

**Dopo aver illustrato gli adempimenti iniziali cui sono obbligati i contribuenti IVA, il candidato si soffermi sugli adempimenti connessi alla fatturazione delle operazioni attive e sui registri IVA**

#### RIFERIMENTI NORMATIVI

D.P.R. 26-10-1972, n. 633

D.P.R. 9-12-1996, n. 695

Art. 1, co. 209, L. 24-12-2007, n. 244

Art. 1, co. 325, L. 24-12-2012, n. 228

Art. 25, D.L. 24-4-2014, n. 66, conv. in L. 89/2014

D.Lgs. 5-8-2015, n. 128

#### SCHEMA

- Dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione attività
- Fatturazione delle operazioni
- La fatturazione per le pubbliche amministrazioni e lo split payment
- Tenuta dei registri IVA
- I registri contabili
- Trasmissione telematica delle operazioni IVA

Tutti i soggetti (persone fisiche, società etc.) che intendono intraprendere nel territorio dello Stato italiano l'esercizio di un'attività d'impresa, arte o professione, o che pur non essendo residenti intendano istituire sul medesimo una stabile organizzazione, devono presentare la **dichiarazione di inizio attività** presso uno degli uffici locali della Direzione provinciale dell'Agenzia delle entrate.

I soggetti tenuti all'iscrizione nel Registro delle imprese trasmettono la suddetta dichiarazione mediante la **comunicazione unica** di cui all'art. 9, co. 7, D.L. 7/2007 da presentare alla Camera di Commercio per via *telematica* e su *supporto informatico* e poi smistata a INPS, INAIL e Agenzia delle entrate ai fini dell'avvio dell'attività di impresa.

La dichiarazione di inizio attività deve essere presentata entro *30 giorni dall'effettivo inizio dell'attività* e deve obbligatoriamente contenere i dati anagrafici e codice fiscale del contribuente; descrizione dell'attività e relativo codice risultante da apposite tabelle reperibili presso lo stesso Ufficio; data di inizio attività; volume d'affari che presumibilmente verrà realizzato; rapportato alla frazione di anno ancora da decorrere alla data di inizio attività; luogo o luoghi di esercizio dell'attività; luogo di conservazione delle scritture contabili; opzioni esercitate dal contribuente in materia di regimi e adempimenti contabili (ad esempio, ove ricorrano i presupposti, il contribuente potrebbe optare per il regime di contabilità semplificata o per quello forfettario); per i soggetti che svolgono attività di commercio elettronico, l'indirizzo del sito web ed i dati identificativi dell'internet service provider.

Essa può essere presentata:

- telematicamente;
- in duplice esemplare direttamente ad un Ufficio locale delle Direzioni provinciali dell'Agenzia delle entrate;
- in un unico esemplare mediante raccomandata;
- all'Ufficio del registro delle imprese per i soggetti tenuti all'iscrizione.

Circa l'individuazione dalla *data di inizio attività*, si fa riferimento a quella di compimento della prima operazione, attiva o passiva (in genere il primo atto di acquisto di beni strumentali o merci o, addirittura, la stipulazione del contratto di affitto del locale nel quale l'attività verrà esercitata).

L'Ufficio che riceve la dichiarazione rilascia ricevuta e provvede all'*attribuzione del numero di partita IVA*.

L'attribuzione del numero di partita IVA è subordinata all'esecuzione di *controlli preventivi* volti ad individuare, sia pure sommariamente, la reale operatività del soggetto passivo al fine di limitare così i rischi di frode in materia di IVA. L'amministrazione finanziaria, infatti, può richiedere specifiche informazioni all'atto della dichiarazione di inizio attività e una fideiussione a particolari tipologie di contribuenti.

I contribuenti IVA devono altresì presentare **dichiarazione di variazione dei dati** inerenti il contribuente o l'attività e **dichiarazione di cessazione attività**. Queste dichiarazioni vanno presentate con le stesse modalità di quella di inizio attività ed il termine dei 30 giorni decorre dal verificarsi dell'evento che ha determinato la variazione o dall'ultimazione delle operazioni di liquidazione.

Ai soggetti IVA che, pur obbligati, non hanno presentato la dichiarazione di cessazione dell'attività, l'Agenzia delle entrate invia una comunicazione contenente l'avviso della chiusura della partita IVA e l'invito al pagamento della sanzione di cui all'art. 5, co. 6, d.lgs. 471/97, ridotta ad un terzo del minimo.

Il contribuente ha la possibilità di comunicare elementi aggiuntivi al fine di evitare la cessazione della partita IVA. Se i soggetti non adducono motivazioni valide, entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione, l'Agenzia procede d'ufficio alla cessazione della partita IVA e all'iscrizione a ruolo delle somme dovute nel caso in cui il pagamento non sia stato effettuato spontaneamente.

L'art. 21 del D.P.R. 633/72 stabilisce che *per ciascuna operazione imponibile deve essere emessa una fattura*.

È considerata fattura, qualsiasi documento idoneo a identificare i soggetti e l'oggetto dell'operazione, i corrispettivi e gli altri dati necessari per la determinazione della base imponibile, il valore normale degli altri beni ceduti a titolo di sconto o abbuono, l'aliquota e l'ammontare dell'imposta.

La fattura può essere emessa in forma cartacea o elettronica sancendone, così, l'equiparazione.

Tuttavia, come si dirà in seguito, nei rapporti con la pubblica amministrazione è previsto l'*obbligo* di emissione della fattura elettronica a partire dal 31 marzo 2015.

Il ricorso alla **fattura elettronica** è subordinato all'accettazione da parte del destinatario.

L'attestazione della data, l'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto della fattura elettronica sono garantite dall'apposizione del riferimento temporale e della firma elettronica qualificata dell'emittente o tramite sistemi Edi.

Le fatture elettroniche, se trasmesse o ricevute in forma elettronica, devono essere archiviate nella stessa forma. Se consegnate o spedite in copia cartacea possono essere archiviate sia elettronicamente sia in veste materiale. È consentita l'archiviazione elettronica anche in paesi esteri con i quali esistano strumenti giuridici di reciproca assistenza.

La fattura deve essere identificata in modo univoco adottando una *numerazione progressiva a prescindere dall'anno solare*, oppure, anche progressiva per ciascun anno solare, nel qual caso l'univocità deve essere garantita dall'indicazione anche della data (Ris. Min. 101-2013, n. 1/E).

Nella fattura va indicato il numero di partita IVA del cessionario o del committente del servizio, qualora sia lui il debitore d'imposta in luogo del cedente o prestatore ovvero del codice fiscale se il cessionario o il committente non agisce nell'esercizio di impresa, arte o professione.

In fattura va anche indicato l'identificativo IVA attribuito dallo Stato UE di stabilimento del cessionario o committente, per le operazioni effettuate nei confronti di soggetti stabiliti nel territorio di altro Stato UE.

La fattura deve essere emessa:

- all'atto della sua consegna o spedizione all'altra parte se è in *forma cartacea*;
- all'atto della trasmissione informatica se è in *forma elettronica*.

È ammessa tuttavia la **fatturazione differita**, da effettuarsi entro il giorno 15 del mese successivo a quello dell'effettuazione dell'operazione, per le cessioni di beni risultanti da documento di trasporto o altro documento idoneo ad identificare i soggetti tra cui è avvenuta l'operazione nonché per le prestazioni di servizi rese a soggetti passivi stabiliti in altro Stato UE o di cui all'art. 6, co. 6 del decreto IVA. In tal caso può essere emessa una sola *fattura riepilogativa* delle cessioni effettuate nel corso di un mese solare tra le stesse parti.

In seguito alle novità introdotte dalla L. 228/2012 è stata, inoltre, ampliata l'area *delle operazioni soggette all'obbligo di fatturazione*. Rientrano, infatti, tra queste le operazioni non soggette ad IVA per carenza del requisito territoriale:

- *quando l'operazione è effettuata nel territorio di un altro Stato dell'UE* e il soggetto passivo è tenuto ad assolvere l'imposta secondo il meccanismo del «reverse charge»;
- *quando l'operazione si colloca al di fuori dell'Unione Europea* e la cessione o prestazione reca l'annotazione «operazione non soggetta».

L'art. 1, co. 325, L. 228/2012 ha introdotto il nuovo art. 21bis nel D.P.R. 633/72 che consente l'emissione di una **fattura semplificata** qualora l'importo complessivo non superi 100 euro nonché una *fattura rettificativa semplificata* (o meglio *nota di variazione semplificata*).

La fattura semplificata consente di:

- identificare il cessionario con l'indicazione della sola partita IVA o del codice fiscale;
- indicare in modo più sintetico l'oggetto dell'operazione;
- omettere la distinta indicazione dell'imponibile e dell'imposta.

L'art. 1, co. 209, L. 244/2007 ha previsto l'**obbligo di emissione della fattura elettronica** nei rapporti con la pubblica amministrazione al fine di snellire le procedure amministrative. Il successivo D.M. del 3 aprile 2013, n. 55 ha stabilito le modalità di attuazione di tali disposizioni regolamentando le modalità di *emissione, tra-*

*smisione e ricevimento* della fattura elettronica da applicarsi alle pubbliche amministrazioni.

Con il D.L. 24 aprile 2014, n. 66 è stato stabilito che gli obblighi relativi alla fatturazione elettronica per le pubbliche amministrazioni decorrono dal **31 marzo 2015**.

Lo stesso D.L. stabilisce, inoltre, che dal **1° luglio 2014** le pubbliche amministrazioni adottano il **registro unico delle fatture** nel quale, entro 10 giorni dal ricevimento, sono annotate le fatture o le richieste equivalenti di pagamento per somministrazioni, forniture e appalti e per obbligazioni relative a prestazioni professionali emesse nei loro confronti. Tale registro costituisce parte integrante del *sistema informatico contabile*.

L'art. 17ter D.P.R. 633/72 (introdotto dall'art. 1, co. 629, L. 190/2014) disciplina in nuovo regime dello **split payment** in base al quale nelle forniture alle pubbliche amministrazioni queste verseranno l'IVA direttamente allo Stato. Pertanto, nelle fatture verrà indicato sia l'imponibile che l'imposta ma non il totale.

L'obiettivo della nuova norma, applicabile alle fatture emesse dall'1-1-2015, è quello di evitare che l'emittente la fattura non adempia all'obbligo di versare l'imposta.

Con il regolamento di attuazione (D.M. 23-1-2015) sono stati individuati i clienti ai quali si applica lo split nonché le modalità con le quali le pubbliche amministrazioni procederanno al versamento dell'IVA.

Lo *split payment* non si applica in due casi:

- se l'ente è debitore di imposta;
  - se la prestazione è assoggettata a ritenuta alla fonte a titolo di imposta sul reddito.
- In merito a quest'ultimo punto l'Agenzia delle entrate ha chiarito che si tratta di ritenute di acconto relative, pertanto, agli esercenti attività di lavoro autonomo.

Ulteriore obbligo a carico dei contribuenti IVA è quello inerente l'**istituzione** e la **tenuta delle scritture contabili** proprie del regime adottato, per obbligo di legge o per opzione.

L'art. 36 del D.P.R. 633/72 regola l'esercizio di più attività ed i criteri di applicazione separata dell'imposta, mentre l'art. 36bis stabilisce la *dispensa dagli adempimenti per le operazioni esenti* facendo, tuttavia, salvi gli obblighi connessi allo svolgimento di operazioni imponibili eventualmente effettuate.

I soggetti di cui all'art. 13 del D.P.R. 600/73 (soggetti IRES, s.n.c., s.a.s., società equiparate alle società di persone e persone fisiche che esercitano imprese o arti e professioni) possono non tenere i registri IVA sempreché provvedano a *effettuare le registrazioni dei dati contabili nel registro cronologico, entro i termini previsti dalla disciplina IVA e a fornire su richiesta dell'Amministrazione finanziaria i dati contabili che sarebbe stato necessario annotare nei registri non tenuti*.

I registri devono essere numerati progressivamente prima del loro utilizzo. La numerazione viene effettuata direttamente dal contribuente. L'obbligo di bollatura è invece stato soppresso.

L'art. 2215 c.c. prevede la possibilità di tenere con *modalità informatiche*, i libri, le scritture e la documentazione previsti obbligatoriamente dalla legge.

I registri IVA, tenuti secondo norme di ordinata contabilità, devono essere *conservati*, al fine di consentire attività di accertamento, per quattro anni decorrenti dal 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale. Ai fini civilistici i registri contabili vanno conservati per dieci anni dalla data dell'ultima registrazione.

Il **registro delle vendite** accoglie le annotazioni relative a tutte le fatture emesse a seguito di cessioni di beni, prestazioni di servizi e prestazioni artistiche o professionali.

Le *annotazioni*, effettuate seguendo l'ordine di numerazione, devono *contenere*, con riferimento ad ogni fattura, la *data di emissione della fattura*, il *numero progressivo* attribuito alla stessa, l'*intestazione della ditta* o nome e cognome del cedente se persona fisica, la *base imponibile* distinta per aliquota di imposta e l'*ammontare dell'imposta* distinto per aliquota.

La *registrazione* deve essere effettuata entro 15 giorni dall'emissione della fattura, a meno che non si tratti di beni la cui consegna o spedizione risulti da documenti di trasporto: in tal caso, l'annotazione va fatta entro il mese di emissione della *cd. fattura differita* e con riferimento al mese di consegna o spedizione dei beni.

È consentita l'annotazione cumulativa delle fatture di importo inferiore a 300 euro.

I soggetti d'imposta non obbligati all'*emissione della fattura* se non sia richiesta espressamente dall'acquirente (ad es. *commercianti al minuto*) sono tenuti ad annotare nel *registro dei corrispettivi* — entro il giorno non festivo successivo a quello in cui è stata effettuata l'operazione — l'ammontare delle vendite effettuate giornalmente.

Il D.P.R. 695/96 ha previsto che le operazioni per le quali è rilasciato lo scontrino, effettuate in ciascun mese solare, possono essere annotate con un'unica registrazione entro il giorno quindici del mese successivo.

Nel **registro degli acquisti** vanno annotate le fatture relative ai beni e ai servizi acquistati nell'esercizio dell'impresa. In tale registro, oltre alle fatture, vanno altresì annotate le *bollette doganali di importazione* e le *autofatture*. Vanno annotati solo i dati inerenti ad operazioni relative a beni e servizi acquistati nell'esercizio d'impresa. Nell'apposito spazio riservato, vanno annotate anche le fatture che si riferiscono ad operazioni esenti, sulle quali non viene calcolata l'IVA.

Dalla registrazione devono risultare: la *data di emissione della fattura*, il *numero progressivo* attribuito alla stessa, la *ditta*, la denominazione e ragione sociale del cedente il bene o prestatore del servizio (ovvero il *nome e cognome* se trattasi di persona fisica, la *base imponibile distinta per aliquota d'imposta*, l'*ammontare dell'imposta distinto per aliquota*, il *titolo* e la *norma di inapplicabilità dell'imposta* per le operazioni non imponibili o esenti. La registrazione deve precedere la *liquidazione periodica* ovvero la *dichiarazione annuale* nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta.

Anche per gli acquisti, così come per le fatture attive, è consentita l'*annotazione ri-epilogativa* delle fatture di ammontare inferiore a euro 300.

Per vincere la *presunzione di operazioni di cessione di beni a terzi a titolo non traslativo della proprietà* è necessario che i passaggi di merce siano annotati sul libro giornale, su altro libro tenuto a norma del codice civile o su apposito registro tenuto con le modalità previste dall'art. 39 D.P.R. 633/72 per gli altri registri obbligatori, numerato a cura dello stesso contribuente. Il D.P.R. 441/97 ha stabilito, inoltre, che anche il documento di trasporto previsto dal D.P.R. 472/96 può essere fatto valere per vincere la suddetta presunzione.

Con la pubblicazione del **D.Lgs. 5-8-2015, n. 127** è stata data attuazione alle disposizioni che disciplinano la **trasmissione telematica delle operazioni IVA** e di controllo della cessione di beni effettuate mediante distributori automatici.

A partire dall'1-1-2017 i soggetti passivi possono optare per la trasmissione telematica all'Agenzia dei dati di tutte le fatture emesse o ricevute (e relative variazioni), utilizzando il sistema di interscambio (*Sdi*).

L'opzione vale dall'inizio dell'anno e per i 4 successivi; se non è revocata, si rinnova di 5 anni in 5 anni.

Sempre dal 1° gennaio 2017 i soggetti IVA non obbligati ad emettere fattura se non su richiesta del cliente, possono optare per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia di tutti i dati relativi ai corrispettivi giornalieri per cessioni di beni e prestazioni di servizi.

Anche per tali soggetti l'opzione ha effetto dall'inizio dell'anno e si estende per i 4 anni successivi; in assenza di revoca, si rinnova di 5 anni in 5 anni.

Ovviamente memorizzazione e trasmissione telematica sono sostitutivi degli obblighi di registrazione dei corrispettivi.

Sempre dal 1° gennaio 2017 la memorizzazione elettronica e la relativa trasmissione telematica costituirà *procedura obbligatoria* per i soggetti IVA che effettuano cessione mediante distributori automatici.

Con tale procedura viene sostituita la modalità di assolvimento dell'obbligo di certificazione fiscale dei corrispettivi.

Andrà comunque sempre emessa fattura se è richiesta dal cliente.

#### *Collegamenti e approfondimenti*

- Tema n. 22 – Meccanismo applicativo e sistema delle detrazioni IVA.
- Tema n. 24 – L'IVA intracomunitaria.
- Tema n. 35 – Liquidazioni, versamenti e dichiarazione IVA.

**Il candidato, premessi brevi cenni alla dichiarazione unificata, rediga il quadro RG (reddito di impresa in contabilità semplificata) del modello UNICO 2016, sulla base dei seguenti dati:**

- ricavi da vendite merci: € 106.777
- interessi attivi su c/c bancario: € 855
- acquisti di merci: € 41.496
- acquisto di un espositore da vetrina al prezzo di € 286
- acquisto di un telefax al prezzo di € 181
- valore (al lordo degli ammortamenti) dei beni strumentali già esistenti al 1° gennaio dell'anno d'imposta: € 31.810, di cui € 17.500 relativi all'autovettura
- rimanenze finali: € 6.459
- esistenze iniziali: € 10.033
- spese telefoniche: € 1.040, di cui € 350 relative a telefono cellulare
- spese per utenze: € 930
- spese di cancelleria: € 250
- spese per prestazioni di servizi: € 2.000
- canone di locazione dei locali utilizzati per l'attività: € 12.000
- ritenute d'acconto sugli interessi di c/c bancario: € 230,85

#### RIFERIMENTI NORMATIVI

D.P.R. 22-12-1986, n. 917  
D.Lgs. 9-7-1997, n. 241  
D.P.R. 22-7-1998, n. 322  
D.Lgs. 19-11-1998, n. 422  
Art. 1, co. 218, L. 24-12-2007, n. 244  
Art. 1, co. 641, L. 23-12-2014, n. 190  
Art. 1, co. 91-93, L. 28-12-2015, n. 208

#### SCHEMA

- La dichiarazione unificata: caratteristiche, modalità e termini di presentazione
- Compilazione del quadro RG modello UNICO

Il D.P.R. 322/98 ha introdotto la cd. *dichiarazione unificata* (denominata **UNICO**) che consente di assolvere contemporaneamente agli obblighi di dichiarazione ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA. In essa, inoltre, affluiscono anche i dati relativi ai contributi previdenziali ed assistenziali — dovuti all'INPS o ad altri enti e casse di previdenza — e ai premi INAIL. La dichiarazione unificata, inoltre, supplisce anche alle denunce annuali contributive e assicurative.

Sono obbligati alla presentazione della dichiarazione unificata i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare tenuti ad effettuare sia la dichiarazione dei redditi che quella IVA.

Si ricorda tuttavia che tale dichiarazione scomparirà dal **periodo d'imposta 2016** (per le dichiarazioni da presentare quindi nel 2017) in quanto l'art. 1, co. 641, L. 190/2014 ha abrogato l'obbligo per i contribuenti IVA di presentare la dichiarazione unificata.

Nella dichiarazione, per ogni immobile, deve essere indicato l'importo dell'IMU dovuta per l'anno precedente.

Le norme relative alle modalità di **presentazione** delle dichiarazioni, introdotte dall'art. 3 del D.P.R. 322/98 riguardano sia la dichiarazione unificata sia le altre dichiarazioni.

Le dichiarazioni sono presentate all'Agenzia delle entrate *esclusivamente in via telematica* direttamente o per il tramite di intermediari abilitati.

Sono esonerati dall'obbligo dell'invio telematico le persone fisiche che non hanno la possibilità di utilizzare il modello 730 in quanto privi di datore di lavoro o non titolari di pensione.

Gli *intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni* sono i dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali, consulenti del lavoro, tributaristi, periti ed esperti iscritti nei ruoli delle C.C.I.A.A. per la subcategoria tributi alla data del 30 settembre 1993, associazioni sindacali di categoria tra imprenditori e Centri di assistenza fiscale.

I *soggetti non obbligati alla presentazione telematica* delle dichiarazioni, invece, le presentano presso gli uffici postali convenzionati o alle Direzioni provinciali dell'Agenzia delle entrate, i quali provvedono successivamente all'invio telematico dei dati contenuti nelle dichiarazioni.

A decorrere dalle dichiarazioni presentate nel 1998 è venuto meno l'obbligo di allegare qualsiasi tipo di documentazione. Occorre quindi semplicemente conservare i documenti probatori dei crediti d'imposta, dei versamenti, degli oneri deducibili e detraibili, delle ritenute subite etc., i quali dovranno essere esibiti o trasmessi su richiesta all'ufficio dell'Agenzia delle entrate competente.

Questa disposizione si estende anche al bilancio d'esercizio che gli imprenditori individuali, le società di persone in contabilità ordinaria (anche per opzione) e le società di capitali devono semplicemente redigere e conservare.

Quanto ai *termini di presentazione delle dichiarazioni*, il D.P.R. 435/2001 ha uniformato gli stessi per tutte le categorie di contribuenti. In particolare:

- *per le persone fisiche e le società di persone ed enti equiparati:*
  - *entro il 30 settembre* per la presentazione telematica;
  - *tra il 1° maggio e il 30 giugno* per la presentazione cartacea (categoria per altro residuale);
- *per i soggetti IRES entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello della chiusura del periodo d'imposta* (esclusivamente per via telematica).

Le persone fisiche titolari di redditi di lavoro dipendente o di pensione, che decidono di avvalersi dell'assistenza fiscale fornita loro dal sostituto d'imposta (datore di lavoro o ente pensionistico), dai Centri di assistenza fiscale (CAF) o da professionisti abilitati, assolvono l'obbligo di dichiarazione con la presentazione del *modello 730* anziché con la dichiarazione unificata.

Dal 2009 è stato, infine, introdotto il modello *UNICO mini*, una versione ridotta e semplificata dell'UNICO ordinario che può essere utilizzato dai contribuenti, non titolari di partita IVA, che hanno percepito uno o più redditi di terreni e fabbricati, di lavoro dipendente o assimilati, di pensione o redditi derivanti da attività commerciali o di lavoro



ro autonomo non esercitate abitualmente, che intendono fruire delle detrazioni e deduzioni per gli oneri sostenuti, nonché delle detrazioni per carichi di famiglia e lavoro.

Passiamo alla determinazione del reddito d'impresa sulla base dei dati in nostro possesso. Il regime contabile è quello semplificato: bisognerà, quindi, compilare il **quadro RG**.

Al rigo RG2 va indicato l'ammontare dei ricavi: **€ 106.777**.

Aggiungendo all'importo di cui sopra le *rimanenze finali* (**€ 6.459**, rigo RG8) e gli *interessi attivi* su c/c bancario (**€ 855**, rigo RG10), si otterrà il *totale dei componenti positivi*: **€ 114.091** (rigo RG12).

I *componenti negativi* del reddito vanno, invece, inseriti nei rigi da RG13 a RG22.

Avremo, così:

- *esistenze iniziali*, **€ 10.033** (rigo RG13);
- *acquisti di merci*, **€ 41.496** (rigo RG15).

Calcoliamo le quote d'ammortamento dei beni strumentali. L'importo di € 31.810 va dapprima ridotto di € 17.500 relativi all'autovettura, in quanto l'ammortamento di quest'ultima segue regole diverse:

$$€ 31.810 - € 17.500 = € 14.310$$

L'importo così ottenuto è relativo a mobili e arredi e macchine d'ufficio, ammortizzabili in base alla quota ordinaria del 20%. Per cui avremo:

$$€ 14.310 \times 20\% = € 2.862$$

La quota di ammortamento relativa all'autovettura, calcolata con aliquota del 20%, è invece deducibile al 40%. Quindi:

$$€ 17.500 \times 20\% \times 40\% = € 1.400$$

Al rigo RG18 «*quote di ammortamento*» verrà inserito **€ 4.262** (€ 2.862 + € 1.400).

Ricordiamo che per i soggetti che effettuano investimenti in beni materiali strumentali nuovi dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, il costo di acquisizione è maggiorato del 40 per cento. La disposizione non si applica agli investimenti in beni materiali strumentali per i quali il decreto del Ministro delle finanze 31 dicembre 1988 stabilisce coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5 per cento, agli investimenti in fabbricati e costruzioni, nonché agli investimenti in beni di cui all'allegato n. 3 annesso alla legge 28 dicembre 2015, n. 208 (art. 1, co.91 e 93, L. 208/2015). Per gli investimenti effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, sono altresì maggiorati del 40 per cento i limiti rilevanti per la deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria dei beni di cui all'art. 164, comma 1, lettera b), del TUIR (art. 1, co. 92, L. 28-12-2015, n. 208).

Al rigo RG19 andrà invece indicato il valore delle spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore a 516,46 euro. Nel nostro caso tale importo è pari a **€ 467** (€ 286 + € 181).

Dalla lettura dei dati si evince che nel corso dell'anno il contribuente ha sostenuto le seguenti spese: *spese telefoniche* per € 1.040 (deducibili all'80%, sia se relative a telefoni fissi che a telefoni cellulari), *spese per utenze* per € 930, *spese di cancelleria* per € 250, *spese per prestazioni di servizi* per € 2.000 e *canoni di locazione* dei locali utilizzati

per l'attività per € 12.000. Il totale, **€ 16.012**, sarà accolto al rigo RG22 «*altri componenti negativi*».

Il *totale dei componenti negativi*, da inserire al rigo RG24, è di **€ 72.270**.

La differenza tra questo ed il totale dei componenti positivi costituisce il **reddito d'impresa** pari ad **€ 41.821** (rigo RG25). Il valore andrà riportato ai Righi: RG28, RG31, RG34 e RG36.

Infine, l'importo delle *ritenute* subite, pari a **€ 231** dopo l'arrotondamento, andrà indicato al Rigo RG37 e dovrà essere riportato nel quadro RN al fine del calcolo dell'IRPEF dovuta dal contribuente.



---

*Collegamenti e approfondimenti*

- Tema n. 16 – Reddito d'impresa e di lavoro autonomo.
- Tema n. 18 – Reddito d'impresa e regimi contabili.

Copyright © Simone S.p.A.

**APPENDICE II**  
**PROVE SCRITTE DI DIRITTO TRIBUTARIO**  
**ASSEGNATE NELLE PRECEDENTI SESSIONI DI ESAME (\*)**

(\*) Le tracce assegnate fino al 2009 sono riportate nel QR code.

**ABRUZZO**

**Sessione esami 2010**

Il candidato illustri i caratteri distintivi tra regime contabile ordinario e semplificato dell'IVA, tratti dell'accantonamento T.F.R. di fine anno, nelle varie ipotesi previste dalla legge, anche ai fini della previdenza integrativa, rilevandone le differenze di tassazione.

Calcoli poi la liquidazione del T.F.R. di un dipendente cessato, senza preavviso, in data 13/09/2010, con incentivo all'esodo.

In base ai seguenti dati:

data assunzione	18/3/1995	
data licenziamento	13/9/2010	
TFR maturato al 31/12/2000		€ 9.350,00
TFR maturato dall'1/1/2001 al 31/12/2009		€ 12.600,00
Importo rivalutazione dall'1/1/2001 al 31/12/2009		€ 2.130,00
Retribuzione anno 2010		€ 14.600,00
Tasso rivalutazione 2010	2,25% (compreso l'1,50%)	
Indennità sostitutiva di preavviso		€ 1.458,00
Incentivo all'esodo (senza considerare la contribuzione ai fini previdenziali)		€ 18.000,00

**Sessione esami 2011**

Il Candidato, dopo aver trattato le differenze tra reddito di lavoro autonomo (professionisti) e reddito di impresa (ditta individuale), elabori descrivendone i passaggi, il seguente caso pratico:

Un consulente del lavoro ha realizzato nel 2010 un volume d'affari ai fini IVA pari ad € 93.840, comprensivo di contributo integrativo 2%. Tra i compensi professionali fatturati vi sono € 7.000 che al 31/12/2010 risultano ancora non incassati. In relazione alle fatture emesse ed incassate sono state applicate ritenute dai sostituti d'imposta pari ad € 15.000.

Il professionista ha sostenuto, per la propria attività, le seguenti spese documentate:

- Corso di aggiornamento professionale sostenendo una spesa pari ad € 1.200;
- Fattura di un collega consulente del lavoro per € 1.500;
- Spese per trasferte pari ad € 900;
- Spese per carburante pari ad € 1.100 e spese per pedaggi autostradali pari ad € 400;
- Omaggi ai clienti per € 1.200;
- Spese per telefonia fissa pari ad € 1.500 e spese per telefonia mobile (business) pari ad € 800;
- Spese per la segretaria dello studio, assunzione PT, pari ad € 13.000 più contributi previdenziali ed assistenziali pari ad € 4.500;
- T.F.R. relativo alla dipendente pari ad € 1.000;
- Fitto passivo dell'ufficio pari ad € 5.000 di cui € 4.000 pagati nel corso dell'anno;
- Arredamento dello studio per € 6.000 (quota amm. 12%);
- Personal computer per € 1.300 (quota amm. 20%);
- Auto aziendale per € 25.000 (quota amm. 25%).

Inoltre il professionista:

- Possiede Prima Abitazione di proprietà al 100% con una rendita riva lutata di € 770;
- Possiede Seconda Casa locata con canone annuo pari ad € 7.200;
- ha pagato interessi passivi sul mutuo richiesto per l'acquisto della Prima Casa per € 5.000. Si precisa che il mutuo è stato sottoscritto per l'80% del valore dell'immobile;
- ha sostenuto spese per assicurazione per caso di morte di durata superiore ai 5 anni pari ad € 1.000;
- ha sostenuto spese sanitarie per € 1.000;
- ha versato contributi alla cassa professionale per € 4.600.

Determinare il reddito imponibile ai fini IRPEF, imposte IRPEF, Addizionale Regionale (Aliquota 1,40%), Addizionale Comunale (Aliquota 0,45%) dell'esercizio e relativi acconti (se dovuti).

Scaglione	Aliquota	IRPEF LORDO
Fino a € 15.000	23%	23 % del reddito
Da € 15.000,01 a € 28.000,00	27%	€ 3.450 + 27 % sull'eccedenza di 15.000 €
Da € 28.000,01 a € 55.000,00	38%	€ 6.940 + 38 % sull'eccedenza eli 28.000 €
Da € 55.000,01 a € 75.000,00	41%	€ 17.220 + 41 % sull'eccedenza di 55.000 €
Oltre € 75.000,01	43%	€ 25.420 + 43 % sull'eccedenza di 75.000 €

### Sessione esami 2012

Il candidato dopo aver illustrato i regimi di determinazione del reddito, proceda alla determinazione delle imposte relative all'esercizio 2011 di una società a responsabilità limitata tenendo conto dei seguenti elementi:

<b>SITUAZIONE ECONOMICA</b>	
Acquisto materiali/merci	561.803,00
Anzianità dipendenti	5.373,00
Carburanti	11.875,00
Contributi INAIL	4.220,00
Contributi INPS	15.961,00
I.C.I.	2.800,00
Imposte rifiuti	681,00
Interessi passivi di c/c bancari	8.125,00
Interessi passivi su mutui	25.850,00
Manutenzioni e riparazioni	11.720,00
Materiali di consumo	3.082,00
Multe	1.250,00
Spese alberghiere	632,00
Plusvalenze ordinarie	7.250,00
Premi di assicurazione	4.800,00
Reso su acquisto materiali	3.260,00
Ricavi da fatture	918.347,00
Rimanenze finali materiali	142.668,00
Rimanenze iniziali materiali	138.641,00
Salari e stipendi	173.210,00
Spese di rappresentanza	12.954,00
Spese telefoniche	2.854,00
Energia elettrica	3.493,00
Spese trasporto	4.230,00

Il candidato consideri anche:

- a) che la società ha iniziato l'attività nel 2010;
- b) la società ha nel proprio attivo patrimoniale i seguenti cespiti:
  - Fabbricati per un valore di € 285.000,00 (di cui € 50.000,00 per terreno); aliquota ammortamento 3,00%;
  - Macchinari per un valore di € 42.800,00 di cui € 9.500,00 per un cespite acquistato in data 15/03/2011; aliquota ammortamento 12,50%;
  - Attrezzature per un valore di € 12.400,00 di cui € 3.700,00 per un cespite acquistato in data 31/05/2011; aliquota ammortamento 35,00%;
  - Automezzi per un valore di € 86.000,00 di cui € 50.000,00 per un autoveicolo da trasporto (aliquota ammortamento 20,00%) ed € 36.000,00 per una autovettura (aliquota ammortamento 25,00%);
- c) la società ha sostenuto in data 01/07/2011 € 1.800,00 per un'assicurazione scadente in data 30/06/2012;
- d) la società ha sostenuto spese per carburanti relativamente all'autovettura uso promiscuo per un importo di € 2.175,00;
- e) la società ha fatturato una prestazione di servizi a pagamento posticipato per il periodo 01/11/2011-30/04/2012 per un importo di € 3.200,00;
- f) aliquota IRE5 27,50%; aliquota IRAP 4,82%;
- g) IRAP versata nel 2011 € 5.800,00;
- h) la società decide di accantonare la quota annuale detraibile di svalutazione crediti tenendo conto che vanta crediti verso clienti per € 68.254,00 con un fondo svalutazione crediti al 31/12 di € 3.080,00.

### Sessione esami 2013

Il candidato dopo aver sinteticamente illustrato:

- a) le caratteristiche ai fini IVA delle operazioni imponibili, non imponibili, esenti ed escluse;
  - b) l'acconto IVA evidenziandone i diversi criteri di determinazione;
- proceda per il contribuente mensile Alfa SRL esercente il commercio al dettaglio, sulla base dei dati sotto riportati:
1. alla determinazione dell'acconto IVA sin con il metodo storico che con il metodo delle operazioni effettuate sapendo che l'IVA versata per il mese di dicembre dell'anno precedente è stata pari a € 6.000,00;
  2. alla liquidazione periodica IVA per il mese di dicembre 2012 ed alla determinazione dell'IVA da versare prendendo in considerazione la misura dell'acconto IVA di cui al punto 1 più conveniente per il contribuente.

La società Alfa srl nel mese di dicembre 2012:

1. ha ricevuto 5 fatture di acquisto ed una nota credito di cui alla sottostante tabella

Data ricezione e registrazione	Data emissione	n. fatt.	fornitore	imponibile	aliquota	imponibile	aliquota
5/12/12	13/12/12	231	Rossi srl	12.500,00	21%	500,00	4%
18/12/12	18/12/12	605	Extra snc	3.000,00	21%	1.000,00	10%
20/12/12	30/11/12	5125	Telphon spa Spese cellulare	250,00	21%		
30/12/12	30/12/12	315	Sigma SpA	9.500,00	21%	150,00	Escluse art. 15
30/12/12	30/12/12	Nota credito n. 125	Extra snc	500,00	21%	100,00	10%
31/12/12	31/12/12	12	Scheda carburante autovettura uso promiscuo	800,00	21%		

2. ha emesso 5 fatture di vendita ed una nota credito di cui alla sottostante tabella

Data emissione	n. fatt.	cliente	imponibile	aliquota	imponibile	aliquota
15/12/12	231	Essex SpA	20.000,00	21%	3.000,00	4%
16/12/12	315	Sondria SpA	1.500,00	21%	15,00	Escluse art. 15
19/12/12	605	Rodel snc	6.000,00	21%	500,00	10%
27/12/12	5125	Astra SAS	500,00	21%		
30/12/12	12	Serifin snc	2.000,00	21%		
30/12/12	Nota credito n. 90	Essex SpA	3.000,00	21%		

3. dal registro dei corrispettivi si rilevano i seguenti importi

periodo	IVA inclusa al 21%	IVA inclusa al 10%	IVA inclusa al 4%
Dal 01/12/2012 al 20/12/2012	12.000,00	2.000,00	500,00
Dal 21/12/2012 al 31/12/2012	13.000,00	5.000,00	2.500,00
<b>totale</b>	25.000,00	7.000,00	3.000,00

### Sessione esami 2014

Il candidato, dopo aver illustrato la figura giuridica del sostituto d'imposta con particolare riguardo agli adempimenti, alla responsabilità ed agli obblighi nei confronti del fisco, tratti dall'assistenza fiscale. Descriva, inoltre, le caratteristiche e le finalità del modello 730 e dopo aver illustrato il modello stesso, indichi le tipologie di contribuenti che possono utilizzarlo e i redditi che vi possono essere dichiarati. Infine, proceda alla compilazione di un modello 730 relativo ad un dipendente assunto il 1° gennaio 2013 e licenziato il 31 dicembre 2013, senza familiari a carico e che nel 2013 presenta la seguente situazione:

a) Modello CUD:

- Importo imponibile € 25.792,00
- Ritenute IRPEF € 5.417,00
- Giorni retribuiti 365
- Addizionale regionale (1,73%) € 446,00
- Addizionale comunale (0,60%) € 154,00 (a saldo anno 2013)

b) Presenza di redditi di fabbricati:

- abitazione principale cat. A/2 rendita € 840,00 (già rivalutata) - proprietario al 100%;
- immobile cat. A/3 rendita € 525,00 (già rivalutata) - proprietario al 100% locato ad € 6000,00 annue con l'opzione della cedolare secca con aliquota al 15%.

c) Oneri sostenuti nell'anno:

- Spese sanitarie € 500,00
- Assicurazioni infortuni € 1.500,00 (per un contratto stipulato ante 2001 e non rinnovato successivamente).
- Spese istruzione € 600,00
- Spese funebri € 2.000,00
- Contributi previdenziali € 3.000,00
- Spese per interventi di recupero patrimonio edilizio (Detrazione 50%) € 5.000,00

Il candidato calcoli l'importo dell'IRPEF a saldo anno 2013, gli importi della cedolare secca a saldo anno 2013 e gli acconti relativi all'anno 2014, tenendo conto che le detrazioni per redditi di lavoro dipendente ammontano a € 776,00 e che l'IRPEF sui redditi è la seguente:

- fino a 15.000,00 euro = 23%
- fino a 28.000,00 euro = 27%
- fino a 55.000,00 euro = 38%



### Sessione esami 2015

Il candidato dopo una breve descrizione delle caratteristiche principali dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, approfondisca le caratteristiche che contraddistinguono il reddito da lavoro autonomo e la sua determinazione.

Inoltre proceda al calcolo delle imposte da versare sul reddito di un libero professionista (consulente del lavoro) che nel corso del periodo d'imposta ha effettuato le seguenti operazioni:

- a) volume d'affari ai fini IVA pari ad € 92.691,00 comprensivo di contributo integrativo 4%. Tra i compensi professionali fatturati vi sono € 9.500,00 che al 31/12 dell'anno d'imposta non risultano ancora incassati.
- b) Il totale delle ritenute subite dai sostituti d'imposta riferite alle fatture emesse ed incassate ammontano ad € 11.000,00.
- c) Il professionista ha sostenuto, per la propria attività, le seguenti spese documentate:
  - Corso di aggiornamento professionale sostenendo una spesa pari ad € 1.800,00;
  - Spese per carburante pari ad € 2.670,00;
  - Spese per pedaggi autostradali pari ad € 350,00;
  - Spese per telefonia fissa e mobile pari ad € 1.543,25;
  - Spese per la segreteria dello studio, assunzione PT, pari ad € 14.000,00 più contributi previdenziali ed assistenziali pari ad € 4.200,00;
  - T.F.R. relativo alla dipendente pari ad € 900,00;
  - Fitto passivo dell'ufficio pari ad € 7.440,00 di cui € 6.820,00 pagati nel corso dell'anno;
  - Arredamento dello studio per € 10.000,00 (quota amm. 12%);
  - Personal computer per € 5.300,00 (quota amm. 20%). Inoltre il professionista:
    - Ha sostenuto spese per assicurazione per caso di morte di durata superiore ai 5 anni pari ad € 1.100,00;
    - Ha sostenuto spese sanitarie per € 1.100,00;
    - Ha versato contributi alla cassa professionale per € 5.200,00.

Determinare descrivendone i passaggi il reddito imponibile ai fini IRPEF, le imposte IRPEF, Addizionale Regionale (aliquota 1,73%), Addizionale Comunale (0,50%) dell'esercizio.

Scaglione	Aliquota	IRPEF LORDO
Fino a 15.000 €	23%	23% del reddito
Da € 15.000,01 a € 28.000,00	27%	€ 3.450 + 27% sull'eccedenza di 15.000 €
Da € 28.000,01 a € 55.000,00	38%	€ 6.960 + 38% sull'eccedenza di 28.000 €
Da € 55.000,01 a € 75.000,00	41%	€ 17.220 + 41% sull'eccedenza di 55.000 €
Oltre € 75.000,01	43%	€ 25.420 + 43 % sull' eccedenza di 75.000 €

Detrazione per redditi superiori ad € 4.800,00 e fino ad € 55.000,00 da riproporzionare € 1.104,00.

Inoltre alla scadenza (20/08) il professionista versa solo le addizionali regionali e comunali non provvedendo al versamento delle eventuali imposte IRPEF che farà dopo due mesi (20/10) utilizzando l'istituto del ravvedimento operoso.

Il candidato ricalcoli le imposte, gli interessi (0,5%) e le sanzioni (3,33%) pagate i due mesi dopo.

### BASILICATA

#### Sessione esami 2011

Il candidato, dopo aver illustrato i caratteri fondamentali del reddito di lavoro subordinato, di lavoro autonomo e reddito di impresa, determini il costo annuo per l'azienda e il netto annuo