
Circolare di studio n. 8/2016

Periodo 16-31 Maggio

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

Sommario

Bene a sapersi	3
Oneri e interessi di mora per le cartelle di pagamento.....	3
Il catasto diventa digitale sostituendo gli archivi cartacei degli atti di aggiornamento.....	4
Bonus mobili per giovani coppie	4
Reverse charge per i lavori di ampliamento di un edificio	7
I costi black list in dichiarazione dei redditi e il principio del favor rei.....	9
Agenda.....	11
Scadenzario dal 16 al 31 maggio 2016	11
Scheda operativa	21
Termini per la notifica delle cartelle di pagamento per la riscossione di imposte dirette e IVA	21
Dossier esemplificativo degli interventi sulle parti condominiali ammissibili a beneficiare della detrazione Irpef per ristrutturazioni edilizie.....	22
Dossier casi.....	26
Il meccanismo di calcolo del credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero	26
Termini per i pagamenti a seguito di accertamenti con adesione	27

Bene a sapersi

Oneri e interessi di mora per le cartelle di pagamento

L'Agenzia delle entrate, in assenza del pagamento spontaneo da parte del contribuente, pone in essere un'attività di riscossione "coattiva" dei tributi, come regola generale, per il tramite di "Equitalia".

Tale attività, in particolare, riguarda le somme iscritte a ruolo che si rendono dovute a seguito di controlli e/o accertamenti effettuati dall'Amministrazione finanziaria.

Ai fini procedurali, il ruolo viene inviato all'Agente della riscossione che predisposizione e notifica le previste cartelle di pagamento, cui segue l'iter della riscossione delle somme e del conseguente riversamento nelle casse dello Stato o in quelle degli altri enti impositori interessati, tenendo in considerazione che nella situazione del "mancato pagamento" viene anche avviata la fase della cosiddetta "esecuzione forzata".

In altri termini, l'Agenzia delle entrate utilizza gli Agenti della riscossione per l'attivazione delle procedure per il recupero del credito per la notifica della cartella di pagamento, che può avvenire sia per raccomandata con avviso di ricevimento o, anche, per le società e le persone fisiche titolari di partita Iva utilizzando la pec-posta elettronica certificata.

Nell'ipotesi di mancato pagamento della cartella entro 60 giorni dalla data di effettiva notifica, sulle somme che risultano iscritte a ruolo si rendono dovuti:

- gli interessi di mora per ogni giorno di ritardo, che il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate 27 aprile 2016, prot. n. 60535/2016, a partire dal 15 maggio 2016, ha ridotto dal 4,88% al 4,13%;
- l'integrale compenso dovuto all'Agente della riscossione, che viene calcolato in relazione al capitale e agli interessi di mora, tenendo presente che, con decorrenza dal 1° gennaio 2016, se il debitore corrisponde gli importi iscritti a ruolo e gli interessi di mora:
 - entro 60 giorni dalla notifica della cartella, l'onere di riscossione è pari al 3%;
 - oltre 60 giorni dalla notifica della cartella, l'onere di riscossione raddoppia e, quindi, risulta pari al 6%;
- gli ulteriori oneri e spese conseguenti al recupero del credito.

Per quanto attiene agli interessi di mora, nel provvedimento citato viene, tra l'altro, puntualizzato che:

- l'art. 30 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 prevede che, decorsi sessanta giorni dalla notifica della cartella di pagamento, sulle somme iscritte a ruolo, escluse le sanzioni pecuniarie tributarie e gli interessi, si applicano, a partire dalla data della notifica della cartella e fino alla data del pagamento, gli interessi di mora al tasso determinato annualmente con decreto del Ministero delle finanze con riguardo alla media dei tassi bancari attivi;
- in attuazione della richiamata disposizione, con provvedimento del 30 aprile 2015, la misura del tasso di interesse da applicare nelle ipotesi di ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo è stata fissata al 4,88% in ragione annuale;
- in considerazione che anche il recente art. 13 del D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 159 prevede una determinazione annuale del tasso di interesse in questione, con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, è stata interessata la Banca d'Italia che, con nota del 24 marzo 2016, ha stimato al 4,13% la media dei tassi bancari attivi con riferimento al periodo dall'1 gennaio 2015 al 31 dicembre 2015;

e che, quindi, con effetto dal 15 maggio 2016, è corretto stabilire nel 4,13% in ragione annuale, la misura del tasso di interesse da applicare nelle ipotesi di ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo, di cui all'art. 30 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.

Inoltre, è necessario anche porre in rilievo che l'Agente della riscossione, trascorso il termine dei 60 giorni, ha la possibilità di dare corso alle cosiddette azioni cautelari e conservative, nonché alle procedure per la riscossione coattiva su tutti i beni del creditore e degli eventuali coobbligati, come, a titolo meramente indicativo:

- il pignoramento dei beni;
 - o:
- il fermo amministrativo di beni mobili registrati;

in quanto, per disposto dell'art. 2740 del codice civile, il debitore deve rispondere dell'adempimento delle sue obbligazioni con tutti i suoi beni presenti e futuri.

Il catasto diventa digitale sostituendo gli archivi cartacei degli atti di aggiornamento

L'Agenzia delle entrate ha segnalato che, con decorrenza dal 1° giugno 2015, la trasmissione telematica degli atti di aggiornamento catastale "Pregeo" e "Docfa" si deve considerare obbligatoria per i tecnici professionisti.

In altri termini, è stato formalizzato in maniera definitiva l'addio agli archivi cartacei degli atti per l'archiviazione digitale.

Pertanto, si deve ritenere cessata l'archiviazione cartacea degli atti di aggiornamento catastale a favore di quella informatica nell'ambito del *Sistema di Conservazione dei Documenti digitali SCD*.

Una novità che attua quanto previsto dal nuovo Codice dell'amministrazione digitale e che porterà vantaggi sia per l'Agenzia, sia per le categorie professionali e i cittadini, in un'ottica di trasparenza, efficienza e *spending review*.

Ne deriva, di conseguenza, che ai fini procedurali:

- *per il catasto terreni*, vengono conservati digitalmente gli atti di aggiornamento redatti con la procedura Pregeo, insieme all'eventuale documentazione integrativa, nonché gli attestati di approvazione e di annullamento degli stessi, firmati digitalmente dal direttore dell'ufficio o da un suo delegato;
- *per gli atti del catasto fabbricati*, redatti con la procedura Docfa, la conservazione digitale viene, invece, effettuata direttamente dalle applicazioni informatiche, che gestiscono i documenti firmati digitalmente.

Gli uffici, entro i termini previsti dalle vigenti disposizioni, provvederanno a effettuare i successivi controlli.

Bonus mobili per giovani coppie

Il comma 75 dell'art. 1 della legge di stabilità del 2016 ha ampliato le ipotesi in cui è possibile fruire del "bonus mobili", stabilendo che *"le giovani coppie costituenti un nucleo familiare composto da coniugi o da conviventi more uxorio che abbiano costituito nucleo da almeno tre anni, in cui almeno uno dei due componenti non abbia superato i trentacinque anni, acquirenti di unità immobiliare da adibire ad abitazione principale, beneficiano di una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le spese documentate sostenute per l'acquisto di mobili ad arredo della medesima unità abitativa."*

La detrazione *"da ripartire tra gli aventi diritto in dieci quote annuali di pari importo,(...) è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a 16.000 euro."*

La detrazione in argomento è riservata ai soggetti che possiedono i requisiti di seguito elencati, i quali si considerano soddisfatti se sono presenti nell'anno di vigenza dell'agevolazione, indipendentemente dal giorno o dal mese di realizzazione.

In pratica, la sussistenza di tali requisiti può essere, quindi, anteriore o successiva alla data di acquisto dei mobili.

In particolare è necessario:

- a) essere una coppia coniugata o una coppia convivente *more uxorio* da almeno tre anni, tenendo presente che:
- *per le coppie coniugate*, non rilevando il requisito di durata del vincolo matrimoniale, è sufficiente che i soggetti risultino coniugati nell'anno 2016;
 - *per le coppie conviventi more uxorio*, la convivenza deve durare da almeno tre anni. Tale condizione deve risultare soddisfatta nell'anno 2016 ed essere attestata o dall'iscrizione dei due componenti nello stesso stato di famiglia o mediante un'autocertificazione resa ai sensi del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445;
- b) non aver superato, almeno da parte di uno dei componenti la giovane coppia, i 35 anni di età, tenendo in considerazione che per non creare disparità di trattamento in relazione alla data di compleanno, il requisito anagrafico si deve intendere rispettato dai soggetti che compiono il 35° anno d'età nell'anno 2016, a prescindere dal giorno e dal mese in cui lo stesso accade;
- c) essere acquirenti di un'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale della giovane coppia. In merito, si ritiene opportuno puntualizzare, in assenza di diversa prescrizione normativa, che:
- l'unità immobiliare può essere acquistata a titolo oneroso o gratuito;
 - l'acquisto può essere effettuato da entrambi i coniugi o conviventi *more uxorio* o da uno solo di essi. In quest'ultimo caso, nel rispetto della ratio della norma, l'acquisto deve essere effettuato dal componente che caratterizza anagraficamente la giovane coppia e, quindi, dal componente che non ha superato il 35° anno d'età nel 2016.

A sostegno di questa interpretazione, nella relazione tecnica alla norma viene fatto riferimento sia alle dichiarazioni dei redditi delle persone fisiche presentate da contribuenti under 35 che non hanno dichiarato immobili nel quadro RB, sia ai dati dell'imposta di registro relativi alle compravendite di abitazioni principali effettuate dai medesimi soggetti nello stesso anno.

L'acquisto dell'unità immobiliare si ritiene che possa essere effettuato nell'anno 2016 o che possa essere stato effettuato nell'anno 2015.

La fruizione dell'agevolazione anche per gli acquisti effettuati nel 2015 si deve ritenere consentita in base a considerazioni di ordine sistematico che tengono conto del fatto che, nell'ambito del Tuir, previsioni agevolative, quali quelle in materia di detrazione degli interessi di mutuo, consentono che intercorra un arco di tempo di dodici mesi tra l'acquisto dell'immobile e la sua destinazione ad abitazione principale.

Per quanto concerne i termini entro i quali l'immobile deve essere destinato ad abitazione principale di entrambi i componenti la giovane coppia si ritiene che tale destinazione debba sussistere in linea di principio nell'anno 2016.

Tuttavia, tenuto conto che, come detto, può intercorrere un arco di tempo fra l'acquisto dell'immobile e la sua destinazione ad abitazione principale della giovane coppia, gli immobili acquistati nel 2016 possono, ai fini dell'agevolazione in esame, essere destinati ad abitazione principale entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi per tale periodo d'imposta (termine di presentazione del modello Unico PF 2017), in quanto tale destinazione deve sussistere al momento di presentazione della dichiarazione per consentire la fruizione della detrazione medesima.

La detrazione compete per le spese sostenute dal 1° gennaio al 31 dicembre 2016 per l'acquisto di mobili destinati all'arredo dell'abitazione principale della giovane coppia, ma non anche per le spese per l'acquisto di grandi elettrodomestici.

Ad esempio, se una coppia coniugata acquista i mobili a marzo 2016 e stipula il rogito di acquisto dell'unità immobiliare ad ottobre 2016, nel rispetto del requisito anagrafico, può far valere il diritto alla detrazione sempreché l'unità immobiliare risulti effettivamente destinata ad *abitazione principale di entrambi*, entro il termine per la presentazione dei redditi relativa all'anno 2016.

Rientrano nell'ambito dell'agevolazione i mobili nuovi considerando tali, a titolo esemplificativo, letti, armadi, cassettiere, librerie, scrivanie, tavoli, sedie, comodini, divani, poltrone, credenze, nonché i materassi e gli apparecchi di illuminazione che costituiscono un necessario completamento dell'arredo dell'immobile, mentre si pone in evidenza che non sono agevolabili, invece, gli acquisti di porte, di pavimentazioni (ad esempio, il parquet), di tende e tendaggi, nonché di altri complementi di arredo.

La detrazione, che deve risultare ripartita tra gli aventi diritto in dieci quote annuali di pari importo, compete nella misura del 50% delle spese sostenute dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2016 ed deve essere calcolata su un ammontare complessivo non superiore a € 16.000,00.

Per fruire della detrazione non rileva quale dei componenti il nucleo familiare acquisti i mobili, le cui spese possono, pertanto, essere sostenute indifferentemente:

- da parte di entrambi i componenti la giovane coppia;
- da uno solo dei componenti la giovane coppia, anche se diverso dal proprietario dell'immobile e anche se ha superato i 35 anni d'età.

L'ammontare massimo di spesa sul quale calcolare la detrazione deve essere, comunque, riferito alla coppia; pertanto, se le spese sostenute superano l'importo di € 16.000,00 la detrazione deve essere calcolata su tale ammontare massimo e deve essere ripartita fra i componenti della coppia, in base all'effettivo sostenimento della spesa da parte di ciascuno.

Poiché per espressa previsione normativa, la detrazione in esame non è cumulabile con il "*bonus mobili e grandi elettrodomestici*", si pone in evidenza che non è consentito fruire di entrambe le agevolazioni per l'arredo della medesima unità abitativa.

Ne deriva, di conseguenza, che la coppia o uno solo dei componenti se beneficia, anche parzialmente, del bonus mobili e grandi elettrodomestici - per acquisti effettuati dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2016 - non ha anche la possibilità di beneficiare del *bonus mobili giovani coppie* per l'arredo del medesimo immobile.

Di contro, è possibile beneficiare di entrambe le agevolazioni, nel rispetto delle relative prescrizioni, se i mobili acquistati sono destinati all'arredo di unità abitative diverse.

Tale criterio risulta coerente con il fatto che il *bonus mobili e grandi elettrodomestici* può essere fruito nell'importo massimo di spesa ammessa alla detrazione per ciascuna unità abitativa oggetto di ristrutturazione.

Per beneficiare della detrazione è necessario che il pagamento sia effettuato mediante:

- bonifico bancario o postale, per il quale, però, non è necessario utilizzare quello appositamente predisposto da banche e Poste S.p.A. per le spese di ristrutturazione edilizia (soggetto a ritenuta);
- carte di credito o carte di debito, nel qual caso la data di pagamento deve essere individuata nel giorno di utilizzo della carta di credito o di debito da parte del titolare, evidenziata nella ricevuta telematica di avvenuta transazione, e non nel giorno di addebito sul conto corrente del titolare stesso;

mentre è opportuno tenere presente che non è consentito effettuare il pagamento mediante assegni bancari, contanti o altri mezzi di pagamento.

Le spese sostenute devono essere "documentate" conservando la documentazione attestante sia l'effettivo pagamento (ricevute dei bonifici, ricevute di avvenuta transazione per i pagamenti mediante carte di

credito o di debito, documentazione di addebito sul conto corrente), sia le fatture di acquisto dei beni con l'usuale specificazione della natura, qualità e quantità dei beni e servizi acquisiti o gli scontrini parlanti.

Reverse charge per i lavori di ampliamento di un edificio

Il Ministero dell'economia e delle finanze, in risposta ad una interrogazione parlamentare (n. 5-08065 del 10/03/2016) in Commissione Finanze, ha posto in evidenza che anche i lavori di opere murarie eseguiti nell'ambito dell'ampliamento di un edificio sono soggetti ad Iva con applicazione del *reverse charge* in quanto tali prestazioni, ai sensi dell'art. 17, comma 6, lettera a-ter) del decreto Iva, si devono necessariamente ritenere rientranti tra quelle inerenti al completamento degli edifici.

Tali prestazioni, infatti, non sono riconducibili al codice Ateco 41.2 "Costruzione di edifici residenziali e non residenziali", ma rientrano nell'ambito operativo del codice 43.39.01 "Attività non specializzate di lavori edili" (nel quale sono compresi anche "Altri lavori di costruzione e installazione n.c.a."), poiché riguardano soltanto parti specifiche del processo di costruzione e non la realizzazione completa dell'edificio. Al riguardo, poiché con decorrenza dal 2015, la legge di stabilità di detto anno, ha introdotto all'art. 17, comma 6, del decreto Iva, la nuova lettera a-ter), ha esteso l'obbligo del *reverse charge* alle prestazioni di:

- servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti;
- completamento di edifici.

In tale ambito, il termine "completamento" di edifici ha comportato, da subito, difficoltà nella comprensione della norma, tanto che l'Agenzia delle entrate nella circolare 27 marzo 2015, n. 14/E precisando che lo stesso si deve ritenere utilizzato dal legislatore in modo atecnico.

Infatti, l'art. 3 del Testo Unico dell'edilizia (D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380), non menziona, infatti, la nozione di completamento, ma fa riferimento a interventi quali manutenzione ordinaria e straordinaria, restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia, ecc.

Inoltre, non si ravvisa una nozione di "completamento" né nella Direttiva del 28 novembre 2006 n. 2006/112/CE, né nel Regolamento di esecuzione (UE) N. 1042/2013 del Consiglio del 7 ottobre 2013.

Pertanto, in assenza di una definizione di "completamento" è necessario fare ricorso ai seguenti codici attività:

Lavori di completamento	43.31.00 – Intonacatura e stuccatura
	43.32.01 – Posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate
	43.32.02 – Posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili. Si fa presente che la posa in opera di "arredi" è esclusa dall'applicazione del reverse charge in quanto non rientra nella nozione di completamento relativo ad edifici
	43.33.00 – Rivestimento di pavimenti e di muri
	43.34.00 – Tinteggiatura e posa in opera di vetri
	43.39.01 – Attività non specializzate di lavori edili – muratori (dovrebbero però rimanere escluse le attività di costruzione degli edifici)
	43.39.09 – Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n.c.a.

In presenza di un unico contratto, comprensivo di una pluralità di prestazioni di servizi:

- in parte soggette al regime dell'inversione contabile;
- e:

- in parte soggette all'applicazione dell'Iva nelle modalità ordinarie;
si deve necessariamente procedere alla scomposizione delle operazioni, individuando le singole prestazioni assoggettabili al regime del *reverse charge*, in quanto il meccanismo dell'inversione contabile, attesa la finalità antifrode, costituisce la regola prioritaria.

In tale ipotesi, pertanto, le singole prestazioni soggette a *reverse charge* devono risultare distinte dalle altre prestazioni di servizi ai fini della fatturazione, in quanto soggette in via autonoma al meccanismo dell'inversione contabile.

Si pensi, ad esempio, ad un contratto che preveda l'installazione di impianti, unitamente allo svolgimento di altre generiche prestazioni di servizi non rientranti nel meccanismo dell'inversione contabile.

In tal caso, si deve procedere alla scomposizione delle operazioni oggetto del contratto, distinguendo le singole prestazioni assoggettabili al regime del *reverse charge* (nell'esempio, il servizio di installazione di impianti) da quelle assoggettabili ad IVA secondo le regole ordinarie.

Tuttavia, stante la complessità delle tipologie contrattuali riscontrabili nel settore edile, le indicazioni predette potrebbero risultare di difficile applicazione con riferimento all'ipotesi di un contratto unico di appalto – comprensivo anche di prestazioni soggette a *reverse charge* ai sensi della lettera a-ter) del comma 6 dell'art. 17 del decreto Iva – avente ad oggetto la costruzione di un edificio o interventi di restauro, di risanamento conservativo e interventi di ristrutturazione edilizia di cui all'art. 3, comma 1, lettere c) e d), del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380.

In una logica di semplificazione, è stato ritenuto che, anche con riferimento alle prestazioni riconducibili alla predetta lettera a-ter), trovino applicazione *le regole ordinarie* e non il meccanismo del *reverse charge*.

Così, ad esempio, in presenza di un contratto avente ad oggetto la ristrutturazione di un edificio in cui è prevista anche l'installazione di uno o più impianti, non si deve procedere alla scomposizione del contratto, distinguendo l'installazione di impianti dagli interventi, ma si applicherà l'Iva secondo le modalità ordinarie all'intera fattispecie contrattuale.

Nell'interrogazione parlamentare citata, ritornando su concetto di "completamento di edificio", il Ministero dell'economia e delle finanze ha confermato la tesi secondo cui:

- il codice attività 43.39.01 comprende anche gli "Altri lavori di costruzione e installazione n.c.a", limitatamente alle prestazioni afferenti gli edifici, a prescindere dal fatto che l'edificio sia esistente o di nuova costruzione;
- il suddetto codice attività deve necessariamente risultare "distinto dalle attività di cui al codice 41.2 riferito alle attività di costruzione di edifici residenziali e non residenziali, che riguarda invece la costruzione completa di edifici residenziali o non residenziali eseguiti per conto proprio o per conto terzi e poi venduti";
- l'effettuazione solo di una parte specifica del processo di costruzione comporta la classificazione dell'attività all'interno della divisione "43".

In pratica, secondo il Ministero, l'applicazione del *reverse charge* ai lavori di opere murarie eseguiti nell'ambito dell'*ampliamento di un edificio*, devono essere assoggettate al *reverse charge* le attività riconducibili al codice 43.39.01 (lavori di opere murarie).

Pertanto, in altri termini, l'attività dell'impresa che effettua lavori di opere murarie per il committente, nell'ambito di un ampliamento di un edificio, rientrante nel codice attività 43.39.01 «altri lavori di costruzione e installazione n.c.a», se riferita ad edifici, deve essere assoggettata al meccanismo dell'inversione contabile, ai sensi dell'art. 17, comma 6, lettera a-ter), del decreto Iva.

I costi black list in dichiarazione dei redditi e il principio del favor rei

La disciplina dei costi *black list* e, conseguentemente, i connessi adempimenti da assolvere in dichiarazione dei redditi hanno subito variazioni sostanziali in relazione all'applicabilità del sistema sanzionatorio.

Infatti:

- con l'art. 5 del D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147, che ha modificando l'art. 110 del Tuir, con effetto dal periodo d'imposta 2015, è stata eliminata l'esimente riguardante l'esercizio da parte del fornitore domiciliato in un Paese *black list* di un'effettiva attività commerciale al fine della deducibilità in dichiarazione del componente negativo sostenuto;
- con la L. 28 dicembre 2014, n. 208, con effetto dal periodo d'imposta 2016, sono stati resi inefficaci i restanti due presupposti ai fini della deducibilità dell'onere sostenuto in un Paese *black list*, consentendo la deducibilità nel limite del valore normale da individuare a norma dell'art. 9 del Tuir in relazione alla concreta esecuzione delle operazioni.

Per il periodo d'imposta 2015, le modifiche apportate dal D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147, risultano recepite nel quadro RF del modello Unico PF passando dalla precedente presunzione di indeducibilità alla:

- deducibilità "automatica" per l'ammontare pari al valore normale;
- deducibilità dell'eventuale onere superiore al valore normale subordinata alla prova della circostanza esimente.

In concreto, la variazione ha determinato la decadenza della separata indicazione di detti costi, sia per la parte "automaticamente" deducibile (pari al valore normale), sia per la parte eccedente.

Ne deriva, di conseguenza, che:

- al rigo RF29 "*Spese ed altri componenti negativi da Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati*", deve necessariamente essere annotato l'intero costo sostenuto (variazione in aumento);
- al rigo RF52 "*Spese ed altri componenti negativi da Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati*" deve risultare indicato il costo deducibile (variazione in diminuzione), evidenziando a colonna 1 "*Spese eccedenti il valore normale*" l'eventuale entità dell'onere deducibile solamente se risulta sussistente l'esimente.

Valutando le variazioni che sono state di fatto apportate all'art. 110 del Tuir dai disposti normativi predetti, viene spontaneo prendere in considerazione la valenza gli effetti del *favor rei*.

Prendendo spunto dalla sentenza n. 6651 del 6 aprile 2016 della Corte di Cassazione, nella quale, tra l'altro, ha puntualizzato l'inefficacia di una dichiarazione integrativa successiva all'avvio di accessi, ispezioni, verifiche al fine di sanare la mancata separata annotazione dei costi *black list* in dichiarazione.

In altri termini, l'intervenuta abrogazione della norma inerente ai costi *black list*, non genererebbe effetti sia per il contribuente che intendesse sanare la violazione commessa, sia sulle sanzioni che sono state comminate.

In concreto, viene posto in evidenza che le norme modificative si riferiscono espressamente al periodo di efficacia e, quindi, la sopravvenuta abrogazione del regime dei costi *black list* non produrrebbe effetti sulle violazioni che sono state commesse precedentemente.

Se così fosse, ogni variazione di legge, nel periodo transitorio produrrebbe i suoi effetti solamente in termini di adempimenti e non per quanto attiene alle sanzioni connesse: principio che non può essere accettato, in quanto la regola di applicazione del *favor rei* agisce sempre sulla decadenza del debito sanzionatorio, sia quando la modifica riguarda solamente la sola sanzione, sia quando la variazione fa riferimento al mero adempimento.

Agenda

Scadenario dal 16 al 31 maggio 2016

<i>Giorno</i>	<i>Adempimento</i>	<i>Fatto/ da fare</i>
16	ACCISE-IMPOSTA DI FABBRICAZIONE E CONSUMO Versamento delle accise sui prodotti immessi in consumo nel mese precedente, nonché per l'accisa sull'energia elettrica in rata d'acconto, calcolata in relazione ai consumi dell'anno precedente.	
16	ADDIZIONALI COMUNALE E/O REGIONALE IRPEF I datori di lavoro o sostituti d'imposta che corrispondono redditi di lavoro dipendente e assimilati devono procedere al pagamento dell'addizionale comunale e/o di quella regionale all'IRPEF di competenza del mese precedente.	
16	ADDIZIONALE SU BONUS E STOCK OPTIONS I soggetti che operano nel settore finanziario che, nel corso del mese precedente hanno corrisposto compensi a dirigenti e/o a amministratori, sotto forma di bonus e stock options, che eccedono la parte fissa della retribuzione, devono procedere al pagamento della conseguente addizionale.	
16	ARTIGIANI E COMMERCianti-CONTRIBUTI IVS Pagamento, da parte degli artigiani e dei commercianti della prima rata di contribuzione dovuta per l'anno in corso calcolata sul cosiddetto "minimale", mediante versamento utilizzando il modello F24.	
16	ASSICURAZIONI CONTRO LA RESPONSABILITÀ CIVILE-ACCONTO IMPOSTA SULLE ASSICURAZIONI Per gli esercenti attività di assicurazione, scade il termine per procedere al pagamento dell'acconto per l'anno successivo dell'imposta sulle assicurazioni, pari al 40% dell'imposta dovuta per l'anno precedente, provvisoriamente determinata, al netto di quella inerente alle assicurazioni contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore.	
16	BONIFICI RELATIVI A SPESE DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO O DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI Pagamento da parte delle banche e di Poste Italiane delle ritenute alla fonte che sono state operate nel corso del mese precedente sui bonifici di pagamento degli oneri e/o delle spese di recupero del patrimonio edilizio o di riqualificazione energetica degli edifici, che beneficiano della detrazione fiscale (50% - 65%).	

16	CASAGIT - DENUNCIA E VERSAMENTO CONTRIBUTI Pagamento, da parte dei datori di lavoro che hanno alle proprie dipendenze giornalisti e praticanti giornalisti, dei contributi inerenti al mese precedente.
16	CONDOMINI PER APPALTI DI OPERE E/O DI SERVIZI I condomini che, nel corso del mese precedente, hanno corrisposto corrispettivi per appalti di opere e/o di servizi che risultano posti in essere nell'esercizio di impresa o che sono qualificabili come redditi diversi a norma dell'art. 67, co. 1, lett. i) del Tuir, devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle ritenute alla fonte operate.
16	CONTRIBUZIONE INPS I soggetti che, nel corso del mese precedente hanno erogato: <ul style="list-style-type: none">• borse di studio per la frequenza di corsi di dottorato di ricerca e/o eventuali assegni di ricerca o per attività di tutoraggio;• compensi a collaboratori coordinati e continuativi o lavoratori a progetto;• compensi a lavoratori autonomi occasionali, se il reddito annuo deriva da tale attività per il soggetto percipiente risulta superiore a € 5.000,00, per l'importo eccedente il limite predetto;• compensi agli spedizionieri doganali;• compensi agli sportivi professionisti;• compensi ai lavoratori dello spettacolo;• compensi a titolo di utile competenze agli associati in partecipazione con apporto esclusivo dell'attività di lavoro;• provvigioni per vendite a domicilio, devono procedere, se l'entità del reddito annuo che deriva da tale attività per il soggetto percipiente risulta superiore a € 5.000,00;• retribuzioni (stipendi e salari) e/o compensi a lavoratori dipendenti e soggetti assimilati; devono procedere al pagamento degli inerenti contributi dovuti all'Inps.
16	DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA RELATIVA AL CANONE DI ABBONAMENTO ALLA TELEVISIONE AD USO PRIVATO Per le persone fisiche che hanno attivato utenze per la fornitura di energia elettrica per uso domestico residenziale nei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2016, scade il termine unico entro cui procedere a segnalare all'Agenzia delle entrate, in via telematica, l'autocertificazione riguardante la non detenzione di un apparecchio televisivo da parte di alcun componente della famiglia anagrafica, in alcuna delle abitazioni per le quali il dichiarante è titolare di utenza di fornitura di energia elettrica <i>oppure</i> la non detenzione, da parte di alcun componente della famiglia anagrafica in alcuna delle abitazioni per le quali il dichiarante è titolare di utenza di fornitura di energia elettrica, di un apparecchio televisivo ulteriore rispetto a quello per cui è stata presentata, entro il 31 dicembre 2015, una denuncia di cessazione dell'abbonamento radio-televisivo per "suggellamento".

16	ENPALS-CONTRIBUZIONE Pagamento, da parte delle aziende dei settori dello spettacolo e dello sport della contribuzione dovuta all'Inps Gestione ex-Enpals per il mese precedente, mediante versamento utilizzando il modello F24.	
16	IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI I soggetti che pongono in essere in modo continuativo attività di intrattenimento devono procedere al pagamento dell'imposta inerente alle attività che sono state svolte nel corso del mese precedente.	
16	IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI E IVA Pagamento da parte dei gestori di apparecchi da divertimento e di intrattenimento delle somme dovute, in relazione agli apparecchi e congegni installati <i>nel corso del mese precedente</i> , sulla base degli imponibili forfetari medi annui.	
16	INPGI-DENUNCIA E VERSAMENTO CONTRIBUTI LAVORO DIPENDENTE I datori di lavoro dei giornalisti e dei praticanti giornalisti devono procedere al pagamento dei contributi previdenziali inerenti alle retribuzioni corrisposte nel corso del mese precedente, mediante versamento utilizzando il modello F24, oltre a presentare il previsto modello esclusivamente in via telematica attraverso i servizi di trasmissione telematica dell'Agenzia delle entrate (Entratel e Fisconline).	
16	IVA - CORRISPETTIVI DELLA GRANDE DISTRIBUZIONE Trasmissione telematica, secondo le specifiche tecniche previste dal provvedimento 12 marzo 2009, dei corrispettivi giornalieri del mese precedente da parte delle imprese della grande distribuzione commerciale e di servizi.	
16	IVA DOVUTA-SALDO ANNUALE DICHIARAZIONE Pagamento dell'eventuale rata del saldo Iva dovuto in sede di dichiarazione per l'anno precedente, tenendo presente che coloro che presentano la dichiarazione Iva 2016 (anno 2015) all'interno del modello Unico 2016, hanno la possibilità di posticipare il versamento sino al 16 giugno prossimo o nei successivi 30 giorni con la maggiorazione dello 0,40% per mese o frazione di mese.	
16	IVA-SOGGETTI IN REGIME MENSILE Pagamento, da parte dei soggetti passivi Iva che effettuano la liquidazione dell'Iva con periodicità mensile, del debito di tributo di competenza del mese precedente, tenendo presente che per i <i>soggetti che hanno affidato la tenuta della contabilità a terzi nel rispetto delle vigenti disposizioni</i> , l'eventuale versamento riguarda le risultanze della liquidazione Iva del secondo mese precedente.	

16	IVA-SOGGETTI IN REGIME TRIMESTRALE Pagamento, da parte dei soggetti passivi Iva che effettuano la liquidazione dell'Iva con periodicità trimestrale, del debito di tributo di competenza del primo trimestre scorso.
16	IVA-SOGGETTI REGIME DI VANTAGGIO O REGIME FORFETARIO Pagamento dell'Iva inerente agli acquisti intracomunitari e alle altre operazioni di acquisto di cui risultino debitori d'imposta, effettuate nel mese precedente.
16	IVA DOVUTA-TITOLARI DI CONCESSIONE, AUTORIZZAZIONE O LICENZA INDIVIDUALE DEI SERVIZI DI TELECOMUNICAZIONE Pagamento, da parte dei contribuenti in regime di liquidazione Iva trimestrale soggetti titolari di concessione, autorizzazione o licenza individuale dei servizi di telecomunicazione, del tributo dovuto per il primo trimestre scorso, mediante versamento utilizzando il modello F24.
16	LIQUIDAZIONE IVA PERIODICA MENSILE-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO I soggetti passivi Iva, che erano tenuti a porre in essere il versamento dell'Iva a credito dell'Erario proveniente dalla liquidazione periodica di <i>competenza del scorso mese di gennaio (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 febbraio 2016)</i> , hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro i 90 giorni dalla scadenza del termine) con il pagamento dell'Iva a debito non eseguito o effettuato in misura non sufficiente, tenendo presente che l'adempimento si perfeziona con la corresponsione dell'entità di tributo dovuto, degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,67% (1/9 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24.
16	LIQUIDAZIONE IVA PERIODICA TRIMESTRALE-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO I soggetti passivi o contribuenti Iva in regime trimestrale per "natura" (o "categorie speciali"), che erano tenuti a porre in essere il versamento dell'Iva a credito dell'Erario proveniente dalla liquidazione periodica di <i>competenza del quarto trimestre 2015 (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 febbraio 2016)</i> , hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro i 90 giorni dalla scadenza del termine) con il pagamento dell'Iva a debito non eseguito o effettuato in misura non sufficiente, tenendo presente che l'adempimento si perfeziona con la corresponsione dell'entità di tributo dovuto, degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,67% (1/9 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24.

16	PREMI INAIL-VERSAMENTO SECONDA RATA PREMIO I datori di lavoro che si sono avvalsi dell'opportunità di corrispondere in maniera dilazionata i premi dovuti per l'anno in corso, devono procedere al versamento della <i>rata</i> di premio anticipato (con la dovuta maggiorazione per interessi di dilazione) risultante dall'operazione di autoliquidazione ed inerente all'eventuale saldo dovuto per l'anno precedente e all'acconto per l'anno in corso, mediante versamento utilizzando il modello F24.	
16	RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO-SOSTITUTI D'IMPOSTA I contribuenti-sostituti d'imposta, che erano tenuti a porre in essere il versamento delle imposte sostitutive e/o delle ritenute alla fonte di <i>competenza dello scorso mese di gennaio (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 febbraio 2016)</i> hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro i 90 giorni dalla scadenza del termine) dei pagamenti non eseguiti o effettuati in misura non sufficiente, tenendo presente che l'adempimento si perfeziona con la corresponsione dell'entità di tributo dovuto, degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,67% (1/9 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24.	
16	REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE-IMPOSTA SOSTITUTIVA I datori di lavoro privati che, nel corso del mese precedente hanno erogato somme dovute in relazione ad incrementi di produttività dal lavoro, devono procedere al pagamento dell'imposta sostitutiva Irpef e delle relative addizionali.	
16	RITENUTE ALLA FONTE I sostituti d'imposta che nel corso del mese precedente hanno corrisposto: <ul style="list-style-type: none">– compensi per avviamento commerciale;– contributi degli enti pubblici;– indennità per la cessazione del rapporto di lavoro;– interessi e altri redditi di capitale (esclusi i dividendi);– premi e vincite;– provvigioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento di affari;– redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente;– redditi di lavoro autonomo;– redditi di lavoro dipendente, comprese le indennità per la cessazione del rapporto di lavoro;– redditi diversi; devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle relative ritenute alla fonte.	

16	SOGGETTI IRES-VERSAMENTO IMPOSTE INERENTI AL MODELLO UNICO SC Pagamento delle imposte (Ires e Irap) a titolo di saldo e/o di primo acconto inerenti alla dichiarazione dei redditi (<i>modello Unico SC</i>), <i>se ne ricorrono le condizioni</i> , da parte dei soggetti Ires (<i>società di capitali ed enti commerciali residenti</i>) con esercizio sociale o periodo d'imposta <i>non coincidente con l'anno solare</i> si è chiuso alla fine dello scorso <i>mese di novembre</i> (senza maggiorazioni) o lo scorso <i>mese di ottobre</i> (con applicazione della maggiorazione dello 0,40%), mediante versamento utilizzando il modello F24.	
17	RAVVEDIMENTO OPEROSO VERSAMENTO UNITARIO SCADUTO IL MESE PRECEDENTE I contribuenti che erano tenuti a porre in essere il versamento unitario (Iva, imposte sostitutive, ritenute alla fonte, ecc.) <i>scaduto lo scorso 18 marzo (in quanto il giorno 16 cadeva di sabato)</i> , hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla <i>regolarizzazione per ravvedimento breve (entro 30 giorni dalla scadenza del termine)</i> dei pagamenti non eseguiti o effettuati in misura non sufficiente, tenendo presente che l'adempimento si perfeziona con la corresponsione delle imposte e delle ritenute, maggiorate degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura del 1,50% (pari a un decimo del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24.	
20	CONAI- CONTRIBUTO AMBIENTALE I produttori e gli importatori di imballaggi e/o di materiali di imballaggi devono procedere alla liquidazione del contributo dovuto per il mese precedente e ad effettuare l'invio telematico al Conai-Consortio Nazionale Imballaggi delle inerenti dichiarazioni.	
20	ENASARCO-CONTRIBUTI PRIMO TRIMESTRE Le case mandanti o committenti e/o i preponenti di agenti e/o rappresentanti di commercio devono procedere al pagamento dei contributi dovuti sulle provvigioni inerenti al trimestre solare precedente mediante versamento utilizzando il sistema Sepa Direct Debit (SDD) o, in alternativa, tramite bollettino bancario Mav, tenendo presente che prima di procedere è necessario inviare telematicamente un'apposita distinta, tramite il sito Internet dell'Enasarco.	
22	CANONE DI CONCESSIONE SUGLI APPARECCHI DA INTRATTENIMENTO I concessionari della rete telematica devono procedere al pagamento del canone di concessione sugli apparecchi di intrattenimento inerente al secondo periodo contabile (mesi di marzo e aprile), mediante versamento utilizzando esclusivamente il modello F24-accise.	
22	PREU-PRELIEVO ERARIALE UNICO APPARECCHI DA INTRATTENIMENTO Gli esercenti attività di intrattenimento, ai quali l'Aams-Amministrazione Autonoma Monopoli di Stato ha rilasciato il nulla osta per gli apparecchi e i congegni da divertimento devono procedere al pagamento della <i>quarta rata del secondo</i>	

	<p><i>periodo contabile</i> (mesi di marzo e aprile), pari al prelievo erariale unico dovuto per il periodo contabile al netto di quanto versato per le prime tre rate, mediante versamento utilizzando, esclusivamente in via telematica, il modello F24.</p>	
25	<p>CONTRIBUTI ENPAIA I datori di lavoro agricolo devono procedere sia al pagamento dei contributi inerenti al mese precedente per gli impiegati agricoli, sia alla presentazione della inerente denuncia.</p>	
25	<p>CONTRIBUZIONE ENPALS Presentazione, tramite invio telematico, da parte dei soggetti che svolgono attività nell'ambito dei settori dello spettacolo e dello sport, della denuncia contributiva inerente al mese precedente.</p>	
25	<p>INPS-AUTORIZZAZIONE CIG O CIGS Presentazione all'Inps della domanda di autorizzazione alla Cig o Cigs, per effetto di periodi di sospensione e/o di riduzione di attività lavorativa iniziati in una settimana scaduta nel mese precedente.</p>	
25	<p>OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-COMUNICAZIONE Presentazione in via telematica dei modelli Intrastat inerenti al mese o al trimestre precedente, compresi coloro che in tale mese hanno superato la soglia di € 50.000,00 per la presentazione trimestrale dei modelli, tenendo in considerazione che la periodicità mensile deve risultare mantenuta anche nei mesi successivi, per almeno quattro trimestri consecutivi.</p>	
27	<p>VARIAZIONI DELLA SEDE TELEMATICA-SOSTITUTI D'IMPOSTA Per i datori di lavoro e/o per i sostituti d'imposta, scade il termine per porre in essere la segnalazione, mediante invio telematico all'Agenzia delle entrate, direttamente o per il tramite un intermediario abilitato, delle variazioni della cosiddetta apposita "sede telematica", allo scopo di poter ricevere dalla medesima Agenzia il flusso telematico contenente i modelli 730-4 con decorrenza dai modelli 730/2016.</p>	
28	<p>PREU-PRELIEVO ERARIALE UNICO I concessionari titolari delle autorizzazioni per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110, comma 6, del Tulp, collegati alla rete telematica, devono procedere ad eseguire il primo versamento per il periodo contabile maggio-giugno, pari al 25% del tributo dovuto per il periodo contabile gennaio-febbraio.</p>	
29	<p>ACCONTI IMPOSTE (SECONDA O UNICA RATA)-PERSONE GIURIDICHE-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO Per i contribuenti persone giuridiche, aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta, la cui chiusura è avvenuta <i>alla fine dello scorso mese di marzo</i>, poiché il termine per procedere al pagamento degli acconti (seconda e/o unica rata), se dovuti, ai fini</p>	

	<p>dell'imposta sul reddito e dell'Irap-imposta regionale sulle attività produttive è scaduto il 29 febbraio 2016 (undicesimo mese del periodo d'imposta), sussiste la possibilità, entro la data in esame, di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro i 90 giorni dalla scadenza del termine) dei pagamenti non eseguiti o effettuati in misura non sufficiente, tenendo presente che l'adempimento si perfeziona con la corresponsione delle imposte dovute, degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,67% (1/9 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24.</p>	
30	<p>IMPOSTA DI REGISTRO-CONTRATTI DI LOCAZIONE Pagamento dell'imposta di registro sia sui nuovi contratti di locazione di immobili, aventi decorrenza dall'inizio del corrente mese, sia sui rinnovi e sulle annualità, in assenza di opzione per il regime della cedolare secca.</p>	
31	<p>ACCONTI IMPOSTE (SECONDA O UNICA RATA)-PERSONE GIURIDICHE Per i contribuenti persone giuridiche aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta <i>non</i> coincidente con l'anno solare, <i>la cui chiusura è stabilita per la fine del prossimo mese di giugno</i>, scade il termine di riferimento per procedere al pagamento degli acconti (seconda e/o unica rata) ai fini dell'imposta sul reddito e dell'Irap-imposta regionale sulle attività produttive, mediante versamento utilizzando il modello F24.</p>	
31	<p>CONTRIBUENTI DECADUTI DALLA RATEAZIONE-RIAMMISSIONE I contribuenti che, nei 36 mesi antecedenti al 15 ottobre 2015, sono decaduti dal beneficio della rateazione, hanno la possibilità, limitatamente al pagamento delle imposte dirette, di essere riammessi al piano di rateazione inizialmente concesso a condizione che, alla data in esame, risulti effettivamente ripreso il pagamento della prima delle rate scadute.</p>	
31	<p>DENUNCIA TELEMATICA INPS-DATORI DI LAVORO E CONSULENTI INTERMEDIARI I datori di lavoro e i consulenti intermediari, se ne ricorrono le condizioni, devono procedere alla presentazione telematica del flusso Uniemens individuale costituente l'aggregato dei dati <i>relativi alla contribuzione del mese precedente</i>.</p>	
31	<p>DICHIARAZIONE DEI REDDITI-MODELLO UNICO-SC-PRESENTAZIONE I soggetti Ires (società di capitali ed enti commerciali residenti) che hanno chiuso il periodo d'imposta <i>alla fine dello scorso mese di agosto</i>, devono procedere alla presentazione della dichiarazione dei redditi (modello Unico SC) in modalità esclusivamente telematica diretta o tramite intermediari abilitati.</p>	
31	<p>FATTURAZIONE DIFFERITA TRIANGOLARE Termine per procedere all'emissione delle fatture, anche eventualmente in forma semplificata, inerenti alle cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio soggetto cedente, in relazione ai beni consegnati o spediti nel corso del precedente mese.</p>	

31	FERIE-DIFFERIMENTO CONTRIBUTIVO Scade il termine per i datori di lavoro di procedere alla presentazione al Comitato provinciale Inps, salvo casi particolari per i quali opera l'esclusione, della richiesta di autorizzazione al differimento degli adempimenti contributivi inerenti al periodo di chiusura dell'unità produttiva o stabilimento per ferie collettive. La richiesta di differimento contributivo può essere presentata anche in via cautelativa e, quindi, la stessa può anche non essere successivamente utilizzata.
31	IMPRENDITORI INDIVIDUALI-ESTROMISSIONE AGEVOLATA DALL'AMBITO IMPRENDITORIALE DEI BENI IMMOBILI STRUMENTALI Per gli imprenditori individuali, scade il termine per avvalersi della facoltà di estromissione agevolata dall'ambito imprenditoriale dei beni immobili strumentali posseduti al 31 ottobre 2015, con effetto dall'1 gennaio 2016. Al riguardo, si ritiene opportuno rammentare che sulla differenza tra il valore normale dei beni immobili e il loro costo fiscalmente riconosciuto si rende dovuta un'imposta sostitutiva dell'Irpef e dell'Irap, nella misura dell'8%, da corrispondere nella misura del 60%, entro il 30 novembre 2016, mentre il restante 40%, entro il 16 giugno 2017.
31	LIBRO UNICO DEL LAVORO Effettuazione delle annotazioni sul libro unico del lavoro dei dati inerenti al mese precedente, tenendo presente che per le eventuali variabili delle retribuzioni, la registrazione può avvenire con il differimento di un mese.
31	SAN MARINO-ACQUISTI SENZA ADDEBITO DELL'IVA DA PARTE DEL SOGGETTO CEDENTE Per gli acquisti effettuati presso operatori economici aventi sede, residenza o domicilio nella Repubblica di San Marino, il soggetto-acquirente italiano che ha effettuato operazioni di acquisto da operatori economici aventi sede, residenza o domicilio nella Repubblica di San Marino, deve necessariamente procedere ad effettuare la comunicazione mensile <i>in forma analitica</i> delle operazioni di acquisto da operatori economici sammarinesi annotate nei registri Iva nel corso del mese precedente esclusivamente in via telematica, direttamente o tramite intermediari abilitati, utilizzando il modello anche reperibile sul sito internet dell'Agenzia delle entrate.
31	SCHEDA CARBURANTE Gli esercenti attività d'impresa che hanno attivato le schede carburanti devono procedere ad annotare sulle stesse il numero dei chilometri percorsi dall'automezzo nel corso del mese di riferimento.
31	TASSE AUTOMOBILISTICHE-RINNOVO I proprietari di autovetture ed autoveicoli devono procedere al pagamento della tassa per autovetture ed autoveicoli il cui precedente periodo di validità della tassa automobilistica è scaduto alla fine del mese precedente, nonché corrispondere la

	tassa dovuta per i nuovi veicoli.	
31	TRASPORTO PUBBLICO URBANO DI PERSONE-ANNOTAZIONE PROVVISORI Termine utile per gli esercenti attività di trasporto per procedere ad effettuare l'annotazione in apposito registro delle provvigioni corrisposte nel corso del precedente ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio inerenti ai trasporti pubblici urbani di persone.	

Scheda operativa

Termini per la notifica delle cartelle di pagamento per la riscossione di imposte dirette e IVA

<i>tipo di cartella di pagamento</i>	<i>termine per la notifica</i>
Cartella di pagamento inerente alle somme dovute a seguito dei controlli automatici delle dichiarazioni <i>(art. 36-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e art. 54-bis D.P.R. 25 ottobre 1072, n. 633)</i>	<ul style="list-style-type: none">• 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione;• 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di scadenza del versamento dell'unica o ultima rata, se il termine di versamento delle somme risulta scadere oltre il 31 dicembre dell'anno in cui la dichiarazione è stata presentata;• 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione del sostituto d'imposta, nell'ipotesi di liquidazione delle imposte sulle indennità di fine rapporto e sulle prestazioni pensionistiche.
Cartella di pagamento inerente alle somme che risultano dovute a seguito del controllo formale delle dichiarazioni <i>(art. 36-ter del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600)</i>	31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione
Cartella di pagamento inerente alle somme dovute in base agli accertamenti degli uffici	31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo
Cartella di pagamento per atti di recupero emessi a seguito dell'utilizzo in compensazione di crediti inesistenti <i>(art. 27, comma 20, D.L. 29 novembre 2008, n. 185)</i>	31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui l'atto è diventato definitivo
Cartella di pagamento relativa alle somme dovute a seguito della decadenza dalla rateazione degli esiti del controllo automatico e formale delle dichiarazioni o degli istituti definatori <i>(art. 15-ter del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602)</i>	31 dicembre del terzo anno successivo a quello di scadenza dell'ultima rata del piano di rateazione
Cartella di pagamento per il recupero delle somme erroneamente rimborsate (maggiorate degli interessi)	<ul style="list-style-type: none">• entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui è stato disposto il rimborso non spettante <i>o, se il termine è più ampio:</i>• entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione.
Avvertenze:	

Si ritiene puntualizzare che è operativo un termine più ampio per la notifica delle cartelle di pagamento che si riferiscono a una dichiarazione integrativa o, se non è prevista una dichiarazione, nei casi di regolarizzazione di errori ed omissioni (ravvedimento operoso), in quanto, in tali situazioni e limitatamente agli elementi oggetto di integrazione, il termine per notificare una cartella di pagamento derivante dall'attività di liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni integrative presentate per rettificare errori ed omissioni decorre dalla data di presentazione di dette dichiarazioni e non di quelle originarie.

Dossier esemplificativo degli interventi sulle parti condominiali ammissibili a beneficiare della detrazione Irpef per ristrutturazioni edilizie

(fonte individuativa dati: Agenzia delle entrate)

Tipologia di intervento	Modalità di esecuzione
Aerosabbiatura	Su facciata
Allargamento porte interne	Con demolizioni di modesta entità
Allarme (<i>impianto</i>)	Riparazione senza innovazioni Riparazione con sostituzione di alcuni elementi
Androne	Rifacimento conservando caratteristiche uguali a quelle preesistenti
Antenna	Antenna comune in sostituzione delle antenne private
Balconi	Riparazioni parti murarie (frontalini, cielo), sostituzione di parapetti e ringhiere conservando caratteristiche (materiali, sagome e colori) uguali
Box	Riparazioni varie e sostituzione di parti anche strutturali conservando dimensioni uguali a quelle preesistenti
Caldaia	Riparazione senza innovazioni Riparazione con sostituzione di alcuni elementi
Caloriferi e condizionatori	Sostituzione con altri anche di diverso tipo e riparazione o installazione di singoli elementi
Cancelli esterni	Riparazione o sostituzione cancelli o portoni, conservando caratteristiche (sagoma e colori) uguali a quelle preesistenti
Canna fumaria	Riparazione o rifacimento, interno ed esterno conservando caratteristiche (materiali, sagoma e colori) uguali a quelle preesistenti
Cantine	Riparazione conservando caratteristiche (materiali e colori) uguali a quelle preesistenti
Centrale idrica	Riparazioni varie interne ed esterne, conservando caratteristiche (materiali, sagoma e colori) uguali a quelle preesistenti

Centrale termica	Riparazioni varie interne ed esterne, conservando caratteristiche (materiali, sagoma e colori) uguali a quelle preesistenti
Cornicioni	Rifacimento o sostituzione conservando i caratteri essenziali preesistenti (materiali, dimensioni)
Davanzali finestre e balconi	Riparazione o sostituzione conservando i caratteri essenziali preesistenti
Facciata	Piccola apertura per sfiatatoio gas, rifacimento, anche completo, con materiali e colori uguali a quelli preesistenti
Finestra	Sostituzione senza modifica della tipologia di infissi
Fognatura	Riparazione o sostituzione della canalizzazione fognaria, fino al limite della proprietà del fabbricato
Garage	Riparazioni varie e sostituzione di parti anche strutturali conservando dimensioni uguali a quelle preesistenti
Gradini scale	Sostituzione con gradini uguali a quelli preesistenti, interni e esterni
Grondaie	Riparazione o sostituzione senza modifiche della situazione preesistente
Impianto di riscaldamento (<i>purché conforme al D.M. 37/2008 - ex L. 46/90</i>)	Riparazione dell'impianto senza innovazioni, riparazione con ammodernamenti e/o innovazioni
Impianto elettrico	Sostituzione dell'impianto o integrazione per messa a norma
Impianto idraulico	Riparazione senza innovazioni o sostituzioni
Inferriata fissa	Sostituzione di quelle preesistenti senza modificare la sagoma e/o i colori
Infissi esterni	Riparazione o sostituzione, conservando la sagoma, i materiali e i colori uguali a quelli preesistenti
Infissi interni	Sostituzione con altri infissi conservando le caratteristiche preesistenti
Interruttore differenziale	Riparazione senza innovazioni o riparazione con sostituzione di alcuni elementi
Intonaci esterni facciata	Intonaci e tinteggiatura esterna conservando materiali e colori uguali a quelli preesistenti
Intonaci interni	Intonaci e tinteggiatura interna senza limitazioni di materiale e colori
Lastrico solare	Rifacimento conservando materiali uguali a quelli preesistenti
Locale caldaia	Riparazioni murarie varie conservando le suddivisioni interne preesistenti
Lucernari	Sostituzione con altri aventi gli stessi caratteri (sagoma e colori) di quelli preesistenti
Marciapiede su suolo	Rifacimento come preesistente
Montacarichi (interni ed esterni)	Riparazione conservando caratteristiche uguali a quelle preesistenti

Muri di cinta	Riparazione conservando caratteristiche uguali a quelle preesistenti
Muri esterni di	Riparazione o rifacimento con materiali e sagoma uguali a quelli preesistenti
Muri interni	Riparazione o rifacimento conservando la stessa posizione, anche con materiali diversi
Parapetti e balconi	Riparazione o rinforzo della struttura conservando caratteri uguali a quelli preesistenti
Parcheggi	Riparazioni varie e sostituzione di parti anche strutturali conservando dimensioni uguali a quelle preesistenti
Parete esterna	Rifacimento, anche completo, con materiali e colori uguali a quelli preesistenti
Parete interna	Riparazione o rifacimento conservando la stessa posizione, anche con materiali diversi
Pavimentazione esterna	Rifacimento con dimensioni e materiali uguali a quelli preesistenti
Pavimentazione interna	Riparazioni senza innovazioni
Pensilina protezione autovetture	Rifacimento conservando sagoma e colori preesistenti
Persiana	Sostituzione conservando le caratteristiche preesistenti (sagoma e colori)
Pianerottolo	Riparazione struttura conservando dimensioni e materiali uguali a quelli preesistenti (interno ed esterno)
Piscina	Riparazione e rinforzo di strutture, conservando le caratteristiche (materiali, sagoma e colori) preesistenti
Porta blindata esterna	Sostituzione conservando sagome e colori preesistenti
Porta-finestra	Sostituzione con altra avente gli stessi caratteri essenziali
Porte esterne	Sostituzione conservando sagome e colori preesistenti
Porte interne	Riparazione, conservando materiali, colori, dimensioni
Recinzioni	Riparazione e sostituzione conservando caratteristiche (sagoma, materiali e colori) preesistenti
Sanitari	Riparazione apparecchi sanitari e opere edilizie varie (tubazioni, piastrelle, ecc.)
Saracinesca	Sostituzione con altra purché vengano conservati dimensioni e colori uguali a quelli preesistenti
Scala esterna	Riparazione conservando pendenza, posizione, sagoma, colori e materiali uguali ai preesistenti
Scala interna	Riparazione e sostituzione conservando pendenza sagoma e posizioni preesistenti
Serramenti esterni	Sostituzione con altri aventi le stesse caratteristiche
Serramenti interni	Riparazioni, conservando materiali caratteristiche e colori preesistenti

Solaio	Sostituzione dei solai di copertura con materiali uguali a quelli preesistenti
Tegole	Sostituzione con altre uguali a quelle preesistenti
Terrazzi	Riparazione delle pavimentazioni, rifacimento o sostituzione conservando le caratteristiche preesistenti (dimensioni e piano)
Tetto	Riparazione con sostituzione di parte della struttura e dei materiali di copertura, conservando le caratteristiche preesistenti
Tinteggiatura esterna	Rifacimento conservando materiali e colori preesistenti
Tinteggiatura interna	Rifacimento senza limitazioni per materiali e colori
Tramezzi	Sostituzione tramezzi interni, senza alterazione della tipologia dell'unità immobiliare
Travi (tetto)	Sostituzione con altre aventi materiali, dimensioni e posizione uguali a quelle preesistenti
Veranda	Rifacimento parziale conservando i caratteri essenziali
Zoccolo esterno facciata	Rifacimento conservando i caratteri essenziali

Dossier casi

Il meccanismo di calcolo del credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero

Il comma 1 dell'art. 165 del Tuir prevede la regola generale per il calcolo del *foreign tax credit*, stabilendo che le *imposte estere pagate a titolo definitivo* sono detraibili dall'imposta netta dovuta, nei limiti della quota d'imposta corrispondente al rapporto tra i redditi esteri e il reddito complessivo, al netto delle perdite dei precedenti periodi d'imposta ammesse in diminuzione.

Ai fini dell'individuazione dell'imposta estera detraibile, è opportuno analizzare separatamente sia gli elementi del predetto rapporto, sia la relazione esistente tra la quota d'imposta italiana e l'imposta netta dovuta.

Pertanto, ai fini procedurali è opportuno puntualizzare che:

- *il numeratore del rapporto*, rappresentato dal reddito estero che ha concorso a formare il reddito complessivo in Italia, deve essere assunto, come regola, al "lordo" dei costi sostenuti per la sua produzione, in ragione delle obiettive difficoltà nella determinazione e nel controllo dei costi effettivamente imputabili a singoli elementi reddituali.

Tuttavia tale modalità di computo se, da una parte, garantisce la simmetria tra l'ammontare del reddito estero assoggettato al tributo estero e il reddito estero preso a riferimento per la determinazione del credito d'imposta, dall'altra, in ragione della diversa composizione del numeratore (reddito estero al lordo dei costi) rispetto al denominatore del rapporto (reddito complessivo al netto dei costi di produzione), potrebbe essere strumentalizzata mediante operazioni finalizzate a un'indebita "monetizzazione" del credito d'imposta.

Pertanto, tali operazioni potranno essere oggetto di sindacato elusivo, in applicazione dell'art. 37-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, oltre all'eventuale applicazione delle ulteriori norme specificamente previste dall'ordinamento al fine di contrastare eventuali fenomeni di abuso.

Si è precisato "come regola", in quanto se si tratta di reddito d'impresa prodotto all'estero mediante stabile organizzazione e di reddito di lavoro autonomo, l'entità di riferimento deve risultare assunta al netto dei costi sostenuti per la loro produzione, così come rideterminati in relazione alla normativa fiscale italiana;

- *il denominatore del rapporto*, costituito dal reddito complessivo, deve necessariamente essere assunto "al netto" delle perdite dei precedenti periodi d'imposta ammesse in diminuzione, e non "al lordo". In pratica, l'imposta italiana deve essere considerata per il suo ammontare effettivo senza dover procedere alla ricostruzione virtuale della medesima al fine di evitare l'effetto derivante dal riporto delle perdite pregresse.

Quanto sopra può essere schematizzato nella seguente formula:

$$\frac{\text{RE-Reddito estero}}{\text{RCN- reddito complessivo al netto delle perdite dei pregressi periodi d'imposta}} \times \text{imposta italiana}$$

Le disposizioni contenute nell'articolo citato subordinano il riconoscimento del credito a particolari limiti e condizioni.

In primo luogo, l'accreditamento delle imposte estere non può essere superiore alla quota d'imposta italiana, corrispondente al rapporto predetto, da assumere – in ogni caso – nei limiti dell'imposta netta dovuta per il periodo d'imposta in cui il reddito estero ha concorso al complessivo reddito imponibile.

E' necessario, inoltre, evidenziare che il rapporto tra il reddito estero (RE) e il reddito complessivo al netto delle perdite di esercizi precedenti (RCN), può risultare superiore ad "1" quando le perdite, coeve e/o pregresse, sono così elevate da assorbire interamente il reddito di fonte italiana e parte di quello estero.

In tal caso, il rapporto si considera pari a "1", non potendo l'imposta relativa al reddito estero essere riconosciuta in misura superiore all'imposta effettivamente dovuta, poiché, altrimenti, si determinerebbe un finanziamento delle imposte estere.

A chiarimento dell'assunto, si valuti la seguente situazione di un soggetto Ires con reddito di fonte estera di entità superiore al reddito complessivo netto come si evince dai seguenti dati:

<i>Tipologia</i>	<i>Importi in euro</i>
Reddito di fonte estera (RE)	100.000,00
Reddito di fonte italiana	200.000,00
Perdite pregresse	250.000,00
Reddito complessivo netto (RCN)	50.000,00
Ires (27,50% di € 50.000,00)	13.750,00
Imposta estera (aliquota del 30%) -> 30% di € 100.000,00	30.000,00

Ne deriva che, applicando, senza correttivi, la formula predetta, si perviene al seguente conteggio:

$$\begin{array}{r} \text{€ 100.000,00} \\ \text{-----} \\ \text{€ 50.000,00} \end{array} \times \text{€ 13.750,00} = \text{€ 27.500,00}$$

Il rapporto tra il RE-Reddito estero e il RCN- reddito complessivo al netto delle perdite dei pregressi periodi d'imposta del caso in esame è uguale a "2", per cui il credito si deve intendere acquisito in misura tale da non superare l'unità, per cui l'entità dell'imposta estera che potrà essere recuperata non può superare il limite di quella italiana pari a € 13.750,00.

Al riguardo si pone in rilievo che se si tratta di reddito d'impresa prodotto all'estero, sussiste la possibilità di recuperare l'imposta estera eccedente la quota d'imposta italiana - nei limiti dell'imposta netta dovuta di periodo - con il meccanismo del riporto delle eccedenze, di cui al comma 6 dell'art. 165 del Tuir.

Termini per i pagamenti a seguito di accertamenti con adesione

L'art. 2, comma 2, del D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 159, ha innovato le modalità di pagamento delle somme dovute a seguito di accertamento con adesione di cui all'art. 8 del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, pur confermando la previsione che, ai fini del perfezionamento, il versamento delle somme dovute per effetto dell'accertamento con adesione deve risultare eseguito entro venti giorni dalla redazione dell'atto di cui all'art. 7 del medesimo D.Lgs. 218/1997, tenendo presente, inoltre, che entro dieci giorni dal versamento dell'intero importo (o di quello corrispondente alla prima rata), il contribuente deve necessariamente far

pervenire la quietanza dell'avvenuto pagamento all'Ufficio che rilascia copia dell'atto di accertamento con adesione.

In particolare, *ai fini della rateazione* se le somme dovute:

- superano l'entità di € 50.000,00, il numero massimo di rate è stato elevato da 12 a 16;
- non superano l'entità di € 50.000,00, il numero massimo di rate confermato è di 8;

tenendo presente che, in analogia a quanto già avveniva per la rateazione delle somme dovute a seguito della *comunicazione degli esiti*, le rate successive alla prima devono essere corrisposte entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre.

Per quanto attiene *agli interessi di rateazione*, si pone in evidenza che, in assenza di espressa previsione normativa, il tasso da applicare è quello legale di cui all'art. 1284 del codice civile. Tali interessi sono dovuti sull'ammontare delle rate successive alla prima, con decorrenza dal giorno successivo al termine di versamento della prima rata, e, quindi indipendentemente dalla data in cui è stato eseguito il versamento che ha determinato il perfezionamento dell'adesione. In concreto, il decorso degli interessi, come accennato, risulta ancorato al momento in cui si rende dovuto il pagamento della prima rata.

Ne consegue una semplificazione negli adempimenti e, quindi, una riduzione dei margini di errore nella gestione dei versamenti da parte del contribuente, posto che:

- il trimestre da considerare per l'effettuazione del versamento della seconda rata (nonché delle rate a seguire) decorre dal termine previsto per il versamento della prima rata (e non più dalla data in cui la prima rata è stata effettivamente pagata);
- la scadenza delle rate successive alla prima ricade sempre nell'ultimo giorno di ciascun trimestre.

A chiarimento, valga il seguente esemplificazione.

Caso: si consideri l'ipotesi di un contribuente che ha aderito all'accertamento con adesione e che, nel rispetto dei termini, deve corrispondere prima rata il 10 settembre, la seconda al 31 dicembre e così di seguito.

Se il pagamento della prima rata viene, di fatto, anticipato al 30 agosto, gli interessi di rateazione sulle rate successive decorreranno a partire dall'11 settembre quale giorno successivo al termine di versamento della prima rata.

A norma dell'art. 15-*bis* del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, è stata espressamente prevista una disciplina univoca delle modalità di pagamento delle somme dovute a seguito di accertamento con adesione, cioè mediante delega di pagamento modello F24, fatte, comunque, salve le eventuali diverse ipotesi in cui sono previste altre modalità di pagamento in ragione della tipologia di tributo (es.: delega di pagamento F23 per il versamento dell'imposta di registro relativa agli atti definibili).