti e bevande - qualificabili come spese di rappresentanza - pari ad € 300.000,00;
  - spese di rappresentanza - diverse dalle precedenti - pari ad € 100.000,00.

**Soluzione**

Anche in tale fattispecie, le spese per prestazioni alberghiere e per somministrazioni di alimenti e bevande - qualificabili come spese di rappresentanza devono essere assoggettate al limite di deducibilità di cui all'art. 109, comma 5, del Tuir, per cui l'importo teoricamente deducibile sarà pari a

€ 225.000,00 (75% di € 300.000,00).

Tale importo (€ 225.000,00) deve necessariamente essere sommato all'ammontare delle altre spese di rappresentanza (€ 100.000,00).

L'entità complessiva delle spese sostenute pari a € 325.000,00 (€ 225.000,00 + € 100.000,00), deve essere confrontato con il *plafond* di deducibilità delle spese di rappresentanza, che pari sempre a € 350.000,00, reventiente dal seguente conteggio:

<i>Scaglioni operativi</i>	<i>Ricavi ed altri proventi della gestione caratteristica</i>	<i>Percentuale di deducibilità</i>	<i>Spese di rappresentanza deducibili (plafond) €</i>
<b>fino a € 10.000.000</b>	10.000.000,00	1,30%	130.000,00
<b>da € 10.000.001 a € 50.000.000</b>	40.000.000,00	0,50%	200.000,00
<b>da € 50.000.001</b>	20.000.000,00	0,10%	20.000,00
<b>Totali</b>	70.000.000,00	-	350.000,00

Ne consegue che l'impresa, per l'anno d'imposta 2015, avrà la possibilità di dedurre spese di rappresentanza per un importo pari ed € 325.000,00, mentre l'eccedenza rispetto al totale delle spese sostenute, pari ad € 75.000,00 (400.000,00 – 325.000,00), deve necessariamente risultare ripresa a tassazione mediante *una variazione in aumento* in dichiarazione dei redditi.