
Circolare di studio n. 12/2016

Periodo 16-31 Luglio

SG

Studio Gurgenti

Dottori Commercialisti

Sommario

Bene a sapersi.....	3
<i>Compensazione fra le cartelle di pagamento e i crediti d'imposta</i>	<i>3</i>
<i>Trasformazione agevolata in società semplice</i>	<i>4</i>
<i>Ravvedimento operoso delle violazioni collegate alla dichiarazione dei redditi</i>	<i>5</i>
<i>Termini per eseguire il versamento del diritto camerale 2016 da parte dei soggetti Ires</i>	<i>7</i>
<i>Termini per poter procedere all'emendabilità delle dichiarazioni fiscali</i>	<i>10</i>
Agenda	12
<i>Scadenario dal 16 al 31 luglio 2016.....</i>	<i>12</i>
Schede operative	23
<i>Termini versamento rate imposte inerenti ai saldi 2015 e al primo acconto 2016 ed entità degli interessi dovuti</i>	<i>23</i>
<i>Tassi effettivi globali medi rilevati ai sensi della Legge 7 marzo 1996, n. 108 – Periodo di applicazione: dal 1° luglio 2016 al 30 settembre 2016.....</i>	<i>25</i>
<i>Tassi degli interessi di mora ritardati pagamenti nelle transazioni commerciali.....</i>	<i>26</i>
Check list contabile.....	28
<i>Variazioni dei lavori in corso su ordinazione (voce A.3 del conto economico)</i>	<i>28</i>
Dossier Casi e Contabilità.....	31
<i>Crediti commerciali derivanti dalla cessione di merci con dilazione di pagamento superiore a 12 mesi e con la previsione di interessi attivi espliciti.....</i>	<i>31</i>
<i>Calcolo dell'Ivafe-Imposta sul valore delle attività finanziarie all'estero per i conti correnti</i>	<i>35</i>
<i>Quadro RW e detenzione di attività estere per il tramite di società o altre entità giuridiche di diritto estero</i>	<i>37</i>
<i>Quadro RW e detenzione di attività estere tramite partecipazione diretta o indiretta del contribuente in società estere</i>	<i>38</i>

Bene a sapersi

Compensazione fra le cartelle di pagamento e i crediti d'imposta

Per procedere ad estinguere le cartelle di pagamento, relativamente a tributi erariali, tra cui a titolo di mera esemplificazione:

- le imposte sui redditi e le inerenti addizionali;
- l'Iva;
- l'Irap;
- l'imposta di registro e altri tributi indiretti;

e relativi oneri accessori (compresi gli aggi e le spese a favore dell'agente della riscossione) mediante compensazione con crediti inerenti alle imposte erariali medesime, è necessario utilizzare, nei sessanta giorni dalla notifica (pagamento tempestivo), il modello F24 Accise (codice tributo "RUOL").

Se l'operazione si riferisce solamente a una parte delle somme dovute, il soggetto interessato o contribuente ha la possibilità di presentare un'apposita comunicazione con la quale segnala l'avvenuta corresponsione in compensazione tramite il modello F24 Accise specificando in essa a quale parte del debito erariale deve essere effettivamente imputato il pagamento.

Al riguardo, si ritiene opportuno segnalare che l'individuazione o la scelta dei debiti da compensare deve risultare effettuata:

- *contestualmente*, se il modello F24 Accise viene presentato direttamente agli sportelli dell'Agente della riscossione;
oppure:
- *entro tre giorni dal conferimento della delega di pagamento*, se il modello F24 Accise viene presentato tramite banche, poste e/o Entratel;

tenendo in considerazione che *non è possibile utilizzare i crediti in compensazione* nel modello F24 quando sono presenti debiti iscritti a ruolo per imposte erariali ed accessori, di entità superiore a € 1.500,00, per i quali è scaduto il termine di pagamento.

In tali casi, infatti, è indispensabile procedere ad estinguere prima i debiti erariali iscritti a ruolo e scaduti e, quindi, solo successivamente si potranno utilizzare in compensazione i crediti disponibili.

Tale divieto riguarda esclusivamente l'ipotesi cosiddetta di "compensazione orizzontale" (cioè, fra tributi di diversa tipologia tramite il modello F24); rimane, quindi, esclusa dal predetto divieto la cosiddetta compensazione "verticale", che interviene nell'ambito dello stesso tributo (per esempio, quella Irpef con Irpef).

L'inosservanza del divieto comporta l'applicazione di una sanzione amministrativa pari al 50% dell'importo dei debiti iscritti a ruolo, fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato.

Pertanto, la sanzione deve risultare commisurata sull'intero importo del debito, ma trova un limite nell'ammontare compensato.

Per esempio, in presenza di un debito di € 30.000,00 e di una compensazione di pari importo, la sanzione amministrativa sarà di € 15.000,00, pari al 50% del debito.

Ovviamente, nell'ipotesi di compensazione per € 20.000,00, la sanzione amministrativa sarà sempre di € 15.000,00.

Nel caso di importo compensato inferiore alla metà del debito, invece, la sanzione corrisponderà all'ammontare compensato: quindi, in presenza di un debito per € 70.000,00 e di compensazione per € 20.000,00, la sanzione amministrativa risulterà pari a € 20.000,00.

Trasformazione agevolata in società semplice

Con il comma 115 dell'art. 1 della legge di stabilità 2016 è stato stabilito che le agevolazioni previste per le assegnazioni e le cessioni dei beni ai soci si rendono operative anche alle società che entro il 30 settembre 2016 si trasformano in società semplici.

Tale *trasformazione agevolata* è, in ogni caso, riservata alle società che pongono in essere in modo esclusivo o principale la gestione dei *beni immobili*, tenendo in considerazione che per oggetto principale si deve necessariamente intendere l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

Occorre evidenziare il caso in cui, accanto ad un'attività di gestione passiva che si manifesta con la mera percezione di canoni di locazione/affitto relativi ad una pluralità di immobili, viene posta in essere un'attività consistente nell'esecuzione di una serie di servizi complementari e funzionali alla utilizzazione unitaria del complesso immobiliare, con finalità diverse dal mero godimento dello stesso, come, ad esempio, nel caso di una società che gestisce degli immobili che fanno parte di complessi immobiliari aventi destinazione unitaria quali villaggi turistici, centri sportivi, gallerie commerciali.

La prestazione di tali servizi può risultare essenziale e determinante, dal punto di vista qualitativo e quantitativo, tale da qualificare la società tra quelle non rientranti nel novero delle cosiddette immobiliari di gestione a cui può rendersi applicabile la disciplina della trasformazione agevolata.

La trasformazione in società semplice in via agevolata:

- può essere effettuata solamente se all'atto della trasformazione la compagine sociale:
 - deve necessariamente risultare composta dai medesimi soci che erano tali alla data del 30 settembre 2015, in quanto la necessità che la compagine sociale alla data della trasformazione non comprenda nuovi soci, deriva dalla circostanza che gli effetti della trasformazione agevolata coinvolgono tutti i soci della società trasformata;
in quanto:
 - si deve ritenere ininfluenza la circostanza che alla data della trasformazione la percentuale di partecipazione del capitale da parte dei singoli soci risulti, di fatto, variata rispetto a quella da questi posseduta alla data del 30 settembre 2015;
- può riguardare le società che gestiscono terreni agricoli, sempreché le medesime abbiano ad oggetto la gestione esclusiva o principale dei terreni ad uso agricolo;

tenendo in considerazione che sussiste la possibilità di beneficiare della disciplina agevolativa anche per le situazioni in cui la società risulti titolare di un diritto reale parziale sui beni (ad esempio, sia titolare della nuda proprietà e abbia dato in usufrutto o in abitazione il bene al socio) e intenda procedere alla trasformazione in società semplice.

Anche in tal caso, infatti, appare soddisfatta la finalità della norma agevolativa - che intende favorire la circolazione degli immobili in modo da poter essere nuovamente immessi nel mercato - considerato che i beni fuoriescono, comunque, dal patrimonio della società che si trasforma per confluire in quello della società semplice risultante dalla trasformazione.

In presenza di un'operazione di trasformazione in società semplice, i beni che non rientrano nell'ambito agevolativo devono essere assoggettati a tassazione con i criteri ordinari, configurandosi, in tale ipotesi, una fattispecie riconducibile alle previsioni dell'art. 85, comma 2 e dell'art. 86, comma 1, lettera c) del Tuir. In concreto, si rende operativo il principio secondo cui la trasformazione da società commerciale in società semplice e, quindi, il passaggio da un soggetto esercente attività d'impresa ad un altro cui detta attività (per espressa previsione civilistica) è preclusa e, di conseguenza, non può essere neutrale dal punto di vista fiscale, ma costituisce un'ipotesi di destinazione dei beni a finalità estranee all'esercizio d'impresa.

In particolare, si ritiene opportuno porre in rilievo che per quanto attiene:

- alle riserve costituite prima della trasformazione, le stesse devono necessariamente risultare imputate ai soci nel periodo d'imposta successivo alla trasformazione con conseguente tassazione secondo le ordinarie regole;
- le società che si avvalgono della possibilità in argomento devono corrispondere il 60% dell'imposta sostitutiva, individuata con i medesimi criteri previste per l'assegnazione agevolata, entro il 30 novembre 2016 e la restante parte entro il 16 giugno 2017;
- il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote possedute dai soci delle società trasformate deve necessariamente risultare aumentato della differenza assoggettata ad imposta sostitutiva;
- ai fini dell'imponibilità delle plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquisiti da non più di cinque anni (di cui all'art. 67, comma 1, lett. b), del Tuir), l'operazione di trasformazione in società semplice non interrompe il termine di decorrenza del quinquennio.

Ravvedimento operoso delle violazioni collegate alla dichiarazione dei redditi

L'Agenzia delle entrate nella circolare 9 giugno 2016, n. 23/E, ha puntualizzato che nell'interpretare le modalità introdotte dall'art. 1, comma 637, della L. 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015) è necessario tenere in considerazione le specifiche finalità, dirette a delineare un quadro di graduale incremento della sanzione da corrispondere da parte del contribuente che intende avvalersi dei benefici previsti, in funzione del maggior tempo trascorso dalla commissione della violazione.

Al riguardo, l'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, nel disciplinare il *ravvedimento operoso* indica chiaramente nelle seguenti lettere le *varie fattispecie di riduzione delle sanzioni*:

- a) *ad un decimo del minimo*, se il mancato pagamento del tributo o di un acconto, viene eseguito nel termine di trenta giorni dalla data della sua commissione;
- a-bis) *ad un nono del minimo*, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il novantesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione, ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro novanta giorni dall'omissione o dall'errore;
- b) *ad un ottavo del minimo*, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore;
- b-bis) *ad un settimo del minimo*, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la

violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore;

- b-ter) *ad un sesto del minimo*, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore;
- b-quater) *ad un quinto del minimo*, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'art. 24 della L. 7 gennaio 1929, n. 4, salvo che la violazione non rientri tra quelle indicate negli artt. 6, comma 3, o 11, comma 5, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471;
- c) *ad un decimo del minimo* di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a novanta giorni ovvero a un decimo del minimo di quella prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione periodica prescritta in materia di imposta sul valore aggiunto, se questa viene presentata con ritardo non superiore a trenta giorni;

tenendo in considerazione che il D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158, ha modificato la normativa sulle sanzioni amministrative per i ritardati e/o gli omessi versamenti, prevedendo la riduzione alla metà della sanzione ordinaria per quelli che risultano eseguiti con un ritardo non superiore a 90 giorni dalla scadenza (in pratica, la sanzione amministrativa di riferimento si deve ritenere ridotta dal 30% al 15%).

Ne deriva, di conseguenza, che:

- se la regolarizzazione avviene, a titolo meramente indicativo, entro 30 giorni dall'originaria data di scadenza del pagamento del tributo, la sanzione amministrativa ridotta da corrispondere in sede di ravvedimento risulterà pari all'1,50% dell'imposta dovuta (1/10 della sanzione ordinaria del 30% ridotta alla metà, cioè al 15%);
- continua ad esplicare effetti anche l'operatività dell'ulteriore riduzione della sanzione per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 14 giorni, nel qual caso la sanzione amministrativa del 15% viene ulteriormente ridotta a 1/15 per ogni giorno di ritardo (1%). In pratica, in sede di ravvedimento, la sanzione da corrispondere sarà pari allo 0,10% per ciascun giorno di ritardo (1/10 dell'1%).

Inoltre, ai fini procedurali, si ritiene opportuno puntualizzare che per effetto della particolare fattispecie disciplinata lettera a-bis) dell'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, si rende operativa:

- *per gli omessi versamenti*, un'ipotesi di riduzione sanzionatoria ulteriore rispetto a quella contenuta nella lettera a) dell'art. 13 (che consente di regolarizzare entro trenta giorni dalla commissione della violazione) se la regolarizzazione del versamento avviene entro 90 giorni dalla scadenza del pagamento;
- *per le violazioni commesse mediante la dichiarazione*, una specifica ipotesi di ravvedimento, applicabile entro il novantesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione regolarizzabili entro 90 giorni dalla scadenza per la presentazione della dichiarazione dei redditi (quindi entro il 29 dicembre) *tutte le violazioni strettamente collegate alla dichiarazione stessa*;
- *per le violazioni differenti dalle precedenti o, meglio, diverse dagli omessi versamenti o da quelle commesse tramite la dichiarazione*, un'ipotesi di riduzione sanzionatoria analoga, nella tempistica, a quella prevista per gli omessi versamenti (*regolarizzazione da effettuare entro 90 giorni dalla commissione della violazione*). Tale riduzione è di entità maggiore di quella prevista dalla successiva

lettera b).

La locuzione “*la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il novantesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione*” alla quale fanno riferimento “*le violazioni commesse mediante la dichiarazione*”, riconduce tale sfera di applicazione le sole violazioni commesse mediante la presentazione della dichiarazione.

Per quanto attiene alle *violazioni commesse mediante la presentazione della dichiarazione* queste possono essere individuate, a titolo di mera esemplificazione, nelle situazioni di:

- infedele dichiarazione, conseguente da omissioni nell’indicazione dei redditi;
- utilizzo di indebite detrazioni o deduzioni d’imposta;

per le quali la sanzione amministrativa che si rende applicabile alla maggiore imposta dovuta o alla differenza di credito.

Ne deriva, di conseguenza, che *in presenza di “dichiarazione infedele”* (o di altre similari cause rientranti in analoga operatività), il contribuente che intendesse rettificare l’originaria situazione e, quindi, correggere la dichiarazione dei redditi infedele mediante ricorso all’istituto del ravvedimento operoso, si troverebbe ad applicare le seguenti possibilità:

<i>se la maggiore imposta viene corrisposta</i>	<i>sanzione amministrativa ridotta dovuta</i>
• entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all’anno in cui è stata commessa la violazione	11,25% , pari cioè a un ottavo del minimo (1/8 del 90%)
• entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all’anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione	12,8571% , pari cioè a un settimo del minimo (1/7 del 90%)
• oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all’anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione	15,00% , pari cioè a un sesto del minimo (1/6 del 90%)
• dopo la consegna del processo verbale di constatazione	18,00% , pari cioè a un quinto del minimo (1/5 del 90%)

In concreto, se un contribuente, dopo essersi accorto di aver presentato, entro il 30 settembre 2016, il modello Unico 2016-PF, nel quale ha ommesso di dichiarare un reddito fondiario proveniente da un’unità immobiliare, decide di:

- trasmettere, entro il 29 dicembre 2016, una “dichiarazione integrativa a sfavore”;
- e, quindi, di:
- applicare il ravvedimento operoso;

deve necessariamente attenersi a quanto precede.

Termini per eseguire il versamento del diritto camerale 2016 da parte dei soggetti Ires

Il versamento del diritto annuale da corrispondere per l’anno 2016, *come regola generale*, alle Camere di commercio:

- doveva avvenire *entro il 16 giugno 2016 (o entro il 6 luglio 2016 per i soggetti interessati agli studi di*

settore), senza maggiorazioni;
oppure:

- deve avvenire nei successivi 30 giorni da quello di scadenza del termine ordinario (e, quindi, entro il 22 agosto 2016 unitamente ai soggetti interessati agli studi di settore), con la maggiorazione dello 0,40%.

Si è precisato «come regola generale», in quanto le persone giuridiche devono effettuare il versamento del diritto annuale dovuto alle Camere di commercio nei medesimi termini di pagamento previsti per l'effettuazione del versamento del primo acconto dei tributi dovuti per il periodo d'imposta in corso e, quindi, nell'ipotesi in cui una società di capitali chiuda l'esercizio in una data diversa dal 31 dicembre, il diritto annuale deve essere corrisposto rispettando sempre il criterio generale della scadenza del primo acconto delle imposte.

Ai sensi del vigente art. 17 del D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435, il pagamento deve risultare posto in essere:

- per le società che approvano il bilancio d'esercizio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, il 16 del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta;
- per le società che, in base a disposizione di legge, approvano il bilancio d'esercizio oltre il termine di 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, il 16 del mese successivo a quello di approvazione del bilancio d'esercizio;
- per le società che, in base a disposizione di legge, approvano il bilancio d'esercizio oltre il termine di 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, nell'ipotesi in cui il bilancio d'esercizio non risultasse approvato entro il termine stabilito, il 16 del mese successivo a quello di scadenza del termine stesso;

tenendo presente che, in relazione al citato art. 17, comma 2, del decreto citato, anche detti soggetti possono effettuare il versamento entro il trentesimo giorno successivo a quello di scadenza del termine, con una maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.

In concreto, se l'approvazione del bilancio d'esercizio o del rendiconto è avvenuta:

- nei termini ordinari, la corresponsione dei diritti camerali deve essere eseguita entro il giorno 16 del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta o, in relazione all'art. 17, comma 2, del D.P.R. 435/2001 oppure entro il trentesimo giorno successivo a quello di scadenza del termine con una maggiorazione dello 0,40% a titolo di interessi di dilazione.

Ne deriva, di conseguenza, che una persona giuridica (soggetto Ires):

- con esercizio sociale coincidente con l'anno solare (1° gennaio 2015 - 31 dicembre 2015) che approva il bilancio d'esercizio o il rendiconto entro il termine ordinario (es.: entro il 30 aprile 2016), deve corrispondere il diritto annuale entro il 16 giugno 2016 (o entro il 6 luglio 2016 per i soggetti interessati agli studi di settore), senza maggiorazioni o nei 30 giorni successivi (e, quindi, entro il 22 agosto 2016 unitamente ai soggetti interessati agli studi di settore), con la maggiorazione dello 0,40%;
- con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare (ad es.: 1° aprile 2015 - 31 marzo 2016) che approverà il bilancio d'esercizio o il rendiconto entro il termine ordinario (29 luglio 2016 – cioè 120 giorni dopo il 31 marzo), dovrà corrispondere il diritto annuale entro il 16 settembre 2016, senza maggiorazioni o nei 30 giorni successivi, con la maggiorazione dello 0,40%;
- oltre i termini ordinari, ma entro i 180 giorni, la corresponsione dei diritti camerali dovrà essere eseguita entro il giorno 16 del mese successivo a quello di approvazione del bilancio d'esercizio o del rendiconto o, in relazione all'art. 17, comma 2, del D.P.R. 435/2001, entro il trentesimo giorno successivo a quello di scadenza del termine con una maggiorazione dello 0,40% a titolo di interessi di dilazione.

Ne deriva, di conseguenza, che una persona giuridica (soggetto Ires):

- *con esercizio sociale coincidente con l'anno solare* (1° gennaio 2015 - 31 dicembre 2015) che ha approvato il bilancio d'esercizio o il rendiconto oltre il termine ordinario (ad es.: il 29 giugno 2016), dovrà corrispondere il diritto annuale *entro il 16 luglio 2016*, senza maggiorazioni o *nei 30 giorni successivi con proroga fino al 22 agosto 2016*, con la maggiorazione dello 0,40%;
- *con esercizio sociale coincidente con l'anno solare* (1° gennaio 2015 - 31 dicembre 2015) che ha approvato il bilancio d'esercizio o il rendiconto oltre il termine ordinario (ad es.: il 26 maggio 2016), doveva corrispondere il diritto annuale *entro il 16 giugno 2016 (o entro il 6 luglio 2016 per i soggetti interessati agli studi di settore)*, senza maggiorazioni o *nei 30 giorni successivi (e, quindi, potrà procedere al versamento entro il 22 agosto 2016 unitamente ai soggetti interessati agli studi di settore)*, con la maggiorazione dello 0,40%;
- *con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare* (ad es.: 1° aprile 2015 - 31 marzo 2016) che procederà ad approvare il bilancio d'esercizio o il rendiconto oltre il termine ordinario (ad es.: il 26 settembre 2016), potrà procedere a corrispondere il diritto annuale *entro il 16 ottobre 2016*, senza maggiorazioni o *nei 30 giorni successivi*, con la maggiorazione dello 0,40%;
- *oltre i termini ordinari* o, se rinviato utilizzando il limite dei 180 giorni, se statutariamente previsto, *oltre detto secondo periodo o nel caso di mancata approvazione*, il versamento dovrà necessariamente risultare eseguito entro il giorno 16 del mese successivo a quello entro cui si sarebbe dovuto approvare il bilancio d'esercizio o il rendiconto o, in relazione all'art. 17, comma 2, del D.P.R. 435/2001, entro il trentesimo giorno successivo a quello di scadenza del termine con una maggiorazione dello 0,40% a titolo di interessi di dilazione.

Ne deriva, di conseguenza, che *una persona giuridica (soggetto Ires)*:

- *con esercizio sociale coincidente con l'anno solare* (1° gennaio 2015 - 31 dicembre 2015) che *non ha utilizzato il limite dei 180 giorni* (se statutariamente previsto) e che non ha approvato il bilancio d'esercizio o il rendiconto inerente a detto periodo d'imposta (cioè entro il 30 aprile 2016), doveva procedere a corrispondere il diritto annuale *entro il 16 maggio 2016*, senza maggiorazioni o *nei 30 giorni successivi*, con la maggiorazione dello 0,40%;
- *con esercizio sociale coincidente con l'anno solare* (1° gennaio 2015 - 31 dicembre 2015) che ha *utilizzato il limite dei 180 giorni* (se statutariamente previsto) e che ha approvato il bilancio d'esercizio o il rendiconto inerente a detto periodo d'imposta successivamente al termine predetto (ad es.: 10 luglio 2016), dovrà necessariamente provvedere a corrispondere il diritto annuale *entro il 16 luglio 2016*, senza maggiorazioni o *nei 30 giorni successivi con proroga al 22 agosto 2016*, con la maggiorazione dello 0,40%.

Nel caso di passaggio da esercizio solare a infrannuale o viceversa, determinano l'operatività delle modalità inerenti al periodo precedente per l'anno di riferimento, fermo restando che non si rende necessario eseguire più di un versamento per la sede con lo stesso anno di competenza: ciò proprio per il carattere "annuale" del tributo.

Nell'ipotesi, invece, di società con *esercizio prolungato* o che al momento della costituzione risulta deliberata l'adozione di un esercizio di durata superiore ai dodici mesi, deve essere corrisposto il diritto dovuto al momento dell'iscrizione e, quando il primo esercizio ancora non è terminato, deve essere eseguito il versamento per la classe minima di fatturato al momento dell'esazione ordinaria.

Termini per poter procedere all'emendabilità delle dichiarazioni fiscali

Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con la sentenza 30 giugno 2016, n. 13378, hanno puntualizzato che se la dichiarazione integrativa risulta:

- *a favore del contribuente*, in quanto, ai sensi dell'art. 2, comma 8-bis, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, comporta:
 - un minor reddito imponibile;
o, comunque:
 - un minor debito d'imposta;
oppure:
 - un maggior credito d'imposta;

la dichiarazione può essere validamente emendata solo entro il termine di presentazione della dichiarazione inerente al periodo d'imposta successivo, potendo compensare nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, il credito che ne deriva;

- *a sfavore del contribuente*, può essere presentata entro il termine decadenziale per l'accertamento, ai sensi dell'art. 2, comma 8, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322;

tenendo presente, in merito, che in analogia con le modifiche apportate dalla L. 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015) all'istituto del ravvedimento operoso, si ritiene che la dichiarazione integrativa "a sfavore del contribuente" può risultare presentabile anche a controllo fiscale iniziato, sempre che non sia stato già notificato l'atto impositivo.

Dopo il decorso del termine per la presentazione della dichiarazione integrativa "a favore del contribuente", la Corte di Cassazione pone in rilievo che non viene meno la possibilità, per il contribuente stesso, di procedere alla presentazione dell'istanza-richiesta di rimborso ai sensi dell'art. 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, entro e non oltre il termine decadenziale di 48 mesi dalla data di scadenza del pagamento.

Inoltre, si ritiene opportuno porre in evidenza che la Corte Cassazione ha anche affermato che il contribuente interessato, indipendentemente:

- dalle modalità e dai termini della dichiarazione integrativa (di cui all'art. 2 del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322);
e/o:
- dell'istanza-richiesta di rimborso (di cui all'art. 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602);

ha sempre la possibilità, in sede contenziosa, di opporsi alla maggiore pretesa tributaria dell'Amministrazione finanziaria, specificando e, quindi, dimostrando gli errori, di fatto o di diritto che risultano incidenti sull'obbligazione tributaria, commessi in sede di compilazione del modello di dichiarazione.

Ne deriva, di conseguenza, che, in sede di ricorso contro la cartella di pagamento emessa con riferimento ad una dichiarazione, sussiste la possibilità di contestare il merito della pretesa anche in elazione alla presenza di:

- errori;
e/o:
- omissioni;

presenti nell'adempimento dichiarativo, indipendentemente dai termini espressamente previsti dai citati artt. 2 del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, che fanno espresso riferimento al solo iter amministrativo.

La Corte di Cassazione, da quanto accennato, ha concretamente statuito che il *principio della generale e illimitata emendabilità della dichiarazione fiscale* incrocia il limite dell'adempimento dichiarativo destinato a restare irretrattabili per il sopravvenire di una specifica decadenza regolamentata da particolari disposizioni normative e, conseguentemente, non esplica effetti se l'irretrattabilità del dato rilevato (o da annotare) nella dichiarazione ha fondamento normativo.

Agenda

Scadenario dal 16 al 31 luglio 2016

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
18	ACCISE-IMPOSTA DI FABBRICAZIONE E CONSUMO Pagamento delle accise sui prodotti immessi in consumo nel mese precedente.	
18	ADDIZIONALI COMUNALE E/O REGIONALE IRPEF I datori di lavoro e/o i sostituti d'imposta che corrispondono redditi di lavoro dipendente e assimilati devono procedere al pagamento dell'addizionale comunale e/o di quella regionale all'IRPEF inerente ai conguagli posti in essere nel corso del mese precedente per la cessazione del rapporto di lavoro.	
18	ADDIZIONALE SU BONUS E STOCK OPTIONS I soggetti che operano nel settore finanziario che, nel corso del mese precedente hanno corrisposto compensi a dirigenti e/o a amministratori, sotto forma di bonus e stock options, che eccedono la parte fissa della retribuzione, devono procedere al pagamento della conseguente addizionale.	
18	ARTIGIANI E COMMERCIANTI-CONTRIBUZIONE INPS-VERSAMENTO Pagamento, da parte degli artigiani e dei commercianti <i>non rientranti nell'ambito dell'applicazione diretta o collegata con gli studi di settore</i> , in <i>unica soluzione o della prima rata o quota</i> , da parte dei contribuenti che presentano la dichiarazione dei redditi mod. Unico tenuti all'iscrizione nella gestione Inps artigiani e commercianti, della contribuzione sul reddito eccedente il minimale a titolo di saldo per l'anno precedente e di primo acconto per l'anno in corso, <i>con la maggiorazione dello 0,40%</i> , mediante versamento utilizzando il modello F24.	
18	ARTIGIANI E COMMERCIANTI-CONTRIBUZIONE INPS-VERSAMENTO RATEIZZAZIONE Pagamento, da parte degli artigiani e dei commercianti <i>titolari di partita Iva non rientranti nell'ambito dell'applicazione diretta o collegata con gli studi di settore</i> , che hanno deciso di optare per il pagamento rateale e hanno effettuato il primo versamento <i>entro lo scorso 16 giugno</i> , della <i>seconda rata o quota</i> dei contributi dovuti all'Inps, con l'applicazione della prevista maggiorazione per interessi di dilazione nella misura dello 0,33%, mediante versamento utilizzando il modello F24.	
18	BONIFICI RELATIVI A SPESE DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO O DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI Pagamento da parte delle banche e di Poste Italiane delle ritenute alla fonte che sono state operate nel corso del mese precedente sui bonifici di pagamento degli	

	oneri e/o delle spese di recupero del patrimonio edilizio o di riqualificazione energetica degli edifici, che beneficiano della detrazione fiscale (50% - 65%).	
18	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.	
18	CEDOLARE SECCA-ACCONTO Pagamento, da parte dei contribuenti <i>non rientranti nell'ambito dell'applicazione diretta o collegata con gli studi di settore</i> , in <i>unica soluzione</i> o della <i>prima rata o quota della cedolare secca</i> nella misura del 40%, con la maggiorazione dello 0,40%, dell'acconto dell'imposta sostitutiva dovuta per l'anno in corso, mediante versamento utilizzando il modello F24.	
18	CEDOLARE SECCA-PAGAMENTO SALDO PERIODO D'IMPOSTA PRECEDENTE Pagamento, da parte dei contribuenti <i>non rientranti nell'ambito dell'applicazione diretta o collegata con gli studi di settore</i> , in <i>unica soluzione</i> o della <i>prima rata o quota della cedolare secca</i> dovuta a saldo per il periodo d'imposta precedente, <i>con la maggiorazione dello 0,40%</i> , dovuta a saldo per il periodo d'imposta precedente, mediante versamento utilizzando il modello F24.	
18	CONCORSI E OPERAZIONI A PREMIO Pagamento dell'imposta unica dovuta per ogni giornata nella quale hanno trovato svolgimento gli avvenimenti e gli eventi oggetto delle cosiddette "scommesse al totalizzatore" e/o "a quota fissa" e/o per ogni concorso pronostico che hanno trovato svolgimento nel corso del mese precedente, mediante versamento utilizzando il modello F24.	
18	CONDOMINI PER APPALTI DI OPERE E/O DI SERVIZI I condomini che, nel corso del mese precedente, hanno corrisposto corrispettivi per appalti di opere e/o di servizi che risultano posti in essere nell'esercizio di impresa o che sono qualificabili come redditi diversi a norma dell'art. 67, comma 1, lettera i) del Tuir, devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle ritenute alla fonte operate.	
18	CONTRIBUTO DI SOLIDARIETÀ-VERSAMENTO Le persone fisiche con un reddito complessivo superiore a € 300.000,00 lordi devono procedere a effettuare il pagamento del saldo del contributo di solidarietà dovuto per l'anno precedente, con la maggiorazione dello 0,40%.	
18	CONTRIBUZIONE INPS - ADEMPIMENTO INERENTI AI RAPPORTI DI LAVORO DIPENDENTE Versamento della contribuzione dovuta all'Inps da parte dei datori di lavoro calcolato sui compensi erogati ai lavoratori dipendenti e soggetti assimilati nel corso del mese precedente.	
18	CONTRIBUZIONE INPS - GESTIONE EX ENPALS 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.	
18	CONTRIBUZIONE INPS - GESTIONE SEPARATA - BORSE DI STUDIO 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.	
18	CONTRIBUZIONE INPS - GESTIONE SEPARATA - COMPENSI I soggetti che, nel corso del mese precedente hanno erogato compensi a collaboratori coordinati e continuativi e/o a lavoratori a progetto, devono procedere al pagamento dei contributi inerenti al mese precedente.	
18	CONTRIBUZIONE INPS - GESTIONE SEPARATA - LAVORATORI AUTONOMI OCCASIONALI 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.	
18	CONTRIBUZIONE INPS - GESTIONE SEPARATA - PROVVIGIONI PER VENDITE A DOMICILIO 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.	
18	CONTRIBUZIONE INPS - SPEDIZIONIERI DOGANALI Versamento del contributo Inps sui compensi erogati agli spedizionieri doganali nel corso del mese precedente.	
18	DIRITTO ANNUALE CAMERE DI COMMERCIO Versamento, <i>se ne ricorrono le condizioni</i> , da parte degli esercenti attività d'impresa del diritto annuale alle Camere di Commercio per la sede principale e per le eventuali unità locali.	
18	DIVIDENDI E UTILI CORRISPOSTI NEL TRIMESTRE SOLARE PRECEDENTE-RITENUTE ALLA FONTE Pagamento, da parte di società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, cooperative e mutua assicurazione delle ritenute operate e gli importi versati dai soci nel trimestre solare precedente, in relazione a dividendi e simili mediante versamento con il modello F24.	
18	EXIT TAX-IMPRESA CHE HANNO TRASFERITO LA RESIDENZA ALL'ESTERO Per le imprese che hanno trasferito la residenza all'estero e che entro la data in esame procedono a corrispondere il saldo, in unica soluzione o, in caso di rateizzazione, la prima rata, inerente all'ultimo periodo d'imposta di residenza in Italia, scade il termine per procedere alla presentazione all'ufficio dell'Agenzia delle	

	entrate territorialmente competente la comunicazione dell'opzione per la sospensione o la rateizzazione dell'imposta dovuta a seguito del trasferimento, unitamente all'inerente documentazione.	
18	IMPOSTA SOSTITUTIVA SUI CAPITAL GAIN - REGIME AMMINISTRATO Pagamento, da parte delle Banche, Poste, Sim, Sgr, società fiduciarie e altri intermediari finanziari, dell'imposta sostitutiva applicata nel corso del precedente mese di maggio (<i>secondo mese precedente</i>), in applicazione del regime di "risparmio amministrato" agli investitori.	
18	IMPOSTA SOSTITUTIVA SUI REDDITI DI CAPITALE E SUI CAPITAL GAIN - REGIME GESTITO Pagamento, da parte delle Banche, Sim, Sgr, società fiduciarie e altri intermediari finanziari, dell'imposta sostitutiva inerente ai contribuenti in regime di "risparmio gestito", nell'ipotesi di revoca del mandato di gestione attivata nel corso del precedente mese di maggio (<i>secondo mese precedente</i>).	
18	IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI I soggetti che pongono in essere in modo continuativo attività di intrattenimento devono procedere al pagamento dell'imposta inerente alle attività che sono state svolte nel corso del mese precedente.	
18	IMU e TASI I soggetti che erano tenuti al pagamento dell'acconto Imu e/o della Tasi per l'anno in corso entro lo scorso 16 giugno, hanno la possibilità di procedere a regolarizzazione gli omessi o gli insufficienti o tardivi versamenti corrispondendo la sanzione amministrativa ridotta del 3% e gli interessi legali.	
18	IVA-RATEIZZAZIONE SALDO PERIODO D'IMPOSTA 2015 I contribuenti Iva che hanno corrisposto che hanno versato la prima rata del saldo relativo all'anno 2015 entro lo scorso 17 marzo devono procedere al pagamento della quinta rata del saldo che risulta dovuto in sede di dichiarazione per l'anno precedente, con applicazione della prevista maggiorazione per interessi corrispettivi.	
18	IVA-SOGGETTI IN REGIME FORFETARIO O DI VANTAGGIO Pagamento dell'Iva inerente agli acquisti intracomunitari e alle altre operazioni passive di cui risultino debitori d'imposta, poste in essere nel corso del mese precedente da parte dei soggetti che hanno optato per il regime forfetario o per quello di vantaggio (o contribuenti minimi).	
18	IVA-SOGGETTI IN REGIME MENSILE Pagamento, da parte dei soggetti passivi Iva che effettuano la liquidazione dell'Iva con periodicità mensile, del debito di tributo di competenza del mese precedente. Per i soggetti che hanno affidato la tenuta della contabilità a terzi nel rispetto delle vigenti disposizioni, l'eventuale versamento riguarda le risultanze della liquidazione Iva del mese di maggio 2016 (<i>secondo mese precedente</i>).	
18	IVAFE-IMPOSTA SUL VALORE DELLE ATTIVITÀ FINANZIARIE DETENUTE ALL'ESTERO In sede di pagamento del saldo Irpef, se ne ricorrono le condizioni, i soggetti	

	<p>interessati <i>non rientranti nell'ambito dell'applicazione diretta o collegata con gli studi di settore</i>, devono procedere a corrispondere anche il saldo dell'Ivafe riferita alla stessa annualità, nonché dell'acconto dovuto per l'annualità corrente, con la maggiorazione dello 0,40%, tenendo presente che per il versamento si rendono operative le stesse regole previste per l'Irpef (comprese quelle riguardanti importi e date di acconto e saldo).</p>	
18	<p>LAVORATORI AUTONOMI-CONTRIBUZIONE PREVIDENZIALE Pagamento <i>in unica soluzione o della prima rata</i>, da parte dei lavoratori autonomi <i>non rientranti nell'ambito dell'applicazione diretta o collegata con gli studi di settore</i> e titolari di reddito di lavoro autonomo, iscritti alla gestione separata Inps e cioè i professionisti già iscritti ad altra forma pensionistica obbligatoria e i professionisti privi di altra copertura previdenziale, con contribuzione comprensiva di aliquota pensionistica, nonché di aliquota assistenziale e <i>titolari di partita Iva</i>, della contribuzione a titolo di saldo per l'anno precedente e di primo acconto per l'anno in corso, <i>con la maggiorazione dello 0,40%</i>, mediante versamento, utilizzando il modello F24.</p>	
18	<p>LAVORATORI AUTONOMI-CONTRIBUZIONE PREVIDENZIALE-RATEIZZAZIONE Pagamento, da parte dei lavoratori autonomi titolari di reddito di lavoro autonomo, iscritti alla gestione separata Inps e cioè i professionisti già iscritti ad altra forma pensionistica obbligatoria e i professionisti privi di altra copertura previdenziale, con contribuzione comprensiva di aliquota pensionistica, nonché di aliquota assistenziale, <i>se titolari di partita Iva e non rientranti nell'ambito dell'applicazione diretta o collegata con gli studi di settore</i>, che hanno deciso di optare per il pagamento rateale e hanno effettuato il primo versamento <i>16 giugno</i>, della <i>seconda rata o quota</i> dei contributi dovuti all'Inps, con l'applicazione della prevista maggiorazione degli interessi di dilazione nella misura dello 0,33%, mediante versamento utilizzando il modello F24.</p>	
18	<p>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 marzo (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 18 aprile 2016, in quanto il giorno 16 cadeva di sabato)</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, tramite la corresponsione dell'entità di tributo dovuto, degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,67% (1/9 del 15%).</p>	
18	<p>IVIE-IMPOSTA SUL VALORE DEGLI IMMOBILI SITUATI ALL'ESTERO In sede di pagamento del saldo Irpef, se ne ricorrono le condizioni, i soggetti interessati <i>non rientranti nell'ambito dell'applicazione diretta o collegata con gli studi di settore</i>, devono procedere a corrispondere anche il saldo dell'Ivie riferita alla stessa annualità, nonché dell'acconto dovuto per l'annualità corrente, con la maggiorazione dello 0,40%, tenendo presente che per il versamento si rendono</p>	

	operative le stesse regole previste per l'Irpef (comprese quelle riguardanti importi e date di acconto e saldo).	
18	<p>RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO-SOSTITUTI D'IMPOSTA</p> <p>I 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 marzo (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 18 aprile 2016, in quanto il giorno 16 cadeva di sabato)</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, tramite la corresponsione delle imposte e delle ritenute, maggiorate degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,67% (1/9 del 15%).</p>	
18	<p>RAVVEDIMENTO OPEROSO VERSAMENTO UNITARIO SCADUTO IL MESE PRECEDENTE</p> <p>I contribuenti che erano tenuti a porre in essere il versamento unitario (Iva, imposte sostitutive, ritenute alla fonte, ecc.) <i>scaduto lo scorso 16 giugno</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, tramite 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%).</p>	
18	<p>RITENUTE ALLA FONTE</p> <p>I sostituti d'imposta che nel corso del mese precedente hanno corrisposto:</p> <ul style="list-style-type: none"> - compensi per avviamento commerciale; - contributi degli enti pubblici; - indennità per la cessazione del rapporto di lavoro; - interessi e altri redditi di capitale (esclusi i dividendi); - 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; - redditi diversi; <p>devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle relative ritenute alla fonte.</p>	
18	<p>SOGGETTI IRES-VERSAMENTO IMPOSTE INERENTI AL MODELLO UNICO SC</p> <p>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 che si è chiuso alla fine dello scorso <i>mese di gennaio</i> (senza maggiorazioni) o <i>mese di dicembre</i> (con applicazione della maggiorazione dello 0,40%);</p>	

	mediante versamento utilizzando il modello F24.	
18	TOBIN TAX Pagamento della Tobin Tax da parte delle banche, degli intermediari finanziari e dei notai che sono intervenuti nelle operazioni oppure i soggetti interessati o contribuenti in assenza di tali soggetti, che, nel corso del mese precedente, hanno posto in essere trasferimenti di azioni, altri strumenti finanziari partecipativi, e titoli rappresentativi, nonché operazioni considerate “ad alta frequenza”.	
18	VERSAMENTI INERENTI ALLA DICHIARAZIONE REDDITI CONTRIBUENTI PERSONE FISICHE-MODELLO UNICO-SOMME DOVUTE-RATEIZZAZIONE Pagamento, da parte dei <i>contribuenti persone fisiche titolari di partita Iva</i> , non rientranti nell’ambito dell’applicazione diretta o collegata con gli studi di settore, che hanno deciso di optare per il pagamento rateale e hanno effettuato il primo versamento <i>entro lo scorso 16 giugno</i> , della <i>seconda rata o quota</i> delle somme dovute revenienti dall’adempimento dichiarativo modello Unico 2016-PF, con l’applicazione della prevista maggiorazione per interessi di dilazione mediante versamento esclusivamente utilizzando il modello F24.	
18	VERSAMENTI INERENTI ALLA DICHIARAZIONE REDDITI CONTRIBUENTI SOGGETTI COLLETTIVI-MODELLO UNICO-SOMME DOVUTE-RATEIZZAZIONE Pagamento da parte: <ul style="list-style-type: none">• <i>delle società di persone titolari di partita Iva</i>, non rientranti nell’ambito dell’applicazione diretta o collegata con gli studi di settore, che hanno deciso di optare per il pagamento rateale e hanno effettuato il primo versamento <i>entro lo scorso 16 giugno</i>, della <i>seconda rata o quota</i> delle somme dovute revenienti dall’adempimento dichiarativo modello Unico 2016, con l’applicazione della prevista maggiorazione per interessi di dilazione, nonché, se ne ricorrono le condizioni, pagamento della rata dell’Iva relativa all’anno 2015 risultante dalla dichiarazione annuale, maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese;• <i>dei soggetti Ires con periodo di imposta coincidente con l’anno solare</i>, non rientranti nell’ambito dell’applicazione diretta o collegata con gli studi di settore, che hanno deciso di optare per il pagamento rateale e che hanno effettuato il primo versamento <i>entro lo scorso 16 giugno</i>, della <i>seconda rata o quota</i> delle somme dovute revenienti dall’adempimento dichiarativo modello Unico 2016, con l’applicazione della prevista maggiorazione per interessi di dilazione, nonché, se ne ricorrono le condizioni, pagamento della rata dell’Iva relativa all’anno 2015 risultante dalla dichiarazione annuale, maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese.	
18	VERSAMENTI INERENTI ALLA DICHIARAZIONE REDDITI-MODELLO UNICO-IMPOSTA SOSTITUTIVA SULLE PLUSVALENZE Pagamento <i>in unica soluzione o della prima rata</i> , da parte delle persone fisiche, delle società semplici, delle società di persone e soggetti equiparati <i>non rientranti nell’ambito dell’applicazione diretta o collegata con gli studi di settore</i> , dell’imposta sostitutiva sulle plusvalenze dovuta in relazione alla dichiarazione dei redditi-modello Unico, <i>con la maggiorazione dello 0,40%</i> (compresa l’imposta sostitutiva	

	sulle plusvalenze conseguite a partire dal 1° luglio 1998).	
18	<p>VERSAMENTI INERENTI ALLA DICHIARAZIONE REDDITI-MODELLO UNICO-PROVENTI SOTTOPOSTI A TASSAZIONE SEPARATA</p> <p>Pagamento <i>in unica soluzione</i> o <i>della prima rata</i>, da parte dei contribuenti <i>non rientranti nell'ambito dell'applicazione diretta o collegata con gli studi di settore</i>, dell'acconto d'imposta in misura pari al 20% dei redditi e dei proventi sottoposti a tassazione separate non soggetti alla ritenuta alla fonte a titolo di acconto, <i>con la maggiorazione dello 0,40%</i>.</p>	
18	<p>VERSAMENTI INERENTI ALLA DICHIARAZIONE REDDITI-MODELLO UNICO-SOMME DOVUTE</p> <p>Pagamento <i>in unica soluzione</i> o <i>della prima rata</i> da parte:</p> <ul style="list-style-type: none"> • delle persone fisiche, delle società semplici, delle società di persone e soggetti equiparati <i>non rientranti nell'ambito dell'applicazione diretta o collegata con gli studi di settore</i>, tenuti alla presentazione della dichiarazione dei redditi modello Unico, delle somme dovute per Irpef e/o Irap a titolo di saldo per l'anno precedente e di primo acconto per l'anno in corso, <i>con la maggiorazione dello 0,40%</i>, nonché pagamento, in unica soluzione o come prima rata, dell'Iva relativa all'anno 2015 risultante dalla dichiarazione annuale, maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese; • delle persone fisiche che presentano la dichiarazione dei redditi mod. Unico e che si sono avvalsi nel corso dell'anno solare precedente del regime fiscale di "vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità" o del "regime forfetario", dell'imposta sostitutiva dell'Irpef, dell'Irap e dell'Iva dovuta, <i>con la maggiorazione dello 0,40%</i>; • dei soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare <i>non rientranti nell'ambito dell'applicazione diretta o collegata con gli studi di settore</i>, tenuti alla presentazione della dichiarazione dei redditi mod. Unico e che approvano il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale, delle somme dovute per Ires e/o Irap a titolo di saldo per l'anno precedente e di primo acconto per l'anno in corso, <i>con la maggiorazione dello 0,40%</i>, nonché pagamento, in unica soluzione o come prima rata, dell'Iva relativa al 2015 risultante dalla dichiarazione annuale, maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese. 	
18	<p>VERSAMENTI INERENTI ALLA DICHIARAZIONE REDDITI CONTRIBUENTI PERSONE FISICHE-MODELLO UNICO-SOMME DOVUTE-RATEIZZAZIONE</p> <p>Pagamento, da parte dei <i>contribuenti persone fisiche titolari di partita Iva non rientranti nell'ambito dell'applicazione diretta o collegata con gli studi di settore</i>, che hanno deciso di optare per il pagamento rateale e hanno effettuato il primo versamento <i>entro lo scorso 16 giugno</i>, della <i>seconda rata o quota</i> delle somme dovute provenienti dall'adempimento dichiarativo modello Unico 2016-PF, con l'applicazione della prevista maggiorazione per interessi di dilazione.</p>	
18	<p>VERSAMENTI INERENTI ALLA DICHIARAZIONE REDDITI CONTRIBUENTI SOGGETTI COLLETTIVI -MODELLO UNICO-SOMME DOVUTE-RATEIZZAZIONE</p>	

	<p>Pagamento da parte:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>delle società di persone titolari di partita Iva non rientranti nell'ambito dell'applicazione diretta o collegata con gli studi di settore, che hanno deciso di optare per il pagamento rateale e hanno effettuato il primo versamento entro lo scorso 16 giugno, della seconda rata o quota delle somme dovute revenienti dall'adempimento dichiarativo modello Unico 2016, con l'applicazione della prevista maggiorazione per interessi di dilazione, nonché, se ne ricorrono le condizioni, pagamento della rata dell'Iva relativa all'anno 2015 risultante dalla dichiarazione annuale, maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese;</i> • <i>dei soggetti Ires con periodo di imposta coincidente con l'anno solare non rientranti nell'ambito dell'applicazione diretta o collegata con gli studi di settore, che hanno deciso di optare per il pagamento rateale e che hanno effettuato il primo versamento entro lo scorso 16 giugno, della seconda rata o quota delle somme dovute revenienti dall'adempimento dichiarativo modello Unico 2016, con l'applicazione della prevista maggiorazione per interessi di dilazione, nonché, se ne ricorrono le condizioni, pagamento della rata dell'Iva relativa all'anno 2015 risultante dalla dichiarazione annuale, maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese.</i> 	
20	<p>CONAI-PRODUTTORI DI IMBALLAGGI O DI MATERIALI DI IMBALLAGGI E IMPORTATORI</p> <p>Liquidazione del contributo dovuto e invio delle inerenti dichiarazioni.</p>	
20	<p>FABBRICANTI DI APPARECCHI MISURATORI FISCALI E LABORATORI DI VERIFICAZIONE PERIODICA ABILITATI</p> <p>I fabbricanti di apparecchi misuratori fiscali e i laboratori di verifica periodica abilitati devono procedere alla trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate, direttamente o tramite intermediario abilitato, delle informazioni e dei dati inerenti alle operazioni di verifica periodica degli apparecchi misuratori fiscali che sono state effettuate nel corso del trimestre aprile-giugno.</p>	
20	<p>SERVIZI DI TELECOMUNICAZIONE, TELERADIODIFFUSIONE O ELETTRONICI-DICHIARAZIONE IVA</p> <p>I soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dall'Unione europea, che si sono identificati ai fini Iva in Italia, domiciliati o residenti in Italia, ivi identificati, domiciliati o residenti in Italia, che si sono identificati e gli operatori extracomunitari con stabile organizzazione in Italia, devono procedere alla presentazione all'Agenzia delle entrate, mediante invio telematico, della dichiarazione inerente al trimestre solare precedente e attinente ai servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione e/o elettronici resi a committenti non soggetti passivi Iva domiciliati o residenti sia nell'Unione europea, sia negli altri Stati dell'Unione europea, oltre a porre in essere il pagamento della relativa imposta a credito dell'Erario.</p>	
22	<p>MODELLO 730/2016-PRESENTAZIONE</p> <p>I lavoratori dipendenti, i pensionati, i collaboratori coordinati e continuativi e i titolari di alcuni altri redditi assimilati al lavoro dipendente, possono procedere alla</p>	

	presentazione diretta telematica all’Agenzia delle entrate, della dichiarazione mod. 730/2016 precompilata, unitamente alla scelta per la destinazione dell’otto, del cinque e del due per mille dell’Irpef.	
22	MODELLO 730/2016-SPEDIZIONE A CURA DEGLI INTERMEDIARI ABILITATI I Caf-dipendenti e i professionisti abilitati hanno la possibilità di completare, entro la data in esame: - la consegna al contribuente di copia della dichiarazione elaborata e del relativo prospetto di liquidazione; <i>nonché:</i> - ad effettuare la comunicazione del risultato contabile delle dichiarazioni e la trasmissione in via telematica all’Agenzia delle entrate delle dichiarazioni presentate; a condizione che entro il 7 luglio scorso abbiano effettuato la trasmissione di almeno l’80% delle medesime dichiarazioni.	
22	PREU-PRELIEVO ERARIALE UNICO Pagamento, da parte dei concessionari titolari delle autorizzazioni per gli apparecchi da gioco di cui all’art. 110, comma 6, del Tulp, collegati alla rete telematica, del saldo dovuto per il periodo contabile maggio-giugno, tenendo presente che l’eventuale credito può essere utilizzato in compensazione nei periodi contabili successivi.	
22	PREU-PRELIEVO ERARIALE UNICO Pagamento, da parte dei concessionari titolari delle autorizzazioni per gli apparecchi da gioco di cui all’art. 110, comma 6, del Tulp, collegati alla rete telematica, del canone di concessione dovuto per il periodo contabile maggio-giugno.	
25	CONTRIBUTI ENPAIA I datori di lavoro agricolo devono procedere sia al pagamento dei contributi inerenti al mese precedente per gli impiegati agricoli, sia alla presentazione della inerente denuncia.	
25	CONTRIBUZIONE ENPALS Presentazione, tramite invio telematico, da parte dei soggetti che svolgono attività nell’ambito dei settori dello spettacolo e dello sport, della denuncia contributiva inerente al mese precedente.	
25	OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-COMUNICAZIONE Presentazione in via telematica dei modelli Intrastat inerenti al mese 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.	
28	PREU - RELIEVO ERARIALE UNICO Primo pagamento, da parte dei concessionari titolari delle autorizzazioni per gli apparecchi da gioco di cui all’art. 110, comma 6, del Tulp, collegati alla rete	

	telematica, per il periodo contabile luglio-agosto, pari al 25% del tributo dovuto per il periodo contabile marzo-aprile.	
30 / 31	<p>PROROGA ADEMPIMENTI SCADENTI DI SABATO E DOMENICA</p> <p>Gli adempimenti fiscali e previdenziali che comportano versamenti e che risultano scadenti di sabato o in un giorno festivo, ai sensi sia del comma 8 dell'art. 6 del D.L. 31 maggio 1994, n. 330 convertito dalla L. 27 luglio 1994, n. 473, sia dell'art. 18 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, sono considerati tempestivi se posti in essere il primo giorno lavorativo successivo, tenendo in considerazione, in ogni caso, per quanto attiene ai pagamenti di natura previdenziale, le specifiche modalità previste dagli enti o dai fondi o dalle casse interessate.</p> <p>Inoltre, si pone in rilievo che per determinati adempimenti di natura fiscale e per i versamenti connessi o collegati, i medesimi si devono ritenere prorogati al 22 agosto 2016.</p>	

Schede operative

Termini versamento rate imposte inerenti ai saldi 2015 e al primo acconto 2016 ed entità degli interessi dovuti

- SOGGETTI CHE NON BENEFICIANO DELLA PROROGA-NON TITOLARI DI PARTITA IVA**

NON TITOLARE DI PARTITA IVA (ad es.: contribuente privato, socio di società soggetta a parametri, ecc.)				
Rata	Prima rata versata entro il 16 giugno 2016		Prima rata corrisposta tra il 17 giugno e il 18 luglio 2016 (con maggiorazione dello 0,40%)	
	<i>scadenza</i>	<i>interessi</i>	<i>scadenza</i>	<i>interessi</i>
1	16 giugno 2016	--	18 luglio 2016	--
2	30 giugno 2016	0,16%	22 agosto 2016	0,13%
3	22 agosto 2016	0,49%	31 agosto 2016	0,46%
4	31 agosto 2016	0,82%	30 settembre 2016	0,79%
5	30 settembre 2016	1,15%	31 ottobre 2016	1,12%
6	31 ottobre 2016	1,48%	30 novembre 2016	1,45%
7	30 novembre 2016	1,81%		

- SOGGETTI CHE NON BENEFICIANO DELLA PROROGA-TITOLARI DI PARTITA IVA**

TITOLARE DI PARTITA IVA (ad es.: società esercente attività soggetta a parametri, società con ricavi maggiori di € 5.164.569)				
Rata	Prima rata versata entro il 16 giugno 2016		Prima rata corrisposta tra il 17 giugno e il 18 luglio 2016 (con maggiorazione dello 0,40%)	
	<i>scadenza</i>	<i>interessi</i>	<i>scadenza</i>	<i>interessi</i>
1	16 giugno 2016	--	18 luglio 2016	--
2	18 luglio 2016	0,33%	22 agosto 2016	0,31%
3	22 agosto 2016	0,66%	16 settembre 2016	0,64%
4	16 settembre 2016	0,99%	17 ottobre 2016	0,97%
5	17 ottobre 2016	1,32%	16 novembre 2016	1,30%
6	16 novembre 2016	1,65%		

• **SOGGETTI CHE BENEFICIANO DELLA PROROGA-NON TITOLARI DI PARTITA IVA**

NON TITOLARI DI PARTITA IVA <i>(ad es.: socio di società soggetta a studi di settore)</i>				
<i>Rata</i>	<i>Prima rata versata entro il 6 luglio 2016</i>		<i>Prima rata corrisposta tra il 7 luglio e il 22 agosto 2016 (con maggiorazione dello 0,40%)</i>	
	<i>scadenza</i>	<i>interessi</i>	<i>scadenza</i>	<i>interessi</i>
1	6 luglio 2016	--	22 agosto 2016	--
2	22 agosto 2016	0,27%	31 agosto 2016	0,09%
3	31 agosto 2016	0,60%	30 settembre 2016	0,42%
4	30 settembre 2016	0,93%	31 ottobre 2016	0,75%
5	31 ottobre 2016	1,26%	30 novembre 2016	1,08%
6	30 novembre 2016	1,59%		

• **SOGGETTI CHE BENEFICIANO DELLA PROROGA-TITOLARI DI PARTITA IVA**

TITOLARE DI PARTITA IVA <i>(ad es.: società, imprenditore individuale e lavoratore autonomo soggetti agli studi di settore)</i>				
<i>Rata</i>	<i>Prima rata versata entro il 6 luglio 2016</i>		<i>Prima rata corrisposta tra il 7 luglio e il 22 agosto 2016 (con maggiorazione dello 0,40%)</i>	
	<i>scadenza</i>	<i>interessi</i>	<i>scadenza</i>	<i>interessi</i>
1	6 luglio 2016	--	22 agosto 2016	--
2	18 luglio 2016	0,11%	16 settembre 2016	0,27%
3	22 agosto 2016	0,44%	17 ottobre 2016	0,60%
4	16 settembre 2016	0,77%	16 novembre 2016	0,93%
5	17 ottobre 2016	1,10%		
6	16 novembre 2016	1,43%		

Tassi effettivi globali medi rilevati ai sensi della Legge 7 marzo 1996, n. 108 – Periodo di applicazione: dal 1° luglio 2016 al 30 settembre 2016

Categorie di operazioni	Classe di importo in unità di euro	Tassi effettivi globali medi su base annua	Tassi soglia su base annua
Aperture di credito in conto corrente	fino a 5.000,00	11,40%	18,2500%
	oltre 5.000,00	9,27%	15,5875%
Scoperti senza affidamento	fino a 1.500,00	15,87%	23,8375%
	oltre 1.500,00	14,64%	22,3000%
Anticipi e sconti	fino a 5.000,00	9,12%	15,4000%
	da 5.000,00 a 100.000,00	7,45%	13,3125%
	oltre 100.000,00	4,48 %	9,6000%
Factoring	fino a 50.000,00	5,52%	10,9000%
	oltre 50.000,00	3,36%	8,2000%
Crediti personali	intera distribuzione	10,59%	17,2375%
Altri finanziamenti alle famiglie e alle imprese	intera distribuzione	10,37%	16,9625%
Prestiti contro cessione del quinto dello stipendio e della pensione	fino a 5.000,00	11,91%	18,8875%
	oltre 5.000,00	10,54%	17,1750%
Leasing autoveicoli e aeronavali	fino a 25.000,00	5,95%	11,4375%
	oltre 25.000,00	6,04%	11,5500%
Leasing immobiliare a tasso fisso	intera distribuzione	4,64%	9,8000%
Leasing immobiliare a tasso variabile	intera distribuzione	3,15%	8,3125%
Leasing strumentale	fino a 25.000,00	8,23%	14,2875%
	oltre 25.000,00	4,42%	9,5250%
Credito finalizzato	fino a 5.000,00	11,73%	18,6625%
	oltre 5.000,00	9,00%	15,2500%
Credito revolving	fino a 5.000,00	16,43%	24,4300%
	oltre 5.000,00	13,82%	21,2750%
Mutui a tasso fisso	intera distribuzione	3,18%	7,9750%
Mutui a tasso variabile	intera distribuzione	2,60%	7,2500%

Tassi degli interessi di mora ritardati pagamenti nelle transazioni commerciali

<i>dal</i>	<i>al</i>	<i>tasso Bce</i>	<i>in generale</i>		<i>prodotti alimentari deteriorabili</i>	
			<i>maggiorazione</i>	<i>tasso</i>	<i>maggiorazione</i>	<i>tasso</i>
1.1.2003	30.6.2003	2,85%	7,00%	9,85%	9,00%	11,85%
1.7.2003	31.12.2003	2,10%	7,00%	9,10%	9,00%	11,10%
1.1.2004	30.6.2004	2,02%	7,00%	9,02%	9,00%	11,02%
1.7.2004	31.12.2004	2,01%	7,00%	9,01%	9,00%	11,01%
1.1.2005	30.6.2005	2,09%	7,00%	9,09%	9,00%	11,09%
1.7.2005	31.12.2005	2,05%	7,00%	9,05%	9,00%	11,05%
1.1.2006	30.6.2006	2,25%	7,00%	9,25%	9,00%	11,25%
1.7.2006	31.12.2006	2,83%	7,00%	9,83%	9,00%	11,83%
1.1.2007	30.6.2007	3,58%	7,00%	10,58%	9,00%	12,58%
1.7.2007	31.12.2007	4,07%	7,00%	11,07%	9,00%	13,07%
1.1.2008	30.6.2008	4,20%	7,00%	11,20%	9,00%	13,20%
1.7.2008	31.12.2008	4,10%	7,00%	11,10%	9,00%	13,10%
1.1.2009	30.6.2009	2,50%	7,00%	9,50%	9,00%	11,50%
1.7.2009	31.12.2009	1,00%	7,00%	8,00%	9,00%	10,00%
1.1.2010	30.6.2010	1,00%	7,00%	8,00%	9,00%	10,00%
1.7.2010	31.12.2010	1,00%	7,00%	8,00%	9,00%	10,00%
1.1.2011	30.6.2011	1,00%	7,00%	8,00%	9,00%	10,00%
1.7.2011	31.12.2011	1,25%	7,00%	8,25%	9,00%	10,25%
1.1.2012	30.6.2012	1,00%	7,00%	8,00%	9,00%	10,00%
1.7.2012	23.10.2012	1,00%	7,00%	8,00%	9,00%	10,00%
<i>dal</i>	<i>al</i>	<i>tasso Bce</i>	<i>in generale</i>		<i>prodotti alimentari</i>	
		<i>inizio semestre</i>	<i>maggiorazione</i>	<i>tasso</i>	<i>maggiorazione</i>	<i>tasso</i>
24.10.2012	23.10.2012	1,00%	7,00%	8,00%	9,00%	10,00%
1.1.2013	30.6.2013	0,75%	8,00%	8,75%	10,00%	10,75%
1.7.2013	31.12.2013	0,50%	8,00%	8,50%	10,00%	10,50%
1.1.2014	30.6.2014	0,25%	8,00%	8,25%	10,00%	10,25%
1.7.2014	31.12.2014	0,15%	8,00%	8,15%	10,00%	10,15%
1.1.2015	30.6.2015	0,05%	8,00%	8,05%	10,00%	10,05%
1.7.2015	31.12.2015	0,05%	8,00%	8,05%	12,00%	12,05%
1.1.2016	30.6.2016	0,05%	8,00%	8,05%	12,00%	12,05%
1.7.2016	31.12.2016	0,00%	8,00%	8,00%	12,00%	12,00%

Dati ricalcolati non ancora resi ufficialmente noti.

N.B.: si ritiene opportuno rammentare che, con decorrenza dal 4 luglio 2015, ai sensi dell'art. 2, comma 3, del D.L. 5 maggio 2015, n. 51, convertito, con modificazioni, nella L. 2 luglio 2015, n. 91, ha modificato il terzo

comma dell'art. 62 del D.L. 24 gennaio 2012, n. 1, aumentando da 2 a 4 punti percentuali la maggiorazione dovuta per il ritardato pagamento nei contratti aventi ad oggetto i prodotti agricoli e agroalimentari.

Check list contabile

Variazioni dei lavori in corso su ordinazione (voce A.3 del conto economico)

• Risccontri contabili e controlli				
	SI	NO	N/A	Note e/o osservazioni
I criteri di valutazione delle variazioni dei lavori in corso di ordinazione risultano uniformi rispetto all'esercizio sociale o periodo d'imposta precedente?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
I criteri di contabilizzazione delle variazioni dei lavori in corso di ordinazione risultano uniformi rispetto all'esercizio sociale o periodo d'imposta precedente?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
E' stata riscontrata l'esattezza delle registrazioni contabili poste in essere nel rispetto dei criteri di valutazione previsti dal codice civile e riguardanti: - il criterio della commessa completata? <i>oppure:</i> - il metodo della percentuale di completamento?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
E' stato verificato se l'ammontare delle rimanenze finali risulta corrispondente all'entità della produzione che è stata realizzata nel corso dell'esercizio sociale o periodo d'imposta, al netto dell'importo che è stato contabilizzato al netto tra i ricavi quale variazione dei lavori in corso di ordinazione?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
E' stato riscontrato se nell'entità delle rimanenze finali risulta contabilizzata al netto sia delle eventuali svalutazioni rispetto al costo di produzione, sia dei possibili successivi ripristini di valore nei limiti del costo di riferimento?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
E' stato riscontrato se nell'entità delle rimanenze finali risulta contabilizzata al netto di eventuali contributi in conto esercizio ricevuti o assegnati per l'acquisto dei materiali?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
E' stato verificato se i costi complessivi stimati di una singola commessa risultano di entità eccedente ai ricavi complessivi stimati?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
E' stato riscontrato se la perdita prevedibile per il completamento della commessa è stata oggetto di				

rilevazione quale decremento dei lavori in corso su ordinazione?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
--	--------------------------	--------------------------	--------------------------	--

• Controllo imputazione delle scritture di assestamento

	<i>SI</i>	<i>NO</i>	<i>N/A</i>	<i>Note e/o osservazioni</i>
Risultano coerentemente rilevate variazioni dei lavori in corso di ordinazione?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Per le variazioni dei lavori in corso di ordinazione e per le poste collegate, risultano contabilizzati costi e oneri:				
- sostenuti per l'acquisizione della commessa?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- sopportati per la fase pre-operativi della commessa?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
- che possono risultare di competenza dopo la definitiva chiusura della commessa?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

• Nota integrativa

	<i>SI</i>	<i>NO</i>	<i>N/A</i>	<i>Note e/o osservazioni</i>
Nella nota integrativa, per le variazioni dei lavori in corso di ordinazione e per le poste collegate, risultano evidenziati e/o esplicitati i criteri utilizzati:				
• per la valutazione?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
• per le rettifiche di valore?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
• per la conversione dei valori espressi in valuta estera?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Nella nota integrativa, per le variazioni dei lavori in corso di ordinazione e per le poste collegate, risultano motivati:				
• gli eventuali cambiamento dei criteri di valutazione che sono stati utilizzati nei precedenti periodo d'imposta o esercizi sociali?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
• le conseguenze generate sulla situazione patrimoniale e finanziaria?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
• gli effetti sul risultato dell'esercizio sociale o periodo d'imposta?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Nella nota integrativa, per le variazioni dei lavori in corso di ordinazione e per le poste collegate, risultano evidenziati e commentati:				
• i dati dell'esercizio sociale o periodo d'imposta precedente che non sono comparabili con quelli del periodo o dell'esercizio in corso?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

<ul style="list-style-type: none"> • i conseguenti criteri seguiti per l'assestamento e/o per l'adattamento posto in essere? <i>oppure:</i> • i presupposti che hanno determinato l'impossibilità ad eseguire gli assestamenti e/o gli adattamenti? 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<p>Nella nota integrativa, per le variazioni dei lavori in corso di ordinazione e per le poste collegate, risultano esplicitati i criteri utilizzati:</p> <ul style="list-style-type: none"> - nelle valutazioni? - nelle rettifiche di valore? - nella conversione dei valori espressi in valuta estera? 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<p>Nella nota integrativa, per le variazioni dei lavori in corso di ordinazione e per le poste collegate, risulta specificato se è stato utilizzato:</p> <ul style="list-style-type: none"> - il criterio della commessa completata? <i>oppure:</i> - il metodo della percentuale di completamento? 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<p>Nella nota integrativa, per le variazioni dei lavori in corso di ordinazione e per le poste collegate, risulta specificata e/o indicata la metodologia che è stato deciso di adottare per valutare o stimare lo stato avanzamento dei lavori?</p>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<p>Nella nota integrativa, per le variazioni dei lavori in corso di ordinazione e per le poste collegate, risulta analizzato il trattamento contabile degli interessi passivi e/o degli oneri finanziari?</p>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<p>Nella nota integrativa, per le variazioni dei lavori in corso di ordinazione e per le poste collegate, sono state specificate, per le possibili perdite di valore contabilizzate, i presupposti e le ragioni di riferimento?</p>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<p>Nella nota integrativa, per le variazioni dei lavori in corso di ordinazione e per le poste collegate, risultano indicati i criteri seguiti nella rilevazione dei costi e degli oneri:</p> <ul style="list-style-type: none"> - sostenuti per l'acquisizione della commessa? - sopportati per la fase pre-operativi della commessa? - che possono risultare di competenza dopo la definitiva chiusura della commessa? 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<p>Nella nota integrativa, per le variazioni dei lavori in corso di ordinazione e per le poste collegate, risultano giustificate:</p> <ul style="list-style-type: none"> - le eventuali modifiche dei criteri di valutazione utilizzati nei precedenti esercizi sociali o periodi d'imposta? 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

- gli effetti che esplicano conseguenze sulla situazione patrimoniale, finanziaria, nonché sul risultato d'esercizio?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Nella nota integrativa, per le variazioni dei lavori in corso di ordinazione e per le poste collegate, vengono posti in evidenza e, se del caso, analizzate le eventuali esposizioni di dati nel bilancio che non sono comparabili con quelli dell'esercizio sociale o periodo d'imposta precedente, compresi i conseguenti adattamenti che sono stati posti in essere?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

Dossier Casi e Contabilità

Crediti commerciali derivanti dalla cessione di merci con dilazione di pagamento superiore a 12 mesi e con la previsione di interessi attivi espliciti

Con il D.Lgs. 18 agosto 2015, n. 139, è stata data attuazione alla Direttiva Comunitaria 2013/34/UE del 26 giugno 2013 in materia di bilancio d'esercizio, apportando particolari e rilevanti variazioni in tema di bilancio d'esercizio e di bilancio consolidato, oltre a innovare sia le modalità di redazione.

Tra le modifiche apportate si ritiene opportuno porre in rilievo:

- la riformulazione dell'art. 2426, comma 1, n. 8), del codice civile, stabilendo che "i crediti e i debiti sono rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale e, per quanto riguarda i crediti, del valore di presumibile realizzo";
- la regola procedurale dell'attualizzazione che si integra e completa le previsioni riguardanti il costo ammortizzato espressamente prevista dall'art. 2426, n. 8), del codice civile che in sede di rilevazione dei crediti e dei debiti stabilisce la necessità di tenere in considerazione il "fattore temporale".

Per quanto attiene ai "crediti commerciali", cioè al *diritto ad esigere, ad una scadenza individuata o individuabile, ammontari fissi o determinabili di disponibilità liquide, o di beni e/o servizi aventi un valore equivalente, da clienti o da altri soggetti*, come già puntualizzato nella circolare precedente, il principio contabile Oic n. 15, precisa che si deve intendere:

- *per attualizzazione, sotto il profilo finanziario*, il processo che consente, tramite l'applicazione di un tasso di sconto, con il quale individuare il valore ad oggi di flussi finanziari che saranno incassati in una o più date future;
- *per costo ammortizzato di un'attività o passività finanziaria*, il valore a cui l'attività o la passività finanziaria risulta valutata al momento della rilevazione iniziale, al netto dei rimborsi di capitale, aumentato o diminuito dall'ammortamento cumulato utilizzando il criterio dell'interesse effettivo su qualsiasi differenza tra il valore iniziale e quello a scadenza e dedotta qualsiasi riduzione (operata direttamente o attraverso l'uso di un accantonamento) a seguito di una riduzione di valore o di irrecuperabilità;

- *per criterio dell'interesse effettivo*, il metodo di calcolo del costo ammortizzato di un'attività o passività finanziaria (o gruppo di attività o passività finanziarie) e di ripartizione degli interessi attivi o passivi lungo il relativo periodo”;
- *per tasso di interesse di mercato*, quello che sarebbe stato applicato se due parti indipendenti avessero negoziato un'operazione simile con termini e condizioni comparabili con quella oggetto che ha generato il credito;
- *per tasso di interesse effettivo*, quello che attualizza esattamente i pagamenti o gli incassi futuri stimati lungo la vita attesa dello strumento finanziario o, ove opportuno, un periodo più breve al valore contabile netto dell'attività o passività finanziaria;
- *per tasso di interesse nominale di un credito*, quello contrattuale che, applicato al suo valore nominale, permette di individuare i flussi finanziari rappresentati dagli interessi attivi nominali lungo la durata del credito;
- *per valore nominale di un credito*, l'importo, definito contrattualmente, che si ha diritto di esigere.

Per espresso disposto dell'art. 2426, comma 1, n. 8, del codice civile, come accennato, i crediti devono essere rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale, tenendo presente che tale criterio se gli effetti sono ritenuti non rilevanti, come nel caso:

- del bilancio in forma abbreviata redatto ai sensi dell'art. 2435-*bis* del codice civile e nel bilancio delle micro-imprese redatto ai sensi dell'art. 2435-*ter* del codice civile;
- dei crediti con scadenza inferiore ai 12 mesi;
- dei costi di transazione, le commissioni e ogni altra differenza tra valore iniziale e valore a scadenza sono di scarso rilievo.

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

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

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

Ne deriva, di conseguenza che:

- *il tasso di interesse effettivo*, deve risultare individuato al momento della rilevazione iniziale del credito e, per evidenti ragioni, deve essere successivamente utilizzato per la sua valutazione successiva, in quanto costituisce il riferimento interno di rendimento, costante lungo la durata del credito. In concreto,

tende a rendere uguale il valore attuale dei flussi finanziari futuri derivanti dal credito e il suo valore di contabilizzazione iniziale;

- *i flussi finanziari futuri utili al calcolo del tasso di interesse effettivo*, devono necessariamente essere individuati tenendo presenti i diversi termini contrattuali della transazione che ha originato il credito, incluse le scadenze previste di incasso e pagamento, la natura dei flussi finanziari (capitale o interessi). Detti flussi non devono considerare le eventuali perdite e svalutazioni future dei crediti.

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

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

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

Caso - Il 2 gennaio 2016, una società a responsabilità limitata cede una partita di merci all'ingrosso per €1.000.000,00 (Iva compresa), senza sostenere costi di transazione.

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

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

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

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

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

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

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

Soluzione

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

$$\frac{\text{€ (250.000 + 10.000)}}{(1,01)^1} + \frac{\text{€ (250.000 + 7.500)}}{(1,01)^2} + \frac{\text{€ (250.000 + 5.000)}}{(1,01)^3} + \frac{\text{€ (250.000 + 2.500)}}{(1,01)^4} = \text{€ 1.000.000,00}$$

Prospetto riepilogativo

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

<i>Data</i>	<i>Valore contabile del credito all'inizio del periodo</i>	<i>Flussi finanziari per interessi attivi espliciti al tasso dell'1%</i>	<i>Flussi finanziari in entrata</i>	<i>Valore contabile del credito alla fine dell'esercizio</i>
<i>Riferimenti -></i>	<i>A</i>	<i>B = 1% di A</i>	<i>C</i>	<i>D = A - C</i>
30 giugno 2016	1.000.000,00	10.000,00	250.000,00	750.000,00
31 dicembre 2016	750.000,00	7.500,00	250.000,00	500.000,00
30 giugno 2017	500.000,00	5.000,00	250.000,00	250.000,00
31 dicembre 2017	250.000,00	2,500,00	250.000,00	0,00

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

- del 2016 per € 17.500,00 (€ 10.000,00 + € 7.500,00);
e:
- del 2017 per € 7.500,00 (€ 5.000,00 + 2.500,00).

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

Nel caso in cui il tasso di interesse effettivo dell'1% è significativamente diverso dal tasso di mercato (in questo caso, pari al 3% semestrale posticipato), gli effetti devono essere rilevanti ai sensi dell'art. 2423, comma 4, del codice civile, per cui si rende necessario procedere ad attualizzare i flussi finanziari futuri derivanti dal credito utilizzando il tasso di mercato al fine di ottenere il suo valore di iscrizione iniziale.

L'individuazione del valore iniziale di iscrizione del credito commerciale deriva, in tal caso, dal risultato del seguente *processo di attualizzazione*:

$$\frac{\text{€ (250.000 + 10.000)}}{(1,03)^1} + \frac{\text{€ (250.000 + 7.500)}}{(1,03)^2} + \frac{\text{€ (250.000 + 5.000)}}{(1,03)^3} + \frac{\text{€ (250.000 + 2.500)}}{(1,03)^4} = \text{€ 952.850,00}$$

Prospetto riepilogativo

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

<i>Data</i>	<i>Valore contabile del credito all'inizio del periodo</i>	<i>Interessi attivi al tasso di mercato</i>	<i>Flussi finanziari per interessi attivi espliciti al tasso dell'1%</i>	<i>Flussi finanziari in entrata</i>	<i>Valore contabile del credito alla fine dell'esercizio</i>
<i>Riferimenti -></i>	<i>A</i>	<i>B = 3% di A</i>	<i>C</i>	<i>D</i>	<i>E = A + B - C - D</i>
30 giugno 2016	952.850,00	28.590,00	10.000,00	250.000,00	721.440,00
31 dicembre 2016	721.440,00	21.640,00	7.500,00	250.000,00	485.580,00
30 giugno 2017	485.580,00	14.570,00	5.000,00	250.000,00	245.150,00
31 dicembre 2017	245.150,00	7.350,00	2,500,00	250.000,00	0,00

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

- del 2016 per € 50.230,00 (€28.590,00 + € 21.640,00);
e:
- del 2017 per € 21.920,00 (€14.570,00 + 7.350,00).

Calcolo dell'Ivafe-Imposta sul valore delle attività finanziarie all'estero per i conti correnti

Ai fini del monitoraggio fiscale, per le persone fisiche residenti nel territorio dello Stato assumono rilievo:

- gli investimenti all'estero;
e/o:

- le attività estere di natura finanziaria;

a titolo di proprietà o di altro diritto reale indipendentemente dalle modalità della loro acquisizione, tenendo presente, in ogni caso, che, ai sensi art. 4-bis del D.L. 28 gennaio 2014, n. 4, convertito con modificazioni dalla Legge 28 marzo 2014, n. 50, *l'obbligo in argomento non sussiste*:

- per i depositi bancari;
- per i conti correnti bancari;

costituiti all'estero il cui *valore massimo complessivo raggiunto nel corso del periodo d'imposta* non è risultato di entità superiore a € 15.000,00, fermo restando l'onere di compilazione del quadro RW (Fig. 1) se si rende dovuta l'Ivafe-Imposta sul valore delle attività finanziarie all'estero (il cui limite di riferimento è pari a € 5.000,00).

Fig. 1 – Rigo del quadro RW

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)	
9	10	11	12	13			
	,00			,00			,00
Credito d'imposta		IVAFE dovuta		Detrazioni		IVIE dovuta	
14	15	16	17	18	19	20	
	,00	,00	,00	,00	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo				Codice fiscale altri cointestatari			
21	22	23	24				<input type="checkbox"/>

L'entità dell'Ivafe deve necessariamente essere calcolata rapportando il valore di riferimento alla quota e al periodo di possesso.

A chiarimento dell'assunto, si analizzano due possibili diverse situazioni.

Caso - si ipotizzi l'esistenza di due conti correnti presso lo stesso intermediario estero, di cui:

- *il primo* (conto A) è posseduto al 100% dal contribuente persona fisica per l'intero periodo d'imposta (365 giorni) con un valore medio annuo di € 1.500,00;
- *il secondo* (conto B) è posseduto al 50% dal contribuente persona fisica per l'intero periodo d'imposta (365 giorni) con un valore medio annuo di € 6.000,00.

Soluzione:

il totale complessivo del valore medio dei due conti correnti è pari a € 4.500,00 proveniente dal seguente conteggio:

$$€ 1.500,00 + (50\% \text{ di } € 6.000,00) = € 1.500,00 + € 3.000,00 = € 4.500,00$$

e, di conseguenza, poiché il *valore medio di giacenza* complessivo (pro quota) risulta di entità inferiore a € 5.000,00, l'Ivafe non si rende dovuta, tenendo, in ogni caso, presente che il soggetto interessato è tenuto a procedere alla compilazione del quadro RW ai fini dei soli obblighi di monitoraggio se i depositi e conti correnti bancari costituiti all'estero sono pervenuti ad un valore massimo complessivo nel corso del periodo d'imposta superiore a € 15.000,00.

* * *

Caso - si ipotizzi l'esistenza di due conti correnti presso lo stesso intermediario estero, di cui:

- *il primo* (conto A) è posseduto al 100% dal contribuente persona fisica per l'intero periodo d'imposta (365 giorni) con un valore medio annuo di € 3.000,00;
- *il secondo* (conto B) è posseduto al 50% dal contribuente persona fisica per l'intero periodo d'imposta (365 giorni) con un valore medio annuo di € 5.000,00.

Soluzione:

il totale complessivo del valore medio dei due conti correnti è pari a € 5.500,00 proveniente dal seguente conteggio:

$$\text{€ } 3.000,00 + (50\% \text{ di } \text{€ } 5.000,00) = \text{€ } 3.000,00 + \text{€ } 2.500,00 = \text{€ } 5.500,00$$

e, di conseguenza, poiché il *valore medio di giacenza* complessivo (pro quota) risulta di entità superiore a € 5.000,00, l'Ivafe si rende dovuta.

Pertanto, in tale situazione devono essere compilati due distinti rigi del quadro RW specificando come valore medio l'entità di € 5.500,00 (colonna 8 del rigo del quadro RW) e:

- nel campo 11 di un rigo del quadro RW, relativo al primo conto corrente, l'importo di € 17,00, cioè il 50%, arrotondato, di € 34,20 dell'imposta dovuta per l'intero anno solare (365/365);
- nel campo 11 di un rigo successivo al precedente del quadro RW, inerente al secondo conto corrente, l'importo di € 34,00 (€ 34,20 arrotondato) coincidente con l'imposta dovuta per l'intero anno solare (365/365).

Quadro RW e detenzione di attività estere per il tramite di società o altre entità giuridiche di diritto estero

Nell'ipotesi in cui il soggetto persona fisica risulti detenere:

- gli investimenti;
- le attività estere;

per il tramite di società o altre entità giuridiche, si possono verificare distinte fattispecie a seconda del veicolo attraverso il quale si realizza o meno il requisito della titolarità effettiva.

Se il soggetto interessato possiede, come già accennato, una partecipazione considerabile rilevante ai fini della normativa antiriciclaggio (ad esempio, la percentuale della partecipazione al capitale sociale è superiore al 25%), come regola, deve rilevare nel quadro RW:

- il valore della partecipazione nella società estera (così come nel caso in cui detta partecipazione non sia rilevante);

e, in aggiunta:

- la percentuale di partecipazione.

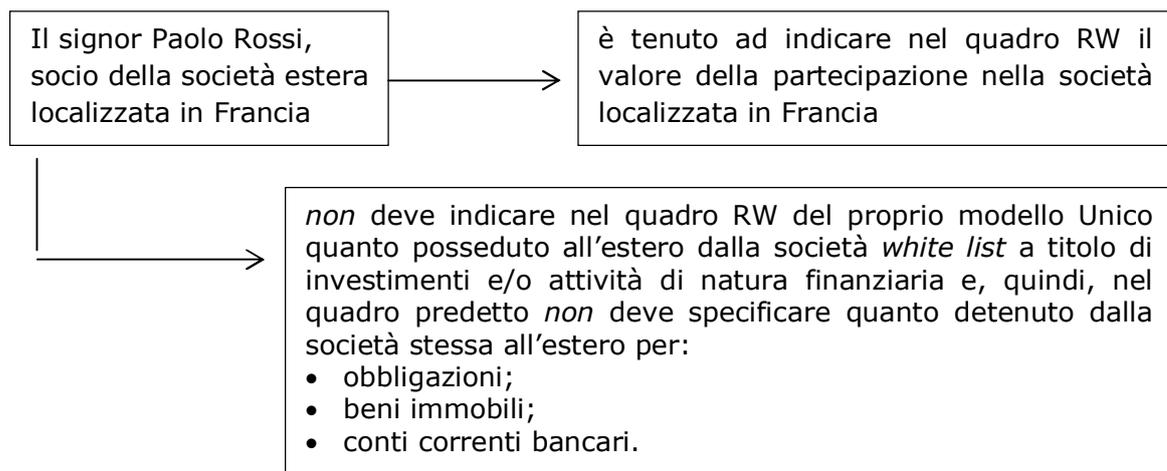
A chiarimento dell'assunto valga la seguente esemplificazione.

Caso: si consideri l'ipotesi del signor Paolo Rossi di Milano che detiene una partecipazione al capitale sociale di una società estera localizzata in Francia (*Stato incluso nella white list di cui al D.M. 4 settembre 1996 e successive modificazioni*) in misura pari al 26%, la quale detiene all'estero investimenti e attività di natura finanziaria (obbligazioni, beni immobili e conti correnti bancari).

Soluzione:

La persona fisica o contribuente deve indicare nel quadro RW solamente il valore della partecipazione nella società estera.

Schematicamente:



Quadro RW e detenzione di attività estere tramite partecipazione diretta o indiretta del contribuente in società estere

L'obbligo dichiarativo si deve ritenere rilevante nel caso in cui le partecipazioni in società residenti, unitamente alla partecipazione diretta o indiretta del contribuente in società estere.

Infatti la situazione oggettiva derivante può, in concreto, concorrere ad integrare, in capo al contribuente, il requisito di "titolare effettivo" di investimenti esteri o di attività estere di natura finanziaria.

Soluzione

Nel caso in cui per effetto della partecipazione:

- diretta della persona fisica nella società residente e in quella non residente;
e:

- indiretta nella società non residente per il tramite della società residente;

si concretizza il requisito di "titolare effettivo" (cioè la percentuale complessiva della partecipazione corrisponda al 25% più uno di partecipazione al capitale sociale), è necessario specificare nel quadro RW:

- il valore complessivo della partecipazione nella società estera detenuta (direttamente e indirettamente);
e:

- la percentuale di partecipazione determinata tenendo conto dell'*effetto demoltiplicativo* inerente alla partecipazione indiretta.

La modalità di compilazione del quadro RW non può essere utilizzata se il soggetto interessato o contribuente risulta detenere una partecipazione rilevante in una società residente o localizzata in Stati o territori diversi da quelli che consentono un adeguato scambio di informazioni che, di norma, vengono anche individuati come "Paesi non collaborativi".

A chiarimento dell'assunto valga la seguente esemplificazione.

Caso: si consideri l'ipotesi del signor Paolo Rossi di Milano che detiene:

- una partecipazione al capitale sociale di una società estera localizzata in un Paese *white list* in misura pari al 15% (partecipazione diretta); e
- una partecipazione in una società italiana nella misura del 50% che, a sua volta, detiene una partecipazione nella medesima società estera nella misura del 50% (partecipazione indiretta).

Soluzione:

Nella situazione in esame, si rileva che il contribuente risulta essere “titolare effettivo” nella società estera, in quanto all’integrazione del requisito di perviene sommando il 15% della partecipazione diretta con il 25% della partecipazione indiretta (50% del 50% detenuto dalla società italiana nella società estera localizzata nel Paese *white list*).

Ne deriva, di conseguenza, che il contribuente persona fisica deve necessariamente indicare nel quadro RW sia il valore della partecipazione nella società estera, sia la percentuale di partecipazione (40%).

Schematicamente:

