
Circolare di studio n. 23/2015

Periodo 16-31 Dicembre



Sommario

Bene a sapersi.....	3
Competenza alla gestione delle istanze di accesso alla procedura di collaborazione volontaria	3
Lavoratori autonomi occasionali con redditi fino a € 5.000,00	4
Patent box: regime di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo di beni immateriali	5
Agenda.....	8
Scadenario dal 16 al 31 dicembre 2015.....	8
Formulario operativo.....	21
Entro il 31 dicembre 2015 le modifiche all'impresa familiare.....	21
Indici & dati	23
Termini per l'accertamento ai fini delle imposte dirette e dell'Iva	23
• <i>Adempimento dichiarativo presentato nei termini di validità</i>	<i>23</i>
• <i>Adempimento dichiarativo non presentato nei termini di validità (dichiarazione omessa)</i>	<i>23</i>
• <i>Adempimento dichiarativo presentato nei termini di validità in presenza di reato (raddoppio termini).....</i>	<i>24</i>
• <i>Adempimento dichiarativo non presentato nei termini di validità (dichiarazione omessa in presenza di reato – raddoppio termini).....</i>	<i>24</i>
Applicabilità dell'Iva alle operazioni di cessione di unità immobiliari abitative.....	26
Dossier Casi e Contabilità.....	31
Rilevazione imposta sostitutiva sul TFR per i datori di lavoro con meno di 50 dipendenti	31
Acquisto degli omaggi natalizi	33

Bene a sapersi

Competenza alla gestione delle istanze di accesso alla procedura di collaborazione volontaria

Ai sensi dell'art. 2, comma 1, lettera a) del D.L. 30 settembre 2015, n. 153, come modificato dalla legge di conversione 20 novembre 2015, n. 187, è stata attribuita al Centro operativo di Pescara la competenza alla gestione delle istanze presentate, per la prima volta, a decorrere dal 10 novembre 2015 e all'emissione dei relativi atti, compresi quelli di accertamento e di contestazione delle violazioni, con riferimento a tutte le annualità oggetto delle richieste di accesso alla procedura di collaborazione volontaria.

In particolare, l'art. 2, comma 1, lett. a), numero 2) del decreto citato, in deroga all'art. 31 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e all'art. 40 del decreto Iva, che la competenza:

- alla gestione delle istanze di collaborazione volontaria presentate per la prima volta a decorrere dal 10 novembre 2015;
- all'emissione dei relativi atti, compresi quelli di accertamento e di contestazione delle violazioni riferiti a tutte le annualità oggetto della procedura;

risulta attribuita ad una specifica articolazione dell'Agenzia delle entrate.

Al riguardo, con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate 27 novembre 2015, prot. n. 2015/153427, è stato puntualizzato che i contribuenti possono presentare apposita richiesta di instaurare le fasi istruttorie del procedimento, compreso l'eventuale contraddittorio, presso:

- il Centro operativo di Pescara;
- una Direzione Regionale dell'Agenzia delle entrate;
- la Direzione Provinciale di Trento;

specificando la propria disponibilità a comparire personalmente o a mezzo di rappresentanti, nominati ai sensi e con le modalità previste dall'art. 63 del D.P.R. 23 settembre 1973, n. 600, tenendo presente, tra l'altro, che la procura speciale deve essere conferita per iscritto con firma autenticata.

Si ritiene opportuno porre in rilievo che la richiesta di instaurare le fasi istruttorie del procedimento, compreso l'eventuale contraddittorio:

- può essere inviata mediante posta elettronica certificata alla casella del Centro operativo di Pescara

vd.cop@postacert.agenziaentrate.it

anche unitamente alla relazione di accompagnamento alla richiesta di accesso alla procedura e alla documentazione;

- può essere trasmessa mediante posta elettronica certificata alla casella del Centro operativo di Pescara fino a 10 giorni prima della data fissata nell'invito al contraddittorio, tenendo presente che la copia richiesta e la predetta procura devono essere esibite, in originale, su richiesta dell'ufficio.

Per i contribuenti con domicilio fiscale nella circoscrizione di competenza della Direzione Provinciale di Bolzano è, comunque, la stessa Direzione competente alla gestione delle istanze e all'emissione degli atti relativi alle annualità oggetto delle richieste di accesso alla procedura di collaborazione volontaria, anche se presentate per la prima volta a decorrere dal 10 novembre 2015.

Lavoratori autonomi occasionali con redditi fino a € 5.000,00

L'art. 44, comma 2, del D.L. 30 settembre 2003, convertito, con modificazioni, dalla L. 24 novembre 2003, n. 326, ha disposto l'iscrizione alla "Gestione Separata" dei lavoratori autonomi occasionali, ma solo per redditi fiscalmente imponibili superiori a € 5.000,00 nell'anno solare, considerando la somma dei compensi corrisposti da tutti i committenti occasionali.

Alla luce delle disposizioni dell'art. 2222 del codice civile sul contratto d'opera, si può definire lavoratore autonomo occasionale chi si obbliga a compiere, dietro corrispettivo, un'opera o un servizio con lavoro prevalentemente proprio, senza vincolo di subordinazione, né potere di coordinamento del committente ed in via del tutto occasionale.

Rispetto alla collaborazione coordinata e continuativa, il lavoro autonomo occasionale si distingue per:

- la completa autonomia del lavoratore circa i tempi e le modalità di esecuzione del lavoro, dato il mancato potere di coordinamento del committente;
- la mancanza del requisito della continuità, dato il carattere del tutto episodico dell'attività lavorativa;
- il mancato inserimento funzionale del lavoratore nell'organizzazione aziendale.

Ai fini procedurali, si pone in rilievo che i primi € 5.000,00 annui costituiscono una *soglia di esenzione* dall'obbligo contributivo.

I redditi da lavoro autonomo occasionale sono fiscalmente classificati fra i "redditi diversi", ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. l del Tuir, tenendo presente che a norma dell'art. 71, comma 2 del medesimo testo unico, l'imponibile deve necessariamente risultare ricavato per differenza tra l'ammontare percepito nel periodo d'imposta e le spese specificamente inerenti alla loro produzione.

Ne deriva, di conseguenza, che l'imponibile previdenziale è costituito dal compenso lordo erogato al lavoratore, dedotte eventuali spese poste a carico del committente e risultanti dalla fattura.

I lavoratori interessati devono comunicare tempestivamente ai *committenti occasionali* il superamento della soglia di esenzione e, solo per la prima volta, iscriversi alla Gestione separata, a meno che non si tratti di collaboratori o soggetti assimilati già iscritti. Se tale soglia fosse superata con il concorso di più compensi nello stesso mese, ciascun committente concorrerà in misura proporzionale, in base al rapporto fra il suo compenso ed il totale di quelli erogati nel mese.

Ai lavoratori autonomi occasionali si rendono operative le medesime regole previste per i collaboratori coordinati e continuativi in materia di iscrizione, ripartizione del contributo, versamento e denuncia, nonché le regole generali in materia di aliquote, massimale ed accredito contributivo.

Patent box: regime di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo di beni immateriali

Con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate 1° dicembre 2015, prot. n. 2015/154278, sono stati definiti i termini e le modalità di presentazione delle istanze di accesso alla procedura finalizzata alla stipula di accordi di *ruling*, mentre con la circolare 1° dicembre 2015, n. 36/E, sono stati forniti i primi chiarimenti sulle modalità e sugli effetti derivanti dall'esercizio dell'opzione, sulla disciplina delle operazioni straordinarie nell'ambito dell'agevolazione stessa e sulle modalità di accesso alla procedura di *ruling*.

Ai fini procedurali, il *Patent box* è un'agevolazione fiscale che prevede l'esclusione dalla tassazione di una quota del reddito derivante:

- dall'utilizzo di opere dell'ingegno;
- da brevetti industriali;
- da marchi d'impresa;
- da disegni e modelli;
- da processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

In concreto si devono ritenere escluse dalla formazione del reddito anche le plusvalenze derivanti dalla cessione degli stessi beni a condizione che almeno il 90% del corrispettivo derivante dalla loro cessione sia reinvestito, prima della chiusura del secondo periodo di imposta successivo a quello nel quale si è verificata la cessione, nella manutenzione o nello sviluppo di altri beni immateriali.

I redditi agevolabili, ai sensi dell'art. 6 del decreto del Ministro dello sviluppo economico di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze 30 luglio 2015, sono quelli derivanti dall'utilizzo di:

- software protetto da copyright;
- brevetti industriali siano essi concessi o in corso di concessione, ivi inclusi i brevetti per invenzione, ivi comprese le invenzioni biotecnologiche e i relativi certificati complementari di protezione, i brevetti per modello d'utilità, nonché i brevetti e certificati per varietà vegetali e le topografie di prodotti a semiconduttori;
- marchi di impresa, ivi inclusi i marchi collettivi, siano essi registrati o in corso di registrazione;
- disegni e modelli, giuridicamente tutelabili;
- informazioni aziendali ed esperienze tecnico-industriali, comprese quelle commerciali o scientifiche proteggibili come informazioni segrete, giuridicamente tutelabili;

tenendo in considerazione che:

- per la definizione delle suddette tipologie di beni immateriali e dei requisiti per la loro esistenza e protezione si deve necessariamente fare riferimento alle norme nazionali, dell'Unione europea ed internazionali e a quelle contenute in regolamenti dell'Unione europea, trattati e convenzioni internazionali in materia di proprietà industriale e intellettuale applicabili nel relativo territorio di protezione;
- se, nell'ambito delle singole predette tipologie dei beni immateriali, due o più beni appartenenti ad un medesimo soggetto risultino collegati da un vincolo di complementarietà tale per cui la finalizzazione di un prodotto o di un processo è subordinata all'uso congiunto degli stessi, tali beni, ai fini procedurali, costituiscono un solo bene immateriale.

Per avviare la procedura di *ruling*, i soggetti titolari di reddito di impresa devono inviare all'Ufficio delle entrate un'apposita istanza in carta libera, tramite raccomandata con avviso di ricevimento o direttamente all'ufficio, specificando:

- la denominazione dell'impresa, la sede legale o il domicilio fiscale, se diverso dalla sede legale, il codice fiscale e/o la sua partita Iva e, l'eventuale indicazione del domiciliatario nazionale per la procedura presso il quale si richiede di inoltrare le comunicazioni attinenti la procedura;
- l'indirizzo della stabile organizzazione nel territorio dello Stato, per le imprese non residenti, le generalità e l'indirizzo in Italia del rappresentante per i rapporti tributari, che, salvo diversa ed espressa indicazione, sarà identificato quale domiciliatario nazionale per la procedura;
- l'indicazione dell'oggetto dell'accordo preventivo costituito alternativamente da:
 1. preventiva definizione, in contraddittorio, dei metodi e dei criteri di calcolo del contributo economico alla produzione del reddito d'impresa o della perdita, in caso di utilizzo diretto dei beni predetti;
 2. preventiva definizione, in contraddittorio, dei metodi e dei criteri di calcolo dei redditi derivanti dall'utilizzo dei beni predetti, in ipotesi diverse da quelle di cui al precedente punto 1, realizzati nell'ambito di operazioni con società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa;
 3. preventiva definizione dei metodi e dei criteri di calcolo delle plusvalenze realizzate nell'ambito di operazioni con società che direttamente o indirettamente, controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa;
- l'indicazione della tipologia di bene immateriale dal cui utilizzo deriva il reddito agevolabile e del vincolo di complementarietà tra tali beni, se esistente;
- l'indicazione della tipologia di attività di ricerca e sviluppo poste in essere, nel rispetto della seguente elencazione:
 - i) la ricerca fondamentale, con ciò dovendosi intendere i lavori sperimentali o teorici svolti per acquisire nuove conoscenze, ove successivamente utilizzate nelle attività di ricerca applicata e design;
 - ii) la ricerca applicata, con ciò dovendosi intendere la ricerca pianificata per acquisire nuove conoscenze e capacità, da utilizzare per sviluppare nuovi prodotti, processi o servizi o apportare miglioramenti a prodotti, processi o servizi esistenti, in qualsiasi settore della scienza e della tecnica; lo sviluppo sperimentale e competitivo, con ciò dovendosi intendere l'acquisizione, la combinazione, la strutturazione e l'utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica, commerciale e di altro tipo allo scopo di sviluppare prodotti, processi o servizi nuovi o migliorati. Rientrano in questa definizione anche le altre attività destinate alla definizione concettuale, concernente nuovi prodotti, processi o servizi, e i test, le prove e le sperimentazioni necessari ad ottenere le autorizzazioni per la immissione in commercio dei prodotti o l'utilizzo di processi e servizi. Rientrano nello sviluppo sperimentale la costruzione di prototipi e campioni, la dimostrazione, la realizzazione di prodotti pilota, i test e la convalida di prodotti, processi o servizi nuovi o migliorati, e la realizzazione degli impianti e delle attrezzature a tal fine necessari;
 - iii) il design, con ciò intendendosi le attività di ideazione e progettazione di prodotti, processi e servizi, ivi incluso l'aspetto esteriore di essi e di ciascuna loro parte, e le attività di sviluppo dei marchi;
 - iv) l'ideazione e la realizzazione del software protetto da copyright;

- v) le ricerche preventive, i test e le ricerche di mercato e gli altri studi e interventi anche finalizzati all'adozione di sistemi anticontraffazione, il deposito, l'ottenimento e il mantenimento dei relativi diritti, il rinnovo degli stessi a scadenza, la protezione di essi, anche in forma associata e in relazione alle attività di prevenzione della contraffazione e la gestione dei contenziosi e contratti relativi;
 - vi) le attività di presentazione, comunicazione e promozione che accrescano il carattere distintivo e/o la rinomanza dei marchi, e contribuiscano alla conoscenza, all'affermazione commerciale, all'immagine dei prodotti o dei servizi, del design, o degli altri materiali proteggibili.
- ed il diretto collegamento della stessa con lo sviluppo, il mantenimento, nonché l'accrescimento del valore dei beni in argomento;

- la firma del legale rappresentante o di altra persona munita dei poteri di rappresentanza.

Una copia dell'istanza e della inerente documentazione dovrà essere prodotta anche su supporto elettronico.

La documentazione relativa all'istanza potrà essere presentata o integrata entro 120 giorni dalla presentazione dell'istanza, insieme ad eventuali memorie integrative, sempre tramite raccomandata con avviso di ricevimento o direttamente all'ufficio, che rilascerà un'attestazione di avvenuta ricezione.

Gli uffici dell'Agenzia delle entrate inviteranno in seguito l'impresa a comparire per mezzo del suo legale rappresentante per verificare la completezza delle informazioni fornite, formulare eventuale richiesta di ulteriore documentazione ritenuta necessaria e definire i termini di svolgimento del procedimento in contraddittorio.

La procedura sarà, infine, perfezionata tramite la sottoscrizione di un accordo da parte del responsabile dell'ufficio competente dell'Agenzia e di un responsabile dell'impresa.

Nel caso in cui, specie nei primi anni, lo sfruttamento economico del bene immateriale generasse una perdita, l'impresa che aderisce al *Patent box* potrà rinviare gli effetti positivi dell'opzione agli esercizi in cui lo stesso bene sarà produttivo di reddito.

Nell'ipotesi in cui le modalità di determinazione dell'agevolazione portino ad un risultato negativo derivante dell'eccesso di costi sostenuti per il bene immateriale rispetto ai ricavi ad esso attribuibili, tali perdite concorreranno alla formazione del reddito d'impresa di periodo: saranno computate poi in seguito per la riduzione.

Agenda

Scadenzario dal 16 al 31 dicembre 2015

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
16	ADDIZIONALI COMUNALE E/O REGIONALE IRPEF I datori di lavoro o sostituti d'imposta che corrispondono redditi di lavoro dipendente e assimilati devono procedere al pagamento dell'addizionale comunale e/o di quella regionale all'IRPEF di competenza del mese precedente.	
16	ADDIZIONALE SU BONUS E STOCK OPTIONS I soggetti che operano nel settore finanziario che, nel corso del mese precedente hanno corrisposto compensi a dirigenti e/o a amministratori, sotto forma di bonus e stock options, che eccedono la parte fissa della retribuzione, devono procedere al pagamento della conseguente addizionale.	
16	BONIFICI RELATIVI A SPESE DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO O DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI Pagamento da parte delle banche e di Poste Italiane delle ritenute alla fonte che sono state operate nel corso del mese precedente sui bonifici di pagamento degli oneri e/o delle spese di recupero del patrimonio edilizio o di riqualificazione energetica degli edifici, che beneficiano della prevista detrazione fiscale.	
16	CEDOLARE SECCA E IRPEF-VERSAMENTO RATA I sostituti d'imposta devono procedere al pagamento della <i>seconda o unica rata</i> di acconto dell'Irpef e/o della cedolare secca sulle locazioni trattenuta a novembre nei confronti dei lavoratori dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e alcuni altri titolari di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, che hanno posto in essere la presentazione del modello 730/2015.	
16	CONDOMINI PER APPALTI DI OPERE E/O DI SERVIZI I condomini che, nel corso del mese precedente, hanno corrisposto corrispettivi per appalti di opere e/o di servizi che risultano posti in essere nell'esercizio di impresa o che sono qualificabili come redditi diversi a norma dell'art. 67, co. 1, lett. i) del Tuir, devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle ritenute alla fonte operate.	

16	CONTRIBUZIONE INPS-ADEMPIMENTO INERENTI AI RAPPORTI DI LAVORO Versamento della contribuzione da parte dei datori di lavoro calcolato sui compensi erogati ai lavoratori dipendenti e soggetti assimilati nel corso del mese precedente, nonché dei contributi trimestrali per gli operai agricoli a tempo indeterminato.	
16	CONTRIBUTI INPS-DATORI DI LAVORO AGRICOLO I Datori di lavoro agricolo devono procedere al pagamento dei contributi per gli operai agricoli a tempo indeterminato e determinato inerenti al trimestre aprile-giugno dell'anno in corso.	
16	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.	
16	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.	
16	CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-COMPENSI I soggetti che, nel corso del mese precedente hanno erogato compensi a collaboratori coordinati e assimilati, devono procedere al pagamento dei contributi inerenti al mese precedente.	
16	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.	
16	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.	

16	CONTRIBUZIONE INPS-SPEDIZIONIERI DOGANALI Versamento del contributo Inps sui compensi erogati agli spedizionieri doganali nel corso del mese precedente.	
16	EREDI Versamento, da parte degli eredi delle persone decedute dopo il mese di febbraio scorso, delle somme dovute dal de cuius per l'anno 2014.	
16	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 ottobre (<i>secondo mese precedente</i>), in applicazione del regime di "risparmio amministrato" agli investitori.	
16	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 ottobre (<i>secondo mese precedente</i>).	
16	IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI I soggetti che pongono in essere in modo continuativo attività di intrattenimento devono procedere al pagamento dell'imposta inerente alle attività che sono state svolte nel corso del mese precedente.	
16	IMU E TASI Versamento del saldo dell'Imu e/o Tasi dovuta per l'anno in corso.	
16	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 nuovi contribuenti minimi).	
16	IVA - SOGGETTI IN REGIME MENSILE Pagamento: • da parte dei soggetti passivi Iva che effettuano la liquidazione dell'Iva con periodicità mensile, dell'eventuale debito di tributo di competenza del mese precedente; • da parte dei soggetti Iva che hanno affidato la tenuta della contabilità a terzi nel rispetto delle vigenti disposizioni, dell'eventuale debito di tributo	

	riguardante le risultanze della liquidazione Iva del mese di ottobre 2015 (secondo mese precedente).	
16	RAVVEDIMENTO-RITENUTE ALLA FONTE E IVA Regolarizzazione degli adempimenti inerenti all'insufficiente o mancato versamento delle ritenute alla fonte e dell'Iva, la cui termine è scaduto il 16 novembre 2015, con pagamento dell'importo delle ritenute operate, della sanzione amministrativa ridotta del 3% e degli interessi legali.	
16	RIVALUTAZIONE TFR-TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO I datori di lavoro sostituti d'imposta devono procedere al pagamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva nella misura del 17% sulle rivalutazioni del Tfr-trattamento di fine rapporto maturate nell'anno solare in corso, tenendo presente che lo stesso deve essere commisurato al 90% delle rivalutazioni maturate nell'anno precedente o, in alternativa, al 90% di quelle che maturano nell'anno in cui è dovuto l'acconto medesimo.	
16	RITENUTE ALLA FONTE I sostituti d'imposta che nel corso del mese precedente hanno corrisposto: ■ compensi per avviamento commerciale; ■ contributi degli enti pubblici; ■ indennità per la cessazione del rapporto di lavoro; ■ interessi e altri redditi di capitale (esclusi i dividendi); ■ premi e vincite; ■ provvigioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento di affari; ■ redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente; ■ redditi di lavoro autonomo; ■ redditi di lavoro dipendente, comprese le indennità per la cessazione del rapporto di lavoro; ■ redditi diversi; devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle relative ritenute alla fonte.	
16	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".	
21	REGOLARIZZAZIONE OMESSA PRESENTAZIONE IN TERMINI DEI MODD. 770	

	Termine ultimo per procedere, con la corresponsione della prevista sanzione amministrativa ridotta, alla regolarizzazione dell'omessa presentazione dei modelli 770/2015-semplificato e/o 770/2015-ordinario, mediante trasmissione telematica diretta o tramite un intermediario abilitato.	
21	CONTRIBUTO CONAI-PRODUTTORI DI IMBALLAGGI O DI MATERIALI DI IMBALLAGGI Liquidazione della contribuzione dovuta per il mese precedente e invio al Conai-Consortio Nazionale Imballaggi delle inerenti dichiarazioni del mese e/o del trimestre precedente, tenendo presente che il contributo risultante dalla dichiarazione deve essere corrisposto entro 90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione medesima e, in ogni caso, solamente dopo il ricevimento dell'addebito.	
21	IMPOSTA SULLE ASSICURAZIONI Pagamento dell'imposta dovuta sui premi ed accessori riscossi nel mese di novembre, nonché per gli eventuali conguagli sui premi ed accessori incassati nel mese di ottobre.	
29	ADEMPIMENTI DICHIARATIVI IMPOSTE SUI REDDITI, IRAP E IVA I contribuenti tenuti all'invio telematico delle dichiarazioni entro lo scorso 30 settembre, in caso di omesso adempimento, hanno la possibilità di procedere alla regolarizzazione mediante presentazione telematica tardiva dei modelli Unico 2015, IRAP 2015 e/o Iva (<i>se non compresa nel modello Unico</i>), oltre al versamento della prevista sanzione amministrativa ridotta.	
28	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.	
28	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.	
28	IVA-IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO Pagamento dell'acconto Iva 2015.	
28	OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-COMUNICAZIONE Presentazione in via telematica dei modelli Intrastat inerenti al mese o al trimestre precedente, compresi coloro che in tale mese hanno superato la soglia di €	

	50.000,00 per la presentazione trimestrale dei modelli, tenendo in considerazione che la periodicità mensile deve risultare mantenuta anche nei mesi successivi, per almeno quattro trimestri consecutivi.	
28	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 Tuir, collegati alla rete telematica, del terzo pagamento per il periodo contabile novembre-dicembre, di entità pari al 25% del tributo dovuto per il periodo contabile luglio-agosto.	
30	CONTABILITÀ CON SISTEMI MECCANOGRAFICI I contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che hanno attivato la contabilità con sistemi meccanografici devono procedere alla stampa su carta delle scritture contabili relative all'anno 2014.	

30	CONTRIBUENTI "SOLARI" CHE CONSERVANO DOCUMENTI O REGISTRI IN FORMA INFORMATICA I contribuenti, con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che conservano documenti o registri in forma informatica devono procedere alla chiusura del processo di conservazione informatica dei documenti, inerenti all'anno precedente, tramite apposizione, sull'insieme di archiviazione, del riferimento temporale opponibile ai terzi.	
30	LIBRO INVENTARIO Gli imprenditori individuali, le società e gli enti commerciali con esercizio coincidente con l'anno solare devono procedere alla redazione e alla sottoscrizione dell'inventario relativo all'esercizio o anno solare precedente.	
30	LOCAZIONI-REGISTRAZIONE CONTRATTI E VERSAMENTO IMPOSTA DI REGISTRO Termine per procedere alla registrazione dei nuovi contratti di locazione di beni immobili aventi decorrenza dall'inizio del mese e pagamento della relativa imposta di registro, nonché corresponsione dell'imposta anche per i rinnovi e le annualità di contratti di locazione aventi decorrenza inizio mese.	
30	RAVVEDIMENTO SECONDA O UNICA RATA DOVUTE ER L'ANNO IN CORSO I contribuenti persone fisiche, società di persone e soggetti equiparati, soggetti Ires "solari", hanno la possibilità, se ne ricorrono le condizioni, a procedere alla regolarizzazione degli adempimenti inerenti al versamento della seconda o unica rata di acconto, il cui termine è scaduto lo scorso 30 novembre, corrispondendo la sanzione amministrativa ridotta del 3%, oltre agli interessi legali.	
30	VOLUNTARY DISCLOSURE Termine per procedere a: • trasmettere tramite posta certificata (Pec) la relazione di accompagnamento e la inerente documentazione a supporto dell'istanza di accesso alla procedura di collaborazione volontaria; • rettificare l'istanza già presentata, nonché presentare la relazione e la relativa documentazione; • correggere sia l'istanza, sia la relazione già presentate.	
31	ACQUISTI DA SAN MARINO Comunicazione per il tramite del modello polivalente, in via telematica all'Agenzia delle entrate, direttamente o per il tramite di un intermediario abilitato, da parte degli operatori economici italiani, delle operazioni di acquisto da operatori economici di San Marino mediante emissione di autofattura annotata nel corso del	

	mese precedente.	
--	------------------	--

31	ANTIRICICLAGGIO- SOGGETTI CHE EFFETTUANO OPERAZIONI IN ORO I soggetti che effettuano operazioni in oro devono procedere alla trasmissione telematica della dichiarazione alla Banca d'Italia - Unità di informazione finanziaria (Uif) inerente alle operazioni, di valore pari o superiore a € 12.500,00, poste in essere nel corso del mese precedente.	
31	AUTOTRASPORTATORI ISCRITTI NELL'APPOSITO ALBO Gli autotrasportatori iscritti nell'apposito Albo devono procedere ad annotare, se già non fatto, le fatture emesse nel corso del trimestre luglio-settembre.	
31	CONTRIBUZIONI INPS Trasmissione telematica diretta o per il tramite di un intermediario, del modello Uniemens relativo alla denuncia retributiva e contributiva dei lavoratori dipendenti del mese precedente, nonché, se ne ricorrono i presupposti, dei compensi corrisposti nel medesimo periodo: • agli associati in partecipazione che apportano esclusivamente lavoro; • ai collaboratori coordinati e continuativi; • ai lavoratori a progetto; • ai lavoratori autonomi occasionali; • ai venditori a domicilio; • agli altri soggetti iscritti alla Gestione separata Inps.	
31	ENTI NON COMMERCIALI E PRODUTTORI AGRICOLI ESONERATI Gli enti non commerciali e/o i produttori agricoli esonerati devono procedere sia a corrispondere l'imposta dovuta sugli acquisti intracomunitari di beni e su quelli di beni e servizi da soggetti non residenti, annotati in relazione al precedente mese di ottobre (<i>secondo mese precedente</i>), sia ad effettuare la presentazione della inerente denuncia mensile, con specificazione dell'imposta dovuta e corrisposta.	
31	EREDI DELLE PERSONE DECEDUTE DALL'1 MARZO 2015 AL 30 GIUGNO 2015 Gli eredi delle persone decedute dall'1 marzo 2015 al 30 giugno 2015 hanno la possibilità di procedere a presentare presso un ufficio postale del modello Unico 2015 cui era obbligato il contribuente defunto.	
31	FATTURAZIONE DIFFERITA TRIANGOLARE Termine per procedere all'emissione delle fatture, anche eventualmente in forma semplificata, inerenti alle cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio soggetto cedente, in relazione ai beni	

	consegnati o spediti nel corso del precedente mese.	
--	---	--

31	IMPOSTA DI BOLLO IN MODO VIRTUALE I soggetti che assolvono l'imposta di bollo in modo virtuale devono procedere ad effettuare la corresponsione della sesta rata bimestrale utilizzando il modello F24.	
31	INTERMEDIARI E OPERATORI DEL CREDITO E FINANZIARI-SEGNALAZIONE Le banche, le poste, le Sim, le Sgr, le assicurazioni, le società fiduciarie e gli altri intermediari finanziari, devono precedere, se ne ricorrono le condizioni, a trasmettere in via telematica: • all'Agenzia delle entrate e/o all'Agenzia delle dogane e dei monopoli, le risposte negative cumulative riguardanti le richieste di informazioni sui rapporti intrattenuti e le operazioni svolte con i contribuenti e consegnate nel mese precedente; • all'Anagrafe tributaria, dei dati e delle informazioni inerenti alle variazioni, comprese le cessazioni, o all'instaurazione di nuovi rapporti, intervenute nel corso del mese precedente; • all'Anagrafe tributaria, delle informazioni e dei dati, inerenti al mese precedente, riguardanti le operazioni di natura finanziaria poste in essere al di fuori di un rapporto continuativo, unitamente ai dati identificativi dei soggetti che le hanno effettuate, nonché qualsiasi altro rapporto, unitamente ai dati identificativi dei soggetti che li pongono in essere; • all'Agenzia delle entrate, delle informazioni inerenti ai pagamenti di interessi effettuati nell'anno solare precedente a persone fisiche non residenti.	
31	LIBRO UNICO DEL LAVORO Effettuazione delle annotazioni sul libro unico del lavoro dei dati inerenti al mese precedente, tenendo presente che per le eventuali variabili delle retribuzioni, la registrazione può avvenire con il differimento di un mese.	
31	MADRI LAVORATRICI Presentare all'Inps, <i>in alternativa al congedo parentale</i>, della richiesta telematica inerente al 2015 per l'ottenimento del voucher per l'acquisto di servizi di baby sitting o di un contributo relativo agli oneri della rete pubblica dei servizi per l'infanzia e/o dei servizi privati accreditati.	
31	OPZIONE PER IL REGIME EX L. 16 DICEMBRE 1991, N. 398 Le società e le associazioni sportive dilettantistiche, le pro-loco, le bande musicali, i cori amatoriali, le associazioni filodrammatiche, di musica e di danza popolare devono procedere a comunicare alla Siae competente, in ragione del domicilio fiscale, l'esercizio dell'opzione, vincolante per cinque anni, per il regime ex L. 16 dicembre 1991, n. 398, con decorrenza dal 1° gennaio 2016, tenendo presente che	

	detta opzione deve essere anche segnalata all'Ufficio delle entrate.	
--	--	--

31	PREVIDENZA COMPLEMENTARE Le persone fisiche che corrispondono contributi o premi di previdenza complementare devono procedere a comunicare al fondo pensione o all'impresa assicuratrice l'entità dei contributi e/o dei premi corrisposti nel corso dell'anno precedente che non sono stati dedotti, in tutto o in parte, in sede di adempimento dichiarativo.	
31	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, della rata mensile, maggiorata degli interessi legali, accordata per situazione di difficoltà.	
31	REGIME RISPARMIO GESTITO O AMMINISTRATO Termine per procedere ad esercitare e/o a revocare, con effetto dall'anno successivo, l'opzione: • <i>per il regime del risparmio amministrato</i> ai fini del capital gain, in relazione ai rapporti di custodia e amministrazione titoli presso intermediari abilitati; • <i>per il regime del risparmio gestito</i> ai fini dei redditi di capitale e del capital gain, relativo agli strumenti finanziari rientranti in rapporti di gestione individuale di patrimoni presso intermediari abilitati.	
31	SCHEDA CARBURANTE Gli esercenti attività d'impresa che hanno attivato le schede carburanti devono procedere ad annotare sulle stesse il numero dei chilometri percorsi dall'automezzo nel corso del mese di riferimento.	

Formulario operativo

Entro il 31 dicembre 2015 le modifiche all'impresa familiare

Ai sensi dell'art. 5, comma 4, Tuir, nell'*impresa familiare* il reddito prodotto deve necessariamente risultare imputato ad ogni collaboratore che ha prestato in modo continuativo e prevalente la sua attività di lavoro nell'impresa, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili, per un ammontare, in ogni caso, complessivamente non superiore al 49% dell'entità di reddito d'impresa che risulta dal modello Unico del contribuente che riveste la qualifica di titolare.

L'impresa familiare, ai sensi dell'art. 230-bis del codice civile, è un'impresa individuale nella quale uno o più familiari dell'imprenditore, collaborano con lo stesso, prestando la propria attività di lavoro.

Tale particolare tipo di impresa può essere costituita solamente da soggetti che esercitano un'attività commerciale o artigianale, tenendo presente che la qualifica di imprenditore compete esclusivamente al titolare dell'impresa che deve essere il detentore di almeno il 51% delle "quote" dell'impresa stessa.

L'impresa può essere costituita dai seguenti familiari, che collaborano in maniera continuativa e prevalente nell'impresa:

- il coniuge;
- i parenti entro il terzo grado;
- gli affini entro il secondo grado.

L'ingresso di un nuovo familiare, all'interno dell'impresa familiare già preconstituita, comporta la stipula di un nuovo atto.

Con l'art. 5, comma 4, del Tuir, viene specificamente stabilito che i redditi delle imprese familiari di cui all'art. 230-bis del codice civile, limitatamente al 49% dell'ammontare risultante dalla dichiarazione dei redditi dell'imprenditore, devono risultare imputati a ciascun familiare, che ha prestato in modo continuativo e prevalente la sua attività di lavoro nell'impresa, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili.

Tale modalità si rende operativa a condizione che:

- i familiari partecipanti all'impresa risultino nominativamente, con l'indicazione del rapporto di parentela o di affinità con l'imprenditore, da atto pubblico o da scrittura privata autenticata anteriore all'inizio del periodo di imposta, recante la sottoscrizione dell'imprenditore e dei familiari partecipanti;
- l'adempimento dichiarativo dei redditi dell'imprenditore rechi l'indicazione delle quote di partecipazione agli utili spettanti ai familiari e l'attestazione che le quote stesse sono proporzionate alla qualità e quantità del lavoro effettivamente prestato nell'impresa, in modo continuativo e prevalente, nel periodo di imposta;
- ciascun familiare attesti, nella propria dichiarazione dei redditi, di aver prestato la sua attività di lavoro nell'impresa in modo continuativo e prevalente.

Le perdite dell'impresa familiare, invece, sono attribuite integralmente al titolare il quale, a differenza dei collaboratori, può utilizzarle fiscalmente in compensazione con redditi di altra natura (se si trova in contabilità semplificata) o con redditi della stessa natura (redditi d'impresa o di partecipazione) e il riporto a nuovo dell'eventuale eccedenza (se in contabilità ordinaria).

Ai fini operativi, si pone in rilievo che i partecipanti all'impresa familiare devono risultare nominativamente con indicazione del rapporto di parentela o affinità con l'imprenditore, da atto pubblico o scrittura privata autenticata anteriore all'inizio del periodo di imposta, mentre non è necessario che nell'atto risultino specificate le quote di partecipazione agli utili spettanti ai collaboratori, in quanto le medesime possono essere individuate a consuntivo in proporzione al lavoro prestato in azienda (in modo continuativo e prevalente).

Gli effetti fiscali connessi con l'attribuzione del reddito ai collaboratori si producono con decorrenza diversa a seconda si tratti:

- di un'impresa costituita ex novo sotto forma di impresa familiare, nel qual caso i medesimi si producono con decorrenza dallo stesso periodo di imposta e, di conseguenza, l'imputazione troverà operatività dall'anno di costituzione;
- di un'impresa già esistente che nel corso dell'esercizio diventa impresa familiare, nel qual caso i medesimi esplicano operatività a decorrere dal periodo di imposta successivo alla data dell'atto;
- dell'ingresso di un nuovo collaboratore in impresa familiare già esistente, nel qual caso i medesimi esplicano operatività a decorrere dal periodo di imposta successivo alla data dell'atto.

Ne deriva, di conseguenza, che per garantire l'attribuzione al familiare collaboratore del reddito già dal 2016 (modello Unico 2017), l'atto deve necessariamente risultare stipulato **entro il 31 dicembre 2015**; se l'atto viene stipulato successivamente (ad esempio il 7 gennaio 2016), l'effetto fiscale di ripartizione del reddito al collaboratore opererà solamente dal 2017.

Fac-simile atto costitutivo impresa familiare

Il sottoscritto		nato a		il	
domiciliato in		via		n.	
(Codice fiscale:	titolare dell'attività di	ubicata in		via	
				n.	
<i>dichiara</i>					
ai fini della L. 2 dicembre 1975, n. 576 e dell'art. 230-bis del codice civile che la predetta impresa, con effetto dal giorno..... è costituita con i sotto indicati familiari, in forma di impresa familiare.					
Familiari:					
• nato a..... il..... codice fiscale, grado parentela con il titolare :					
• nato a..... il..... codice fiscale, grado parentela con il titolare :					
• nato a..... il..... codice fiscale, grado parentela con il titolare :					
con riferimento al D.L. 19 dicembre 1984, n. 853, convertito con L. 17 febbraio 1985, n. 17, le quote di partecipazione agli utili potranno annualmente variare in proporzione alla quantità e qualità del lavoro effettivamente prestato in modo continuativo e prevalente, con un minimo del 51% degli utili riservato al titolare.					
A quanto oggi convenuto i sottoscritti attribuiscono validità fino al ..-.-.... (oppure attribuiscono validità anche per gli anni successivi fino a nuovo atto di revoca.)					

<i>Luogo e data, ...-...-....</i>	Firma del titolare Firme di tutti i collaboratori
-----------------------------------	--

Indici & dati

Termini per l'accertamento ai fini delle imposte dirette e dell'Iva

- **Adempimento dichiarativo presentato nei termini di validità**

<i>Periodo d'imposta</i>	<i>Anno presentazione della dichiarazione</i>	<i>Termine per l'accertamento ordinario</i>
2010	2011	2015
2011	2012	2016
2012	2013	2017
2013	2014	2018
2014	2015	2019

Art. 43 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600-Termine per l'accertamento.

Gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione. Nei casi di omessa presentazione della dichiarazione o di presentazione di dichiarazione nulla ai sensi delle disposizioni del titolo I l'avviso di accertamento può essere notificato fino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata. Fino alla scadenza del termine stabilito nei commi precedenti l'accertamento può essere integrato o modificato in aumento mediante la notificazione di nuovi avvisi, in base alla sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi.

Nell'avviso devono essere specificatamente indicati, a pena di nullità, i nuovi elementi e gli atti o fatti attraverso i quali sono venuti a conoscenza dell'ufficio delle imposte

- **Adempimento dichiarativo non presentato nei termini di validità
(dichiarazione omessa)**

<i>Periodo d'imposta</i>	<i>Anno presentazione della dichiarazione</i>	<i>Termine per l'accertamento (dichiarazione omessa)</i>
2009	2010	2015
2010	2011	2016
2011	2012	2017
2012	2013	2018

2013	2014	2019
2014	2015	2020

Art. 43 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600-Termine per l'accertamento.

Gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione. Nei casi di omessa presentazione della dichiarazione o di presentazione di dichiarazione nulla ai sensi delle disposizioni del titolo I l'avviso di accertamento può essere notificato fino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata. Fino alla scadenza del termine stabilito nei commi precedenti l'accertamento può essere integrato o modificato in aumento mediante la notificazione di nuovi avvisi, in base alla sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi.

Nell'avviso devono essere specificatamente indicati, a pena di nullità, i nuovi elementi e gli atti o fatti attraverso i quali sono venuti a conoscenza dell'ufficio delle imposte.

• **Adempimento dichiarativo presentato nei termini di validità in presenza di reato (*raddoppio termini*)**

<i>Periodo d'imposta</i>	<i>Anno presentazione della dichiarazione</i>	<i>Termine per l'accertamento (in presenza di reato)</i>
2006	2007	2015
2007	2008	2016
2008	2009	2017
2009	2010	2018
2010	2011	2019
2011	2012	2020
2012	2013	2021
2013	2014	2022
2014	2015	2023

• **Adempimento dichiarativo non presentato nei termini di validità (*dichiarazione omessa in presenza di reato - raddoppio termini*)**

<i>Periodo d'imposta</i>	<i>Anno presentazione della dichiarazione</i>	<i>Termine per l'accertamento (in presenza di reato)</i>
2003	2004	2014
2004	2005	2015
2005	2006	2016
2006	2007	2017
2007	2008	2018
2008	2009	2019

2009	2010	2020
2010	2011	2021
2011	2012	2022
2012	2013	2023
2013	2014	2024
2014	2015	2025

Applicabilità dell'Iva alle operazioni di cessione di unità immobiliari abitative

ABITAZIONE DI LUSO				
Sono considerate "di lusso" le abitazioni accatastate A/1 (abitazione di tipo signorile), A/8 (abitazione in villa) e A/9 (castello o palazzo di pregio artistico e storico) – Inoltre, esclusa la categoria A/10 (uffici e studi privati) in quanto non abitativa.				
<i>Soggetto cedente</i>	<i>Aliquota Iva</i>	<i>Imposta di registro</i>	<i>Imposta ipotecaria</i>	<i>Imposta catastale</i>
Impresa costruttrice o ristrutturatrice entro i 5 anni dalla fine dei lavori	22%	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Impresa costruttrice o ristrutturatrice oltre i 5 anni dalla fine dei lavori	22% su opzione ⁽¹⁾	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Impresa non costruttrice o non ristrutturatrice	Operazione esente	9% ⁽²⁾	€ 50,00	€ 50,00
Per "impresa costruttrice" si deve intendere sia quella che realizza direttamente i fabbricati con organizzazione e mezzi propri, sia quella che si avvale di imprese terze per l'esecuzione dei lavori, mentre per "impresa ristrutturatrice" si deve intendere sia quella che ha eseguito lavori di restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia od urbanistica ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. c), d), ed f) del D.P.R. 6 giugno 2001 n.380 - "Testo Unico dell'edilizia", sia quella che affida a terzi tali lavori, mediante contratti di appalto (cfr.: da ultimo, la circolare dell'Agenzia delle entrate 28 giugno 2013, n. 22/E).				
⁽¹⁾ nell'ipotesi di mancato esercizio dell'opzione, la cessione deve essere considerata operazione esente da Iva e, quindi, deve necessariamente essere assoggettata sia all'imposta di registro proporzionale (aliquota del 9%), sia alle imposte ipotecaria e catastale in misura fissa di € 50,00 ciascuna. Inoltre, nel caso di esercizio dell'opzione per l'applicazione dell'Iva, si rende operativo il meccanismo del reverse charge a condizione che il soggetto acquirente sia soggetto passivo Iva.				
⁽²⁾ l'ammontare minimo dell'imposta di registro non può essere inferiore a € 1.000,00, tenendo presente, inoltre, che l'applicazione dell'imposta di registro in proporzionale, determina, per lo stesso trasferimento, l'esenzione da imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie.				

ABITAZIONE NON DI LUSO - CON AGEVOLAZIONE PRIMA CASA				
Possono beneficiare dell'agevolazione "prima casa" le unità accatastate nel Gruppo A, ad eccezione delle categorie considerate "di lusso", ossia A/1 (abitazione di tipo signorile), A/8 (abitazione in villa) e A/9 (castello o palazzo di pregio artistico e storico) – Inoltre, esclusa la categoria A/10 (uffici e studi privati) in quanto non abitativa.				
<i>Soggetto cedente</i>	<i>Aliquota Iva</i>	<i>Imposta di registro</i>	<i>Imposta ipotecaria</i>	<i>Imposta catastale</i>
Impresa costruttrice o ristrutturatrice entro i 5 anni dalla fine dei lavori	4%	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Impresa costruttrice o ristrutturatrice oltre i 5 anni dalla fine dei lavori	4% su opzione ⁽¹⁾	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Impresa non costruttrice o non ristrutturatrice	Operazione esente	2% ⁽²⁾	€ 50,00	€ 50,00
Per "impresa costruttrice" si deve intendere sia quella che realizza direttamente i fabbricati con organizzazione e mezzi propri, sia quella che si avvale di imprese terze per l'esecuzione dei lavori, mentre per "impresa ristrutturatrice" si deve intendere sia quella che ha eseguito lavori di restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia od urbanistica ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. c), d), ed f) del D.P.R. 6 giugno 2001 n.380 - "Testo Unico dell'edilizia", sia quella che affida a terzi tali lavori, mediante contratti				

di appalto (cfr.: da ultimo, la circolare dell'Agenzia delle entrate 28 giugno 2013, n. 22/E).
(¹) nell'ipotesi di mancato esercizio dell'opzione, la cessione deve essere considerata operazione esente da Iva e, quindi, deve necessariamente essere assoggettata sia all'imposta di registro proporzionale (aliquota del 2%), sia alle imposte ipotecaria e catastale in misura fissa di € 50,00 ciascuna.
(²) l'ammontare minimo dell'imposta di registro non può essere inferiore a € 1.000,00, tenendo presente, inoltre, che l'applicazione dell'imposta di registro in proporzionale, determina, per lo stesso trasferimento, l'esenzione da imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie.

ABITAZIONE NON DI LUSO - SENZA AGEVOLAZIONE PRIMA CASA				
Sono considerate "di lusso" le abitazioni accatastate A/1 (abitazione di tipo signorile), A/8 (abitazione in villa) e A/9 (castello o palazzo di pregio artistico e storico) – Inoltre, esclusa la categoria A/10 (uffici e studi privati) in quanto non abitativa.				
Soggetto cedente	Aliquota Iva	Imposta di registro	Imposta ipotecaria	Imposta catastale
Impresa costruttrice o ristrutturatrice entro i 5 anni dalla fine dei lavori	10%	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Impresa costruttrice o ristrutturatrice oltre i 5 anni dalla fine dei lavori	10% su opzione (¹)	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Impresa non costruttrice o non ristrutturatrice	Operazione esente	9% (²)	€ 50,00	€ 50,00
Per "impresa costruttrice" si deve intendere sia quella che realizza direttamente i fabbricati con organizzazione e mezzi propri, sia quella che si avvale di imprese terze per l'esecuzione dei lavori, mentre per "impresa ristrutturatrice" si deve intendere sia quella che ha eseguito lavori di restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia od urbanistica ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. c), d), ed f) del D.P.R. 6 giugno 2001 n.380 - "Testo Unico dell'edilizia", sia quella che affida a terzi tali lavori, mediante contratti di appalto (cfr.: da ultimo, la circolare dell'Agenzia delle entrate 28 giugno 2013, n. 22/E).				
(¹) nell'ipotesi di mancato esercizio dell'opzione, la cessione deve essere considerata operazione esente da Iva e, quindi, deve necessariamente essere assoggettata sia all'imposta di registro proporzionale (aliquota del 9%), sia alle imposte ipotecaria e catastale in misura fissa di € 50,00 ciascuna. Inoltre, nel caso di esercizio dell'opzione per l'applicazione dell'Iva, si rende operativo il meccanismo del reverse charge a condizione che il soggetto acquirente sia soggetto passivo Iva.				
(²) l'ammontare minimo dell'imposta di registro non può essere inferiore a € 1.000,00, tenendo presente, inoltre, che l'applicazione dell'imposta di registro in proporzionale, determina, per lo stesso trasferimento, l'esenzione da imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie.				

ALLOGGI SOCIALI				
Per "alloggio sociale" si intende quello definito dal D.M. 22 aprile 2008 come unità immobiliare adibita ad uso residenziale in locazione permanente, che svolge la funzione di ridurre il disagio abitativo, nei confronti di coloro che non sono in grado di accedere alla locazione di alloggi nel libero mercato. Rientrano, tra questi, anche gli alloggi realizzati, o recuperati, da operatori pubblici o privati, con il ricorso a contributi o agevolazioni pubbliche, destinati alla locazione temporanea per almeno 8 anni ed anche alla proprietà ((cfr.: circolare dell'Agenzia delle entrate 28 giugno 2013, n. 22/E).				
Soggetto cedente	Aliquota Iva	Imposta di registro	Imposta ipotecaria	Imposta catastale
Impresa costruttrice o ristrutturatrice entro i 5 anni dalla fine dei lavori	4%	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Impresa costruttrice o ristrutturatrice oltre i 5 anni dalla fine dei lavori	4% su opzione (¹)	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00

Impresa non costruttrice o non ristrutturatrice	4% su opzione ⁽¹⁾	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Per "impresa costruttrice" si deve intendere sia quella che realizza direttamente i fabbricati con organizzazione e mezzi propri, sia quella che si avvale di imprese terze per l'esecuzione dei lavori, mentre per "impresa ristrutturatrice" si deve intendere sia quella che ha eseguito lavori di restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia od urbanistica ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. c), d), ed f) del D.P.R. 6 giugno 2001 n.380 - "Testo Unico dell'edilizia", sia quella che affida a terzi tali lavori, mediante contratti di appalto (cfr.: da ultimo, la circolare dell'Agenzia delle entrate 28 giugno 2013, n. 22/E).				
⁽¹⁾ nell'ipotesi di mancato esercizio dell'opzione, la cessione deve essere considerata operazione esente da Iva e, quindi, deve necessariamente essere assoggettata sia all'imposta di registro proporzionale (aliquote del 2% o del 9%, a seconda se ricorrano, o meno, i requisiti "prima casa") sia alle imposte ipotecaria e catastale in misura fissa di € 50,00 ciascuna. Inoltre, nel caso di esercizio dell'opzione per l'applicazione dell'Iva, si rende operativo il meccanismo del reverse charge a condizione che il soggetto acquirente sia soggetto passivo Iva.				

BOX, CANTINA, SOFFITTA PERTINENZIALI AD UN ALLOGGIO SOCIALE (una per ciascuna categoria catastale)				
Le regole operative previste per gli "alloggi sociali" si devono ritenere estese all'acquisto, <i>anche se con atto separato</i> , delle unità immobiliari pertinenziali classificate nelle categorie catastali C2 (cantina), C6 (box) e C7 (soffitta), limitatamente ad una per ciascuna categoria.				
Soggetto cedente	Aliquota Iva	Imposta di registro	Imposta ipotecaria	Imposta catastale
Impresa costruttrice o ristrutturatrice entro i 5 anni dalla fine dei lavori	4%	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Impresa costruttrice o ristrutturatrice oltre i 5 anni dalla fine dei lavori	4% su opzione ⁽¹⁾	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Impresa non costruttrice o non ristrutturatrice	4% su opzione ⁽¹⁾	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Per "impresa costruttrice" si deve intendere sia quella che realizza direttamente i fabbricati con organizzazione e mezzi propri, sia quella che si avvale di imprese terze per l'esecuzione dei lavori, mentre per "impresa ristrutturatrice" si deve intendere sia quella che ha eseguito lavori di restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia od urbanistica ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. c), d), ed f) del D.P.R. 6 giugno 2001 n.380 - "Testo Unico dell'edilizia", sia quella che affida a terzi tali lavori, mediante contratti di appalto (cfr.: da ultimo, la circolare dell'Agenzia delle entrate 28 giugno 2013, n. 22/E).				
⁽¹⁾ nell'ipotesi di mancato esercizio dell'opzione, la cessione deve essere considerata operazione esente da Iva e, quindi, deve necessariamente essere assoggettata sia all'imposta di registro proporzionale (aliquote del 2% o del 9%, a seconda se ricorrano, o meno, i requisiti "prima casa") sia alle imposte ipotecaria e catastale in misura fissa di € 50,00 ciascuna. Inoltre, nel caso di esercizio dell'opzione per l'applicazione dell'Iva, si rende operativo il meccanismo del reverse charge a condizione che il soggetto acquirente sia soggetto passivo Iva.				

BOX, CANTINA, SOFFITTA PERTINENZIALI ALLA PRIMA CASA NON DI LUSO CON SPECIFICA AGEVOLAZIONE PRIMA CASA (una per ciascuna categoria catastale)				
Le agevolazioni per l'acquisto della "prima casa" si devono ritenere estese all'acquisto, <i>anche se con atto separato</i> , delle unità immobiliari pertinenziali classificate nelle categorie catastali C2 (cantina), C6 (box) e C7 (soffitta), limitatamente ad una per ciascuna categoria.				
Soggetto cedente	Aliquota Iva	Imposta di registro	Imposta ipotecaria	Imposta catastale
Impresa costruttrice o ristrutturatrice entro i 5 anni dalla fine dei lavori	4%	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00

Impresa costruttrice o ristrutturatrice oltre i 5 anni dalla fine dei lavori	4% su opzione ⁽¹⁾	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Impresa non costruttrice o non ristrutturatrice	Operazione esente	2% ⁽²⁾	€ 50,00	€ 50,00

Per "impresa costruttrice" si deve intendere sia quella che realizza direttamente i fabbricati con organizzazione e mezzi propri, sia quella che si avvale di imprese terze per l'esecuzione dei lavori, mentre per "impresa ristrutturatrice" si deve intendere sia quella che ha eseguito lavori di restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia od urbanistica ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. c), d), ed f) del D.P.R. 6 giugno 2001 n.380 - "Testo Unico dell'edilizia", sia quella che affida a terzi tali lavori, mediante contratti di appalto (cfr.: da ultimo, la circolare dell'Agenzia delle entrate 28 giugno 2013, n. 22/E).

⁽¹⁾ nell'ipotesi di mancato esercizio dell'opzione, la cessione deve essere considerata operazione esente da Iva e, quindi, deve necessariamente essere assoggettata sia all'imposta di registro proporzionale (aliquota del 2%), sia alle imposte ipotecaria e catastale in misura fissa di € 50,00 ciascuna.

⁽²⁾ l'ammontare minimo dell'imposta di registro non può essere inferiore a € 1.000,00, tenendo presente, inoltre, che l'applicazione dell'imposta di registro in proporzionale, determina, per lo stesso trasferimento, l'esenzione da imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie.

BOX, CANTINA, SOFFITTA PERTINENZIALI ALL'ABITAZIONE ABITAZIONE DI LUSO				
Sono considerate "di lusso" le abitazioni accatastate A/1 (abitazione di tipo signorile), A/8 (abitazione in villa) e A/9 (castello o palazzo di pregio artistico e storico) – Inoltre, esclusa la categoria A/10 (uffici e studi privati) in quanto non abitativa.				
Soggetto cedente	Aliquota Iva	Imposta di registro	Imposta ipotecaria	Imposta catastale
Impresa costruttrice o ristrutturatrice entro i 5 anni dalla fine dei lavori	22%	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Impresa costruttrice o ristrutturatrice oltre i 5 anni dalla fine dei lavori	22% su opzione ⁽¹⁾	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Impresa non costruttrice o non ristrutturatrice	Operazione esente	9% ⁽²⁾	€ 50,00	€ 50,00

Per "impresa costruttrice" si deve intendere sia quella che realizza direttamente i fabbricati con organizzazione e mezzi propri, sia quella che si avvale di imprese terze per l'esecuzione dei lavori, mentre per "impresa ristrutturatrice" si deve intendere sia quella che ha eseguito lavori di restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia od urbanistica ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. c), d), ed f) del D.P.R. 6 giugno 2001 n.380 - "Testo Unico dell'edilizia", sia quella che affida a terzi tali lavori, mediante contratti di appalto (cfr.: da ultimo, la circolare dell'Agenzia delle entrate 28 giugno 2013, n. 22/E).

⁽¹⁾ nell'ipotesi di mancato esercizio dell'opzione, la cessione deve essere considerata operazione esente da Iva e, quindi, deve necessariamente essere assoggettata sia all'imposta di registro proporzionale (aliquota del 9%), sia alle imposte ipotecaria e catastale in misura fissa di € 50,00 ciascuna. Inoltre, nel caso di esercizio dell'opzione per l'applicazione dell'Iva, si rende operativo il meccanismo del reverse charge a condizione che il soggetto acquirente sia soggetto passivo Iva.

⁽²⁾ l'ammontare minimo dell'imposta di registro non può essere inferiore a € 1.000,00, tenendo presente, inoltre, che l'applicazione dell'imposta di registro in proporzionale, determina, per lo stesso trasferimento, l'esenzione da imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie.

BOX, CANTINA, SOFFITTA PERTINENZIALI ALL'ABITAZIONE NON DI LUSO SENZA AGEVOLAZIONE PRIMA CASA				
Soggetto cedente	Aliquota Iva	Imposta di registro	Imposta ipotecaria	Imposta catastale
Impresa costruttrice o				

ristrutturatrice entro i 5 anni dalla fine dei lavori	10%	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Impresa costruttrice o ristrutturatrice oltre i 5 anni dalla fine dei lavori	10% su opzione ⁽¹⁾	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Impresa non costruttrice o non ristrutturatrice	Operazione esente	9% ⁽²⁾	€ 50,00	€ 50,00

Per "impresa costruttrice" si deve intendere sia quella che realizza direttamente i fabbricati con organizzazione e mezzi propri, sia quella che si avvale di imprese terze per l'esecuzione dei lavori, mentre per "impresa ristrutturatrice" si deve intendere sia quella che ha eseguito lavori di restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia od urbanistica ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. c), d), ed f) del D.P.R. 6 giugno 2001 n.380 - "Testo Unico dell'edilizia", sia quella che affida a terzi tali lavori, mediante contratti di appalto (cfr.: da ultimo, la circolare dell'Agenzia delle entrate 28 giugno 2013, n. 22/E).

⁽¹⁾ nell'ipotesi di mancato esercizio dell'opzione, la cessione deve essere considerata operazione esente da Iva e, quindi, deve necessariamente essere assoggettata sia all'imposta di registro proporzionale (aliquota del 9%), sia alle imposte ipotecaria e catastale in misura fissa di € 50,00 ciascuna. Inoltre, nel caso di esercizio dell'opzione per l'applicazione dell'Iva, si rende operativo il meccanismo del *reverse charge* a condizione che il soggetto acquirente sia soggetto passivo Iva.

⁽²⁾ l'ammontare minimo dell'imposta di registro non può essere inferiore a € 1.000,00, tenendo presente, inoltre, che l'applicazione dell'imposta di registro in proporzionale, determina, per lo stesso trasferimento, l'esenzione da imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie.

ULTERIORE BOX, CANTINA, SOFFITTA PERTINENZIALI ALLA PRIMA CASA NON DI LUSO CON SPECIFICA AGEVOLAZIONE PRIMA CASA				
<i>Soggetto cedente</i>	<i>Aliquota Iva</i>	<i>Imposta di registro</i>	<i>Imposta ipotecaria</i>	<i>Imposta catastale</i>
Impresa costruttrice o ristrutturatrice entro i 5 anni dalla fine dei lavori	10%	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Impresa costruttrice o ristrutturatrice oltre i 5 anni dalla fine dei lavori	10% su opzione ⁽¹⁾	€ 200,00	€ 200,00	€ 200,00
Impresa non costruttrice o non ristrutturatrice	Operazione esente	9% ⁽²⁾	€ 50,00	€ 50,00

Per "impresa costruttrice" si deve intendere sia quella che realizza direttamente i fabbricati con organizzazione e mezzi propri, sia quella che si avvale di imprese terze per l'esecuzione dei lavori, mentre per "impresa ristrutturatrice" si deve intendere sia quella che ha eseguito lavori di restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia od urbanistica ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. c), d), ed f) del D.P.R. 6 giugno 2001 n.380 - "Testo Unico dell'edilizia", sia quella che affida a terzi tali lavori, mediante contratti di appalto (cfr.: da ultimo, la circolare dell'Agenzia delle entrate 28 giugno 2013, n. 22/E).

⁽¹⁾ nell'ipotesi di mancato esercizio dell'opzione, la cessione deve essere considerata operazione esente da Iva e, quindi, deve necessariamente essere assoggettata sia all'imposta di registro proporzionale (aliquota del 9%), sia alle imposte ipotecaria e catastale in misura fissa di € 50,00 ciascuna. Inoltre, nel caso di esercizio dell'opzione per l'applicazione dell'Iva, si rende operativo il meccanismo del *reverse charge* a condizione che il soggetto acquirente sia soggetto passivo Iva.

⁽²⁾ l'ammontare minimo dell'imposta di registro non può essere inferiore a € 1.000,00, tenendo presente, inoltre, che l'applicazione dell'imposta di registro in proporzionale, determina, per lo stesso trasferimento, l'esenzione da imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie.

Dossier Casi e Contabilità

Rilevazione imposta sostitutiva sul TFR per i datori di lavoro con meno di 50 dipendenti

Tra le rilevazioni di fine esercizio è necessario procedere alla rilevazione dell'accantonamento del Tfr-trattamento di fine rapporto riguardante i lavoratori dipendenti, che deve risultare individuato nella somma della quota del trattamento maturata nel corso dell'anno solare per singolo lavoratore e dell'incremento (o rivalutazione) del fondo degli anni precedenti, tenendo presente che sulla rivalutazione il datore di lavoro deve calcolare e corrispondere l'imposta sostitutiva utilizzando modello F24, entro il 16 dicembre quale acconto (codice tributo: 1712) ed entro il 16 febbraio dell'anno successivo quale saldo (codice tributo: 1713).

Si ritiene opportuno rammentare che dal trattamento maturato dal 1° gennaio 2007, i lavoratori hanno avuto la possibilità di scegliere diverse forme di previdenza a seconda della presenza numerica dei dipendenti del datore di lavoro.

Infatti:

- *per le imprese con meno di 50 dipendenti*, il Tfr-trattamento di fine rapporto poteva risultare gestito dall'azienda o da specifici fondi di previdenza complementare;
- *per le imprese con almeno 50 dipendenti*, il Tfr-trattamento di fine rapporto poteva risultare gestito da specifici fondi di previdenza complementare oppure dal fondo di tesoreria Inps (Tfr in azienda)

In contabilità generale d'impresa, i datori di lavoro *con meno di 50 dipendenti*:

- per il versamento in acconto dell'imposta sostitutiva che deve essere eseguito nel mese di dicembre (16 dicembre 2015), ipotizzato di € 1.250,00, la rilevazione assumerà la seguente articolazione:

----- 16 dicembre 2015 -----			
Erario c/ imposta sostitutiva Tfr- trattamento di fine rapporto (stato patrimoniale)	a	Banca c/c o C/c postale (stato patrimoniale)	1.250,00

- al 31 dicembre (di regola, alla fine dell'esercizio) devono procedere a rilevare l'effettivo accantonamento Tfr dell'anno comprensivo della rivalutazione. Ipotizzando un accantonamento complessivo di competenza di € 24.900,00 e un ammontare di imposta sostitutiva pari a € 1.700,00), con la seguente scrittura:

----- 31 dicembre 2015 -----			
Accantonamento Tfr (Conto economico)	a	Diversi	26.600,00

<i>a</i>	Fondo trattamento di fine rapporto (<i>stato patrimoniale</i>)	24.900,00
<i>a</i>	Erario c/imposta sostitutiva Tfr-trattamento di fine rapporto (<i>stato patrimoniale</i>)	1.700,00

- per il versamento del saldo dell'imposta sostitutiva che deve essere eseguito entro il giorno 16 del mese di febbraio dell'anno successivo a quello di riferimento (per il 2015, entro il 16 febbraio 2016), ipotizzato pari a € 450,00, la rilevazione assumerà la seguente articolazione:

----- 16 febbraio 2016 -----		
Erario c/ imposta sostitutiva Tfr-trattamento di fine rapporto (<i>stato patrimoniale</i>)	<i>a</i>	Banca c/c o C/c postale (<i>stato patrimoniale</i>)
		450,00

tenendo presente che nell'ipotesi in cui il versamento dell'acconto è stato effettuato per un'entità superiore alla somma dovuta, si concretizza un credito verso l'Erario, che può essere validamente compensato in sede di presentazione del modello F24.

Caso – si ipotizzi che l'ammontare dell'imposta sostitutiva Tfr-trattamento di fine rapporto da contabilizzare alla fine del periodo d'imposta sia pari a € 1.100,00 e che, entro il 16 dicembre è stato corrisposto un acconto pari a € 1.250,00.

La differenza tra i due importi, pari ad € 150,00 (€ 1.250,00 - € 1.100,00) determina il sorgere di un credito nei riguardi dell'Erario. Tale credito, come detto, è validamente utilizzabile in compensazione.

In contabilità generale d'impresa, la rilevazione assumerà la seguente articolazione:

----- 31 dicembre 2015 -----		
Accantonamento Tfr (<i>Conto economico</i>)	<i>a</i>	Diversi
		26.000,00
	<i>a</i>	Fondo trattamento di fine rapporto (<i>stato patrimoniale</i>)
		24.900,00
	<i>a</i>	Erario c/imposta sostitutiva Tfr-trattamento di fine rapporto (<i>stato patrimoniale</i>)
		1.100,00

Al momento dell'utilizzo del credito dell'imposta sostitutiva Tfr-trattamento di fine rapporto (per ipotesi in sede di versamento dei contributi Inps relativi al mese di dicembre 2015 per € 1.450,00) la scrittura contabile risulterà così impostata:

----- 16 gennaio 2016 -----			
Inps c/contributi lavoro dipendente (stato patrimoniale)	a	Diversi	1.450,00
	a	Banca c/c o C/c postale (stato patrimoniale)	1.300,00
	a	Erario c/imposta sostitutiva Tfr-trattamento di fine rapporto (stato patrimoniale)	150,00

Acquisto degli omaggi natalizi

E' in arrivo il Natale e, come ogni anno, si presenta il caso degli *omaggi ai lavoratori dipendenti e alla clientela*, tenendo presente che questi ultimi possono rientrare nell'ambito della categoria delle spese di rappresentanza e, quindi, in relazione all'imposizione diretta, le spese per omaggi sono deducibili integralmente se di costo unitario non superiore a € 50,00, mentre per quelli di costo unitario superiori a detto ammontare è necessario fare riferimento ai limiti di deduzione previsti dal D.M. 19 novembre 2008.

Ai fini Iva la detraibilità dell'imposta è integrale se il valore o costo unitario del bene non risulta di entità, anche in questo caso, superiore a € 50,00. Tuttavia, è opportuno sottolineare che tale detraibilità esplica effetti all'atto dell'acquisto, è, quindi, cosa succede nel momento della regalia? Il contribuente o soggetto passivo del tributo si trova di fronte ad una differenziazione a seconda che il bene oggetto dell'omaggio rientri o meno nell'ambito dell'attività di impresa, come specificato nel seguente prospetto:

<i>Tipologia di omaggio</i>	<i>Regime Iva alla cessione</i>
Beni non rientranti nella attività produttiva dell'azienda di costo superiore a € 50,00	Cessione fuori campo Iva a norma dell'art.2 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633
Beni non rientranti nella attività produttiva dell'azienda di costo inferiore a € 50,00	Cessione fuori campo Iva a norma dell'art.2 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633
Beni rientranti nella attività produttiva dell'azienda di qualsiasi importo	Come regola: cessione imponibile, tenendo in considerazione che se viene applicata l'indetraibilità del tributo in sede di acquisto del bene, la cessione deve essere considerata fuori campo Iva a norma dell'art.2 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633

Dal punto di vista contabile, se l'operatore economico o soggetto passivo acquista un bene per regalarlo, all'atto dell'acquisto, unitamente all'esborso finanziario procederà a contabilizzare la spesa (componente negativo di reddito) nel conto economico in una specifica voce o conto acceso alla categoria degli "omaggi". Nel caso in cui l'omaggio è un bene che costituisce oggetto dell'attività d'impresa del soggetto passivo Iva? Se l'omaggio o, meglio, la cessione del bene a titolo di "omaggio", può risultare posta in essere con emissione di una fattura per ogni singola operazione oppure con una "autofattura". Nell'ipotesi di cessione del bene a titolo di "omaggio" con fattura, la scrittura contabile assumerà la seguente articolazione:

Crediti verso clienti	a	Diversi	
(Stato patrimoniale)			
	a	Omaggi a clienti	
		(conto economico)	
	a	Iva a debito	
		(stato patrimoniale)	

A questo punto è necessario considerare se il soggetto cedente applica o meno la rivalsa dell'Iva, nel qual caso in fattura deve risultare specificato se si tratta di un'operazione:

- ... con obbligo di rivalsa ai sensi dell'art. 18 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633;
- ... senza obbligo di rivalsa dell'art. 18 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Caso - si supponga che un operatore economico soggetto Iva abbia ceduto gratuitamente ad un cliente beni che rientrano nell'oggetto dell'attività propria dell'impresa. Il valore normale di tali beni è di € 100,00 e che l'aliquota Iva applicabile all'operazione è del 22%.

Soluzione - nell'ipotesi di applicazione:

- della rivalsa ai sensi dell'art. 18 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, le scritture contabili assumeranno le seguenti articolazioni:
- per l'emissione della fattura:

Crediti verso clienti	a	Diversi	122,00
(stato patrimoniale)			
	a	Ricavi per omaggi	100,00
		(conto economico)	
	a	Iva a debito	22,00
		(stato patrimoniale)	

e, quindi, , con una successiva scrittura, procederà a rettificare l'importo del credito verso il cliente, che in realtà ammonta a soli € 22,00, ed annullare il ricavo in quanto l'impresa non ha conseguito alcun ricavo trattandosi di cessione gratuita.

Ricavi per omaggi (conto economico)	a	Crediti verso clienti (stato patrimoniale)	100,00
--	---	---	--------

oppure:

Spese di rappresentanza (conto economico)	a	Crediti verso clienti (stato patrimoniale)	100,00
--	---	---	--------

- della non rivaia ai sensi dell'art. 18 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, le scritture contabili assumeranno le seguenti articolazioni:
 - per l'emissione della fattura:

Crediti verso clienti (stato patrimoniale)	a	Diversi	122,00
	a	Ricavi per omaggi (conto economico)	100,00
	a	Iva a debito (stato patrimoniale)	22,00

e, quindi, , con una successiva scrittura, procederà a rettificare l'importo del credito verso il cliente ed annullare il ricavo in quanto l'impresa non ha conseguito alcun ricavo trattandosi di cessione gratuita.

Diversi	a	Crediti verso clienti (stato patrimoniale)	122,00
Ricavi per omaggi (conto economico)			100,00
Imposte non deducibili			22,00

oppure:

Diversi	a	Crediti verso clienti (stato patrimoniale)	122,00
Spese di rappresentanza (conto economico)			100,00
Imposte non deducibili			22,00

Per quanto attiene agli *omaggi ai lavoratori dipendenti* è necessario distinguere se gli stessi:

- *non rientrano nell'attività di impresa*, di qualunque importo, nel qual caso devono risultare contabilizzati tra il costo del personale deducibile ai fini Ires e Irpef e non Irap, mentre ai fini Iva, l'ammontare di tributo addebitato in sede di acquisto del bene si deve ritenere non detraibile;
- *rientrano nell'attività di impresa*, di qualunque importo, devono essere imputati tra il costo del personale deducibile ai fini Ires e Irpef e non Irap, mentre ai fini Iva, l'ammontare di tributo addebitato in sede di acquisto del bene si deve ritenere, come regola, detraibile.