

# *Studi Commerciali Associati*

*Gaia & Ferrini, Giglietti, Girolomini, Montemaggi, Berardocco*

RAG. LUIGI GAIA, R.C., C.T.U.  
DOTT. VINCENZO FERRINI, R.C., C.T.U.  
DOTT. MARIO GIGLIETTI, R.C., C.T.U.  
DOTT.SSA MARIANNA GIROLOMINI, R.C., C.T.U.  
DOTT.SSA MERIS MONTEMAGGI, R.C., C.T.U.  
DOTT. DINO BERARDOCCO, R.C., C.T.U.

RAG.RA MICHELA FILIPPI  
RAG.RA MARA MOLARI  
RAG.RA ENRICA SEMPRINI

DOTT.SSA VALENTINA ZANGHERI

Piazzetta Gregorio da Rimini n°1  
47921 - RIMINI (RN)  
tel.: (+39) 0541785284  
fax: (+39) 0541785830  
e-mail: info@stucomas.com  
http://www.stucomas.com

Rimini, 11 gennaio 2016

*A tutti i signori clienti*  
LORO INDIRIZZI

Oggetto: **CIRCOLARE MENSILE INFORMATIVA N° 1/2016**

Con la presente circolare mensile lo Studio desidera informare ed aggiornare i signori clienti in merito alle novità intervenute di recente in campo amministrativo, contabile e tributario.

Riportiamo di seguito per vostra conoscenza una selezione delle recenti variazioni legislative e degli interventi ministeriali o da parte di altri enti, ricordandovi che lo Studio è a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti ed approfondimenti.

## **NUOVA SABATINI**

### **Fondo di garanzia pmi nella misura massima dell'80% dell'ammontare del finanziamento**

Lo strumento agevolativo definito "Nuova Sabatini", istituito dall'articolo 2, D.L. 69/2013 è finalizzato ad accrescere la competitività del sistema produttivo del Paese e migliorare l'accesso al credito delle micro, piccole e medie imprese (pmi) per l'acquisto di nuovi macchinari, impianti e attrezzature. Nel dettaglio, la misura prevede il seguente funzionamento:

- ✓ Cassa Depositi e Prestiti (Cdp) ha costituito un plafond di risorse che le banche aderenti alle convenzioni Mise-Abi-Cdp o le società di leasing, se in possesso di garanzia rilasciata da una banca aderente alle convenzioni, possono utilizzare per concedere alle pmi, fino al 31 dicembre 2016, finanziamenti di importo compreso tra 20.000 e 2 milioni di euro a fronte degli investimenti previsti dalla misura;
- ✓ il Mise concede un contributo in favore delle pmi, che copre parte degli interessi a carico delle imprese sui finanziamenti bancari, in relazione agli investimenti realizzati. Tale contributo è pari all'ammontare degli interessi, calcolati su un piano di ammortamento convenzionale con rate semestrali, al tasso del 2,75% annuo per 5 anni.

Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del decreto in commento, il fondo di garanzia per le pmi potrà garantire fino all'80% dell'ammontare dei finanziamenti "Nuova Sabatini". La valutazione economico-finanziaria e del merito creditizio ai fini dell'accesso alla garanzia del fondo viene effettuata direttamente dall'istituto di credito a cui è stata presentata via pec la domanda per la richiesta del finanziamento e del contributo.

**(Ministero dello Sviluppo Economico, Decreto 29/09/2015, G.U. n.288 dell'11/12/2015)**

**PATENT BOX****Detassazione dei proventi derivanti dallo sfruttamento di beni immateriali**

Tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa possono godere della parziale detassazione dei proventi derivanti dallo sfruttamento dei beni immateriali, sul modello di altri Stati europei e in coerenza con *standard* internazionali condivisi. Nello specifico, sono agevolabili i redditi derivanti dall'utilizzo di *software* protetto da *copyright*, brevetti industriali, marchi di impresa, disegni e modelli giuridicamente tutelabili, informazioni aziendali ed esperienze tecnico industriali, comprese quelle commerciali o scientifiche proteggibili come informazioni segrete giuridicamente tutelabili. Il *patent box* non può prescindere, quindi, da un accordo preventivo tra Amministrazione finanziaria e società sulle regole da seguire per la quantificazione del contributo economico e del reddito agevolabile. Nel provvedimento del 1° dicembre 2015 sono state stabilite le modalità di accesso alla procedura che apre la strada al regime di favore opzionale introdotto con lo scopo di incentivare gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo.

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 154278 e circolare n.36, 01/12/2015)

**MUD****Approvato il modello unico di dichiarazione ambientale per il 2016**

È stato pubblicato il decreto con cui viene fissato l'obbligo di presentazione del Mud (Modello Unico per la dichiarazione ambientale) entro il 30 aprile 2016. Oltre a confermare la modulistica utilizzata nel 2015 anche per i Mud che dovranno essere presentati entro il 30 aprile 2016 con riferimento ai rifiuti gestiti nel 2015, il decreto stabilisce che tale modello sarà utilizzato fino alla piena operatività del sistema informatico di controllo della tracciabilità dei rifiuti (Sistri).

(D.P.C.M. del 21/12/2015, G.U. n.300 del 28/12/2015)

**DIRITTO CCIAA****Misura del diritto dovuto alle Camere di Commercio per l'anno 2016**

L'articolo 28, comma 1, D.L. 90/2014 ha stabilito che "*Nelle more del riordino del sistema delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, l'importo del diritto annuale di cui all'articolo 18 L. 580/1993 e successive modificazioni, come determinato per l'anno 2014, è ridotto, per l'anno 2015, del 35 per cento, per l'anno 2016, del 40% e, a decorrere dall'anno 2017, del 50%*". Il Ministero dello Sviluppo Economico ha chiarito che entro il 15 maggio 2016 verrà inviata tramite pec a tutti i soggetti obbligati al versamento del diritto annuale un'informativa dalla Camera di Commercio territorialmente competente con l'indicazione dell'ammontare del diritto dovuto per il 2016.

(Ministero dello Sviluppo Economico, Nota n.279880, 22/12/2015)

**RENDITE E USUFRUTTI****Rideterminati moltiplicatori e coefficienti per calcolare i valori delle rendite e dell'usufrutto**

In conseguenza della variazione del saggio di interesse legale sono stati rideterminati i moltiplicatori e i coefficienti per calcolare il valore delle rendite e dell'usufrutto ai fini delle disposizioni in materia di imposte di registro e sulle successioni e donazioni. I nuovi valori si applicano agli atti pubblici formati, agli atti giudiziari pubblicati o emanati, alle scritture private autenticate e a quelle non autenticate presentate per la registrazione, alle successioni aperte e alle donazioni fatte a partire dal 1° gennaio 2016.

(Ministero dell'Economia e delle Finanze, Decreto 21/12/2015, G.U. n.302 del 30/12/2015)

## **REVERSE CHARGE: ULTERIORI CHIARIMENTI APPLICATIVI**

La Legge di Stabilità per il 2015 (L. 190/2014) aveva introdotto, con decorrenza dall'inizio del 2015, alcune nuove fattispecie di *reverse charge* (o inversione contabile).

Tale meccanismo rappresenta un'eccezione alla regola generale che vede quale debitore d'imposta colui che cede il bene o presta il servizio; quando risulta applicabile il *reverse charge* la fattura viene emessa senza applicazione dell'Iva e sarà chi riceve il documento a doverla assolvere, integrando il documento, rendendosi debitore del tributo ma potendo al tempo stesso portarlo in detrazione (salvo specifiche limitazioni).

La fattispecie di più diffusa applicazione è quella prevista all'articolo 17, comma 6, lettera *a-ter*), relativa a prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici.

Sul punto l'Agenzia era già intervenuta con la circolare 14/E/2015, ma molti aspetti restavano ancora dubbi; l'Amministrazione finanziaria torna sul tema con la circolare 37/E/2015 per completare il quadro interpretativo.

Anche nella circolare 37/E/2015, come avvenuto in occasione della pubblicazione della precedente circolare, l'Agenzia introduce una "clausola di salvaguardia", affermando che si ritengono comunque corretti i comportamenti tenuti precedentemente dai contribuenti in difformità delle indicazioni oggi fornite.

Di seguito si riepilogano i chiarimenti recati dalla circolare 37/E/2015:

<b>Appalti per il frazionamento o accorpamento di edifici</b>	<p>Nella precedente circolare 14/E/2015 l'Agenzia affermò che nel caso di un contratto di appalto complesso occorre distinguere le singole prestazioni e applicare il <i>reverse charge</i> alle prestazioni riconducibili alla lettera <i>a-ter</i>); fa eccezione il caso di appalto per la costruzione di edificio ovvero il restauro, risanamento conservativo e interventi di ristrutturazione edilizia (articolo 3, comma 1, lettera <i>c</i>) e <i>d</i>), D.P.R. 380/2001), nel qual caso trovano applicazione le regole ordinarie (no <i>reverse charge</i>) per la prestazione complessiva.</p> <p>Considerando che il D.L. 133/2014 ha qualificato quali manutenzioni ordinarie (articolo 3, comma 1, lettera <i>b</i>), D.P.R. 380/2001) le opere di frazionamento o accorpamento di unità immobiliari, l'Agenzia ha esteso anche a contratti di appalto che hanno ad oggetto tali prestazioni (purché senza modifica della volumetria complessiva dell'edificio e dell'originaria destinazione d'uso) la precedente interpretazione: detti appalti, anche se comprendono al loro interno prestazioni che potenzialmente sarebbero soggette a <i>reverse</i>, vanno nel complesso assoggettati ad Iva ordinaria.</p>
<b>Demolizione e costruzione</b>	<p>Nel caso di contratto di appalto che comprende la demolizione e la costruzione di edificio, non vi è la necessità di distinguere le prestazioni per verificare se applicare o meno il <i>reverse charge</i>, ma risulta applicabile l'Iva nei modi ordinari all'intera fattispecie contrattuale.</p>
<b>Fornitura con posa in opera</b>	<p>Mentre la fornitura con posa in opera è soggetta all'Iva nei modi ordinari, le prestazioni di servizi che ricadono nel campo di applicazione della lettera <i>a-ter</i>) sono soggette a <i>reverse charge</i>, senza necessità di distinguere tra valore del servizio e valore della prestazione.</p> <p>L'Agenzia chiarisce che per distinguere le due fattispecie occorre aver riferimento alla tipologia di prestazione (se sia solo una posa ovvero via sia modifica o adattamento del bene), al valore del bene rispetto alla prestazione (aspetto significativo ma non dirimente), ma soprattutto occorre valutare le pattuizioni negoziali tra le parti.</p>

<b>Parcheggi</b>	Le prestazioni servizi di cui alla lettera a-ter) ricadono nel campo di applicazione dell'inversione contabile se riguardano gli edifici; l'Agenzia precisa che rientrano in tale nozione anche i parcheggi interrati ovvero costruiti sul lastrico solare di un fabbricato.
<b>Derattizzazione, spurgo e rimozione neve</b>	Le attività di derattizzazione (codice ateco 81.29.10), di spurgo delle fosse biologiche, dei tombini (37.00.00) e di rimozione della neve (81.29.91) sono operazioni che richiedono l'applicazione dell'Iva nei modi ordinari.
<b>Impianti interni / esterni agli edifici</b>	Ogni qual volta l'installazione di un impianto sia funzionale o servente all'edificio, anche se parte dell'impianto è posizionato all'esterno dello stesso (videosorveglianza, climatizzazione, citofono, impianto idraulico con allaccio alla rete fognaria), deve trovare applicazione il meccanismo del <i>reverse charge</i> .
<b>Manutenzione</b>	Già la circolare 14/E/2015 aveva stabilito che dovesse applicarsi l'inversione contabile alle attività di manutenzione e riparazione degli impianti; nella presente circolare viene confermata (rafforzandola) tale posizione, affermando che questo trattamento riguarda anche le manutenzioni che ricadono nell'attività di "altri lavori di costruzione e installazione, n.c.a." (codice ateco 43.29.09).
<b>Impianti fotovoltaici</b>	Le attività di installazione di impianti fotovoltaici integrati (i pannelli sostituiscono la copertura) o semi-integrati (i pannelli sono appoggiati alla copertura) sono soggette ad inversione contabile ai sensi della lettera a-ter); allo stesso modo si applica l'inversione contabile quando i pannelli sono posizionati a terra ma sono posti al servizio di un fabbricato. Questo però vale solo se tali impianti sono accatastati congiuntamente al fabbricato stesso; nel caso di accatastamento autonomo, la relativa installazione e manutenzione richiede l'applicazione dell'Iva nei modi ordinari.
<b>Impianti antincendio</b>	L'installazione e manutenzione di impianti antincendio è attività soggetta all'inversione contabile. L'installazione e la manutenzione degli estintori è soggetta a <i>reverse charge</i> solo se detti estintori fanno parte di un piano antincendio ai sensi del D.M. 20 dicembre 2012. Al contrario, installazione e manutenzione di estintori che non fanno parte di un impianto complesso, richiedono l'applicazione dell'Iva nei modi ordinari. L'installazione di porte tagliafuoco richiede l'applicazione dell'inversione contabile.
<b>Sostituzione di parti di impianto</b>	Qualora la volontà contrattuale delle parti sia rivolta alla riparazione e/o ammodernamento degli impianti, anche mediante la sostituzione di parti danneggiate o divenute obsolete e non alla mera fornitura di beni, le suddette attività ricadano nell'ambito di applicazione del meccanismo dell'inversione contabile, a condizione, naturalmente, che i servizi resi siano relativi a edifici.
<b>Installazione di impianti</b>	Sono assoggettate a <i>reverse charge</i> le installazioni di impianti riconducibili ai codici ateco 2007 43.21, 43.22 e 43.29; questi sono impianti che formano parte integrante degli edifici e a questi risultano serventi. Le installazioni (e le manutenzioni) di altri impianti relativi ad una attività industriale ma che non ineriscono il funzionamento di un edificio, anche se formano un tutt'uno con l'edificio, ad esempio le celle frigorifere, sono invece soggette ad Iva con le modalità tradizionali.
<b>Prestazioni rese da terzi</b>	Qualora le prestazioni rese da soggetti terzi, su incarico della società che commercializza i beni, siano servizi di installazione di impianti e completamento di edifici e rientrino nei codici di attività di cui alla Tabella ateco 2007 (cfr. circolare n. 14/E/2015), tali prestazioni devono essere

	<p>assoggettate al meccanismo del <i>reverse charge</i>.</p> <p>Allo stesso modo si applica il <i>reverse charge</i> quando le prestazioni di installazione e/o allestimento siano rese, in via autonoma (e non su incarico della società presso cui sono stati acquistati i beni), da soggetti terzi sulla base di un rapporto diretto.</p>
<b>Beni significativi</b>	<p>La disposizione agevolativa in materia di aliquota prevista per i beni significativi (D.M. 29 dicembre 1999), riguardando esclusivamente prestazioni effettuate nei confronti dei consumatori finali, non trova applicazione nelle ipotesi di <i>reverse charge</i> di cui alla lettera <i>a-ter</i>), in quanto quest'ultima riguarda i soli rapporti tra soggetti passivi d'imposta.</p>
<b>Diritto di chiamata e manutenzione in abbonamento</b>	<p>L'inversione contabile si applica anche alle somme addebitate a titolo di diritto fisso di chiamata da parte di un tecnico contattato per la verifica di un impianto.</p> <p>Allo stesso modo sono soggette ad inversione contabile i canoni periodici addebitati in applicazione di un contratto di manutenzione.</p> <p>Ovviamente deve trattarsi di un impianto relativo ad un edificio.</p>
<b>Allacciamento e attivazione</b>	<p>Il corrispettivo per l'allacciamento di un impianto e per l'attivazione di un'utenza, in quanto facenti parte della fornitura di luce, acqua gas, etc., non si considerano relativi all'impianto: conseguentemente, l'Iva relativa a tali prestazioni deve essere applicata nei modi ordinari.</p>
<b>Servizi non imponibili</b>	<p>Nel caso di operazioni non imponibili non risulta applicabile il meccanismo dell'inversione contabile, che invece potrà trovare applicazione solo quando l'operazione risulta essere imponibile Iva.</p>

## LA GESTIONE DELLE LETTERE DI INTENTO

Già dal periodo di imposta 2015 sono cambiate le regole per gli esportatori abituali che intendono acquistare beni o servizi senza dovere corrispondere l'Iva al proprio fornitore:

- 1) la dichiarazione di intento viene generata con apposito *software* e spedita telematicamente dall'esportatore abituale (quindi colui che intende acquistare beni e servizi senza applicazione dell'Iva, in quanto munito di *plafond*) all'Agenzia delle entrate;
- 2) l'Agenzia delle entrate trasmette apposita ricevuta all'esportatore abituale;
- 3) l'esportatore abituale invia al proprio fornitore la lettera di intento unitamente alla ricevuta dell'Agenzia delle entrate;
- 4) il fornitore verifica su apposita piattaforma del sito delle entrate la correttezza della lettera di intento e provvede ad effettuare la fornitura del bene o la prestazione di servizio non applicando l'Iva ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972.

### L'emissione della lettera di intento

Diversamente dal passato (fino al 31 dicembre 2014), non si rende più necessaria la formalizzazione cartacea della lettera di intento. Infatti, la procedura predisposta dall'Agenzia delle entrate (ed, ovviamente, le *utility* delle varie case di software) genera direttamente il file telematico da spedire all'Agenzia e da stampare per il proprio fornitore.

In particolare, a seguire si analizza la struttura del documento, suddividendolo in "ideali" sezioni autonome, chiarendo il tutto con un esempio di compilazione, riferito alla ipotetica società Alfa Srl, esportatore abituale nel periodo di imposta 2015 (circostanza verificata con le risultanze delle operazioni già poste in essere).

*Parte relativa alla numerazione ed all'anno di riferimento:*

<p><b>DICHIARAZIONE D'INTENTO</b></p> <p><b>DI ACQUISTARE O IMPORTARE BENI E SERVIZI SENZA APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO</b></p>	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="font-size: small;">Numero</td> <td style="text-align: center;">01</td> <td style="font-size: small;">Anno</td> <td style="text-align: center;">2016</td> </tr> <tr> <td colspan="4" style="text-align: center; font-size: x-small;">Attribuito dal dichiarante</td> </tr> <tr> <td style="font-size: small;">Numero</td> <td style="border: 1px solid black; width: 40px;"></td> <td style="font-size: small;">Anno</td> <td style="border: 1px solid black; width: 40px;"></td> </tr> <tr> <td colspan="4" style="text-align: center; font-size: x-small;">Attribuito dal fornitore o prestatore</td> </tr> </table>	Numero	01	Anno	2016	Attribuito dal dichiarante				Numero		Anno		Attribuito dal fornitore o prestatore			
Numero	01	Anno	2016														
Attribuito dal dichiarante																	
Numero		Anno															
Attribuito dal fornitore o prestatore																	

Nell'esempio si è ipotizzato che la dichiarazione di intento sia la prima emessa, a valere sull'anno 2016. La parte non compilata servirà al soggetto che riceve la lettera di intento al fine di inserire i propri protocolli. L'una e l'altra numerazione dovranno essere richiamate sulla fattura emessa dal fornitore, con una dicitura del tipo "operazione non imponibile ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c) D.P.R. 633/1972, come da vostra dichiarazione di intento numero ..... /2016, da noi protocollata al numero .../2016".

## Parte relativa ai dati anagrafici del richiedente:

DATI DEL DICHIARANTE	Codice fiscale	02823440178		Partita IVA	02823440178	
	Cognome o denominazione o ragione sociale	ALFA S.R.L.		Nome		
	Data di nascita		Comune (o Stato estero) di nascita		Sesso (M/F)	
giorno   mese   anno				<input type="checkbox"/>		
DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE FIRMATARIO DELLA DICHIARAZIONE	Codice fiscale	RSS MRA 19R69 B157M		Codice carica	1	
	Codice fiscale società			Nome	MARIO	
	Cognome	ROSSI		Nome	MARIO	
	Data di nascita		Comune (o Stato estero) di nascita		Sesso (M/F)	
giorno   mese   anno		BRESCIA		M		
19   10   1969				BS		
RECAPITI	Telefono	Indirizzo di posta elettronica				
	prefisso   numero	alfasrl@postaelettronica.it				
111   222222						

L'indicazione dei dati anagrafici appare sostanzialmente di immediata comprensione.

Trattandosi di lettera di intento emessa da una società, vanno indicati i dati del legale rappresentante o altro soggetto abilitato a firmare il modello.

## Parte in cui indicare la validità della lettera di intento:

DICHIARAZIONE	Intendo avvalermi della facoltà, prevista per i soggetti che hanno effettuato cessioni all'esportazione od operazioni assimilate, di effettuare ACQUISTI <input checked="" type="checkbox"/> o						
	IMPORTAZIONI <input type="checkbox"/> senza applicazione dell'IVA nell'ANNO 2016						
	e chiedo di acquistare o importare <b>Indicare la tipologia di bene o servizio richiesta (esempio: ACQUISTO BENI)</b>						
	La dichiarazione si riferisce a:						
una sola operazione per un importo pari a euro 1 _____,00							
operazioni fino a concorrenza di euro 2 _____,00							
operazioni comprese nel periodo da 3 giorno   mese   anno 12   01   2016 a 4 giorno   mese   anno 31   12   2016							

La descrizione della tipologia di operazione richiesta (acquisto interno o importazione), l'anno di riferimento, la tipologia di acquisto (bene o servizio), così come la tipologia di esenzione richiesta (singola operazione, operazioni sino alla concorrenza di un determinato importo, operazioni in un certo lasso temporale) ricalcano le precedenti abitudini di compilazione della "vecchia" dichiarazione di intento. Nell'esempio proposto, il periodo coperto dalla lettera di intento risulta opportunamente coordinato con il momento in cui la dichiarazione viene spedita.

## Parte relativa ai dati anagrafici del destinatario:

DESTINATARIO DELLA DICHIARAZIONE	<input type="checkbox"/> Dogana <b>Barrare nel caso sia diretta alla Dogana</b>					
	Altra parte contraente					
	Codice fiscale	01234567891		Partita IVA	01234567891	
	Cognome o denominazione o ragione sociale	BETA S.R.L.		Nome		
				Sesso (M/F)		
				<input type="checkbox"/>		

La sezione relativa al destinatario si può sostanzialmente suddividere in due parti:

- quella relativa alle importazioni, in cui sarà sufficiente barrare la casella "dogana";

- quella relativa ad altri operatori residenti, in cui si devono dettagliare le informazioni anagrafiche del fornitore, comprensive del codice fiscale (dato non sempre presente nell'anagrafica aziendale e che non sempre coincide con la partita Iva).

Il fatto che venga inviata una lettera di intento ad un soggetto con il quale non si potranno in essere operazioni nel corso dell'anno 2016, non determinerà più alcun disturbo in capo all'ipotetico fornitore, per il semplice fatto che quest'ultimo non sarà più tenuto ad alcun adempimento.

Parte relativa al *plafond*:

QUADRO A - PLAFOND					
<b>Tipo</b>	A1	Fisso <input checked="" type="checkbox"/>	Mobile <input type="checkbox"/>		
<b>Operazioni che concorrono alla formazione del plafond</b>	A2	Dichiarazione annuale IVA presentata <input type="checkbox"/>			
		Esportazioni <input checked="" type="checkbox"/>	Cessioni intracomunitarie <input checked="" type="checkbox"/>	Cessioni verso San Marino <input type="checkbox"/>	Operazioni assimilate <input type="checkbox"/>

In sede di invio della lettera di intento, l'Agenzia delle entrate vuole conoscere:

- il tipo di *plafond* utilizzato (fisso o mobile);
- la genesi dello stesso *plafond*.

In merito alla genesi del *plafond* bisogna distinguere due casi:

- ove, alla data dell'invio della lettera di intento, sia già stata presentata la dichiarazione Iva dell'anno precedente (nel nostro caso, anno 2015), sarà sufficiente barrare la casella (1) del rigo A2, in quanto l'Agenzia dispone già delle informazioni;
- ove, invece, la dichiarazione annuale non sia stata ancora presentata, si dovrà barrare una (o più) delle successive caselle (da 2 a 5) per indicare la tipologia delle operazioni poste in essere nel 2015, che hanno generato *plafond*.

Nel nostro esempio di compilazione, poiché la lettera di intento è spedita ai primi giorni di gennaio, la dichiarazione annuale Iva non è stata ancora trasmessa, con la conseguenza che si è indicata la formazione del *plafond* tramite esportazioni e cessioni intracomunitarie.

Parte relativa all'impegno alla trasmissione telematica:

<b>IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA</b>	Codice fiscale dell'intermediario		VRD LGU 19R69 B157 M	
	Data dell'impegno		FIRMA DELL'INTERMEDIARIO	
	giorno	08	mese	01
	anno	2016		Verdi Luigi

La dichiarazione può essere trasmessa:

- direttamente, da parte dei soggetti abilitati dall'Agenzia delle entrate,
- oppure tramite gli intermediari abilitati alla trasmissione, utilizzando il *software*, denominato "dichiarazione d'intento", disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle entrate. L'intermediario abilitato alla trasmissione telematica delle dichiarazioni è tenuto a rilasciare al dichiarante, contestualmente alla ricezione della dichiarazione o all'assunzione dell'incarico per la sua predisposizione, l'impegno a trasmettere in via telematica all'Agenzia delle entrate i dati in essa contenuti. L'intermediario è tenuto a consegnare al dichiarante una copia:
- della dichiarazione trasmessa
- e della ricevuta di presentazione della comunicazione rilasciata dall'Agenzia delle entrate.

La dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui l'Agenzia delle entrate riceve i dati e, da quel momento, potranno essere effettuate le forniture in sospensione di imposta.

Nell'esempio, valendo la lettera di intento dal 12 gennaio 2016, si è provveduto a trasmetterla all'Agenzia delle entrate con sufficiente anticipo.

Infatti, si dovrà poi:

- attendere la ricevuta telematica;
- inviare la lettera di intento (senza la stampa del quadro “A” relativo al plafond) e la ricevuta stessa in forma cartacea al fornitore.

### **La ricezione della lettera di intento da parte del fornitore**

Il fornitore, prima di porre in essere la fornitura, avrà cura di verificare sul sito dell’Agenzia delle entrate la correttezza e l’esistenza del documento cartaceo ricevuto, sfruttando l’apposita utilità presente sul sito dell’Agenzia:

1. dal sito dell’Agenzia scegliere la sezione “servizi *on line*” in alto a destra;
2. selezionare l’opzione “servizi fiscali”;
3. selezionare l’opzione “verifica ricevuta dichiarazione di intento”;
4. si apre una videata nella quale è sufficiente inserire i dati richiesti, desumibili anche dalla ricevuta (tra cui il codice fiscale del dichiarante);
5. nell’apposita casella “codice di sicurezza” va copiata la scritta che compare a video ed è possibile effettuare la verifica;
6. è consigliabile (ma non obbligatorio) provvedere alla stampa dell’esito del controllo.

La procedura delineata appare molto importante, in quanto consente al fornitore di evitare possibili contestazioni in fase di emissione di una fattura senza addebito dell’Iva. Per le successive forniture in corso d’anno, è inutile ripetere il controllo, in quanto l’esportatore abituale non è più chiamato ad effettuare alcuna comunicazione all’Agenzia delle entrate, nel cui archivio resterà memorizzata l’originaria lettera di intento. Ciò accadrà anche nel caso di revoca, in relazione alla quale si riceverà unicamente la comunicazione cartacea dal proprio cliente, senza che nulla risulti all’anagrafe tributaria (l’onere di provare la revoca - in forma scritta - grava sull’esportatore abituale).

Il fornitore può effettuare cessioni di beni e prestazioni di servizi senza Iva solo dopo aver:

- ricevuto la dichiarazione d’intento e la relativa ricevuta di presentazione all’Agenzia delle entrate, consegnategli dall’esportatore abituale;
- riscontrato telematicamente l’avvenuta presentazione della dichiarazione d’intento all’Agenzia delle entrate da parte dell’esportatore abituale.

Il fornitore deve tenere l’apposito registro delle dichiarazioni d’intento e dovrà riepilogare nel quadro VI della dichiarazione Iva annuale le dichiarazioni d’intento ricevute.

## REGOLE PER IL CORRETTO UTILIZZO IN COMPENSAZIONE “ORIZZONTALE” DEI CREDITI FISCALI

Dal 1 gennaio sono utilizzabili i crediti fiscali che scaturiscono dalle dichiarazioni relative all'anno precedente, benché dette dichiarazioni saranno presentate successivamente all'utilizzo.

Le compensazioni “orizzontali” (ossia tra tributi diversi) sono però soggette a numerose limitazioni: i vincoli maggiori riguardano i crediti Iva (in vigore dal 2010), ma dal 2014 sono state introdotte limitazioni riguardanti anche le altre imposte, senza poi dimenticare il blocco che interessa i soggetti che presentano debiti erariali iscritti a ruolo.

Vediamo, pertanto, di riepilogare brevemente le principali regole di compensazione dei predetti crediti.

### Le regole per i crediti Iva

In vista dei prossimi utilizzi in compensazione del credito Iva relativo all'anno 2015 emergente dalla dichiarazione annuale Iva 2016 e dei crediti trimestrali risultanti dai modelli TR da presentare nel 2016, occorre ricordare che:

- gli utilizzi del credito Iva emergente dalla dichiarazione annuale per importi superiori a una data soglia (5.000 euro), possono essere eseguiti solo a decorrere dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui esso emerge;
- per utilizzi in compensazione superiori alla soglia di 15.000 euro, invece, è necessario effettuare tramite soggetti a ciò abilitati i controlli previsti ai fini dell'apposizione nella dichiarazione annuale del “Visto di conformità” (ciò avviene tramite la barratura di una specifica casella nel frontespizio della dichiarazione annuale Iva).

Va, infine, ricordato che tali vincoli temporali interessano solo le compensazioni “orizzontali” (ovvero quelle effettuate con altri tributi diversi dall'Iva o contributi) mentre non interessano mai le compensazioni verticali, cioè quelle “Iva da Iva”, anche se superano le soglie sopra indicate.

### *Compensazione “libera” per i crediti Iva annuali non superiori a 5.000 euro*

Chi intende utilizzare in compensazione il credito Iva annuale del 2015 per importi non superiori a 5.000 euro può presentare il modello F24:

- a partire dal 1° gennaio 2016;
- senza alcuna preventiva presentazione della dichiarazione annuale Iva;
- potendo utilizzare per il versamento sia i canali telematici Entratel/Fisconline (direttamente o tramite intermediario abilitato) sia un sistema di *home o remote banking*.

Tali compensazioni per importi non superiori a 5.000 euro sono possibili indipendentemente dall'ammontare del credito complessivo risultante dalla dichiarazione annuale: in pratica i “primi” 5.000 euro del credito Iva annuale possono essere compensati anche orizzontalmente senza alcun tipo di vincolo.

In materia di compensazioni tra debiti e crediti Iva, come chiarito dalla circolare n. 29/E/2010:

- non ricadono nel monitoraggio (quindi solo liberi) gli utilizzi del credito Iva per pagare debiti d'imposta che sorgono successivamente (ad esempio: credito Iva dell'anno 2015 risultante dalla dichiarazione Iva 2016 utilizzato per pagare il debito Iva di gennaio 2016);
- devono essere conteggiate nel limite, invece, le compensazioni che riguardano il pagamento di un debito Iva sorto precedentemente (ad esempio: debito Iva ottobre 2015 ravveduto utilizzando in compensazione il credito Iva dell'anno 2015 risultante dalla dichiarazione Iva 2016).

### *Compensazione dei crediti annuali superiori a 5.000 euro*

Chi intende compensare il credito Iva per importi superiori a 5.000 euro, invece, per la parte che eccede tale limite, dovrà prima presentare la dichiarazione annuale Iva e poi procedere alla compensazione presentando il modello F24 con la seguente tempistica:

- non prima del giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale;

- occorre, inoltre, attendere 10 giorni dalla data di presentazione della dichiarazione (quindi non è possibile presentare la dichiarazione Iva 2016 il 29 febbraio 2016 e compensare il 3 marzo 2016).

Per agevolare i tempi di utilizzo del credito Iva in compensazione, è previsto che il contribuente possa escludere la dichiarazione annuale Iva dall'unificazione con la dichiarazione dei redditi, e, quindi, possa presentarla in anticipo rispetto alla canonica scadenza del modello Unico.

Stante l'attuale termine iniziale per la presentazione della dichiarazione annuale (fissato al 1° febbraio), risulta pertanto impossibile presentare prima del 16 marzo un modello F24 con utilizzo in compensazione di crediti Iva per importi superiori a 5.000 euro.

- Gli F24 contenenti utilizzi in compensazione del credito Iva annuale per importi superiori a 5.000 euro potranno essere trasmessi unicamente tramite i canali Entratel o Fisconline (direttamente o tramite intermediario abilitato), quindi non si può utilizzare il canale bancario (*home banking* o *remote banking*).
- Gli F24 presentati senza osservare tali regole (prima delle tempistiche o con canali difforni da quelli previsti) verranno scartati dalla procedura.

#### *Residuo credito Iva annuale relativo all'anno 2014*

Infine, per una corretta applicazioni di tali regole si ricorda che:

- il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2014, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e utilizzato nel 2016 fino al termine di presentazione della dichiarazione Iva 2016 relativa all'anno 2015, non deve sottostare alle regole descritte, a condizione che non venga fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva (in pratica, nel modello F24, deve ancora essere indicato "2014" come anno di riferimento); ciò in quanto per questo credito relativo al 2014 la dichiarazione annuale già è stata presentata nel 2015 e, quindi, le tempistiche sono già state rispettate (l'unica cautela riguarda il caso di superamento del limite di 15.000 euro, laddove la dichiarazione Iva relativa al 2014 non sia stata "vistata");
- al contrario, il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2014, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva viene a tutti gli effetti "rigenerato" nella dichiarazione Iva 2016 come credito Iva relativo all'anno 2015 e come tale soggetto alle regole di monitoraggio in precedenza descritte.

Per evitare di incorrere in sanzioni, si invita, pertanto, la gentile clientela a valutare molto attentamente la presentazione di modelli F24 recanti utilizzi in compensazione "orizzontale" del credito Iva relativo all'anno 2015 o del residuo credito Iva relativo all'anno 2014.

#### *Regole di compensazione dei crediti Iva trimestrali*

Il limite dei 5.000 euro riguardante la compensazione dei crediti Iva annuali trova applicazione, per la parte eccedente i limiti di 5.000 euro, anche con riferimento ai crediti risultanti dalla presentazione delle denunce trimestrali (modelli TR). Va in proposito precisato che il limite di 5.000 euro deve intendersi "unitario" per tutti i modelli TR presentati nell'anno: ciò significa che se dal primo modello TR emerge un credito Iva trimestrale di 5.000 euro da utilizzare in compensazione, i crediti trimestrali emergenti dai successivi modelli TR dovranno seguire le regole previste per l'utilizzo in compensazione dei crediti eccedenti la soglia.

Non vale, invece, per i crediti trimestrali il limite dei 15.000 euro, atteso che per essi non è prevista l'applicazione della disciplina del visto di conformità (mentre è prevista per la disciplina dei rimborsi).

La compensazione dei crediti trimestrali, anche per la parte che non eccede 5.000 euro, deve essere sempre preceduta dalla trasmissione telematica del modello TR, ancorché non sia necessario attendere il giorno 16 del mese successivo alla trasmissione come previsto per la parte di credito eccedente rispetto a 5.000 euro.

Con riferimento ai rapporti esistenti tra credito Iva annuale e crediti Iva trimestrali, l'Agenzia delle entrate ha precisato che:

- al raggiungimento del limite (oggi pari 5.000 euro) riferito al credito annuale 2015, non concorrono le eventuali compensazioni di crediti Iva relativi ai primi 3 trimestri dello stesso anno (risultanti, quindi, dalle istanze modello Iva TR presentate nel corso del 2015);
- il limite di 5.000 euro è riferito all'anno di maturazione del credito e viene calcolato distintamente per ciascuna tipologia di credito Iva (annuale o infrannuale); ciò significa che il credito annuale evidenziato nella dichiarazione Iva 2016 relativa al 2015 presenta un tetto pari a 5.000 euro, da spendere liberamente anche prima della presentazione della dichiarazione e allo stesso modo per i crediti trimestrali evidenziati nei modelli TR da presentare nel corso del 2016 è a disposizione un ulteriore tetto di 5.000 euro, valido complessivamente per tutti i TR che vengono presentati nel corso del 2016.

## Le regole per gli altri crediti

A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, viene stabilito che i contribuenti che utilizzano in compensazione orizzontale con modello F24 i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito delle società e all'Irap per importi superiori a 15.000 euro annui, devono richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), D.Lgs. 241/1997.

Diversamente da quanto richiesto per la compensazione dei crediti Iva, la compensazione dei presenti crediti non richiede la necessità di eseguire preventivamente i controlli finalizzati all'apposizione del visto di conformità né, quindi, la preventiva trasmissione telematica del modello dichiarativo dal quale emerge il credito.

Fin dal 1° gennaio 2016, pertanto, i contribuenti potranno liberamente utilizzare in compensazione crediti di importo superiore alla soglia dei 15.000 euro salvo ricordare, in questi casi, di apporre successivamente il visto di conformità sul modello da trasmettere successivamente alle scadenze previste per i vari modelli (a oggi, 31 luglio per il modello 770 e 30 settembre per i modelli Unico e Irap).

Trattandosi di crediti che saranno determinati, per la maggior parte, nel corso della prossima estate al momento della compilazione della dichiarazione, evidentemente l'utilizzo di essi deve essere fatto con una certa cautela.

## I vincoli alla compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo

Si ricorda inoltre che, ai sensi dell'articolo 31 D.L. 78/2010 è previsto un blocco alla possibilità di utilizzare in compensazione i crediti relativi alle imposte erariali qualora il contribuente presenti ruoli scaduti di importo superiore a 1.500 euro.

La compensazione dei crediti torna ad essere possibile, quindi, solo dopo aver provveduto al pagamento dei ruoli scaduti, oppure alla loro compensazione da effettuarsi tramite modello di pagamento F24 e utilizzando il codice tributo "Ruol" istituito dalla risoluzione n. 18/E/2011.

Posto che l'inosservanza di tale divieto viene punita con la sanzione pari al 50% dell'importo indebitamente compensato, si invita la gentile clientela a segnalare - e nel caso consegnare allo Studio con la massima sollecitudine - le cartelle relative a ruoli notificati, ai fini delle verifiche necessarie. In mancanza, lo Studio non potrà ritenersi responsabile delle sanzioni che saranno irrogate.

## Utilizzo del canale telematico per i "privati"

Si ricorda, infine, che, l'obbligo di utilizzo dei canali telematici per la presentazione del modello F24 riguarda non solo i titolari di partita Iva (per i quali l'obbligo è generalizzato) ma anche i soggetti privi della partita Iva (i cosiddetti "privati").

In particolare è previsto che:

- la presentazione dei modelli F24 a zero per effetto di compensazioni deve essere effettuata esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate (Entratel o Fisconline), non potendo più quindi fare ricorso allo strumento dell'*home banking*.

- È invece ancora possibile l'utilizzo del canale *home banking* nel caso di
  - compensazioni parziali (quindi viene utilizzato un credito in compensazione ma comunque il saldo da versare è superiore a zero),
  - ovvero quando la delega di versamento, anche priva di compensazioni, è di importo superiore ad € 1.000.

Per i soggetti privi di partita Iva è ancora possibile la presentazione “cartacea” solo ed esclusivamente nel caso di modelli F24 senza compensazioni, di importo pari o inferiore a 1.000 euro.

## RIDOTTA LA MISURA DEL TASSO DI INTERESSE LEGALE

Con il D.M. 11.12.2015, pubblicato sulla G.U. n. 291/2014, il tasso di interesse legale di cui all'articolo 1284, cod. civ. è stato ridotto dall'0,5% allo 0,2% in ragione d'anno. Il nuovo tasso di interesse legale trova applicazione dall'1.1.2016. La variazione del tasso legale ha effetto anche in relazione alle disposizioni fiscali e contributive, vediamole di seguito.

### Ravvedimento operoso

La riduzione del tasso di interesse legale comporta la diminuzione degli importi dovuti in caso di ravvedimento operoso ai sensi dell'articolo 13, D.Lgs. 472/1997. Per regolarizzare gli omessi, insufficienti o tardivi versamenti di tributi mediante il ravvedimento operoso, infatti, occorre corrispondere, oltre alla prevista sanzione ridotta, anche gli interessi moratori calcolati al tasso legale, con maturazione giorno per giorno, a partire dal giorno successivo a quello entro il quale doveva essere assolto l'adempimento e fino al giorno in cui si effettua il pagamento. Il tasso legale da applicare è quello in vigore nei singoli periodi, secondo un criterio di *pro-rata temporis*, ed è quindi pari:

- al 0,5 %, fino al 31 dicembre 2015;
- allo 0,2%, dall'1 gennaio 2016 fino al giorno di versamento compreso.

#### Esempio

La società Alfa deve ravvedere l'omesso versamento del secondo acconto Ires scaduto il 30 novembre 2015, che verrà effettuato il 15 febbraio 2016, comporta l'applicazione del tasso legale: dell'0,5%, per il periodo 1 dicembre 2015 – 31dicembre.2015 e dello 0,2%, per il periodo 1 gennaio 2016 – 15 febbraio 2016

### Rateizzazione delle somme dovute in seguito ad adesione ad istituti deflattivi del contenzioso

La riduzione allo 0,2% del tasso di interesse legale rileva anche in caso di opzione per il versamento rateale delle somme dovute per effetto dei seguenti istituti deflattivi del contenzioso:

- adesione agli inviti al contraddittorio, ai sensi dell'articolo 5, D.Lgs. 218/1997 (sulle rate successive alla prima, gli interessi legali sono calcolati dal giorno successivo al versamento della prima rata);
- adesione ai processi verbali di constatazione, ai sensi dell'articolo 5-bis, D.Lgs. 218/1997 (sulle rate successive alla prima, gli interessi legali sono calcolati dal giorno successivo alla data di notifica dell'atto di definizione dell'accertamento parziale);
- accertamento con adesione, ai sensi dell'articolo 8, D.Lgs. 218/1997 (sulle rate successive alla prima, gli interessi legali sono calcolati dalla data di perfezionamento dell'atto di adesione);
- acquiescenza all'accertamento, ai sensi dell'articolo 15, D.Lgs. 218/1997 (sulle rate successive alla prima, gli interessi legali sono calcolati dal giorno successivo a quello del processo verbale di conciliazione o a quello di comunicazione del decreto di estinzione del giudizio).

#### N.B.

Occorre ricordare che con l'introduzione delle nuove disposizioni in tema di ravvedimento operoso ad opera della L. 190/2014 (Legge Stabilità 2015), viene prevista a partire dal 1° gennaio 2016 l'abrogazione delle norme riguardanti l'adesione al pvc, l'adesione ai contenuti dell'invito al contraddittorio e l'acquiescenza "rafforzata". Per il solo 2015, tuttavia, la richiamata L. 190/2014 concede una doppia strada ai contribuenti che vogliono beneficiare degli istituti deflattivi del contenzioso, concedendo loro la possibilità di ricorrere indifferentemente ai due strumenti in base a convenienza purchè gli atti (inviti e pvc) siano notificati entro il 31 dicembre 2015.

In relazione all'accertamento con adesione, la circolare Agenzia delle entrate n. 28/2011 (§ 2.16) ha precisato che la misura del tasso legale deve essere determinata con riferimento all'anno in cui viene perfezionato l'atto di adesione, rimanendo costante anche se il versamento delle rate si protrae negli anni successivi. Pertanto, ad esempio, in caso di atto di adesione perfezionato nel 2015 il cui pagamento viene rateizzato, sulle rate successive alla prima continua ad applicarsi il tasso legale dell'0,5% in vigore nel 2015, anche per le rate che scadranno negli anni successivi, indipendentemente dalle successive variazioni del tasso legale. Tale principio deve ritenersi applicabile anche in relazione agli altri istituti deflativi del contenzioso, sopra richiamati.

### **Misura degli interessi non computati per iscritto**

La misura dello 0,2% del tasso legale rileva anche per il calcolo degli interessi, non determinati per iscritto, in relazione ai capitali dati a mutuo (articolo 45, comma 2, Tuir) e agli interessi che concorrono alla formazione del reddito d'impresa (articolo 89, comma 5, Tuir).

### **Rateizzazione dell'imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione delle partecipazioni non quotate e dei terreni**

La riduzione del tasso legale allo 0,2% non rileva invece in relazione alla rateizzazione dell'imposta sostitutiva dovuta per la rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni non quotate e dei terreni, ai sensi, rispettivamente, degli articoli 5 e 7, L. 448/2001 (Finanziaria 2002) e successive modifiche ed integrazioni. In tal caso gli interessi dovuti per la rateizzazione rimangono fermi al 3%, in quanto tale misura non è collegata al tasso legale.

### **Adeguamento dei coefficienti dell'usufrutto e delle rendite ai fini delle imposte indirette**

Con successivo D.M. saranno adeguati al nuovo tasso di interesse legale anche i coefficienti per la determinazione del valore, ai fini dell'imposta di registro, ipotecaria, catastale, di successione e donazione:

- delle rendite perpetue o a tempo indeterminato;
- delle rendite o pensioni a tempo determinato;
- delle rendite e delle pensioni vitalizie;
- dei diritti di usufrutto a vita.

La variazione del tasso legale ha effetto anche in relazione alle sanzioni civili previste per l'omesso o ritardato versamento di contributi previdenziali e assistenziali, ai sensi dell'articolo 116, L. 388/2000 (Finanziaria 2001).

In caso di omesso o ritardato versamento di contributi, infatti, le sanzioni civili possono essere ridotte fino alla misura del tasso di interesse legale, quindi all'0,2% dall'1 gennaio 2016, in caso di:

- oggettive incertezze dovute a contrastanti orientamenti giurisprudenziali o determinazioni amministrative sull'esistenza dell'obbligo contributivo;
- fatto doloso di terzi, denunciato all'autorità giudiziaria;
- crisi, riconversione o ristrutturazione aziendale di particolare rilevanza sociale ed economica in relazione alla situazione occupazionale locale ed alla situazione produttiva del settore;
- aziende agricole colpite da eventi eccezionali;
- aziende sottoposte a procedure concorsuali; enti non economici e di enti, fondazioni e associazioni non aventi fini di lucro.

## PUBBLICATE LE NORME DI ATTUAZIONE PER IL “BONUS” ACQUISTO IMMOBILI DA LOCARE

Con D.M. Infrastrutture datato 8 settembre 2015 (pubblicato in G.U. n.282/2015) si completa la disciplina agevolata introdotta dall'articolo 21 D.L. 133/14 che riconosce una deduzione dall'Irpef alle persone fisiche private nei casi di acquisto, costruzione o ristrutturazione di immobili residenziali da destinare alla locazione. Il decreto si compone di otto articoli nei quali vengono sostanzialmente ripercorse le caratteristiche dell'agevolazione che di seguito si riepilogano in forma di rappresentazione schematica.

<b>Articolo 1</b>	Viene fornita una definizione di “unità immobiliari invendute”, che per consentire la fruizione del beneficio dovevano risultare tali alla data del 12 novembre 2014. Vengono considerate tali quelle che alla predetta data erano già interamente o parzialmente costruite ovvero quelle per le quali alla medesima data era stato rilasciato il titolo abilitativo edilizio, nonché quelle per le quali era stato dato concreto avvio agli adempimenti propedeutici all'edificazione quali la convenzione tra Comune e soggetto attuatore dell'intervento, ovvero gli accordi similari comunque denominati dalla legislazione regionale.
<b>Articolo 2</b>	Dopo aver ricordato che l'agevolazione compete alle persone fisiche non esercenti attività commerciale che acquistano dal 1° gennaio 2014 al 31 dicembre 2017 unità immobiliari a destinazione residenziale di nuova costruzione invendute (nel senso sopra precisato) oppure oggetto di interventi di ristrutturazione edilizia o di restauro e risanamento conservativo, e che agli stessi viene riconosciuta una deduzione dal reddito complessivo ai fini Irpef pari al 20% del prezzo di acquisto dell'immobile risultante dall'atto notarile di compravendita, nel limite massimo complessivo di 300.000 euro comprensivo di Iva, da ripartire in otto quote annuali di pari importo a partire dal periodo d'imposta nel quale avviene la stipula del contratto di locazione, viene precisato che: <ul style="list-style-type: none"> <li>• la deduzione compete – sempre nella misura del 20% degli stessi – anche in relazione agli interessi passivi su mutui contratti per l'acquisto dell'immobile;</li> <li>• la deduzione compete ai diversi titolari in ragione della loro quota di proprietà;</li> <li>• spetta l'agevolazione anche nel caso di cessione del diritto di usufrutto a soggetti operanti da almeno dieci anni nel settore dell'<i>housing</i> sociale;</li> <li>• eventuali interruzioni del periodo di locazione per motivi non imputabili al locatore non comportano la decadenza dell'agevolazione.</li> </ul>
<b>Articolo 3</b>	Nel caso di immobile costruito tramite appalto su area edificabile posseduta dal contribuente prima dell'inizio dei lavori il decreto afferma che le spese che concorrono alla determinazione dell'agevolazione sono attestate dalle fatture emesse dall'impresa che esegue i lavori. Per ottenere l'agevolazione è necessario che la costruzione venga ultimata entro il 31 dicembre 2017 e che il titolo abilitativo edilizio sia stato rilasciato anteriormente alla data del 12 novembre 2014.
<b>Articolo 4</b>	Vengono riepilogati i requisiti di accesso all'agevolazione che, tranne quanto evidenziato nella successiva lettera g), sono quelli già contemplati dal comma 4, articolo 21, L. 133/2014: <ol style="list-style-type: none"> <li>a. l'unità immobiliare acquistata deve essere destinata, entro sei mesi dall'acquisto o dal termine dei lavori di costruzione, alla locazione per almeno otto anni e purché tale periodo abbia carattere continuativo;</li> <li>b. l'unità immobiliare medesima deve essere a destinazione residenziale, e non classificata o classificabile nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9;</li> <li>c. l'unità immobiliare non deve essere ubicata nelle zone omogenee classificate E, ai sensi del decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444;</li> <li>d. l'unità immobiliare deve conseguire prestazioni energetiche certificate in classe A o B,</li> </ol>

	<p>ai sensi dell'allegato 4 delle Linee Guida nazionali per la classificazione energetica degli edifici di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 26 giugno 2009, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 158/2009, ovvero ai sensi della normativa regionale, laddove vigente;</p> <p>e. il canone di locazione non deve essere superiore a quello indicato nella convenzione di cui all'articolo 18 del testo unico di cui al D.P.R. 380/2001, ovvero non superiore al minore importo tra il canone definito ai sensi dell'articolo 2, comma 3, L. 431/1998, e quello stabilito ai sensi dell'articolo 3, comma 114, L. 350/2003;</p> <p>f. non devono sussistere rapporti di parentela entro il primo grado tra locatore e locatario;</p> <p>g. sia accertata l'esecuzione di opere edilizie conformi a quelle assentite o comunicate.</p>
<b>Articolo 5</b>	<p>Viene sancito il divieto di ripetibilità della deduzione nel senso che la stessa può essere riconosciuta una sola volta in relazione al medesimo immobile oltre a prevedere che in relazione alle spese sostenute vige il divieto di cumulo con altre agevolazioni fiscali concesse dal Legislatore.</p>
<b>Articolo 6</b>	<p>Con previsione di assoluto favore viene previsto che per gli immobili acquistati prima della pubblicazione in G.U. del decreto in commento il periodo dei sei mesi decorre dalla predetta data e quindi dal 3 dicembre 2015. Ciò significa che si avrà in ogni caso tempo fino al 3.5.2016 per concludere il relativo contratto di locazione relativo all'immobile precedentemente acquistato. Indicazioni utili, inoltre, anche per le operazioni di acquisto, costruzione, ristrutturazione concluse successivamente al 3 dicembre 2015: per queste il decreto prevede che il termine di sei mesi decorra, alternativamente, dalla data di acquisto nei casi previsti dall'articolo 2, comma 1 (acquisto, ristrutturazione, restauro e risanamento conservativo) e dalla data di rilascio del certificato di agibilità per le unità oggetto di costruzione tramite appalto su aree edificabili già possedute dal contribuente.</p>
<b>Articolo 7</b>	<p>Viene stabilito che in assenza di immobili realizzati nell'ambito urbano ai sensi dell'articolo 3, comma 114, L. 350/2003, il canone da assumere è quello "concordato" (e cioè calcolato in base ai parametri definiti dall'accordo territoriale vigente, sottoscritto dalle organizzazioni di categoria ai sensi dell'articolo 2, comma 3, L. 431/1998), mentre nei Comuni in cui non siano stati definiti accordi ai sensi della citata L. 431/1998 occorre fare riferimento per la determinazione del canone all'Accordo vigente nel Comune demograficamente omogeneo di minore distanza territoriale anche situato in altra Regione.</p>
<b>Articolo 8</b>	<p>In caso di vendita o di trasferimento per successione dell'immobile il decreto consente il trasferimento dell'agevolazione per le quote residue al nuovo proprietario purché ovviamente lo stesso possieda i requisiti per godere dell'agevolazione. Nel caso di cessione del diritto di usufrutto a titolo oneroso, infine, viene previsto che il corrispettivo dello stesso non sia superiore all'importo dei canoni di locazione determinati in misura "calmierata" secondo le modalità previste dal decreto in commento.</p>

## LE NUOVE TABELLE ACI PER IL 2016

Nel Supplemento Ordinario n. 66 alla G.U. n. 291/2015 sono state pubblicate le “*Tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall’Aci – articolo 3, comma 1, D.Lgs. 314/1997*”. I costi chilometrici individuati in alcune delle predette tabelle vanno utilizzati per determinare il fringe benefit riconosciuto al dipendente che dispone, ad uso promiscuo e per la maggior parte del periodo d’imposta, della autovettura aziendale. Detta ipotesi risulta particolarmente premiante sotto il profilo fiscale poiché consente all’azienda di dedurre sia i costi di acquisizione che i costi di gestione dell’autovettura nella misura del 70% senza considerare i limiti assoluti imposti dall’articolo 164, D.P.R. 917/1986 e sul versante Iva consente la integrale detrazione dell’imposta assolta sull’acquisto e sui costi di gestione dell’autovettura. L’articolo 51, comma 4, lettera a), D.P.R. 917/1986 dispone che le tabelle Aci debbano essere applicate ad una percorrenza convenzionale annua di 4.500 km, al fine di determinare la quota di uso privata della autovettura aziendale da parte del dipendente:

*“per gli autoveicoli indicati nell’articolo 54, comma 1, lettera a), c) e m), D.Lgs. 285/1992, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo, si assume il 30% dell’importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15 mila chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l’Automobile Club d’Italia deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno e comunicare al Ministero delle finanze che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d’imposta successivo, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente”.*

Chiariamo il tutto con un esempio.

### Esempio

La società Delta Srl concede in uso promiscuo e per la maggior parte del periodo d’imposta al proprio dipendente Rossi Gaetano la seguente autovettura:

- Giulietta Alfa Romeo 1.4T della potenza di 120cv.

In base alle nuove tabelle Aci il costo chilometrico risulta pari a 0,5258 euro per chilometro.

Secondo la regola contemplata dall’art.51 del D.P.R. 917/1986 il *fringe benefit* annuale sarà così determinato:

0,5258 euro x Km 4.500 = **2.365,95 euro fringe benefit convenzionale annuo** corrispondente a quanto indicato nella tabella parte 1 relativa agli “Autoveicoli a benzina in produzione”.

La destinazione dell’autovettura aziendale a uso promiscuo a favore del dipendente comporta, pertanto, l’insorgere di un compenso in natura in capo al dipendente stesso. Il datore di lavoro può scegliere di addebitare al dipendente l’utilizzo della propria autovettura mediante una delle seguenti forme:

- trattenuta dalla busta paga mensile del dipendente della somma corrispondente all’utilizzo privato;
- emissione di fattura con addebito di Iva della somma corrispondente all’utilizzo privato.

Qualora tale addebito (autonomamente fatturato o trattenuto in busta paga) risulti almeno pari al *benefit* convenzionale (che si ricorda essere già comprensivo dell’Iva) come sopra calcolato, non si renderà necessaria l’attribuzione in busta paga di alcun compenso in natura.

Ai fini del riconoscimento della integrale detrazione dell’Iva sui costi relativi all’autovettura:

- nel caso di trattenuta in busta paga l’azienda è comunque tenuta ad assolvere l’Iva su detto benefit mediante emissione di autofattura;
- nel caso di riaddebito tramite fattura l’importo del *benefit* deve risultare pagato entro l’anno di riferimento.

Vale la pena sottolineare che l'azienda può attribuire il fringe benefit come sopra calcolato al dipendente senza trattenerlo in busta paga, ma assoggettandolo solamente a tassazione quale compenso in natura: in tal caso (concessione dell'autovettura in uso promiscuo al dipendente a titolo gratuito) la detrazione dell'Iva sul costo di acquisto e sulle spese di impiego è consentita ordinariamente al 40%, senza obbligo di effettuare alcun addebito Iva a fronte della prestazione di servizi gratuita.

Va infine evidenziato che sul sito web dell'Acì ([www.aci.it](http://www.aci.it)) non sono rinvenibili solo le tabelle dalle quali ricavare il fringe benefit convenzionale sopra calcolato, bensì nel complesso tre tipologie di tabelle:

- quelle relative al costo chilometrico di percorrenza per ciascuna vettura (utili per quantificare analiticamente il rimborso spettante al dipendente/collaboratore/professionista che utilizza la propria autovettura);
- quelle riportanti il limite chilometrico per le vetture di potenza pari a 17 cavalli fiscali se alimentate a benzina o a 20 cavalli fiscali se a gasolio (necessarie per verificare ai sensi dell'articolo 95, comma 3, D.P.R. 917/1986 il limite massimo deducibile in capo all'azienda per le trasferte effettuate con autovettura propria dal dipendente o collaboratore);
- quelle richiamate in precedenza e necessarie per individuare il *fringe benefit* convenzionale (retribuzione in natura per la quota forfettaria di utilizzo privato della autovettura aziendale).

## VERIFICHE CONTABILI DI INIZIO PERIODO DI IMPOSTA

Con l'apertura del periodo di imposta 2016 occorre verificare il mantenimento dei requisiti necessari per continuare ad adottare le "semplificazioni" previste per:

- la tenuta della contabilità semplificata, da parte di imprese individuali, società di persone ed enti non commerciali;
- l'effettuazione delle liquidazioni trimestrali Iva, da parte di imprese e lavoratori autonomi;
- la liquidazione dell'iva secondo il regime "Iva per cassa".

Un altro aspetto da verificare è la percentuale del pro-rata relativo al periodo di imposta 2015, con particolare riguardo alla prima liquidazione del 2016 che come noto assume quale percentuale "provvisoria" quella definitiva del periodo precedente

### Il rispetto dei limiti per la tenuta della contabilità semplificata

L'articolo 18, D.P.R. 600/1973 prevede la possibilità per le imprese individuali, le società di persone e gli enti non commerciali di adottare il regime di contabilità semplificata (semplicisticamente di non registrare incassi e pagamenti) qualora siano rispettati determinati limiti di ricavi conseguiti nel periodo di imposta, differenziati a seconda del tipo di attività esercitata. I limiti di ricavi per la tenuta della contabilità semplificata sono i seguenti:

- 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi;
- 700.000 euro per chi svolge altre attività.

Nel caso di esercizio contemporaneo di prestazioni di servizi ed altre attività, è possibile fare riferimento al limite dell'attività prevalente qualora venga comunque rispettato il limite complessivo di ricavi conseguiti nel periodo di imposta di 700.000 euro. Il superamento della soglia nel singolo periodo di imposta obbliga all'adozione del regime di contabilità ordinaria a decorrere dal 1 gennaio del periodo di imposta successivo.

Essendo normativamente previste le medesime soglie di riferimento per l'adozione sia della contabilità semplificata sia delle liquidazioni trimestrali Iva (ordinariamente 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi e 700.000 euro per chi svolge altre attività), va prestata particolare attenzione al diverso parametro da rispettare nei due casi:

- per la tenuta della contabilità semplificata va verificato l'ammontare dei ricavi conseguiti nel periodo di imposta precedente;
- per l'effettuazione delle liquidazioni trimestrali Iva va verificato il volume d'affari conseguito nel periodo di imposta precedente.

Si ricorda che le imprese individuali e le società di persone in regime di contabilità ordinaria che hanno optato per la determinazione della base imponibile Irap con il metodo "da bilancio" sono vincolate alla tenuta del regime di contabilità ordinaria per tutti i periodi di imposta di validità dell'opzione esercitata, non potendo aderire al regime di contabilità semplificata nel caso di rispetto delle soglie dei ricavi.

- Per i lavoratori autonomi il regime di contabilità semplificata è applicabile a prescindere dall'ammontare dei compensi conseguiti nell'anno precedente.

### Il rispetto dei limiti per l'effettuazione delle liquidazioni Iva trimestrali

L'articolo 7 D.P.R. 542/1999 consente alle imprese (e ai professionisti) che nell'anno precedente hanno realizzato un volume di affari non superiore a 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi ovvero a 700.000 euro per chi svolge altre attività di optare per l'effettuazione delle liquidazioni Iva con cadenza trimestrale anziché mensile. Nel caso di esercizio contemporaneo di prestazioni di servizi ed altre attività senza distinta annotazione dei corrispettivi, il limite di riferimento per l'effettuazione delle liquidazioni Iva trimestrali è pari a 700.000 euro relativamente a tutte le attività esercitate. L'importo di ciascuna liquidazione

trimestrale a debito va maggiorato di una percentuale forfettaria dell'1% a titolo di interessi, mentre per quando riguarda l'effettuazione di liquidazioni mensili non è prevista alcuna maggiorazione sui versamenti da effettuare.

- Nel caso quindi in cui il contribuente fosse stato trimestrale nel 2015 ma avesse in tale periodo superato uno dei limiti suddetti la sua periodicità di versamento dell'iva diverrebbe mensile con primo versamento di imposta in data 16 febbraio 2016.

## La determinazione del *pro-rata* definitivo del periodo di imposta 2015

Le imprese e i professionisti che effettuano operazioni esenti ai fini Iva non di tipo occasionale nell'esercizio della propria attività (banche, assicurazioni, promotori finanziari, agenzie di assicurazione, medici, fisioterapisti, imprese che operano in campo immobiliare) devono, ad anno appena concluso, affrettarsi ad eseguire in via extracontabile i conteggi per determinare la percentuale del *pro-rata* definitivo di detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti.

Ciò in quanto il comma 5, articolo 19, D.P.R. 633/1972 prevede che la quantificazione dell'Iva indetraibile da *pro-rata* venga effettuata alla fine di ciascun anno solare in funzione diretta delle operazioni effettuate, mentre, nel corso dell'esercizio, l'indetraibilità dell'Iva è determinata in funzione della percentuale provvisoria di *pro-rata* individuata in relazione alle operazioni effettuate nell'anno precedente.

Soprattutto per coloro che liquidano l'Iva con periodicità mensile, quindi, la determinazione del *pro-rata* definitivo dell'anno 2015 costituisce il *pro-rata* provvisorio che dovrà essere adottato già dalla liquidazione del mese di gennaio 2016. Si evidenzia, inoltre, che la percentuale definitiva del *pro-rata* assume rilevanza anche ai fini della corretta determinazione del reddito, in quanto la corrispondente Iva indetraibile da *pro-rata* costituisce un costo generale deducibile.

## L'opzione dell'Iva per cassa

L'articolo 32-*bis*, D.L. 83/2012 ha previsto la possibilità di differire il versamento dell'Iva relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi poste in essere nei confronti dei cessionari e committenti che agiscono nell'esercizio d'impresa o di arte o professione al momento dell'incasso del corrispettivo, cosiddetta "Iva per cassa".

L'opzione può applicarsi nei casi in cui:

- ai fini dell'esigibilità differita, tanto il cedente/prestatore quanto il cessionario/committente agiscono in veste di soggetti passivi;
- il volume d'affari annuo per il cedente/prestatore è non deve essere superiore a 2.000.000 di euro.

L'opzione ha effetto a partire dal 1° gennaio dell'anno in cui è esercitata, si desume dal comportamento concludente del contribuente ed è comunicata nella prima dichiarazione annuale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto da presentare successivamente alla scelta effettuata. Essa vincola il contribuente per un triennio.

Alla data del 1 gennaio 2016 è quindi necessario verificare la sussistenza del requisito relativo al volume d'affari, il superamento della soglia dei due milioni di euro comporta, difatti, la cessazione del regime.

Trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime prescelto, l'opzione resta valida per ciascun anno successivo, salva la possibilità di revoca espressa, da esercitarsi, con le stesse modalità di esercizio dell'opzione, mediante comunicazione nella prima dichiarazione annuale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto presentata successivamente alla scelta effettuata.

## PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 GENNAIO 2016 AL 15 FEBBRAIO 2016

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti 16 gennaio al 15 febbraio 2016, con il commento dei termini di prossima scadenza.

*Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'art.7 D.L. n.70/11.*

*In primo piano vengono illustrate, se esistenti, le principali scadenze o termini oggetto di provvedimenti straordinari, mentre di seguito si riportano le scadenze mensili, trimestrali o annuali a regime.*

SCADENZE FISSE	
<b>18 gennaio</b>	<p><b>Versamenti Iva mensili</b> Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di dicembre, codice tributo 6012. I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.</p> <p><b>Versamento dei contributi Inps</b> Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di dicembre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.</p> <p><b>Versamento delle ritenute alla fonte</b> Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente: sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef, sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente, sui redditi di lavoro autonomo, sulle provvigioni, sui redditi di capitale, sui redditi diversi, sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia, sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.</p> <p><b>Versamento ritenute da parte condomini</b> Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.</p> <p><b>ACCISE - Versamento imposta</b> Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici ad essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.</p>
<b>20 gennaio</b>	<p><b>Presentazione dichiarazione periodica Conai</b> Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di dicembre, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.</p>
<b>25 gennaio</b>	<p><b>Presentazione elenchi Intrastat mensili e trimestrali</b> Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile o trimestrale, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate nel mese o trimestre precedente.</p> <p><b>MOSS</b></p>

	<p>Scade oggi il termine entro il quale effettuare la dichiarazione Iva riferita al quarto trimestre 2015 dei servizi elettronici resi a soggetti privati UE ed il relativo versamento, da parte dei soggetti iscritti al Mini sportello unico.</p>
<b>1 febbraio</b>	<p><b>Presentazione del modello Uniemens Individuale</b> Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di dicembre.</p> <p><b>Presentazione elenchi Intra 12 mensili</b> Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di novembre.</p> <p><b>Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione</b> Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 01/01/16.</p> <p><b>Comunicazione <i>black list</i> – mensile e trimestrale</b> Per i contribuenti che effettuano operazioni con operatori economici aventi sede, residenza o domicilio negli Stati o territori dei Paesi c.d. "<i>black-list</i>" scade oggi, per i contribuenti tenuti a questo adempimento con cadenza mensile e trimestrale, il termine di presentazione degli elenchi riepilogativi delle operazioni effettuate nel mese di dicembre o nell'ultimo trimestre 2015.</p> <p><b>Comunicazione di acquisto da operatori di San Marino</b> Scade oggi il termine, con riferimento al mese di dicembre, per la comunicazione in forma analitica delle operazioni con operatori san marinesi annotate sui registri Iva.</p> <p><b>Contributo revisori legali</b> Scade oggi il versamento del contributo annuale pari a 26 euro da parte degli iscritti nel Registro dei Revisori legali.</p> <p><b>Imposta di bollo virtuale</b> Scade oggi il termine per l'invio telematico della dichiarazione per la liquidazione definitiva dell'imposta di bollo assolta in modo "virtuale" per il 2015 utilizzando il nuovo modello approvato dall'Agenzia delle entrate con il provvedimento 17.12.2015.</p>
<b>1 febbraio</b>	<p><b>Irpef invio spese sanitarie modello 730/2016 precompilato</b> Scade oggi il termine per l'invio telematico tramite il Sistema Tessera Sanitaria dei dati delle spese sanitarie 2015 da parte di farmacie, aziende sanitarie locali, aziende ospedaliere, istituti di ricovero e cura a carattere scientifico, policlinici universitari, presidi di specialistica ambulatoriale, strutture per l'erogazione delle prestazioni di assistenza protesica e di assistenza integrativa, altri presidi e strutture accreditati per l'erogazione dei servizi sanitari, medici e odontoiatri finalizzati alla predisposizione del modello 730/2016 precompilato.</p>
<b>15 febbraio</b>	<p><b>Registrazioni contabili</b> Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.</p>

**Fatturazione differita**

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.

**Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche**

Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi ed i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.