
Circolare di studio n. 18/2015

Periodo 1-15 ottobre

Gianluca Mollichella
Commercialista
Via Comano 95
00139 Roma
Tel 06.8719.4524/8259
Fax 06.8719.0889
Mail mollichella@tiscali.it

Sommario

Per favore, inserire l'indice come al solito. Grazie.

Bene a sapersi

Nuovi termini per la trasmissione della documentazione a corredo del modello per la richiesta di accesso alla procedura di collaborazione volontaria per l'emersione ed il rientro di capitali detenuti all'estero e per l'emersione nazionale

Il D.Lgs. 5 agosto 2015 n. 128 *“Disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente, in attuazione degli articoli 5, 6 e 8, comma 2, della legge 11 marzo 2014, n. 23”*, all'art. 2, comma 4, ha integrato la disciplina prevista dalla L. 15 dicembre 2014, n. 186, concernente le disposizioni relative alla collaborazione volontaria prevedendo che, ai fini della *causa di non punibilità* di cui all'art. 5-*quinquies*, commi 1 e 2, del D.L. 26 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla L. 4 agosto 1990, n. 227, si devono necessariamente considerare oggetto della procedura di collaborazione volontaria anche:

- gli imponibili;
- le imposte;
- le ritenute;

correlati alle attività dichiarate nell'ambito di tale procedura per i quali è scaduto il termine per l'accertamento.

Ne deriva, di conseguenza, che le medesime devono trovare specifica evidenza nella *“relazione di accompagnamento all'istanza di accesso alla procedura di collaborazione volontaria”*.

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 gennaio 2015, al punto 7.4, era stato disposto che:

- la relazione di accompagnamento;
- e:
- la relativa documentazione a supporto;

dovevano essere trasmesse entro 30 giorni dalla presentazione dell'istanza e, comunque, non oltre il 30 settembre 2015.

Detti termini di scadenza tassativamente previsti dal legislatore per accedere alla procedura comportavano, però, che la presentazione della documentazione base ed eventualmente integrativa e/o esplicativa non potevano avvenire oltre il 30 settembre 2015, anche nell'ipotesi in cui i 30 giorni successivi alla prima presentazione del modello di richiesta di accesso risultavano scadere successivamente a tale data.

Al riguardo, è opportuno tenere presente che l'unica eccezione che era stata prevista era individuabile nella presentazione dell'istanza dal 26 settembre 2015, in quanto l'effettiva consegna o la messa a disposizione della documentazione poteva avvenire nei cinque giorni successivi, per effetto dei tempi tecnici necessari per il rilascio della ricevuta.

Considerato, però, che il citato D.Lgs. n. 128/2015 è entrato in vigore il 2 settembre 2015 si rileva che i contribuenti che intendono avvalersi anche di tale disposizione normativa possono incontrare maggiori difficoltà nel reperire:

- la documentazione;

e:

- le informazioni;

proprio per le annualità per le quali è scaduto il termine per l'accertamento in quanto più remote nel tempo.

Con il nuovo provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 14 settembre 2015 (n. 116808), è stata, di fatto, aperta una finestra temporale aggiuntiva per la trasmissione della relazione e della documentazione a corredo dell'istanza per la richiesta di accesso alla voluntary disclosure, consentendo ai contribuenti che hanno presentato o intendono presentare l'istanza di collaborazione successivamente al 2 settembre 2015, di usufruire del termine di 30 giorni per la trasmissione della relazione di accompagnamento e quindi, a modifica del citato punto 7.4 del Provvedimento del 30 gennaio 2015, viene espressamente previsto che la trasmissione della relazione di accompagnamento all'istanza di accesso alla procedura di collaborazione volontaria possa essere effettuata entro 30 giorni dalla data di presentazione della prima o unica istanza, che, in ogni caso, deve avvenire nel termine del 30 settembre 2015 (in pratica, la *prima istanza di adesione* può essere integrata entro 30 giorni dalla sua presentazione anche se questo termine ricade dopo il 30 settembre 2015).

La documentazione può essere validamente trasmessa da qualsiasi casella di posta elettronica certificata.

Indipendentemente dal fatto che il contribuente si avvalga per la trasmissione:

- della documentazione;

e:

- delle informazioni;

della propria casella di posta certificata oppure di quella:

- del professionista che lo ha assistito nella predisposizione della richiesta di accesso e nell'effettuazione degli adempimenti previsti per il perfezionamento della procedura di collaborazione volontaria:

o:

- dell'intermediario abilitato che ha presentato il modello di richiesta;

o:

- di un terzo soggetto estraneo alla procedura;

la responsabilità in merito al corretto e tempestivo invio nei confronti dell'Amministrazione finanziaria rimane *esclusivamente* in capo al contribuente che intende avvalersi della procedura.

I contribuenti che hanno già presentato la relazione hanno la possibilità di procedere ad integrarla, entro 30 giorni dal 14 settembre 2015 (e, quindi, entro il 14 ottobre 2015), con i documenti e le informazioni relativi:

- agli imponibili;

- alle imposte;

e:

- alle ritenute;

correlati alle attività dichiarate nell'ambito alla procedura di collaborazione volontaria per i quali è scaduto il termine per l'accertamento.

In pratica, è stato previsto che la trasmissione della relazione di accompagnamento all'istanza di accesso alla procedura e della relativa documentazione a supporto:

- può risultare posta in essere fino a 30 giorni dalla data di presentazione della prima o unica istanza (che deve necessariamente avvenire entro e non oltre il 30 settembre 2015);

e, quindi:

- i contribuenti che presentano l'istanza, ad esempio, il 30 settembre 2015, possono avvalersi di 30 giorni per trasmettere la relazione e l'intera documentazione e, pertanto, in relazione alla data esempio, entro il 30 ottobre 2015.

Il nuovo provvedimento pone anche in evidenza, come accennato, che gli imponibili, le imposte e le ritenute correlati alle attività dichiarate nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria per i quali risulta scaduto il termine per l'accertamento devono essere indicati:

- nella relazione;
e:
- nella documentazione;

per poter rientrare nell'ambito oggettivo della procedura in argomento ai fini della causa di non punibilità. Al riguardo, è anche necessario puntualizzare che i contribuenti che si trovano nella situazione di aver già trasmesso la relazione di accompagnamento e hanno intenzione di inserire nell'ambito della procedura:

- altri imponibili;
- altre imposte;
e:
- altre ritenute;

che risultano correlati alle attività dichiarate nell'ambito della *voluntary disclosure* e, ovviamente, per i quali è scaduto il termine per l'accertamento, *hanno la possibilità di procedere ad integrare* la relazione e la documentazione nel termine predetto (entro il 14 ottobre 2015).

Si è precisato "hanno la possibilità di integrare la relazione e la documentazione" in quanto non si tratta di un adempimento ulteriore, ma di una facoltà che consente al contribuente di evidenziare da subito all'Amministrazione finanziaria la sussistenza di cause di non punibilità per anni ricadenti fuori dal perimetro della *voluntary* e che può essere facilmente assolta anche attraverso la produzione di documenti attestanti la situazione patrimoniale al 31 dicembre dei periodi d'imposta coinvolti e, comunque, non anteriori al 2008.

Infatti, in merito è opportuno puntualizzare che l'art. 5-*quater*, comma 3, del D.L. 167/1990 stabilisce che entro 30 giorni dalla data di esecuzione dei versamenti inerenti alla *voluntary disclosure*, l'Agenzia delle entrate è tenuta a comunicare all'Autorità giudiziaria la conclusione della procedura di collaborazione volontaria, affinché con tale informazione, si rendano operative le *cause di non punibilità* espressamente previste dall'art. 5-*quinqies*, comma 1, lettere a) e b) della stessa norma, tenendo presente che le medesime trovano applicazione anche alle ipotesi introdotte dall'art. 2, comma 4, del D.L. 128/2015 in relazione a imponibili, imposte e ritenute, correlati alle attività dichiarate nell'ambito della *disclosure* per i periodi d'imposta per i quali è scaduto il termine per l'accertamento.

Detrazione Irpef del 19% per le spese di frequenza scolastica, universitaria e dell'infanzia

La L. 13 luglio 2015, n. 107-Riforma del sistema nazionale di istruzione e formazione e delega per il riordino delle disposizioni legislative vigenti (nota come "la buona scuola"), entrata in vigore il 16 luglio 2015, ha modificato le norme fiscali inerenti alla detrazione Irpef del 19%, che:

- *fino al periodo d'imposta 2014*, si rendeva operativa in relazione agli oneri sostenuti per la frequenza di:
 - corsi di istruzione secondaria;
 - corsi di istruzione universitaria;
 - corsi di perfezionamento e/o specializzazione – universitaria (compresa l'iscrizione fuori corso), organizzati e tenuti dalle università e/o dagli istituti pubblici e privati;
- *dal periodo d'imposta 2015*, in relazione al principio dell'*unitarietà del periodo d'imposta* (salvo diversa interpretazione ufficiale), prevede l'applicazione in relazione alle spese per la frequenza:
 - delle scuole dell'infanzia (ex asili);
 - del primo ciclo di istruzione e cioè delle "scuole primarie" (ex scuole elementari) e delle scuole secondarie di primo grado (ex scuole medie);
 - delle scuole secondarie di secondo grado (ex superiori);

nonché:

 - dei corsi di istruzione universitaria.

In merito, dal punto di vista del testo normativo, l'art. 15 del Tuir, recita:

"Dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 19 per cento dei seguenti oneri sostenuti dal contribuente, se non deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formare il reddito complessivo:

...

e) le spese per frequenza di corsi di istruzione universitaria, in misura non superiore a quella stabilita per le tasse e i contributi delle università statali;

e-bis) le spese per la frequenza di scuole dell'infanzia del primo ciclo di istruzione e della scuola secondaria di secondo grado del sistema nazionale di istruzione di cui all'articolo 1 della legge 10 marzo 2000, n. 62, e successive modificazioni, per un importo annuo non superiore a 400 euro per alunno o studente. Per le erogazioni liberali alle istituzioni scolastiche per l'ampliamento dell'offerta formativa rimane fermo il beneficio di cui alla lettera i-octies), che non è cumulabile con quello di cui alla presente lettera;

i-octies) *le erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici di ogni ordine e grado, statali e paritari senza scopo di lucro appartenenti al sistema nazionale di istruzione di cui alla legge 10 marzo 2000, n. 62, e successive modificazioni, finalizzate all'innovazione tecnologica, all'edilizia scolastica e all'ampliamento dell'offerta formativa; la detrazione spetta a condizione che il versamento di tali erogazioni sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241;*

..."

Da quanto accennato, la detrazione Irpef del 19% si rende operativa in relazione ad un'entità annua non superiore a € 400,00 per alunno o studente, che, in concreto, consente di rilevare un effettivo risparmio d'imposta nel limite di € 76,00 (cioè del 19% di € 400,00)

Per quanto attiene alle *scuole non statali*, non è stato stabilito che l'entità detraibile degli oneri sostenuti non debba risultare di entità superiore alle tasse e ai contributi delle analoghe iniziative statali, fermo restando il citato limite di € 400,00.

Ne deriva, di conseguenza, in relazione:

- alle scuole secondarie di primo grado;
- alle scuole di secondo grado;

i cui oneri di frequenza erano già detraibili nei limiti della spesa detraibile prevista per gli istituti statali.

Ai fini procedurali, si ritiene opportuno puntualizzare che si devono ritenere ancora operative le disposizioni inerenti:

- alla detrazione Irpef del 19% delle spese sostenute dai genitori per il pagamento delle rette inerenti alla frequenza di asili nido (pubblici o privati) da parte dei figli, per un importo massimo di € 632,00 per ogni figlio (corrispondente ad una detrazione Irpef massima per figlio di € 120,08).
- alle erogazioni liberali alle istituzioni scolastiche per l'ampliamento dell'offerta formativa in cui si prevede una detrazione Irpef del 19%, di cui all'art. 15, comma 1, lett. *i-octies*) del Tuir, senza limiti di importo, tenendo, in ogni caso, presente, come già posto in evidenza che la detrazioni Irpef prevista dal comma 1 dell'art. 15 del Tuir inerente:
 - all'ampliamento dell'offerta formativa (di cui alla lett. *i-octies*), e
 - alla frequenza scolastica (di cui alla lett. *e-bis*);non sono cumulabili.

Regime Moss-Mini One Stop Shop anche per i contribuenti minimi che applicano il regime di vantaggio o quello forfetario

Con la risoluzione n. 75/E del 28 agosto 2015, l'Agenzia delle entrate ha illustrato le modalità di applicazione della disciplina del *Moss-Mini One Stop Shop* ai contribuenti che applicano il regime di vantaggio, oltre a quelli rientranti nel nuovo regime forfetario.

Al riguardo, si pone in evidenza che per i servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici prestati nei confronti di "privati consumatori comunitari (B2C)" sono soggetti, come regola, ad Iva nel luogo ove il committente è stabilito *oppure* ha il domicilio o la residenza.

Ne deriva, di conseguenza, che gli operatori nazionali sono tenuti ad identificarsi in ciascuno Stato membro in cui prestano i servizi in questione nei confronti di committenti non soggetti passivi di imposta, al fine di assolvere l'Iva ivi dovuta, *oppure*, in alternativa, ad avvalersi del regime Moss-Mini One Stop Shop, come previsto dall'art- 74-*sexies* del decreto Iva.

In particolare, l'adesione al Moss consente ai soggetti passivi stabiliti in Italia di adempiere i relativi obblighi Iva senza doversi identificare nei vari Paesi dell'Unione europea di residenza dei committenti privati.

Infatti, l'operatore nazionale che opta per tale regime si registra in Italia, con una specifica procedura *on line*, e quindi può:

- trasmettere telematicamente le dichiarazioni Iva trimestrali contenenti le informazioni dettagliate sui servizi elettronici prestati a persone che non sono soggetti passivi in altri Stati membri;
- e:
- provvedere al versamento dell'Iva dovuta.

Lo Stato membro di identificazione, a sua volta, ripartisce l'Iva tra i singoli Stati membri di consumo sulla base delle informazioni e dei dati indicati nelle dichiarazioni trimestrali.

Per quanto attiene alle modalità con cui il soggetto in regime fiscale di vantaggio può adempiere agli obblighi Iva nell'ambito delle operazioni di commercio elettronico diretto, in assenza di un'espressa disciplina nel regime di vantaggio, si ritiene possa trovare applicazione la disciplina prevista per il regime forfetario, di cui all'art. 1, commi 56 e ss. della L. 23 dicembre 2014, n. 190, in quanto, analogamente al

regime fiscale di vantaggio, l'imposizione sui redditi avviene mediante assoggettamento a imposta sostitutiva, oltre alla presenza di una notevole semplificazione in termini di tenuta delle scritture contabili e di adempimenti fiscali (tra cui, ai fini Iva, l'esonero dall'obbligo di rivalsa e dagli altri adempimenti).

A tale fine, con riferimento alle prestazioni di servizi, l'art. 1, comma 58, lettera d), della citata L. 190/2014 dispone che "Ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, i contribuenti di cui al comma 54... applicano alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti non residenti o rese ai medesimi gli articoli 7-ter e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni".

Tali operazioni, pertanto, anche quando effettuate da soggetti aderenti al regime forfetario, rimangono soggette alle ordinarie regole di territorialità di cui alle disposizioni recate dagli articoli 7-ter e seguenti del decreto Iva, fermo restando che, per i medesimi, rimane escluso il diritto alla detrazione del tributo assolto, dovuto o addebitato sugli acquisti ai sensi degli articoli 19 e seguenti del decreto Iva.

Applicando i richiamati principi al regime fiscale di vantaggio, risulta, come già accennato, che le operazioni inerenti a servizi elettronici resi nei confronti:

- di soggetti passivi d'imposta (B2B), o
- di privati consumatori comunitari (B2C);

devono necessariamente risultare assoggettate ad Iva nel luogo ove il committente è stabilito *oppure* ha il domicilio o la residenza.

Ne deriva, di conseguenza, che se tali operazioni risultano rese nell'ambito del regime agevolato, l'Iva inerente all'operazione:

- *nei rapporti B2B*, deve risultare assolta dal committente nel proprio Paese, essendo l'operazione fuori campo Iva in Italia;
- *nei rapporti B2C*, ai fini del corretto assolvimento degli obblighi Iva, il prestatore, come detto, è tenuto ad identificarsi in ciascuno Stato membro in cui presta tali servizi *oppure*, in alternativa, può avvalersi del regime Moss-Mini One Stop Shop, come previsto dall'art. 74-sexies del decreto Iva e, quindi, applicare le regole procedurali specificamente previste per tali operazioni.

Società neocostituite e opzione per l'applicazione del regime della trasparenza fiscale

Con il regime di *trasparenza fiscale* di cui agli artt.115 e 116 del Tuir, viene riconosciuta la possibilità di imputare il reddito delle:

- società per azioni;
- società in accomandita per azioni;
- società a responsabilità limitata;
- cooperative e società di mutua assicurazione;
- società europee di cui al regolamento (CE) n. 2157/2001;
- cooperative europee di cui al regolamento (CE) n. 1435/2003;

residenti nel territorio dello Stato – a ciascun loro socio, in misura proporzionale alla sua quota di partecipazione, indipendentemente dall'effettiva percezione .

Tale possibilità, per espresso disposto dell'art. 116 del Tuir, risulta anche estesa alle società a ristretta base proprietaria, tenendo in considerazione che la medesima:

- è subordinata all'esercizio di apposita opzione;
- è irrevocabile per tre esercizi sociali;

- è vincolante per tutti i soggetti coinvolti.

Nell'intento di razionalizzare il *processo di adesione all'opzione*, l'art. 16 del D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, ha modificato l'art. 115, comma 4, del Tuir, stabilendo che, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, l'opzione deve necessariamente risultare comunicata all'Amministrazione finanziaria «con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione».

Ne deriva, di conseguenza, che, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, a decorrere dal 1° gennaio 2015, il solo modo per esercitare l'opzione inerente *al regime della trasparenza fiscale* in relazione al periodo d'imposta 2015 è quella di esprimere tale volontà in sede di adempimento dichiarativo.

Infatti, le istruzioni che accompagnano il modello Unico 2015-SC puntualizzano che "la comunicazione va effettuata dalla società trasparente all'Agenzia delle entrate con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare o rinnovare o confermare l'opzione (art. 16 del D.Lgs. 21 novembre 2014 n. 175)".

Da quanto accennato, si deduce che nell'ipotesi in cui una "società di persone" che, con effetto dal 1° gennaio 2015, si è trasformata in "società di capitali", intende, con decorrenza da tale data, optare per il regime della cosiddetta "trasparenza fiscale", secondo la previsione dell'art. 116 del Tuir, si troverebbe nella situazione di impossibilità a livello operativo.

Infatti, in pratica, applicando le vigenti disposizioni normative, la prevista opzione deve essere manifestata nel "quadro OP" in sede di presentazione del modello Unico 2015 SC, che, però, per il periodo d'imposta 2014, la società risultante dalla trasformazione è tenuta a presentare il modello Unico 2015 SP per dichiarare il reddito di competenza del periodo d'imposta 2014 della società personale.

Quanto precede costituisce un effettivo problema applicativo, in quanto il soggetto intenzionato ad esercitare l'opzione non risulta tenuto, per il periodo d'imposta 2014, a presentare il modello Unico 2015 SC, in quanto l'anno 2015:

- costituisce il primo anno di effettiva attività;
oppure, come nel caso in esame ("società di persone" che, con effetto dal 1° gennaio 2015, si è trasformata in "società di capitali"):
- deve ricorrere a diverso modello in ragione della forma societaria in essere nell'annualità precedente.

L'Agenzia delle entrate, nella risoluzione 14 settembre 2015, n. 80/E, puntualizza che per tali situazioni, poiché dal D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175:

- non emerge alcuna volontà, in riferimento al loro primo anno di imposta, di escludere dall'applicazione dell'opzione le società neo costituite o trasformate;
- viene palesato l'intento di accentrare nella sola dichiarazione dei redditi "la comunicazione relativa all'esercizio dell'opzione per il regime della trasparenza fiscale";

i contribuenti o soggetti interessati hanno la possibilità di effettuare la comunicazione ex art. 115, comma 4, del Tuir, inerente all'esercizio dell'opzione per la trasparenza fiscale, nell'anno corrente, a mezzo del modello di comunicazione dell'esercizio dell'opzione approvato con provvedimento del 4 agosto 2004, tuttora disponibile, con il relativo software, nel sito dell'Agenzia delle entrate, da presentare entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale.

Inoltre, solo per mera informazione, si precisa che in corso di predisposizione un apposito modello di comunicazione da utilizzare in tutte le ipotesi di segnalazioni diverse:

- dall'opzione;
- dalla variazioni del gruppo;
- dall'interruzione del regime;

- dalla perdita di efficacia;
- e, ovviamente, in tutti i casi in cui non risulta possibile utilizzare il modello Unico di dichiarazione (società neocostituite o trasformate).

Regime forfetario-codici tributo per il versamento, tramite il modello F24, dell'imposta sostitutiva

L'art. 1, commi da 54 a 89, della L. 23 dicembre 2014, n. 190, ha introdotto, con decorrenza dall'anno d'imposta 2015, il regime fiscale forfetario per le persone fisiche che, in forma individuale, esercitano attività d'impresa, arti e professioni.

Per poter aderire al "*regime fiscale agevolato per autonomi*" o "*regime forfetario*", i predetti soggetti, oltre ad essere residenti in Italia *ed anche*, tenendo in considerazione le modifiche apportate al previgente regime di vantaggio dalla L. 30 ottobre 2014 n. 161 (meglio nota come "Legge Europea 2013-bis") residenti in uno degli Stati dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo See-Spazio economico europeo che assicurino un adeguato scambio di informazioni, che producano nel territorio dello Stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto, devono necessariamente risultare in possesso dei requisiti previsti sia dall'art. 1, comma 54, della L. 23 dicembre 2014, n. 190, che, al contempo, nel corso dell'anno precedente:

- a) hanno conseguito ricavi o hanno percepito compensi, *ragguagliati ad anno*, di entità non superiore ai limiti variabili tra € 15.000,00 e € 40.000,00, stabiliti in relazione del codice Ateco 2007 che contraddistingue l'attività esercitata (vedere, nella seconda parte di questa pubblicazione, i dettagli individuanti le categorie di contribuenti interessati);
- b) hanno sostenuto spese per un ammontare complessivamente non superiore ad € 5.000,00 lordi per compensi erogati per:
 - lavoro accessorio di cui all'art. 70 del D.Lgs. 10 settembre 2003, n. 276, e successive modificazioni;
 - lavoratori dipendenti;
 - collaboratori di cui all'art. 50, comma 1, lettere *c*) e *c-bis*), del Tuir, anche assunti secondo la modalità riconducibile a un progetto;comprese le somme erogate sotto forma di utili da partecipazione agli associati quando l'apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro e le spese per prestazioni di lavoro prestato o dell'opera svolta dall'imprenditore, dal coniuge, dai figli minori di età o permanentemente inabili al lavoro e dagli ascendenti;
- c) il costo complessivo, al lordo degli ammortamenti, dei beni strumentali alla chiusura dell'esercizio non supera l'importo di € 20.000,00, tenendo presente che, a fini del calcolo del predetto limite:
 - per i beni in locazione finanziaria rileva il costo sostenuto dal concedente;
 - per i beni in locazione, noleggio e comodato rileva il valore normale dei medesimi;
 - per i beni, detenuti in regime di impresa o arte e professione, utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'impresa, dell'arte o professione e per l'uso personale o familiare del contribuente, il valore da prendere in considerazione è pari al 50%;mentre non rilevano sia i beni il cui costo unitario non superiore a € 516,46 (di cui agli artt. 54, comma 2, secondo periodo, e 102, comma 5, del Tuir), sia i beni immobili, comunque acquisiti, utilizzati per l'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione;

ed, inoltre, è opportuno considerare che i redditi conseguiti nell'attività d'impresa, dell'arte o della professione devono necessariamente risultare in misura prevalente rispetto a quelli eventualmente

percepiti a titolo di redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente. Al riguardo, è opportuno porre in rilievo che tale verifica si deve ritenere non rilevante se il rapporto di lavoro risulta cessato o se la somma dei redditi d'impresa, dell'arte o professione e di lavoro dipendente o assimilato non eccede l'importo di € 20.000,00.

In particolare, il comma 64 del suddetto art. 1, stabilisce, tra l'altro, che sul reddito imponibile, determinato applicando all'ammontare dei ricavi o dei compensi percepiti il coefficiente di redditività nella misura diversificata a seconda del codice Ateco che contraddistingue l'attività esercitata, si rende applicabile un'imposta sostitutiva:

- dell'imposta sui redditi;
- delle addizionali regionali e comunali;
- dell'Irap-imposta regionale sulle attività produttive;

nella misura pari al 15%.

Per consentire ai soggetti interessati il versamento delle suddette somme dovute, tramite il modello F24, si sono stati istituiti i seguenti codici tributo:

- 1790-Imposta sostitutiva sul regime forfetario - Acconto prima rata - art. 1, c. 64, legge n. 190/2014;
- 1791-Imposta sostitutiva sul regime forfetario - Acconto seconda rata o in unica soluzione - art. 1, c. 64, legge n. 190/2014;
- 1792-Imposta sostitutiva sul regime forfetario - Saldo – art. 1, c. 64, legge n. 190/2014.

In sede di compilazione del modello di versamento F24, i suddetti codici tributo devono necessariamente risultare esposti nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati" con l'indicazione, quale "anno di riferimento", dell'anno d'imposta cui si riferisce il versamento, nel formato "AAAA", tenendo presente che:

- il codice tributo "1792" è utilizzabile anche in corrispondenza degli "importi a credito compensati";
- per i codici tributo "1790" e "1792", in caso di versamento rateale, nel campo "rateazione / regione / prov. / mese rif." deve essere riportato il numero della rata nel formato "NNRR" dove "NN" rappresenta il numero della rata in pagamento e "RR" indica il numero complessivo delle rate (nell'ipotesi di pagamento in un'unica soluzione il suddetto campo deve risultare valorizzato con "0101").

Agenda

Scadenario dal 1 al 15 ottobre 2015

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
1	RIMBORSO INFRANNUALE IVA Inizia il termine per i soggetti con partita IVA con diritto al rimborso infrannuale per procedere all'invio all'Agenzia delle entrate, mediante trasmissione telematica diretta o tramite intermediario del modello IVA TR, della richiesta di rimborso o della comunicazione di utilizzo in compensazione del credito di tributo di competenza del trimestre luglio-settembre 2015.	
1	SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO - ATTIVAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA Inizia a decorrere, per le imprese aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare che si è chiuso alla fine dello scorso mese, l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino se risultano superati, nei periodi d'imposta 1° ottobre 2012-30 settembre 2013 e 1° ottobre 2013-30 settembre 2014 entrambi gli ammontare inerenti ai ricavi e al valore complessivo delle rimanenze sono risultati superiori rispettivamente a euro 5.164.568,99 e a euro 1.032.913,80.	
1	SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO - CESSAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA Per le imprese aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare che si è chiuso alla fine dello scorso mese, l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino viene meno se nei precedenti periodi d'imposta 1° ottobre 2013-30 settembre 2014 e 1° ottobre 2014-30 settembre 2015 l'ammontare dei ricavi o il valore complessivo delle rimanenze si sono mantenuti rispettivamente sotto il limite di euro 5.164.568,99 e di euro 1.032.913,80.	
5	ESERCENTI ATTIVITÀ DI TRASPORTO I soggetti esercenti attività di trasporto devono procedere, in relazione alle annotazioni eseguite nel corso del mese precedente, all'emissione e all'annotazione della fattura o della nota debito inerente alle provvigioni corrisposte ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio per il trasporto pubblico urbano di persone.	
5	IVA E IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI - ANNOTAZIONE ABBONAMENTI Le società e le associazioni sportive dilettantistiche, le pro loco, le bande musicali, i cori e le compagnie teatrali amatoriali, nonché le associazioni filodrammatiche, di musica e danza popolare devono procedere ad eseguire l'annotazione nel previsto prospetto degli abbonamenti che sono stati rilasciati nel corso del mese	

	precedente.	
5	RAVVEDIMENTO OPEROSO Scade il termine per provvedere, da parte dei contribuenti persone fisiche, società di persone e soggetti equiparati, nonché dei soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, al ravvedimento operoso con la sanzione amministrativa del 3,33% (1/9 del 30%) oltre agli interessi legali, per gli omessi, insufficienti versamenti delle somme dovute a saldo per l'anno 2014 o in acconto per l'anno 2015, inerenti ai modelli Unico 2015 e Irap 2015, la cui scadenza dell'adempimento, senza la maggiorazione dello 0,40%, era prevista per il giorno 6 luglio 2015.	
7	AGENZIA DELLE DOGANE - DATI RELATIVI ALLA CONTABILITÀ Invio all'Agenzia delle dogane dei dati relativi alle contabilità dello scorso mese da parte dei destinatari registrati (ex operatori professionali e rappresentanti fiscali) che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici, dei depositari autorizzati del settore alcoli, dei depositari autorizzati che svolgono attività nella fabbricazione di aromi, dei destinatari registrati (ex operatori professionali o rappresentanti fiscali) che svolgono attività nel settore dell'alcole e delle bevande alcoliche, dei depositari autorizzati che svolgono attività nel settore del vino e delle altre bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra e dei destinatari registrati (ex operatori qualificati come operatori professionali registrati), che svolgono attività nel settore del vino e delle bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra in ottemperanza.	
7	AGENZIA DELLE DOGANE-RIEPILOGO DEL MOVIMENTO MENSILE D'IMPOSTA Invio all'Agenzia delle dogane dei dati relativi al riepilogo del movimento mensile d'imposta ed agli accrediti d'imposta utilizzati nel corso del mese precedente da parte dei depositari autorizzati del settore prodotti energetici e dei depositari autorizzati del settore alcoli.	
10	AGENZIA DELLE DOGANE E PRODOTTI ENERGETICI Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso mese di agosto da parte degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici.	
10	DATORI DI LAVORO DOMESTICO - CONTRIBUTI INPS Pagamento, in via telematica o mediante bollettino MAV, dei contributi relativi al terzo trimestre 2015 (mesi di luglio, agosto e settembre).	
13	PREU - PRELIEVO UNICO ERARIALE I concessionari titolari delle autorizzazioni per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110, comma 6, del Tulp, collegati alla rete telematica devono procedere ad effettuare il secondo versamento per il periodo contabile settembre-ottobre, pari al 25% del tributo dovuto per il periodo contabile maggio-giugno.	

14	AGENZIA DELLE DOGANE - ALCOLE E BEVANDE ALCOLICHE Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso mese di agosto da parte degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nel settore dell'alcole e delle bevande alcoliche, con esclusione del vino e delle bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra.	
14	RAVVEDIMENTO OPEROSO IRPEF, IRES, INERENTI ADDIZIONALI, IRAP, IVA, IMPOSTE SOSTITUTIVE E PATRIMONIALI Scade il termine, per i contribuenti persone fisiche, società di persone e soggetti equiparati, nonché per i soggetti Ires aventi periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, per provvedere al ravvedimento operoso con la sanzione amministrativa del 3,33% (1/9 del 30%) oltre agli interessi legali, per gli insufficienti versamenti delle somme dovute a saldo per il 2014 o in acconto per il 2015, relative ai modelli Unico 2015 e Irap 2015, la cui scadenza dell'adempimento, con la maggiorazione dello 0,40%, è scaduto lo scorso 16 luglio.	
14	RAVVEDIMENTO OPEROSO IRES, RELATIVE ADDIZIONALI, IRAP, IVA E IMPOSTE SOSTITUTIVE Scade il termine, per i soggetti Ires aventi periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, per provvedere al ravvedimento operoso con la sanzione amministrativa del 3,33% (1/9 del 30%) oltre agli interessi legali, per gli omessi, insufficienti o tardivi versamenti inerenti alle somme dovute a saldo per l'anno 2014 o in acconto per l'anno 2015, inerenti ai modelli Unico 2015 e Irap 2015, il cui termine per l'adempimento, senza la maggiorazione dello 0,40%, è scaduto lo scorso 16 luglio.	
14	RAVVEDIMENTO OPEROSO IVA-SOGGETTI MENSILI Scade il termine, per i soggetti passivi Iva con liquidazione mensile, per provvedere al ravvedimento operoso con la sanzione amministrativa del 3,33% (1/9 del 30%) oltre agli interessi legali, per l'omesso e/o o per l'insufficiente versamento dell'Iva a favore dell'Erario di competenza dello scorso mese di giugno, il cui termine per l'adempimento è scaduto lo scorso 16 luglio.	
14	RAVVEDIMENTO OPEROSO SOSTITUTI D'IMPOSTA Scade il termine, per i sostituti d'imposta, per provvedere al ravvedimento operoso con la sanzione amministrativa del 3,33% (1/9 del 30%) oltre agli interessi legali, per gli omessi, insufficienti o tardivi versamenti delle ritenute alla fonte di competenza dello scorso mese di giugno, il cui termine per l'adempimento è scaduto lo scorso 16 luglio.	
15	AGRITURISMO - CORRISPETTIVI Annotazione nel registro Iva dei corrispettivi, da parte delle imprese agrituristiche che rilasciano le ricevute fiscali, degli ammontare inerenti alle operazioni effettuate nel corso del mese precedente, se, ovviamente, non hanno già provveduto ad	

	eeguire le rilevazioni analitiche giornaliere.	
15	ALCOLI METILICI Invio al competente ufficio tecnico delle imposte di fabbricazione la copia del registro di carico da parte delle imprese che producono, commercializzano o utilizzano alcoli metilici, nel quale devono risultare le annotazioni inerenti alle operazioni di carico e scarico poste in essere nel corso del mese precedente e le rimanenze alla fine del medesimo mese, oltre ad allegare un documento nel quale devono essere riepilogate le merci che nel corso di tale mese sono state trasferite ai depositi commerciali o alle ditte utilizzatrici (con raggruppamento per cliente destinatario).	
15	ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE - REGISTRAZIONI CONTABILI Le associazioni sportive dilettantistiche, le associazioni senza scopo di lucro e le associazioni <i>pro loco</i> che hanno esercitato la prevista opzione per l'applicazione del regime di cui alla L. 16 dicembre 1991, n. 398, devono procedere ad eseguire le annotazioni di natura contabile inerenti sia ai corrispettivi, sia agli altri proventi conseguiti nell'ambito dell'esercizio di attività commerciali nel corso del mese precedente. Tali annotazioni, che devono essere effettuate nel prospetto riepilogativo previsto per i cosiddetti contribuenti "supersemplificati" numerato progressivamente prima di essere messo in uso (D.M. 11 febbraio 1997), devono necessariamente rilevare in modo distinto: <ul style="list-style-type: none">- i proventi che, a norma dell'art. 25, comma 1, della L. 13 maggio 1999, n. 133, non costituiscono reddito imponibile per le associazioni sportive dilettantistiche;- le plusvalenze patrimoniali;- le operazioni intracomunitarie di cui all'art. 47 del D.L. 30 agosto 1993, n. 331.	
15	COMMERCianti AL DETTAGLIO E SOGGETTI ASSIMILATI - ANNOTAZIONE CUMULATIVA DELLE OPERAZIONI I commercianti al dettaglio e i soggetti assimilati hanno la possibilità di procedere all'annotazione riepilogativa mensile, anziché giornaliera, dei corrispettivi inerenti al mese precedente, se, ovviamente, i medesimi risultano certificati dallo scontrino fiscale. Detta facoltà è consentita anche ai contribuenti che emettono le ricevute fiscali, per effetto dell'equiparazione tra scontrino e ricevuta ai fini certificativi.	
15	ENTI NON COMMERCIALI CHE DETERMINANO FORFETTARIAMENTE IL REDDITO Gli enti non commerciali che determinano forfettariamente il reddito a norma dell'art. 145 del Tuir devono procedere ad annotare l'ammontare complessivo, distinto per aliquota, delle operazioni fatturate nel mese precedente nei registri previsti ai fini Iva o nel modello di prospetto riepilogativo previsto per i cosiddetti contribuenti "supersemplificati" di cui al D.M. 11 febbraio 1997.	

15	<p>FATTURAZIONE OPERAZIONI - SOGGETTI PASSIVI IVA</p> <p>I soggetti passivi Iva, entro la data in esame, devono procedere ad emettere le fatture, eventualmente anche in forma semplificata, inerenti:</p> <ul style="list-style-type: none">• alle cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo all'identificazione degli operatori o dei soggetti tra i quali è stata posta in essere l'operazione nel corso del mese precedente;• alle prestazioni di servizi "generiche" non soggette all'imposta che risultano poste in essere nel corso del mese precedente nei riguardi di soggetti passivi stabiliti nel territorio di uno Stato membro dell'Unione europea diverso dall'Italia;• alle prestazioni di servizi "generiche" rese o ricevute (autofattura) da un soggetto passivo che risulta localizzato fuori dell'Unione europea poste in essere nel corso del mese precedente;• alle prestazioni di servizi identificabili tramite idonea documentazione, poste in essere nel corso del mese precedente nei riguardi dello stesso operatore economico o soggetto;• alle cessioni comunitarie non imponibili che sono state effettuate nel corso del mese precedente. <div data-bbox="279 940 1276 1097" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"><p>Nota Bene</p><p>Si ritiene opportuno rammentare che i predetti documenti emessi devono necessariamente essere annotati entro il termine di emissione e con riferimento al mese di effettiva esecuzione delle operazioni stesse.</p></div>	
15	<p>FATTURE E AUTOFATTURE DI IMPORTO INFERIORE A € 300,00</p> <p>Annotazione in modo cumulativo in un documento riepilogativo delle fatture emesse e/o ricevute, nonché delle autofatture emesse dal cessionario o committente per le operazioni, territorialmente rilevanti in Italia, poste in essere dal cedente/prestatore non residente, di ammontare inferiore a € 300,00.</p>	
15	<p>IMPRESSE DELLA GRANDE DISTRIBUZIONE COMMERCIALE O DI SERVIZI</p> <p>In presenza dell'avvenuto esercizio dell'apposita opzione, le imprese operanti nel settore della grande distribuzione commerciale o di servizi devono procedere all'invio telematico all'Agenzia delle entrate, distintamente per ciascun punto vendita e per ciascuna giornata, dell'entità dei corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, inerenti al mese precedente, in sostituzione dell'obbligo di certificazione tramite ricevuta o scontrino fiscale.</p>	
15	<p>OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE POSTE IN ESSERE DA SOGGETTI IVA</p> <p>I soggetti con partita Iva che effettuano acquisti intracomunitari di beni e servizi, devono procedere:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ ad annotare, nel registro Iva acquisti e in quello Iva delle vendite, le fatture di acquisto intracomunitarie ricevute <i>nel corso del mese precedente</i>, con riferimento a tale mese;	

- all'emissione dell'autofattura inerente alle operazioni poste in essere nel terzo mese precedente, *se non hanno ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione;*
- all'emissione dell'autofattura integrativa in relazione agli addebiti annotati nel mese precedente, *se hanno ricevuto una fattura con indicato un corrispettivo di entità inferiore a quello reale.*

Formulario operativo

Contribuzione previdenziale e reddito imponibile per i soci di s.r.l.

Con la circolare 12 giugno 2003, n. 102, l'Inps ha puntualizzato che per i soci lavoratori di S.r.l., iscritti in quanto tali alle Gestioni dei commercianti e degli artigiani, la base imponibile, fermo restando il minimale contributivo, è costituita dalla parte del reddito d'impresa dichiarato dalla S.r.l. ai fini fiscali ed attribuita al socio in ragione della quota di partecipazione agli utili, prescindendo dalla destinazione che l'assemblea ha riservato a detti utili e, quindi, ancorché non distribuiti ai soci (importo del rigo RN1 meno l'importo del rigo RN5 del modello Unico società di capitali, rapportato alla quota di partecipazione del socio indicata nel quadro RO). Detta base imponibile rileva, comunque, non oltre il limite del massimale contributivo.

Qualora il periodo di imposta della società non coincida con l'anno solare, per l'individuazione del reddito d'impresa dovrà farsi riferimento all'ultima dichiarazione della società relativa al periodo di imposta in corso al 31 dicembre; i versamenti a titolo di acconto dovranno essere determinati in base al reddito dichiarato nel periodo d'imposta precedente.

A tal proposito è stato sottolineato che, in presenza della predetta quota del reddito d'impresa della S.r.l., la stessa costituisce base imponibile ai fini che qui interessano sia allorché il socio sia tenuto all'iscrizione alle Gestioni degli artigiani e dei commercianti per l'attività svolta nella società a responsabilità limitata, sia allorché il titolo all'iscrizione derivi dall'attività esercitata in qualità di imprenditore individuale o di socio di una società di persone, e ciò per effetto di quanto disposto dall'art.3-bis del D.L. 19 settembre 1992, n.384, convertito con modificazioni nella L. 14 novembre 1992, n.438.

E, quindi, secondo l'Inps, i contributi previdenziali devono essere calcolati sulla totalità dei redditi d'impresa dichiarati ai fini Irpef, prodotti nello stesso anno al quale il contributo si riferisce, compresi quelli derivanti dalla sola partecipazione al capitale della società (reddito di partecipazione dichiarato nel quarto RH del modello Unico). In altri termini, per la locuzione *"totalità dei redditi di impresa denunciati ai fini Irpef"*, l'Inps ha inteso sussumere nella base imponibile anche i redditi di capitale, quelli, cioè, derivanti dalla mera partecipazione in società di capitali.

Di avviso contrario i Consulenti del lavoro, secondo cui i contributi previdenziali sui redditi da partecipazione a società di capitali non sono dovuti, in quanto la locuzione *"totalità dei redditi d'impresa denunciati ai fini Irpef"* secondo la categoria non può che riferirsi al "reddito di impresa", così come declinato dalla normativa fiscale. Infatti, l'art. 6 del Tuir classifica i redditi assoggettati ad imposizione diretta nelle seguenti sei categorie:

1. redditi fondiari;
2. redditi di capitale;
3. redditi di lavoro dipendente;
4. redditi di lavoro autonomo;
5. redditi di impresa;
6. redditi diversi;

è palese l'evidenza che la categoria dei "redditi di capitale" assume certamente una posizione distinta e separata da quella "di impresa"; i redditi di capitale presuppongono la sola partecipazione al capitale o al patrimonio di una società, indipendentemente da qualsivoglia attività lavorativa, quelli di impresa

presuppongono che il reddito derivi dall'esercizio, per professione abituale, di una impresa (cioè da una attività lavorativa).

Al riguardo, si pone in evidenza che la Corte di appello de L'Aquila, con le sentenze n. 752 e 774 del 25 giugno 2015, avvalsa la tesi dei Consulenti del lavoro ritenendo che "pur se l'art. 3 bis D.L. n. 384/1992 fa riferimento alla "totalità dei redditi di impresa denunciati ai fini Irpef", occorre, tuttavia, tenere conto che il rapporto previdenziale non può prescindere, per definizione, dalla sussistenza di un'attività, di lavoro dipendente o autonomo, che giustifichi la tutela corrispondente, atteso che, diversamente ragionando, ogni conferimento di capitali in società esercente attività di impresa dovrebbe comportare l'inserimento del reddito corrispondente nell'imponibile contributivo. Ne deriva che il concetto di "totalità dei redditi di impresa denunciati ai fini Irpef" deve essere riferito esclusivamente all'impresa commerciale o artigiana in relazione alla quale l'assicurato è iscritto nella relativa gestione, non essendo necessariamente soggette a contribuzione ai fini previdenziali eventuali altre fonti di reddito da partecipazione".

La Fondazione studi dei Consulenti del Lavoro ha predisposto all'interno della circolare n. 15 del 16 luglio 2015 due documenti operativi con cui opporsi alla rivendicazione da parte dell'Inps (di seguito riprodotti).

Fac-simile di ricorso amministrativo

AL COMITATO AMMINISTRATORE
GESTIONE CONTRIBUTI
ESERCENTI ATTIVITÀ COMMERCIALI

(per il tramite della Sede INPS di)

A favore del Sig. nato a il e residente in
alla Via n. ..., C.F.,

preMESSO

- che in data veniva notificato dall'Inps di la nota del con cui veniva contestato un asserito mancato versamento di contributi eccedenti il minimale alla gestione commercianti per partecipazione del ricorrente a società a responsabilità limitata (doc. n. 1);

tanto premesso, il Sig.,

ricorre

a codesto rispettabile Comitato Amministratore per chiedere l'annullamento della richiesta dell'INPS, per i motivi di seguito esposti.

FATTO E DIRITTO

E' necessario premettere i termini giuridici della questione al fine di inquadrare esattamente il problema interpretativo;

- 1) L'art. 3 bis della legge 14/11/1992 n. 438 ha statuito che "a decorrere dall'anno 1993, l'ammontare del contributo annuo dovuto per i soggetti di cui all'art. 1 della legge 2 agosto 1990 n. 233, è rapportato alla totalità dei redditi d'impresa denunciati ai fini Irpef per l'anno al quale i contributi stessi si riferiscono".
- 2) Quindi tale norma prevede espressamente che deve farsi riferimento "alla totalità dei redditi d'impresa denunciati ai fini Irpef", e quindi vanno esclusi i redditi non considerati tali quali ad esempio i redditi di società di capitali quali le società a responsabilità limitata. Mentre vanno inclusi nei redditi d'impresa "anche i redditi del socio accomandante di società in accomandita semplice", per espressiva statuizione dell'art. 6 DPR 917/1986 (TUIR);
- 3) Infatti l'art. 44 del DPR 22/12/1986 n. 917 (TUIR), elenca espressamente i redditi di capitale, tra i quali indica "e) gli utili derivanti dalla partecipazione al capitale o al patrimonio di società ed enti soggetti all'imposta sul reddito delle società" e cioè l'IRES.
- 4) Quindi stando al tenore letterale della norma in oggetto i redditi di partecipazione a società di capitali

quali le SRL non devono essere assoggettate a contribuzione per l'eccedenza del minimale della gestione dei commercianti;

- 5) Al contrario l'Inps, con circolare n. 102 del 12/6/2003, ritiene che "punto 2) *“per i soci lavoratori di SRL iscritti in quanto tali alle gestioni dei commercianti e degli artigiani, la base imponibile, fermo restando il minimale contributivo, è costituita dalla parte del reddito d'impresa dichiarato dalla Srl ai fini fiscali ed attribuita al socio in ragione della quota di partecipazione agli utili, prescindendo dalla destinazione che l'assemblea ha riservato a detti utili e, quindi, ancorché non distribuiti ai soci”.*
- 6) L'interpretazione dell'Inps è priva di pregio in quanto estende a categorie di redditi (di capitale) escluse espressamente dalla norma.
- 7) A supporto delle tesi del ricorrente è illuminante la sentenza della Corte Costituzionale n. 354 del 7/11/2001 laddove nel rigettare l'eccezione di incostituzionalità dell'art. 3bis del D.L. n. 384/1992, per violazione dell'art. 3 Cost. per ingiustificata discriminazione tra socio accomandante di società semplice e socio di società di capitali ha rammentato che "secondo il DPR n. 917 del 1986, cui la norma denunciata si riferisce, il reddito da capitale costituisce gli utili che il socio consegue per effetto della sua partecipazione in società dotate di personalità giuridica (art. 44), soggette, a loro volta, all'imposta sul reddito dalle stesse conseguito, i redditi c.d. di impresa di cui fruisce il socio delle società in accomandita semplice (soci come, del resto, il socio delle società in nome collettivo) sono i redditi delle stesse società e sono inclusi nella predetta categoria, come già visto, dall'art. 6 del medesimo DPR n. 917 del 1986, e, al tempo stesso, da imputare "a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione", proporzionalmente alla "quota di partecipazione agli utili", in forza del precedente art. 5 (redditi prodotti in forma associata). Come si fa sì, appunto, che il reddito prodotto dalle società in accomandita semplice sia reddito proprio del socio realizzandosi, in virtù del predetto art. 5, come questa Corte ha già avuto occasione di rilevare, sia pur in riferimento agli specifici fini tributari, "l'immedesimazione" fra società partecipata e socio (ordinanza n. 53 del 2001). Prosegue la Corte "così richiamato, sia pure in estrema sintesi, il quadro normativo in cui si collocano le situazioni poste a raffronto, non può reputarsi discriminatoria una disposizione quale quella denunciata, atteso il preminente rilievo che, nell'ambito delle società in accomandita semplice (e in quelle in nome collettivo), assume, a differenza delle società di capitali, l'elemento personale, in virtù di un collegamento inteso non come semplice apporto di ciascuno al capitale sociale, bensì quale legame tra più persone, vista dello svolgimento di un'attività produttiva riferibile nei risultati a tutti coloro che hanno posto essere il vincolo sociale, ivi compreso il socio accomandante".
- 8) Da quanto sopra emerge con assoluta chiarezza l'erronea interpretazione operata dall'Inps e la conseguenza l'erroneo provvedimento di revoca della pensione di cui è titolare il ricorrente.

Sul punto si è pronunciata la giurisprudenza di merito (cfr.: Corte di Appello di L'Aquila sentenze nn. 752 e 774 del 25/6/2015) che ha disatteso la tesi interpretativa dell'Inps ritenendo che *“pur se l'art. 3 bis del D.L. 384/1992 fa riferimento alla “totalità dei redditi di impresa denunciati ai fini Irpef”, occorre, tuttavia, tenere conto che il rapporto previdenziale non può prescindere, per definizione, dalla sussistenza di un'attività, di lavoro dipendente o autonomo, che giustifichi la tutela corrispondente, atteso che, diversamente ragionando, ogni conferimento di capitali in società esercente attività di impresa dovrebbe comportare l'inserimento del reddito corrispondente nell'imponibile contributivo. Ne deriva che il concetto di “totalità dei redditi di impresa denunciati ai fini Irpef” deve essere riferito esclusivamente all'impresa commerciale o artigiana in relazione alla quale l'assicurato è iscritto nella relativa gestione, non essendo necessariamente soggette a contribuzione ai fini previdenziali eventuali altre fonti di reddito da partecipazione”.*

Per tutto quanto sopra esposto, il Sig.
chiede
che l'On.le Comitato adito voglia, *in via principale*, ritenere e dichiarare non assoggettabili a contribuzione i redditi conseguiti dal ricorrente per la partecipazione a società di capitali e conseguentemente annullare la richiesta dell'Inps del;
Si producono i seguenti documenti:
1) copia comunicazione INPS del
2) Copia sentenze Corte di Appello L'Aquila nn. 752 e 774 del 25/6/2015.

Luogo e data,,

.....
Firma del ricorrente

Fac-simile di richiesta rimborso contributi eccedenti il minimale calcolati su redditi da partecipazione a società di capitale

DATI ANAGRAFICI
E UBICATIVI DEL RICHIEDENTE

Spett.le
I.N.P.S.
Reparto Gestione Contributi esercenti attività
commerciali (oppure artigiani)
Via
.....

Oggetto: richiesta rimborso contributi eccedenti il minimale calcolati su redditi da partecipazione a società di capitale

Il Sig. nato a il e residente in alla Via
..... C.F.....

premesse

1) che l'istante è iscritto alla Gestione Commercianti (o artigiani) dell'INPS per la quale versa regolarmente i contributi soggettivi calcolati sui redditi d'impresa che dichiara annualmente con il modello Unico;
2) che essendo socio della SRL, con sede in alla Via C.F.: e Partita Iva:, pur non prestando per la stessa alcuna attività lavorativa quale collaboratore od amministratore, ha provveduto al versamento dei contributi anche sulla quota di partecipazione agli utili della predetta Srl. Ciò in ossequio alle disposizioni dettate dall'Inps con la circolare n. 102 del 12/6/2003, che ha statuito (punto 2) "per i soci lavoratori di SRL iscritti in quanto tali alle gestioni dei commercianti e degli artigiani, la base imponibile, fermo restando il minimale contributivo, è costituita dalla parte

del reddito d'impresa dichiarato dalle Srl ai fini fiscali ed attribuita al socio in ragione della quota di partecipazione agli utili, prescindendo dalla destinazione che l'assemblea ha riservato a detti utili e, quindi, ancorché non distribuiti ai soci".

- 3) che l'istante ha quindi provveduto a versare i contributi alla gestione Commercianti (o artigiani) per un importo complessivo di € relativamente agli anni come riportato in dettaglio nel prospetto allegato (doc. n. 1);
- 4) che l'art. 3 bis del D.L. 19/9/1992 n. 384 convertito con modificazioni dalla legge 14/11/1992 n. 438 prevede che *"a decorrere dall'anno 1993, l'ammontare del contributo annuo dovuto per i soggetti di cui all'art. 1 della legge 2/8/1990 n. 233, è rapportato alla totalità dei redditi d'impresa denunciati ai fini Irpef per l'anno al quale i contributi stessi si riferiscono"*.
- 5) che tale norma prevede espressamente che deve farsi riferimento *"alla totalità dei redditi d'impresa denunciati ai fini Irpef"*, con esclusione quindi dei redditi non considerati tali, quali ad esempio i redditi di società di capitali come le società a responsabilità limitata, considerando invece nei redditi d'impresa *"anche i redditi del socio accomandante di società in accomandita semplice"*, per espressa statuizione dell'art. 6 DPR 917/1986 (TUIR);
- 6) che l'art. 44 del DPR 22/12/1986 n. 917 (TUIR), elenca espressamente i redditi di capitale, tra i quali indica *"e) gli utili derivanti dalla partecipazione al capitale o al patrimonio di società ed enti soggetti all'imposta sul reddito delle società"* e cioè l'IRES.
- 7) che di recente la giurisprudenza di merito ed in particolare, con le sentenze nn. 752 e 774 del 25/6/2015, la Corte di Appello di L'Aquila ha interpretato la normativa innanzi richiamata ritenendo che *"pur se l'art. 3 bis D.L. 384/1992 fa riferimento alla "totalità dei redditi di impresa denunciati ai fini Irpef", occorre, tuttavia, tenere conto che il rapporto previdenziale non può prescindere, per definizione, dalla sussistenza di un'attività, di lavoro dipendente o autonomo, che giustifichi la tutela corrispondente, atteso che, diversamente ragionando, ogni conferimento di capitali in società esercente attività di impresa dovrebbe comportare l'inserimento del reddito corrispondente nell'imponibile contributivo. Ne deriva che il concetto di "totalità dei redditi di impresa denunciati ai fini Irpef" deve essere riferito esclusivamente all'impresa commerciale o artigiana in relazione alla quale l'assicurato è iscritto nella relativa gestione, non essendo necessariamente soggette a contribuzione ai fini previdenziali eventuali altre fonti di reddito da partecipazione"*.
- 8) che la Corte di Appello ha quindi smentito quanto sostenuto dall'Inps con la predetta circolare n. 102 del 12/6/2003 ritenendo che non vadano assoggettati a contribuzione i redditi derivanti dalla partecipazione a società di capitali.

Tanto premesso, il Sig.,

chiede

il rimborso della somma di € oltre interessi legali, a titolo di contributi versati alla gestione Commercianti in misura superiore al dovuto per il periodo dal al in quanto ha calcolato i contributi anche sui redditi da partecipazione a società di capitali, come meglio specificato nell'allegato prospetto.

La presente richiesta vale anche quale formale messa in mora per la interruzione dei termini di prescrizione.

Si resta in attesa di un Vs. cortese riscontro, significando che, in caso di mancato rimborso, verrà adita la sede giudiziaria per la tutela dei propri diritti.

Distinti saluti.

Si producono i seguenti documenti:

- 1) copia prospetto riepilogativo contributi pagati e richiesti a rimborso.
- 2) Copia sentenze Corte di Appello L'Aquila nn. 752 e 774 del 25/6/2015;

Luogo e data,,

.....
Firma del richiedente

Indici e dati

Coefficienti di rivalutazione del TFR – Aggiornamento mese di agosto 2015

2013	Tfr maturato dal	Tfr maturato al	Indice Istat 1995=100	Differenza	Incidenza percentuale	75% di F	Tasso fisso 1,5%	Totale G+H coefficiente di rivalutazione
Mesi	A	B	C	E	F	G	H	I
Gennaio	15 gen.	14 feb.	106,7	0,2	0,187793	0,140845	0,125	0,265845
Febbraio	15 feb.	14 mar.	106,7	0,2	0,187793	0,140845	0,250	0,390845
Marzo	15 mar.	14 apr.	106,9	0,4	0,375587	0,281690	0,375	0,656690
Aprile	15 apr.	14 mag.	106,9	0,4	0,375587	0,281690	0,500	0,781590
Maggio	15 mag.	14 giu.	106,9	0,4	0,375587	0,281690	0,625	0,906690
Giugno	15 giu.	14 lug.	107,1	0,6	0,563380	0,422535	0,750	1,172535
Luglio	15 lug.	14 ago.	107,2	0,7	0,657222	0,492958	0,875	1,367958
Agosto	15 ago.	14 set.	107,6	1,1	1,032864	0,774648	1,000	1,774548
Settembre	15 set.	14 ott.	107,2	0,7	0,657277	0,492958	1,125	1,617958
Ottobre	15 ott.	14 nov.	107,1	0,6	0,563380	0,422535	1,250	1,672535
Novembre	15 nov.	14 dic.	106,8	0,3	0,281690	0,211268	1,375	1,586268
Dicembre	15 dic.	14 gen.	107,1	0,6	0,563380	0,422535	1,500	1,922535
2014	Tfr maturato dal	Tfr maturato al	Indice Istat 1995=100	Differenza	Incidenza percentuale	75% di F	Tasso fisso 1,5%	Totale G+H coefficiente di rivalutazione
Mesi	A	B	C	E	F	G	H	I
Gennaio	15 gen.	14 feb.	107,3	0,2	0,186741	0,140056	0,125	0,265056
Febbraio	15 feb.	14 mar.	107,2	0,1	0,093371	0,070028	0,250	0,320028
Marzo	15 mar.	14 apr.	107,2	0,1	0,093371	0,070028	0,375	0,445028
Aprile	15 apr.	14 mag.	107,4	0,3	0,280112	0,210084	0,500	0,710084
Maggio	15 mag.	14 giu.	107,3	0,2	0,186741	0,140056	0,625	0,765056
Giugno	15 giu.	14 lug.	107,4	0,3	0,280112	0,210084	0,750	0,960084
Luglio	15 lug.	14 ago.	107,3	0,2	0,186741	0,140056	0,875	1,015056
Agosto	15 ago.	14 set.	107,5	0,4	0,373483	0,280112	1,000	1,280112
Settembre	15 set.	14 ott.	107,1	0,0	0,000000	0,000000	1,125	1,125000
Ottobre	15 ott.	14 nov.	107,2	0,1	0,093371	0,070028	1,250	1,320028
Novembre	15 nov.	14 dic.	107,0	-0,2	0,000000	0,000000	1,375	1,375000
Dicembre	15 dic.	14 gen.	107,0	-0,2	0,000000	0,000000	1,500	1,500000
2015	Tfr maturato dal	Tfr maturato al	Indice Istat 1995=100	Differenza	Incidenza percentuale	75% di F	Tasso fisso 1,5%	Totale G+H coefficiente di rivalutazione
Mesi	A	B	C	E	F	G	H	I
Gennaio	15 gen.	14 feb.	106,5	-0,5	0,000000	0,000000	0,125	0,125000

Febbraio	15 feb.	14 mar.	106,8	-0,1	0,000000	0,000000	0,250	0,250000
Marzo	15 mar.	14 apr.	107,0	0,0	0,000000	0,000000	0,375	0,375000
Aprile	15 apr.	14 mag.	107,1	0,1	0,093458	0,070093	0,500	0,570093
Maggio	15 mag.	14 giu.	107,2	0,2	0,186916	0,140187	0,625	0,765187
Giugno	15 giu.	14 lug.	107,3	0,3	0,280374	0,210280	0,750	0,960280
Luglio	15 lug.	14 ago.	107,2	0,2	0,186916	0,140187	0,875	1,015187
Agosto	15 ago.	14 set.	107,4	0,4	0,373832	0,280374	1,000	1,280374
Settembre	15 set.	14 ott.					1,125	
Ottobre	15 ott.	14 nov.					1,250	
Novembre	15 nov.	14 dic.					1,375	
Dicembre	15 dic.	14 gen.					1,500	

Modalità per l'individuazione del coefficiente di rivalutazione del Tfr-trattamento di fine rapporto mese di agosto 2015

Nel mese di agosto 2015, che esplica effetti dal 15 agosto 2015 al 14 settembre 2015, il coefficiente per rivalutare le quote di Tfr-Trattamento di fine rapporto accantonate al 31 dicembre 2014 è pari a **1,280374**.

Per l'individuazione del coefficiente di rivalutazione del Tfr-trattamento di fine rapporto e delle eventuali anticipazioni è necessario fare riferimento all'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati (escludendo i "tabacchi lavorati") che mensilmente viene diffuso ogni mese dall'Istat e riprodotti anche nella presente circolare.

Ai fini operativi, per il mese di agosto 2015 si deve procedere:

- a determinare la differenza tra l'indice del mese di dicembre 2014 (107,0) e quello del mese di agosto 2015 (107,4), e, quindi, individuare la differenza che risulta pari a "0,4" [107,4 – 107,0];
- a trasformare la differenza individuata (0,4) in dato o valore di riferimento percentuale.

Il conteggio è il seguente:

$$[0,4 : 107,0 = X : 100]$$

da cui:

$$X = (0,4 \times 100) : 107,0 = 0,373832;$$

- il dato o valore di riferimento percentuale deve essere ridotto al 75% e, quindi, da "0,373832" diventa "0,280374" (75% di 0,373832), al quale si deve aggiungere il tasso fisso dello 0,125 mensile (pari a 1,50 annuale) che per il mese di agosto è pari alla "1,000" [0,125 x 6], consentendo di pervenire all'individuazione del coefficiente di rivalutazione del mese di agosto 2015 pari a "**1,280374**" [0,280374 + 1,000].

Indice nazionale dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati – Aggiornamento mese di agosto 2015

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Media
2000	110,5	111,0	111,3	111,4	111,7	112,1	112,3	112,3	112,5	112,8	113,3	113,4	112,1
2001	113,9	114,3	114,4	114,8	115,1	115,3	115,3	115,3	115,4	115,7	115,9	116,0	115,1
2002	116,5	116,9	117,2	117,5	117,7	117,9	118,0	118,2	118,4	118,7	119,0	119,1	117,9
2003	119,6	119,8	120,2	120,4	120,5	120,6	120,9	121,1	121,4	121,5	121,8	121,8	120,8
2004	122,0	122,4	122,5	122,8	123,0	123,3	123,4	123,6	123,6	123,6	123,9	123,9	123,2
2005	123,9	124,3	124,5	124,9	125,1	125,3	125,6	125,8	125,9	126,1	126,1	126,3	125,3
2006	126,6	126,9	127,1	127,4	127,8	127,9	128,2	128,4	128,4	128,2	128,3	128,4	127,8
2007	128,5	128,8	129,0	129,2	129,6	129,9	130,2	130,4	130,4	130,8	131,3	131,8	130,0
2008	132,2	132,5	133,2	133,5	134,2	134,8	135,4	135,5	135,2	135,2	134,7	134,5	134,2
2009	134,2	134,5	134,5	134,8	135,1	135,3	135,3	135,8	135,4	135,5	135,6	135,8	135,2
2010	136,0	136,2	136,5	137,0	137,1	137,1	137,6	137,9	137,5	137,8	137,9	138,4	137,3
Base 2010=100													
Il coefficiente di raccordo tra la base 1995 e la base 2010=100 è pari a 1,3730													
Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Media
2011	101,2	101,5	101,9	102,4	102,5	102,6	102,9	103,2	103,2	103,6	103,7	104,0	102,7
2012	104,4	104,8	105,2	105,7	105,6	105,8	105,9	106,4	106,4	106,4	106,2	106,5	105,8
2013	106,7	106,7	106,9	106,9	106,9	107,1	107,2	107,6	107,2	107,1	106,8	107,1	107,0
2014	107,3	107,2	107,2	107,4	107,3	107,4	107,3	107,5	107,1	107,2	107,0	107,0	107,2
2015	106,5	106,8	107,0	107,1	107,2	107,3	107,2	107,4					

Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese dell'anno precedente – Aggiornamento mese di agosto 2015

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.
2000	2,1	2,4	2,5	2,2	2,3	2,7	2,7	2,7	2,6	2,6	2,7	2,7
2001	3,1	3,0	2,8	3,1	3,0	2,9	2,7	2,7	2,6	2,6	2,3	2,3
2002	2,3	2,3	2,4	2,4	2,3	2,3	2,3	2,5	2,6	2,6	2,7	2,7
2003	2,7	2,5	2,6	2,5	2,4	2,3	2,5	2,5	2,5	2,4	2,4	2,3
2004	2,0	2,2	1,9	2,0	2,1	2,2	2,1	2,1	1,8	1,7	1,7	1,7
2005	1,6	1,6	1,6	1,7	1,7	1,6	1,8	1,8	1,9	2,0	1,8	1,9
2006	2,2	2,1	2,1	2,0	2,2	2,1	2,1	2,1	2,0	1,7	1,7	1,7
2007	1,5	1,5	1,5	1,4	1,4	1,6	1,6	1,6	1,6	2,0	2,3	2,6
2008	2,9	2,9	3,3	3,3	3,5	3,8	4,0	3,9	3,7	3,4	2,6	2,0
2009	1,5	1,5	1,0	1,0	0,7	0,4	-0,1	0,2	0,1	0,2	0,7	1,0
2010	1,3	1,3	1,5	1,6	1,5	1,3	1,7	1,5	1,6	1,7	1,7	1,9
2011	2,2	2,3	2,5	2,6	2,6	2,7	2,7	2,8	3,0	3,2	3,2	3,2
2012	3,2	3,3	3,2	3,2	3,0	3,1	2,9	3,1	3,1	2,7	2,4	2,4
2013	2,2	1,8	1,6	1,1	1,2	1,2	1,2	1,1	0,8	0,7	0,6	0,6

2014	0,6	0,5	0,3	0,5	0,4	0,3	0,1	-0,1	-0,1	0,1	0,2	-0,1
2015	-0,7	-0,4	-0,2	-0,3	-0,1	-0,1	-0,1	-0,1				

Variazioni percentuali del mese indicato rispetto allo stesso mese di due anni precedenti - Aggiornamento mese di agosto 2015

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.
2000	3,5	3,6	3,9	3,8	3,9	4,2	4,4	4,3	4,4	4,4	4,8	4,9
2001	5,3	5,4	5,3	5,3	5,4	5,6	5,4	5,4	5,2	5,3	5,1	5,1
2002	5,4	5,3	5,3	5,5	5,4	5,2	5,1	5,3	5,2	5,2	5,0	5,0
2003	5,0	4,8	5,1	4,9	4,7	4,6	4,9	5,0	5,2	5,0	5,1	5,0
2004	4,7	4,7	4,5	4,5	4,5	4,6	4,6	4,6	4,4	4,1	4,1	4,0
2005	3,6	3,8	3,6	3,7	3,8	3,9	3,9	3,9	3,7	3,8	3,5	3,7
2006	3,8	3,7	3,8	3,7	3,9	3,7	3,9	3,9	3,9	3,7	3,6	3,6
2007	3,7	3,6	3,6	3,4	3,6	3,7	3,7	3,7	3,6	3,7	4,1	4,4
2008	4,4	4,4	4,8	4,8	5,0	5,4	5,6	5,5	5,3	5,5	5,0	4,8
2009	4,4	4,4	4,3	4,3	4,2	4,2	3,9	4,1	3,8	3,6	3,3	3,0
2010	2,9	2,8	2,5	2,6	2,2	1,7	1,6	1,8	1,7	1,9	2,4	2,9
2011	3,5	3,6	4,0	4,3	4,2	4,1	4,4	4,3	4,6	5,0	5,0	5,1
2012	5,4	5,6	5,8	5,9	5,8	6,0	5,7	5,9	6,2	6,0	5,7	5,7
2013	5,4	5,1	4,9	4,4	4,3	4,4	4,2	4,3	3,9	3,4	3,0	3,0
2014	2,8	2,3	1,9	1,6	1,6	1,5	1,3	1,0	0,7	0,8	0,8	0,5
2015	-0,2	0,1	0,1	0,2	0,3	0,2	0,0	-0,2				

Coefficienti per tradurre valori monetari dal mese di gennaio 1947 al mese di agosto 2015

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	48,490	47,480	46,159	42,367	40,380	37,912	36,729	34,815	33,104	33,196	34,709	35,805	38,571
1948	36,445	36,837	35,877	35,744	36,208	36,499	38,353	36,826	35,944	36,477	36,235	35,892	36,430
1949	35,400	35,591	35,435	34,932	34,966	35,365	36,377	35,944	36,120	36,934	36,842	37,126	35,902
1950	37,269	37,175	37,690	37,137	37,076	36,589	36,584	35,949	35,246	35,678	35,316	35,231	36,393
1951	34,738	34,128	33,943	33,192	33,152	32,715	32,728	32,844	32,857	32,767	32,566	32,583	33,170
1952	32,685	32,327	32,231	32,079	31,956	31,745	31,669	31,653	31,427	31,368	31,329	31,447	31,818
1953	31,494	31,435	31,439	31,134	30,950	30,862	31,329	31,419	31,278	31,157	31,007	31,080	31,212
1954	31,038	30,908	30,999	30,805	30,416	30,167	30,059	30,088	30,131	30,182	30,044	30,001	30,394
1955	30,012	30,080	30,012	29,766	29,496	29,300	29,406	29,358	29,448	29,454	29,330	29,136	29,566
1956	28,934	28,552	28,217	28,047	27,900	28,016	28,078	28,066	27,990	28,145	28,113	27,962	28,164
1957	27,690	27,857	27,994	28,012	27,913	27,857	27,687	27,663	27,535	27,313	27,121	26,966	27,629
1958	26,696	26,808	26,771	26,354	26,082	25,907	25,971	26,090	26,175	26,429	26,524	26,657	26,368
1959	26,552	26,628	26,702	26,654	26,580	26,586	26,617	26,577	26,448	26,274	26,109	26,028	26,476
1960	25,822	25,926	26,020	25,974	25,864	25,763	25,695	25,737	25,758	25,750	25,631	25,563	25,792
1961	25,362	25,349	25,333	25,181	25,093	25,052	25,082	25,035	24,960	24,923	24,736	24,622	25,060
1962	24,401	24,377	24,236	23,935	23,935	23,821	23,731	23,776	23,664	23,575	23,486	23,247	23,844
1963	22,865	22,455	22,355	22,236	22,236	22,236	22,256	22,216	22,002	21,791	21,791	21,659	22,177
1964	21,455	21,400	21,309	21,219	21,130	20,936	20,814	20,779	20,694	20,575	20,491	20,407	20,936
1965	20,308	20,275	20,226	20,177	20,112	20,064	20,000	19,984	19,952	19,936	19,920	19,842	20,064
1966	19,779	19,779	19,763	19,701	19,655	19,670	19,655	19,670	19,670	19,609	19,547	19,487	19,670
1967	19,437	19,456	19,418	19,380	19,341	19,303	19,266	19,228	19,153	19,172	19,172	19,172	19,285
1968	19,097	19,116	19,097	19,060	19,042	19,060	19,079	19,060	19,023	19,005	18,987	18,914	19,042
1969	18,859	18,859	18,787	18,698	18,662	18,592	18,470	18,418	18,366	18,281	18,213	18,129	18,522
1970	18,030	17,898	17,850	17,769	17,705	17,673	17,641	17,594	17,454	17,377	17,285	17,209	17,626
1971	17,146	17,096	17,013	16,964	16,867	16,818	16,754	16,723	16,612	16,534	16,488	16,457	16,786
1972	16,366	16,275	16,230	16,185	16,082	15,994	15,922	15,836	15,681	15,475	15,367	15,327	15,893
1973	15,142	15,001	14,874	14,700	14,495	14,400	14,330	14,260	14,191	14,033	13,878	13,653	14,400
1974	13,475	13,252	12,875	12,717	12,536	12,300	12,007	11,766	11,393	11,163	10,995	10,900	12,056
1975	10,774	10,650	10,637	10,491	10,423	10,319	10,259	10,206	10,112	9,986	9,902	9,808	10,289
1976	9,711	9,553	9,355	9,085	8,933	8,893	8,839	8,765	8,610	8,330	8,156	8,056	8,830
1977	8,028	7,849	7,732	7,652	7,554	7,483	7,427	7,377	7,298	7,220	7,116	7,081	7,477
1978	7,014	6,942	6,872	6,798	6,725	6,670	6,620	6,590	6,503	6,432	6,376	6,330	6,649
1979	6,210	6,120	6,044	5,946	5,871	5,813	5,760	5,704	5,568	5,441	5,371	5,285	5,745
1980	5,116	5,029	4,983	4,906	4,863	4,818	4,737	4,690	4,592	4,515	4,422	4,365	4,742
1981	4,307	4,231	4,171	4,113	4,057	4,016	3,982	3,955	3,900	3,825	3,761	3,723	3,995
1982	3,673	3,626	3,593	3,560	3,521	3,487	3,437	3,375	3,328	3,264	3,222	3,200	3,434
1983	3,155	3,114	3,086	3,054	3,025	3,007	2,979	2,968	2,929	2,881	2,852	2,838	2,986
1984	2,805	2,775	2,756	2,737	2,721	2,705	2,696	2,688	2,669	2,642	2,626	2,609	2,701
1985	2,582	2,555	2,537	2,516	2,501	2,488	2,480	2,475	2,465	2,436	2,418	2,402	2,487

1986	2,391	2,375	2,366	2,359	2,351	2,342	2,342	2,337	2,331	2,318	2,309	2,303	2,344
1987	2,288	2,279	2,271	2,265	2,257	2,249	2,242	2,236	2,220	2,201	2,195	2,191	2,240
1988	2,180	2,174	2,164	2,157	2,151	2,144	2,138	2,129	2,118	2,102	2,085	2,078	2,135
1989	2,062	2,045	2,035	2,022	2,014	2,004	1,999	1,996	1,986	1,967	1,960	1,950	2,002
1990	1,938	1,925	1,918	1,911	1,905	1,898	1,891	1,878	1,868	1,852	1,840	1,834	1,887
1991	1,820	1,804	1,799	1,791	1,785	1,775	1,772	1,767	1,760	1,746	1,734	1,729	1,774
1992	1,716	1,711	1,704	1,697	1,688	1,683	1,680	1,678	1,673	1,663	1,653	1,651	1,683
1993	1,645	1,638	1,635	1,629	1,622	1,615	1,609	1,607	1,605	1,595	1,587	1,587	1,615
1994	1,578	1,572	1,570	1,565	1,559	1,556	1,552	1,549	1,545	1,537	1,531	1,525	1,554
1995	1,520	1,508	1,496	1,488	1,478	1,471	1,469	1,464	1,461	1,453	1,444	1,442	1,475
1996	1,440	1,436	1,432	1,423	1,418	1,415	1,418	1,417	1,412	1,411	1,407	1,406	1,419
1997	1,403	1,402	1,400	1,399	1,395	1,395	1,395	1,395	1,392	1,389	1,385	1,385	1,395
1998	1,381	1,377	1,377	1,374	1,372	1,370	1,370	1,369	1,368	1,365	1,364	1,364	1,370
1999	1,363	1,360	1,358	1,353	1,350	1,350	1,348	1,348	1,344	1,342	1,337	1,336	1,349
2000	1,334	1,328	1,325	1,324	1,320	1,315	1,313	1,313	1,311	1,307	1,302	1,300	1,315
2001	1,295	1,290	1,289	1,284	1,281	1,279	1,279	1,279	1,278	1,275	1,272	1,271	1,281
2002	1,266	1,261	1,258	1,255	1,253	1,251	1,250	1,248	1,245	1,242	1,239	1,238	1,251
2003	1,233	1,231	1,227	1,225	1,224	1,223	1,220	1,218	1,215	1,214	1,211	1,211	1,221
2004	1,209	1,205	1,204	1,201	1,199	1,196	1,195	1,193	1,193	1,193	1,190	1,190	1,197
2005	1,190	1,186	1,184	1,181	1,179	1,177	1,174	1,172	1,171	1,169	1,169	1,168	1,177
2006	1,165	1,162	1,160	1,157	1,154	1,153	1,150	1,148	1,148	1,150	1,149	1,148	1,154
2007	1,148	1,145	1,143	1,141	1,138	1,135	1,133	1,131	1,131	1,127	1,123	1,119	1,134
2008	1,115	1,113	1,107	1,105	1,099	1,094	1,089	1,088	1,091	1,091	1,095	1,096	1,099
2009	1,099	1,096	1,096	1,094	1,091	1,090	1,090	1,086	1,089	1,088	1,087	1,086	1,091
2010	1,084	1,083	1,080	1,076	1,076	1,076	1,072	1,069	1,072	1,070	1,069	1,065	1,074
2011	1,061	1,058	1,054	1,049	1,048	1,047	1,044	1,041	1,041	1,037	1,036	1,033	1,046
2012	1,029	1,025	1,021	1,016	1,017	1,015	1,014	1,009	1,009	1,009	1,011	1,008	1,015
2013	1,007	1,007	1,005	1,005	1,005	1,003	1,002	0,998	1,002	1,003	1,006	1,003	1,004
2014	1,001	1,002	1,002	1,000	1,001	1,000	1,001	0,999	1,003	1,002	1,004	1,004	1,002
2015	1,008	1,006	1,004	1,003	1,002	1,001	1,002	1,000					

Individuazione delle variazioni percentuali intercorrenti tra i periodi sottoindicati e il mese di agosto 2015

Anno	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Anno
1947	4.749,0	4.648,0	4.515,9	4.136,7	3.938,0	3.691,2	3.572,9	3.381,5	3.210,4	3.219,6	3.370,9	3.480,5	3.757,1
1948	3.544,5	3.583,7	3.487,7	3.474,4	3.520,8	3.549,9	3.735,3	3.582,6	3.494,4	3.547,7	3.523,5	3.489,2	3.543,0
1949	3.440,0	3.459,1	3.443,5	3.393,2	3.396,6	3.436,5	3.537,7	3.494,4	3.512,0	3.593,4	3.584,2	3.612,6	3.490,2
1950	3.626,9	3.617,5	3.669,0	3.613,7	3.607,6	3.558,9	3.558,4	3.494,9	3.424,6	3.467,8	3.431,6	3.423,1	3.539,3
1951	3.373,8	3.312,8	3.294,3	3.219,2	3.215,2	3.171,5	3.172,8	3.184,4	3.185,7	3.176,7	3.156,6	3.158,3	3.217,0
1952	3.168,5	3.132,7	3.123,1	3.107,9	3.095,6	3.074,5	3.066,9	3.065,3	3.042,7	3.036,8	3.032,9	3.044,7	3.081,8
1953	3.049,4	3.043,5	3.043,9	3.013,4	2.995,0	2.986,2	3.032,9	3.041,9	3.027,8	3.015,7	3.000,7	3.008,0	3.021,2
1954	3.003,8	2.990,8	2.999,9	2.980,5	2.941,6	2.916,7	2.905,9	2.908,8	2.913,1	2.918,2	2.904,4	2.900,1	2.939,4
1955	2.901,2	2.908,0	2.901,2	2.876,6	2.849,6	2.830,0	2.840,6	2.835,8	2.844,8	2.845,4	2.833,0	2.813,6	2.856,6
1956	2.793,4	2.755,2	2.721,7	2.704,7	2.690,0	2.701,6	2.707,8	2.706,6	2.699,0	2.714,5	2.711,3	2.696,2	2.716,4
1957	2.669,0	2.685,7	2.699,4	2.701,2	2.691,3	2.685,7	2.668,7	2.666,3	2.653,5	2.631,3	2.612,1	2.596,6	2.662,9
1958	2.569,6	2.580,8	2.577,1	2.535,4	2.508,2	2.490,7	2.497,1	2.509,0	2.517,5	2.542,9	2.552,4	2.565,7	2.536,8
1959	2.555,2	2.562,8	2.570,2	2.565,4	2.558,0	2.558,6	2.561,7	2.557,7	2.544,8	2.527,4	2.510,9	2.502,8	2.547,6
1960	2.482,2	2.492,6	2.502,0	2.497,4	2.486,4	2.476,3	2.469,5	2.473,7	2.475,8	2.475,0	2.463,1	2.456,3	2.479,2
1961	2.436,2	2.434,9	2.433,3	2.418,1	2.409,3	2.405,2	2.408,2	2.403,5	2.396,0	2.392,3	2.373,6	2.362,2	2.406,0
1962	2.340,1	2.337,7	2.323,6	2.293,5	2.293,5	2.282,1	2.273,1	2.277,6	2.266,4	2.257,5	2.248,6	2.224,7	2.284,4
1963	2.186,5	2.145,5	2.135,5	2.123,6	2.123,6	2.123,6	2.125,6	2.121,6	2.100,2	2.079,1	2.079,1	2.065,9	2.117,7
1964	2.045,5	2.040,0	2.030,9	2.021,9	2.013,0	1.993,6	1.981,4	1.977,9	1.969,4	1.957,5	1.949,1	1.940,7	1.993,6
1965	1.930,8	1.927,5	1.922,6	1.917,7	1.911,2	1.906,4	1.900,0	1.898,4	1.895,2	1.893,6	1.892,0	1.884,2	1.906,4
1966	1.877,9	1.877,9	1.876,3	1.870,1	1.865,5	1.867,0	1.865,5	1.867,0	1.867,0	1.860,9	1.854,7	1.848,7	1.867,0
1967	1.843,7	1.845,6	1.841,8	1.838,0	1.834,1	1.830,3	1.826,6	1.822,8	1.815,3	1.817,2	1.817,2	1.817,2	1.828,5
1968	1.809,7	1.811,6	1.809,7	1.806,0	1.804,2	1.806,0	1.807,9	1.806,0	1.802,3	1.800,5	1.798,7	1.791,4	1.804,2
1969	1.785,9	1.785,9	1.778,7	1.769,8	1.766,2	1.759,2	1.747,0	1.741,8	1.736,6	1.728,1	1.721,3	1.712,9	1.752,2
1970	1.703,0	1.689,8	1.685,0	1.676,9	1.670,5	1.667,3	1.664,1	1.659,4	1.645,4	1.637,7	1.628,5	1.620,9	1.662,6
1971	1.614,6	1.609,6	1.601,3	1.596,4	1.586,7	1.581,8	1.575,4	1.572,3	1.561,2	1.553,4	1.548,8	1.545,7	1.578,6
1972	1.536,6	1.527,5	1.523,0	1.518,5	1.508,2	1.499,4	1.492,2	1.483,6	1.468,1	1.447,5	1.436,7	1.432,7	1.489,3
1973	1.414,2	1.400,1	1.387,4	1.370,0	1.349,5	1.340,0	1.333,0	1.326,0	1.319,1	1.303,3	1.287,8	1.265,3	1.340,0
1974	1.247,5	1.225,2	1.187,5	1.171,7	1.153,6	1.130,0	1.100,7	1.076,6	1.039,3	1.016,3	999,5	990,0	1.105,6
1975	977,4	965,0	963,7	949,1	942,3	931,9	925,9	920,6	911,2	898,6	890,2	880,8	928,9
1976	871,1	855,3	835,5	808,5	793,3	789,3	783,9	776,5	761,0	733,0	715,6	705,6	783,0
1977	702,8	684,9	673,2	665,2	655,4	648,3	642,7	637,7	629,8	622,0	611,6	608,1	647,7
1978	601,4	594,2	587,2	579,8	572,5	567,0	562,0	559,0	550,3	543,2	537,6	533,0	564,9
1979	521,0	512,0	504,4	494,6	487,1	481,3	476,0	470,4	456,8	444,1	437,1	428,5	474,5
1980	411,6	402,9	398,3	390,6	386,3	381,8	373,7	369,0	359,2	351,5	342,2	336,5	374,2
1981	330,7	323,1	317,1	311,3	305,7	301,6	298,2	295,5	290,0	282,5	276,1	272,3	299,5
1982	267,3	262,6	259,3	256,0	252,1	248,7	243,7	237,5	232,8	226,4	222,2	220,0	243,4
1983	215,5	211,4	208,6	205,4	202,5	200,7	197,9	196,8	192,9	188,1	185,2	183,8	198,6
1984	180,5	177,5	175,6	173,7	172,1	170,5	169,6	168,8	166,9	164,2	162,6	160,9	170,1
1985	158,2	155,5	153,7	151,6	150,1	148,8	148,0	147,5	146,5	143,6	141,8	140,2	148,7

Circ. n. 18/2015
Periodo 1-15 ottobre

1986	139,1	137,5	136,6	135,9	135,1	134,2	134,2	133,7	133,1	131,8	130,9	130,3	134,4
1987	128,8	127,9	127,1	126,5	125,7	124,9	124,2	123,6	122,0	120,1	119,5	119,1	124,0
1988	118,0	117,4	116,4	115,7	115,1	114,4	113,8	112,9	111,8	110,2	108,5	107,8	113,5
1989	106,2	104,5	103,5	102,2	101,4	100,4	99,9	99,6	98,6	96,7	96,0	95,0	100,2
1990	93,8	92,5	91,8	91,1	90,5	89,8	89,1	87,8	86,8	85,2	84,0	83,4	88,7
1991	82,0	80,4	79,9	79,1	78,5	77,5	77,2	76,7	76,0	74,6	73,4	72,9	77,4
1992	71,6	71,1	70,4	69,7	68,8	68,3	68,0	67,8	67,3	66,3	65,3	65,1	68,3
1993	64,5	63,8	63,5	62,9	62,2	61,5	60,9	60,7	60,5	59,5	58,7	58,7	61,5
1994	57,8	57,2	57,0	56,5	55,9	55,6	55,2	54,9	54,5	53,7	53,1	52,5	55,4
1995	52,0	50,8	49,6	48,8	47,8	47,1	46,9	46,4	46,1	45,3	44,4	44,2	47,5
1996	44,0	43,6	43,2	42,3	41,8	41,5	41,8	41,7	41,2	41,1	40,7	40,6	41,9
1997	40,3	40,2	40,0	39,9	39,5	39,5	39,5	39,5	39,2	38,9	38,5	38,5	39,5
1998	38,1	37,7	37,7	37,4	37,2	37,0	37,0	36,9	36,8	36,5	36,4	36,4	37,0
1999	36,3	36,0	35,8	35,3	35,0	35,0	34,8	34,8	34,4	34,2	33,7	33,6	34,9
2000	33,4	32,8	32,5	32,4	32,0	31,5	31,3	31,3	31,1	30,7	30,2	30,0	31,5
2001	29,5	29,0	28,9	28,4	28,1	27,9	27,9	27,9	27,8	27,5	27,2	27,1	28,1
2002	26,6	26,1	25,8	25,5	25,3	25,1	25,0	24,8	24,5	24,2	23,9	23,8	25,1
2003	23,3	23,1	22,7	22,5	22,4	22,3	22,0	21,8	21,5	21,4	21,1	21,1	22,1
2004	20,9	20,5	20,4	20,1	19,9	19,6	19,5	19,3	19,3	19,3	19,0	19,0	19,7
2005	19,0	18,6	18,4	18,1	17,9	17,7	17,4	17,2	17,1	16,9	16,9	16,8	17,7
2006	16,5	16,2	16,0	15,7	15,4	15,3	15,0	14,8	14,8	15,0	14,9	14,8	15,4
2007	14,8	14,5	14,3	14,1	13,8	13,5	13,3	13,1	13,1	12,7	12,3	11,9	13,4
2008	11,5	11,3	10,7	10,5	9,9	9,4	8,9	8,8	9,1	9,1	9,5	9,6	9,9
2009	9,9	9,6	9,6	9,4	9,1	9,0	9,0	8,6	8,9	8,8	8,7	8,6	9,1
2010	8,4	8,3	8,0	7,6	7,6	7,6	7,2	6,9	7,2	7,0	6,9	6,5	7,4
2011	6,1	5,8	5,4	4,9	4,8	4,7	4,4	4,1	4,1	3,7	3,6	3,3	4,6
2012	2,9	2,5	2,1	1,6	1,7	1,5	1,4	0,9	0,9	0,9	1,1	0,8	1,5
2013	0,7	0,7	0,5	0,5	0,5	0,3	0,2	-0,2	0,2	0,3	0,6	0,3	0,4
2014	0,1	0,2	0,2	0,0	0,1	0,0	0,1	-0,1	0,3	0,2	0,4	0,4	0,2
2015	0,8	0,6	0,4	0,3	0,2	0,1	0,2	0,0					

Dossier Casi e Contabilità

Individuazione dell'aliquota iva applicabile in presenza di beni significativi

L'art. 7, comma 1, lett. b), della L. 23 dicembre 1999, n. 488, ha espressamente previsto l'aliquota Iva ridotta del 10% per i lavori di manutenzione ordinaria e straordinaria, purché risultino eseguiti su immobili a prevalente destinazione abitativa privata.

L'agevolazione, che riguardava solo le fatture emesse nel periodo dal 1° gennaio al 31 dicembre 2000, è stata prorogata per diverse volte fino a tutto il 31 dicembre 2010.

Da ultimo, la legge finanziaria 2010, in linea con le modifiche apportate dalla Direttiva 2009/47/CE del 5 maggio 2009 (che aveva aggiunto il punto 10-bis all'allegato III alla Direttiva 2006/112/CE), ha prolungato a tempo indeterminato l'agevolazione, che così diventa a regime.

L'agevolazione riguarda le prestazioni di servizi complessivamente intese, per cui si estende, in linea generale, anche alle materie prime e semilavorate ed altri beni necessari per i lavori forniti nell'ambito dell'intervento agevolato.

Detti beni, infatti, confluiscono nel valore della prestazione e non si rende necessaria una loro distinta indicazione ai fini del trattamento fiscale.

A tale regola fanno, però, eccezione, i beni cosiddetti di valore significativo, la cui individuazione è stata effettuata tassativamente con decreto 29 dicembre 1999 nei seguenti:

- ascensori e montacarichi;
- infissi esterni e interni;
- caldaie;
- video citofoni;
- apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria;
- sanitari e rubinetteria da bagni e impianti di sicurezza.

Ai beni elencati nel predetto decreto ministeriale (per i quali in via normativa è stata posta la presunzione che il loro valore assuma una certa rilevanza rispetto a quello delle forniture effettuate nell'ambito delle prestazioni agevolate), infatti, l'aliquota ridotta si applica solo fino a concorrenza del valore della prestazione, considerato al netto del valore dei predetti beni.

Tale limite di valore deve essere individuato sottraendo dall'importo complessivo della prestazione, rappresentato dall'intero corrispettivo dovuto dal committente, soltanto il valore dei beni significativi.

Il valore delle materie prime e semilavorate, nonché degli altri beni necessari per l'esecuzione dei lavori, forniti nell'ambito della prestazione agevolata, non deve essere individuato autonomamente in quanto confluisce in quello della manodopera.

Infatti, la ratio dell'agevolazione in argomento riguarda le prestazioni di servizi aventi ad oggetto la realizzazione degli interventi di recupero, a prescindere dalla circostanza che l'intervento stesso si realizzi mediante un contratto di appalto o una cessione con posa in opera.

Ne deriva, di conseguenza, che, ogni qualvolta nell'ambito dell'intervento vengono forniti dei *beni di valore significativo*, l'aliquota agevolata sarà applicabile con le limitazioni previste per tali beni, indipendentemente dalle modalità contrattuali utilizzate per realizzare l'intervento stesso.

In altri termini, l'aliquota Iva ridotta si rende operativa solamente fino alla concorrenza del valore della prestazione, considerato al netto del valore dei predetti beni.

Tale limite di valore, come detto, deve essere individuato sottraendo dall'importo complessivo della prestazione, rappresentato dall'intero corrispettivo dovuto dal committente, solamente il valore dei beni significativi.

Il valore delle materie prime e semilavorati, forniti nell'ambito della prestazione agevolata, non deve essere individuato autonomamente in quanto confluisce in quello della manodopera.

In concreto, è necessario:

- considerare il valore complessivo della prestazione;
- individuare il valore dei beni significativi e sottrarli dal corrispettivo;
- la differenza risultante, costituisce il limite di valore che consente alla fornitura del bene significativo di beneficiare dell'aliquota ridotta del 10%;

e, quindi:

- il valore residuo del bene deve essere assoggettato all'aliquota propria.

A chiarimento, si fanno seguire alcuni esempi numerici.

Caso 1 – si consideri il costo totale dell'intervento pari a € 10.000,00, di cui:

- € 4.000,00, per prestazione lavorativa;
- € 6.000,00, quale costo dei beni significativi (es.: rubinetteria e sanitari).

Soluzione

Sul costo di € 6.000,00 inerente ai cosiddetti di beni significativi:

- l'Iva al 10% si applica solo su € 4.000,00, cioè sulla differenza tra l'importo complessivo dell'intervento e quello degli stessi beni significativi (€ 10.000,00 - € 6.000,00 = € 4.000,00);
- sul valore residuo di € 2.000,00 (€ 6.000,00 - € 4.000,00) l'Iva si applica nella misura ordinaria del 22%.

Caso 2 – si consideri una prestazione di manutenzione straordinaria consistente nel rifacimento di un impianto di condizionatori per € 20.000,00, di cui:

- manodopera per € 8.000 (Iva al 10%);
- condizionatori (beni significativi): € 12.000,00.

Soluzione

L'imponibile inerente ai beni significativi di € 12.000,00, sarà così differenziato:

- su € 8.000,00, si rende applicabile l'aliquota Iva ridotta del 10%, individuato in relazione alla differenza tra il valore complessivo della prestazione e quello dei beni significativi (€ 20.000,00 - € 12.000,00);
- su € 4.000,00 che, costituisce il cosiddetto valore residuo, l'Iva deve necessariamente risultare applicata con l'aliquota propria del bene.

Caso 3 – si consideri una prestazione di manutenzione straordinaria per complessivi € 5.000,00, di cui:

- € 500,00, per piastrelle (Iva 10%);
- € 1.000,00, per la posa in opera (Iva 10%);
- € 3.500,00, per sanitari, che rappresentano i cosiddetti "beni significativi".

Soluzione

L'imponibile inerente ai beni significativi (individuati nei "sanitari") dell'ammontare di € 3.500,00 deve necessariamente risultare così differenziato:

- su € 1.500,00, si rende applicabile l'aliquota ridotta del 10% (importo individuato dalla differenza tra il valore complessivo della prestazione (€ 5.000,00) e il valore dei beni significativi (€ 3.500,00);

- su € 2.000,00, che costituisce il valore residuo ($€ 3.500,00 - € 1.500,00 = € 2.000,00$), l'Iva si applica con l'aliquota propria del bene (in tal caso, 22%), mentre ai beni non significativi (piastrelle) e alla posa in opera si applica l'aliquota Iva ridotta del 10%.

Ne deriva, di conseguenza che l'aliquota Iva ridotta del 10% si renderà operativa su un totale complessivo di € 3.000,00, così individuato:

- € 500,00, di materie prime;
- € 1.000,00, di posa in opera;
- € 1.500,00, di quota parte di beni significativi;

mentre sull'eccedenza di € 2.000,00 ($€ 5.000,00 - € 500,00 - € 1.000,00 - € 1.500,00$), si rende operativa l'aliquota Iva del 22%. In concreto, l'aliquota Iva ordinaria si applica sul valore dei beni significativi eccedente la quota rientrante nell'ambito dell'agevolazione.

Per completezza, si rammenta che non si può applicare l'Iva agevolata al 10%:

- ai materiali o ai beni forniti da un soggetto diverso da quello che esegue i lavori;
- ai materiali o ai beni acquistati direttamente dal committente;
- alle prestazioni professionali, anche se effettuate nell'ambito degli interventi finalizzati al recupero edilizio;
- alle prestazioni di servizi resi in esecuzione di subappalti alla ditta esecutrice dei lavori. In tal caso, la ditta subappaltatrice deve fatturare con l'aliquota Iva ordinaria del 22% alla ditta principale che, successivamente, fatturerà la prestazione al committente con l'Iva al 10%, se, ovviamente, ricorrono i presupposti per farlo.

Nuovi schemi del bilancio d'esercizio

Con la pubblicazione del D.Lgs. 18 agosto 2015, n. 139 è stata data attuazione della direttiva 2013/34/UE inerente:

- ai bilanci d'esercizio;
- ai bilanci consolidati;

e alle relative relazioni, che in concreto rende quasi definitiva l'attuazione della Direttiva n. 2013/34/UE.

In particolare, con l'art. 6 del decreto citato, sono state apportate variazioni agli schemi del bilancio d'esercizio ordinario e abbreviato ex artt. 2424, 2425 e 2435-bis del codice civile, che esplicheranno effetti a partire dal 1° gennaio 2016, e, quindi, ai bilanci inerenti agli esercizi finanziari aventi inizio a partire da tale data.

Pertanto, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, i nuovi schemi, di seguito riprodotti, si rendono applicabili dal bilancio dell'esercizio 2016.

Stato patrimoniale del bilancio in forma ordinaria	
ATTIVO (attuale schema)	ATTIVO (schema dopo variazioni)
A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti, con separata indicazione della parte già richiamata.	A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti, con separata indicazione della parte già richiamata.
B) Immobilizzazioni, con separata indicazione di quelle concesse in locazione finanziaria: I) - Immobilizzazioni immateriali: 1) costi di impianto e di ampliamento;	B) Immobilizzazioni, con separata indicazione di quelle concesse in locazione finanziaria: I) - Immobilizzazioni immateriali: 1) costi di impianto e di ampliamento;

<p>2) costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità;</p> <p>3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno;</p> <p>4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili;</p> <p>5) avviamento;</p> <p>6) immobilizzazioni in corso e acconti;</p> <p>7) altre.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>II) - Immobilizzazioni materiali:</p> <p>1) terreni e fabbricati;</p> <p>2) impianti e macchinario;</p> <p>3) attrezzature industriali e commerciali;</p> <p>4) altri beni;</p> <p>5) immobilizzazioni in corso e acconti.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>III) - Immobilizzazioni finanziarie, con separata indicazione, per ciascuna voce dei crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo:</p> <p>1) partecipazioni in:</p> <p style="margin-left: 20px;">a) imprese controllate;</p> <p style="margin-left: 20px;">b) imprese collegate;</p> <p style="margin-left: 20px;">c) imprese controllanti;</p> <p style="margin-left: 20px;">d) altre imprese;</p> <p>2) crediti:</p> <p style="margin-left: 20px;">a) verso imprese controllate;</p> <p style="margin-left: 20px;">b) verso imprese collegate;</p> <p style="margin-left: 20px;">c) verso controllanti;</p> <p style="margin-left: 20px;">d) verso altri;</p> <p>3) altri titoli;</p> <p>4) azioni proprie, con indicazione anche del valor nominale complessivo.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p style="text-align: center;">Totale immobilizzazioni (B)</p> <p>C) Attivo circolante:</p> <p>I) - Rimanenze:</p> <p>1) materie prime, sussidiarie e di consumo;</p> <p>2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati;</p>	<p>2) costi di sviluppo;</p> <p>3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno;</p> <p>4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili;</p> <p>5) avviamento;</p> <p>6) immobilizzazioni in corso e acconti;</p> <p>7) altre.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>II) - Immobilizzazioni materiali:</p> <p>1) terreni e fabbricati;</p> <p>2) impianti e macchinario;</p> <p>3) attrezzature industriali e commerciali;</p> <p>4) altri beni;</p> <p>5) immobilizzazioni in corso e acconti.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>III) - Immobilizzazioni finanziarie, con separata indicazione, per ciascuna voce dei crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo:</p> <p>1) partecipazioni in:</p> <p style="margin-left: 20px;">a) imprese controllate;</p> <p style="margin-left: 20px;">b) imprese collegate;</p> <p style="margin-left: 20px;">c) imprese controllanti;</p> <p style="margin-left: 20px;">d) imprese sottoposte al controllo delle controllanti;</p> <p style="margin-left: 20px;">d-bis) altre imprese;</p> <p>2) crediti:</p> <p style="margin-left: 20px;">a) verso imprese controllate;</p> <p style="margin-left: 20px;">b) verso imprese collegate;</p> <p style="margin-left: 20px;">c) verso controllanti;</p> <p style="margin-left: 20px;">d) verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti;</p> <p style="margin-left: 20px;">d-bis) verso altri;</p> <p>3) altri titoli;</p> <p>4) strumenti finanziari derivati attivi;</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p style="text-align: center;">Totale immobilizzazioni (B)</p> <p>C) Attivo circolante:</p> <p>I) - Rimanenze:</p> <p>1) materie prime, sussidiarie e di consumo;</p> <p>2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati;</p>
--	--

<p>3) lavori in corso su ordinazione; 4) prodotti finiti e merci; 5) acconti.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>II) - Crediti, con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo:</p> <p>1) verso clienti; 2) verso imprese controllate; 3) verso imprese collegate; 4) verso controllanti; 4-bis) crediti tributari; 4-ter) imposte anticipate; 5) verso altri;</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>III) - Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni:</p> <p>1) partecipazioni in imprese controllate; 2) partecipazioni in imprese collegate; 3) partecipazioni in imprese controllanti; 4) altre partecipazioni; 5) azioni proprie, con indicazione anche del valore nominale complessivo; 6) altri titoli.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>IV) - Disponibilità liquide:</p> <p>1) depositi bancari e postali; 2) assegni; 3) denaro e valori in cassa.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p style="text-align: center;">Totale attivo circolante (C)</p> <p>D) Ratei e risconti, con separata indicazione del disaggio su prestiti.</p> <p>TOTALE ATTIVO</p>	<p>3) lavori in corso su ordinazione; 4) prodotti finiti e merci; 5) acconti.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>II) - Crediti, con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo:</p> <p>1) verso clienti; 2) verso imprese controllate; 3) verso imprese collegate; 4) verso controllanti; 5) verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti; 5-bis) crediti tributari; 5-ter) imposte anticipate; 5-quater) verso altri;</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>III) - Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni:</p> <p>1) partecipazioni in imprese controllate; 2) partecipazioni in imprese collegate; 3) partecipazioni in imprese controllanti; 3-bis) partecipazioni in imprese sottoposte al controllo delle controllanti; 4) altre partecipazioni; 5) strumenti finanziari derivati attivi; 6) altri titoli.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>IV) - Disponibilità liquide:</p> <p>1) depositi bancari e postali; 2) assegni; 3) denaro e valori in cassa.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p style="text-align: center;">Totale attivo circolante (C)</p> <p>D) Ratei e risconti.</p> <p>TOTALE ATTIVO</p>
<i>PASSIVO (attuale schema)</i>	<i>PASSIVO (schema dopo variazioni)</i>
<p>A) Patrimonio netto:</p> <p>I) - Capitale. II) - Riserva da soprapprezzo delle azioni. III) - Riserve di rivalutazione. IV) - Riserva legale. V) - Riserve statutarie.</p>	<p>A) Patrimonio netto:</p> <p>I) - Capitale. II) - Riserva da soprapprezzo delle azioni. III) - Riserve di rivalutazione. IV) - Riserva legale. V) - Riserve statutarie.</p>

<p>VI) - Riserve per azioni proprie in portafoglio. VII) - Altre riserve, distintamente indicate.</p> <p>VIII) - Utili (perdite) portati a nuovo. IX) - Utile (perdita) dell'esercizio.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>B) Fondi per rischi e oneri: 1) per trattamento di quiescenza e obblighi simili; 2) per imposte, anche differite; 3) altri.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>C) Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato.</p> <p>D) Debiti, con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo: 1) obbligazioni; 2) obbligazioni convertibili; 3) debiti verso soci per finanziamenti; 4) debiti verso banche; 5) debiti verso altri finanziatori; 6) acconti; 7) debiti verso fornitori; 8) debiti rappresentati da titoli di credito; 9) debiti verso imprese controllate; 10) debiti verso imprese collegate; 11) debiti verso controllanti;</p> <p>12) debiti tributari; 13) debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale; 14) altri debiti.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>E) Ratei e risconti, con separata indicazione dell'aggio su prestiti.</p> <p>TOTALE PASSIVO</p>	<p>VI) - Altre riserve, distintamente indicate. VII) - Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi. VIII) -Utili (perdite) portati a nuovo. IX) - Utile (perdita) dell'esercizio. X) - Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>B) Fondi per rischi e oneri: 1) per trattamento di quiescenza e obblighi simili; 2) per imposte, anche differite; 3) strumenti finanziari derivati passivi; 4) altri.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>C) Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato.</p> <p>D) Debiti, con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo: 1) obbligazioni; 2) obbligazioni convertibili; 3) debiti verso soci per finanziamenti; 4) debiti verso banche; 5) debiti verso altri finanziatori; 6) acconti; 7) debiti verso fornitori; 8) debiti rappresentati da titoli di credito; 9) debiti verso imprese controllate; 10) debiti verso imprese collegate; 11) debiti verso controllanti; 11-bis) debiti verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti; 12) debiti tributari; 13) debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale; 14) altri debiti.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>E) Ratei e risconti.</p> <p>TOTALE PASSIVO</p>
Conto economico del bilancio in forma ordinaria	
<i>(attuale schema)</i>	<i>(schema dopo variazioni)</i>
<p>A) Valore della produzione: 1) ricavi delle vendite e delle prestazioni;</p>	<p>A) Valore della produzione: 1) ricavi delle vendite e delle prestazioni;</p>

<p>2) variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti;</p> <p>3) variazioni dei lavori in corso su ordinazione;</p> <p>4) incrementi di immobilizzazioni per lavori interni;</p> <p>5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>B) Costi della produzione:</p> <p>6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci;</p> <p>7) per servizi;</p> <p>8) per godimento di beni di terzi;</p> <p>9) per il personale:</p> <p style="padding-left: 20px;">a) salari e stipendi;</p> <p style="padding-left: 20px;">b) oneri sociali;</p> <p style="padding-left: 20px;">c) trattamento di fine rapporto;</p> <p style="padding-left: 20px;">d) trattamento di quiescenza e simili;</p> <p style="padding-left: 20px;">e) altri costi;</p> <p>10) ammortamenti e svalutazioni:</p> <p style="padding-left: 20px;">a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali;</p> <p style="padding-left: 20px;">b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali;</p> <p style="padding-left: 20px;">c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni;</p> <p style="padding-left: 20px;">d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide;</p> <p>11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci;</p> <p>12) accantonamenti per rischi;</p> <p>13) altri accantonamenti;</p> <p>14) oneri diversi di gestione.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p style="text-align: center;"><i>Differenza tra valore e costi della produzione</i> <i>(A - B)</i></p> <p>C) Proventi e oneri finanziari:</p> <p>15) proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi a imprese controllate e collegate;</p> <p>16) altri proventi finanziari:</p> <p style="padding-left: 20px;">a) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti;</p>	<p>2) variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti;</p> <p>3) variazioni dei lavori in corso su ordinazione;</p> <p>4) incrementi di immobilizzazioni per lavori interni;</p> <p>5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p>B) Costi della produzione:</p> <p>6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci;</p> <p>7) per servizi;</p> <p>8) per godimento di beni di terzi;</p> <p>9) per il personale:</p> <p style="padding-left: 20px;">a) salari e stipendi;</p> <p style="padding-left: 20px;">b) oneri sociali;</p> <p style="padding-left: 20px;">c) trattamento di fine rapporto;</p> <p style="padding-left: 20px;">d) trattamento di quiescenza e simili;</p> <p style="padding-left: 20px;">e) altri costi;</p> <p>10) ammortamenti e svalutazioni:</p> <p style="padding-left: 20px;">a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali;</p> <p style="padding-left: 20px;">b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali;</p> <p style="padding-left: 20px;">c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni;</p> <p style="padding-left: 20px;">d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide;</p> <p>11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci;</p> <p>12) accantonamenti per rischi;</p> <p>13) altri accantonamenti;</p> <p>14) oneri diversi di gestione.</p> <p style="text-align: right;">Totale</p> <p style="text-align: center;"><i>Differenza tra valore e costi della produzione</i> <i>(A - B)</i></p> <p>C) Proventi e oneri finanziari:</p> <p>15) proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi a imprese controllate e collegate e di quelli relativi a controllanti e a imprese sottoposte al controllo di queste ultime;</p> <p>16) altri proventi finanziari:</p> <p style="padding-left: 20px;">a) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli</p>
---	--

<p>b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni; c) da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni; d) proventi diversi dai precedenti, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti;</p> <p>17) interessi e altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti; 17-bis) utili e perdite su cambi. Totale (15 + 16 - 17 + - 17bis)</p> <p>D) Rettifiche di valore di attività finanziarie: 18) rivalutazioni: a) di partecipazioni; b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni; c) di titoli iscritti all'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni;</p> <p>19) svalutazioni: a) di partecipazioni; b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni; c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni.</p> <p>Totale delle rettifiche (18 - 19)</p> <p>E) Proventi e oneri straordinari: 20) proventi, con separata indicazione delle plusvalenze da alienazioni i cui ricavi non sono iscrivibili al n. 5); 21) oneri, con separata indicazione delle minusvalenze da alienazioni, i cui effetti contabili non sono iscrivibili al n. 14), e delle imposte relative a esercizi precedenti Totale delle partite straordinarie (20 - 21) Risultato prima delle imposte (A - B + - C + - D + - E)</p> <p>22) imposte sul reddito dell'esercizio, correnti,</p>	<p>da controllanti e da imprese sottoposte al controllo di queste ultime;</p> <p>b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni; c) da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni; d) proventi diversi dai precedenti, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti e da imprese sottoposte al controllo di queste ultime;</p> <p>17) interessi e altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti; 17-bis) utili e perdite su cambi. Totale (15 + 16 - 17 + - 17bis)</p> <p>D) Rettifiche di valore di attività e passività finanziarie: 18) rivalutazioni: a) di partecipazioni; b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni; c) di titoli iscritti all'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni; d) di strumenti finanziari derivati;</p> <p>19) svalutazioni: a) di partecipazioni; b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni; c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni. d) di strumenti finanziari derivati.</p> <p>Totale delle rettifiche (18 - 19)</p> <p>Risultato prima delle imposte (A - B + - C + - D)</p> <p>20) imposte sul reddito dell'esercizio, correnti,</p>
---	---

differite e anticipate; 23) utile (perdite) dell'esercizio.	differite e anticipate; 21) utile (perdite) dell'esercizio.
--	---

Stato patrimoniale del bilancio in forma abbreviata	
ATTIVO (<i>attuale schema</i>)	ATTIVO (<i>schema dopo variazioni</i>)
<p>B) Immobilizzazioni, con separata indicazione di quelle concesse in locazione finanziaria</p> <p>I) - Immobilizzazioni immateriali Valore originario (Fondi di ammortamento) (Svalutazioni) Totale</p> <p>II) - Immobilizzazioni materiali Valore originario (Fondi di ammortamento) (Svalutazioni) Totale</p> <p>III) - Immobilizzazioni finanziarie Totale immobilizzazioni (B)</p> <p>C) Attivo circolante: I) – Rimanenze II) - Crediti (<i>ndr: compresi anche i "crediti verso soci per versamenti ancora dovuti"</i>), compresi ratei e risconti: - esigibili entro l'esercizio successivo - esigibili oltre l'esercizio successivo III) - Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni IV) - Disponibilità liquide Totale attivo circolante (C)</p> <p>TOTALE ATTIVO</p>	<p>B) Immobilizzazioni, con separata indicazione di quelle concesse in locazione finanziaria</p> <p>I) - Immobilizzazioni immateriali</p> <p>II) - Immobilizzazioni materiali</p> <p>III) - Immobilizzazioni finanziarie Totale immobilizzazioni (B)</p> <p>C) Attivo circolante: I) – Rimanenze II) - Crediti (<i>ndr: compresi anche i "crediti verso soci per versamenti ancora dovuti"</i>), compresi ratei e risconti: - esigibili entro l'esercizio successivo - esigibili oltre l'esercizio successivo III) - Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni IV) - Disponibilità liquide Totale attivo circolante (C)</p> <p>TOTALE ATTIVO</p>
PASSIVO (<i>attuale schema</i>)	PASSIVO (<i>schema dopo variazioni</i>)
<p>A) Patrimonio netto:</p> <p>I) - Capitale. II) - Riserva da soprapprezzo delle azioni. III) - Riserve di rivalutazione. IV) - Riserva legale. V) - Riserve statutarie. VI) - Riserve per azioni proprie in portafoglio. VII) - Altre riserve, distintamente indicate.</p> <p>VIII) - Utili (perdite) portati a nuovo. IX) - Utile (perdita) dell'esercizio.</p>	<p>A) Patrimonio netto:</p> <p>I) - Capitale. II) - Riserva da soprapprezzo delle azioni. III) - Riserve di rivalutazione. IV) - Riserva legale. V) - Riserve statutarie. VI) - Altre riserve, distintamente indicate. VII) - Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi. VIII) - Utili (perdite) portati a nuovo. IX) - Utile (perdita) dell'esercizio. X) - Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio.</p>

	Totale		Totale
B) Fondi per rischi e oneri.		B) Fondi per rischi e oneri.	
C) Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato.		C) Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato.	
D) Debiti, compresi ratei e risconti:		D) Debiti, compresi ratei e risconti:	
- esigibili entro l'esercizio successivo		- esigibili entro l'esercizio successivo	
- esigibili oltre l'esercizio successivo		- esigibili oltre l'esercizio successivo	
TOTALE PASSIVO		TOTALE PASSIVO	
<p>Le variazioni apportate del conto economico del bilancio d'esercizio in forma abbreviata risultano analoghe a quelle dello schema ordinario (a cui si rinvia). Specificamente, in aggiunta alla possibilità di raggruppare le voci delle rivalutazioni e/o delle svalutazioni (di cui ai numeri 18 e 19) è stata allargata rispettivamente alle voci D.18.d e D.19.d inerente agli <i>“strumenti finanziari derivati”</i>.</p>			