
Circolare di studio n. 2/2019

Periodo 1 - 15 Febbraio 2019

Gianluca Mollichella
Commercialista
Via Comano 95
00139 Roma
Tel 06.8719.4524
06.8719.8259
Fax 06.6449.0327
gianluca@mollichella.com

Sommario

Bene a sapersi	3
Nuovo regime forfetario: soggetti interessati e modalità di imposizione	3
Detrazione Irpef per l'abbonamento al trasporto pubblico	8
Agenda.....	14
Principali scadenze dall'1 al 15 Febbraio 2019.....	14
Indici & dati.....	22
Tassi effettivi globali medi rilevati ai sensi della L. 7 marzo 1996, n. 108	22
Transazioni commerciali-interessi di mora ritardati pagamenti.....	24
Coefficienti per la determinazione dei diritti di usufrutto a vita e delle rendite o pensioni vitalizie (con suddivisione percentuali usufrutto e nuda proprietà)	25
Check list operativo	26
L'ammontare del credito Iva del periodo d'imposta 2018 risulta di entità superiore al volume d'affari.....	31
Entità dell'ammontare Iva detratta nel 2018.....	31
Fatture Iva acquisti / fatture Iva emesse -> il riscontro deve riguardare quelle con Iva superiore a (10% dell'entità di tributo detratto nel periodo d'imposta 2018).....	31
Credito Iva del periodo d'imposta 2018 risultante dalla dichiarazione Iva 2019	31
Fatture annotate nel registro Iva degli acquisti verificate in quanto di importo tributo superiore a €	31
Fatture annotate nel registro Iva delle fatture emesse verificate in quanto di importo tributo superiore a €	32
Dossier Casi e Contabilità	34

Bene a sapersi

Nuovo regime forfetario: soggetti interessati e modalità di imposizione

L'art. 1, comma 9, della legge di bilancio 2019, nel modificare l'art. 1, commi da 54 a 89, della L. 23 dicembre 2014, n. 190, ha ristrutturato, semplificando le modalità di accesso, l'operatività del "regime fiscale agevolato per autonomi", stabilendo che lo stesso può validamente essere utilizzato dalle persone fisiche esercenti, in forma individuale, attività:

- d'impresa;
- di arti;
e:
- di professioni.

Si tratta di un regime che deve essere considerato in *operatività naturale* da parte soggetti predetti che nell'anno precedente hanno:

- conseguito ricavi;
o:
- percepito compensi;

fino a un massimo di € 65.000,00 e, quindi, applicabile anche ai soggetti già in attività, tenendo presente, comunque, che è consentita l'opzione per l'applicazione del regime ordinario, con il vincolo minimo triennale.

Tale soglia di accesso è valida per tutti i contribuenti interessati e sostituisce i precedenti valori dei ricavi e dei compensi – fissati tra 25.000,00 e i 50.000,00 euro – diversificati in relazione al codice Ateco che individua e classifica l'attività esercitata.

Ne deriva, pertanto, che in presenza del possesso dei requisiti previsti, di seguito analizzati, il nuovo regime agevolato si rende operativo nei riguardi dei soggetti che:

- *iniziano una nuova attività*, nel qual caso potrebbe anche risultare applicabile la riduzione di un terzo nella tassazione del reddito imponibile per i primi cinque anni (dal 15% al 5%). Ne deriva, quindi, che la scelta di avvalersi del regime forfetario si perfeziona nel modello anagrafico della dichiarazione di inizio attività di cui all'art. 35 del decreto Iva, in quanto l'alternativa riguarda l'opzione per applicare il "regime ordinario";
- *risultano già operativi con una specifica attività*, che, se compresa nell'ambito dei codici Ateco previsti, consentono l'ingresso diretto.

Al riguardo, si ritiene che nell'ipotesi di inizio di un'attività avvenuta nel corso del periodo d'imposta 2018, i limiti stabiliti per i ricavi e/o per i compensi devono necessariamente essere ragguagliati all'anno, come indicato nel seguente prospetto:

<i>Giorni di competenza del periodo d'imposta</i>	<i>Valore soglia dei ricavi/compensi di ragguaglio a € 65.000,00</i>
30	€ 5.342,47
60	€ 10.684,93
90	€ 16.027,40
120	€ 21.369,86

150	€ 26.712,33
180	€ 32.054,79
210	€ 37.397,26
240	€ 42.739,73
270	€ 48.082,19
310	€ 53.424,66
340	€ 58.767,12
365	€ 65.000,00

Esempio: si ipotizzi una persona fisica che ha iniziato un'attività d'impresa il giorno 3 ottobre 2018 (compreso).

Ai fini della verifica dell'eventuale superamento del limite di ricavi conseguiti nell'esercizio precedente, il soggetto deve ragguagliare ad anno la soglia prevista di € 65.000,00.

Poiché gli effettivi giorni di esercizio dell'attività sono stati 90 (e cioè: 29 del mese di ottobre, 30 del mese di novembre e 31 del mese di dicembre), da cui si deduce che la soglia limite di ricavi è data dal seguente rapporto:

$$\frac{(65.000,00 \times 90)}{365} = € 16.027,40$$

Ne deriva, che in soggetto, per poter validamente accedere al regime fiscale agevolato per autonomi deve verificare di non aver conseguito, nel periodo d'imposta precedente, ricavi superiori a € € 16.027,40.

Per poter aderire al “*regime fiscale agevolato per autonomi*” o “*regime forfetario*”, i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, che, come accennato, hanno conseguito ricavi e/o percepito compensi, nel corso nell'anno precedente, fino a un massimo di € 65.000,00, tenendo presente che nel caso di esercizio contemporaneo di attività contraddistinte da differenti codici Ateco, è necessario assumere la somma dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate.

Ne deriva, di conseguenza, che *non possono avvalersi del regime forfetario*:

- le persone fisiche che si avvalgono:
 - di regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;
 - o:
 - di regimi forfetari di determinazione del reddito;
 - i soggetti non residenti, a eccezione di quelli che sono residenti:
 - in uno degli Stati membri dell'Unione europea;
 - o:
 - in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni;
- e che producono nel territorio dello Stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75% di quello complessivamente prodotto;
- i soggetti che in via esclusiva o prevalente effettuano cessioni:
 - di fabbricati o porzioni di fabbricato;
 - di terreni edificabili;
 - di mezzi di trasporto nuovi;

- le persone fisiche la cui attività risulta esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali:
 - sono in corso rapporti di lavoro;
 - o:
 - erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta;
 - o nei riguardi di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro;
- gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività:
 - a società di persone;
 - ad associazioni;
 - a imprese familiari;o che controllano direttamente o indirettamente:
 - società a responsabilità limitata;
 - associazioni in partecipazione;

che esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli stessi esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

Quest'ultima esclusione riguarda solamente i soggetti che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

La disciplina operativa e procedurale del “regime fiscale agevolato per autonomi” non prevede alcuna limitazione per quanto attiene la durata di applicazione del medesimo.

Ne deriva, di conseguenza, che in regime in argomento può essere validamente applicato fino a quando risultano posseduti i previsti requisiti *soggettivi e i ricavi e/o compensi* non risultano di entità superiore a € 65.000,00, oltre, ovviamente, all'assenza una o più delle “condizioni ostative” rientranti nell'ambito dei cosiddetti regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto o di quelli forfetari di determinazione del reddito.

Nell'ipotesi in cui viene meno uno dei predetti requisiti soggettivi e oggettivi o si concretizza una causa ostativa, il regime cessa di trovare applicazione dall'anno successivo a quello in cui si è verificato l'evento.

Ne deriva, di conseguenza, che anche l'eventuale *accertamento divenuto definitivo*, con il quale viene constatata:

- la mancanza o il venir meno di uno o più requisiti soggettivi e/o oggettivi;
 - oppure:*

- la presenza o la sussistenza di una o più cause di esclusione;

determina il concretizzarsi della situazione che porta alla fuoriuscita dal regime con decorrenza dal periodo d'imposta successivo.

I soggetti che applicano il “regime fiscale agevolato per autonomi” o “regime forfetario”, come anche accennato nel precedente paragrafo, si rendono operative specifiche semplificazioni di natura contabile-fiscale.

Infatti, a tali contribuenti:

- viene espressamente riconosciuta la non applicazione di ritenute alla fonte a titolo d'acconto sui compensi e/o sui ricavi, tenendo presente, in ogni caso, che, al riguardo, è necessario e

opportuno rilasciare un apposito documento (nota debito, fattura o ricevuta) nel quale risulta attestato che il reddito prodotto, in quanto assoggettato ad imposta sostitutiva, non è soggetto a ritenuta alla fonte;

- non viene assegnata o riconosciuta la qualifica di “sostituti d'imposta” e, di conseguenza, non devono effettuare, a loro volta, ritenute alla fonte al momento del pagamento di compensi rientranti nell’ambito di applicazione delle medesime, anche se, in sede di dichiarazione dei redditi, sono tenuti ad annotare il codice fiscale dei percettori dei redditi per i quali non è stata operata la ritenuta alla fonte;
- ai fini dell'imposta sul valore aggiunto:
 - non si rende operativa la rivalsa;
 - non hanno diritto alla detrazione dell'imposta pagata sugli acquisti e sulle importazioni;
 - sussiste, come regola, l’esonero dalla fatturazione elettronica e dal versamento dell'imposta, anche se, come già accennato, in determinate situazioni, come, a titolo meramente indicativo, nell’ipotesi di prestazioni di servizi ricevute per le quali si rende operativo l'obbligo di applicare le regole dell'art. 7-ter del decreto Iva, nel qual caso potrebbero risultare debitori dell'imposta, il cui versamento deve avvenire entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione;
 - è stata prevista un’espressa esclusione da tutti gli altri oneri-obblighi previsti dal decreto Iva, con l'unica eccezione di quelli relativi alla conservazione delle fatture di acquisto, bollette doganali e certificazione dei corrispettivi;
- ai fini delle imposte sui redditi si rende operativo l’esonero dagli obblighi:
 - di registrazione;
 - di tenuta delle scritture contabili;anche se sussiste l’obbligo di conservare i documenti ricevuti ed emessi come espressamente stabilito dall’art. 22 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600;

oltre a essere esenti dall'Irap-imposta sulle attività produttive.

I soggetti che hanno aderito al “regime fiscale agevolato per autonomi” o “regime forfetario”, il reddito da assoggettare all'imposta sostitutiva del 15% (ridotta al 5% per il primo anno di attività e per i successivi quattro), deve essere determinato forfetariamente mediante l’applicazione di coefficienti di redditività differenti a seconda dell’attività esercitata, tenendo in considerazione che il computo dell’entità complessiva annua dei ricavi e/o dei compensi deve necessariamente avvenire secondo il “principio di cassa” e, quindi, di conseguenza, trovano riscontro solamente quelli che hanno effettivamente avuto manifestazione numeraria.

In concreto, il reddito imponibile deve essere individuato applicando all'ammontare:

- dei ricavi percepiti;
 - o:
- dei compensi incassati;

il previsto coefficiente di redditività nella misura espressamente stabilita in relazione all’appartenenza ad un settore individuato e diversificata a seconda del codice Ateco che contraddistingue l'attività esercitata, come da seguente sintetico prospetto:

<i>gruppo di settore</i>	<i>codici attività Ateco 2007</i>	<i>coefficiente redditività</i>
Industrie alimentari e delle bevande	(10 – 11)	40%

Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 – (da 46.2 a 46.9) – (da 47.1 a 47.7) – 47.9	40%
Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande	47,81	40%
Commercio ambulante di altri prodotti	47.82 – 47.89	54%
Costruzioni e attività immobiliari	(41 – 42 – 43) – (68)	86%
Intermediari del commercio	46,1	62%
Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione	(55 – 56)	40%
Attività Professionali, Scientifiche, Tecniche, Sanitarie, di Istruzione, Servizi Finanziari ed Assicurativi	(64 – 65 – 66) – (69 – 70 – 71 – 72 – 73 – 74 – 75) – (85) – (86 – 87 – 88)	78%
Altre attività economiche	(01 – 02 – 03) – (05- 06 – 07 – 08 – 09) – (12 – 13 – 14 – 15 – 16 – 17 – 18 – 19 – 20 – 21 – 22 – 23 – 24 – 25 – 26 – 27 – 28 – 29 – 30 – 31 – 32 – 33) – (35) – (36 – 37 – 38 – 39) – (49 – 50 – 51 – 52 – 53) – (58 – 59 – 60 – 61 – 62 – 63) – (77 – 78 – 79 – 80 – 81 – 82) - (84) – (90 – 91 – 92 – 93) – (94 – 95 – 96) – (97 – 98) – (99)	67%

Sul *reddito imponibile* deve essere applicata, come detto, un'imposta sostitutiva:

- dell'imposta sui redditi;
 - delle addizionali regionali e comunali;
 - e:
 - dell'Irap-imposta regionale sulle attività produttive;
- nella misura predetta.

L'individuazione forfetaria del *reddito imponibile* su cui procedere a conteggiare il *coefficiente di redditività* determina la sussistenza di una palese indifferenza generalizzata degli oneri effettivamente sostenuti nel corso del periodo d'imposta da parte del soggetto che applica il "regime fiscale agevolato per autonomi" o "regime forfetario", anche in relazione alla loro inerenza con l'attività d'impresa o di lavoro autonomo posta in essere.

Infatti, gli unici oneri che possono essere dedotti dal reddito imponibile sono i contributi previdenziali versati in ottemperanza a norme di legge, tenendo presente che, nel caso di *imprese familiari*, l'imposta sostitutiva, che deve essere calcolata sul reddito al lordo delle quote assegnate:

- al coniuge;
- e:
- ai collaboratori familiari;

si rende dovuta dall'imprenditore. Inoltre, si ritiene opportuno puntualizzare che i contributi previdenziali corrisposti per disposto normativo, compresi quelli versati per conto dei collaboratori dell'impresa familiare:

- *fiscalmente a carico*, ai sensi dell'art. 12 del Tuir;
- *non fiscalmente a carico*, se il titolare non decide di esercitare il diritto di rivalsa sui collaboratori stessi;

si devono considerare deducibili in sede di individuazione del reddito imponibile, mentre l'eventuale eccedenza può risultare validamente deducibile dal reddito complessivo ai sensi dell'art. 10 del Tuir.

Sempre ai fini dell'individuazione della formazione del reddito imponibile si pone in rilievo che:

- non devono essere considerate le eventuali plusvalenze patrimoniali e le sopravvenienze attive, nonché le altre tipologie di proventi;
- possono essere dedotte le perdite fiscali che si sono formate nei periodi d'imposta precedenti all'accesso al regime, nel rispetto delle regole ordinarie operative ai fine dell'imposizione diretta.

Per quanto attiene al *versamento dell'imposta sostitutiva*, si rammenta che lo stesso deve risultare eseguito negli stessi termini e con le medesime modalità previste per il pagamento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Detrazione Irpef per l'abbonamento al trasporto pubblico

Con il comma 28 della L. 27 dicembre 2017, n. 205 è stata reintrodotta l'agevolazione fiscale sugli abbonamenti al trasporto pubblico.

Specificamente:

- all'art. 15, comma 1, del Tuir, riguardante gli oneri detraibili al 19%, è stata aggiunta la lettera "i-decies", riguardante le spese sostenute per l'acquisto degli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale per un importo non superiore a € 250,00;
- all'art. 51 del Tuir, la specificazione che le somme erogate o rimborsate alla generalità o a categorie di dipendenti dal datore di lavoro o le spese da quest'ultimo direttamente sostenute, volontariamente e/o in conformità a disposizioni di contratto, di accordo o di regolamento aziendale, *per l'acquisto di abbonamenti per il trasporto pubblico locale, regionale e interregionale del dipendente e dei familiari che si trovano fiscalmente a carico, non concorrono a formare il reddito.*

La *ratio* delle predette agevolazioni è riconducibile all'obiettivo di promuovere l'utilizzo dei mezzi pubblici per il rilancio della mobilità collettiva sostenibile, urbana ed extraurbana, favorendo, nel quadro delle misure di politica ambientale, anche l'abbattimento delle emissioni inquinanti.

Anche se i disposti normativi non fanno riferimento al periodo degli abbonamenti, si deve ritenere che la detrazione compete ai soggetti che si servono del trasporto pubblico per la propria mobilità quotidiana, quali studenti, lavoratori e pensionati.

Tale affermazione è avvalorata dalla circostanza che l'individuazione dei soggetti titolari del beneficio discende automaticamente dalla tipologia del titolo di viaggio acquistato (abbonamento).

Da quanto accennato, si deduce che la detrazione Irpef riguarda le spese sostenute per l'acquisto di abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale e, conseguentemente, per "abbonamento" si deve necessariamente considerare un titolo di trasporto che consenta al titolare autorizzato di poter effettuare un numero illimitato di viaggi, per più giorni, su un determinato percorso o sull'intera rete, in un periodo di tempo specificato.

Si ritiene, pertanto, anche in relazione alle precedenti similari agevolazioni, che si devono considerare:

- *servizi di trasporto pubblico locale, regionale o interregionale* quelli aventi a oggetto trasporto di persone, ad accesso generalizzato, resi da enti pubblici o da soggetti privati affidatari del servizio pubblico sulla base di specifiche concessioni o autorizzazioni da parte di soggetti pubblici, compresi, quindi, qualsiasi servizio di trasporto pubblico, a prescindere dal mezzo di trasporto utilizzato, che opera in modo continuativo o periodico con itinerari, orari, frequenze e tariffe prestabilite;
- *ammesse a fruire della detrazione solamente le spese per gli abbonamenti* che implicano un utilizzo non episodico del mezzo di trasporto pubblico, come, a titolo meramente indicativo, i titoli di viaggio che hanno una durata oraria, anche se superiore a quella giornaliera o che includono anche servizi ulteriori rispetto a quelli di trasporto (es.: carte turistiche che oltre all'utilizzo dei mezzi di trasporto pubblici consentono l'ingresso a musei o spettacoli);
- *agevolati gli abbonamenti relativi a trasporti pubblici* che si svolgono tanto all'interno di una regione, quanto mediante attraversamento di più regioni.

La detrazione:

- compete per le sole spese sostenute in applicazione del criterio di cassa che costituisce il principio di imputazione temporale tipico in materia di oneri e, di conseguenza, la stessa può essere calcolata sull'intera spesa sostenuta nel corso del periodo d'imposta per l'abbonamento, anche se il medesimo scade nel periodo d'imposta successivo (es.: abbonamento con validità dal 1° marzo 2019 al 28 febbraio 2020);
- deve risultare utilizzata entro i limiti di capienza delle imposte dovute, per cui in caso di mancato utilizzo della detrazione per incapienza, la medesima si deve ritenere persa, senza possibilità di rinviarne la fruizione all'anno successivo;

tenendo, in ogni caso, presente che per fruire della detrazione Irpef sulle spese per l'acquisto degli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico i soggetti interessati sono tenuti ad acquisire e conservare una specifica documentazione da esibire in caso di richiesta da parte dell'ufficio e/o in sede di compilazione della dichiarazione dei redditi con l'assistenza dei Caf o degli intermediari abilitati.

Nuova rivalutazione dei terreni edificabili o con destinazione agricola

Con i commi 1053 e 1054 dell'art. 1 della legge di bilancio 2019, è stata prorogata la possibilità di rivalutare i terreni posseduti alla data del 1° gennaio 2019 entro il 1° luglio 2019 (in quanto il giorno 30 giugno cade di domenica).

Ai fini della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze:

- di cui all'art. 67, lettere *a)* e *b)*, del Tuir, il cui testo è il seguente: "Sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni od imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente:
 - a) le plusvalenze realizzate mediante la lottizzazione di terreni, o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili, e la successiva vendita, anche parziale, dei terreni e degli edifici;
 - b) le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione o donazione e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari, nonché, in ogni caso, le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione";

sussiste la possibilità, ponendo in essere un determinato comportamento, di assumere, in luogo del costo di acquisto o del valore di riferimento:

- dei terreni edificabili;
e:

- dei terreni agricoli;

posseduti alla data del 1° gennaio 2019, il valore che ai medesimi può essere attribuito a tale data mediante:

- un'apposita e specifica perizia giurata di stima;
e:

- previo pagamento della prevista imposta sostitutiva;

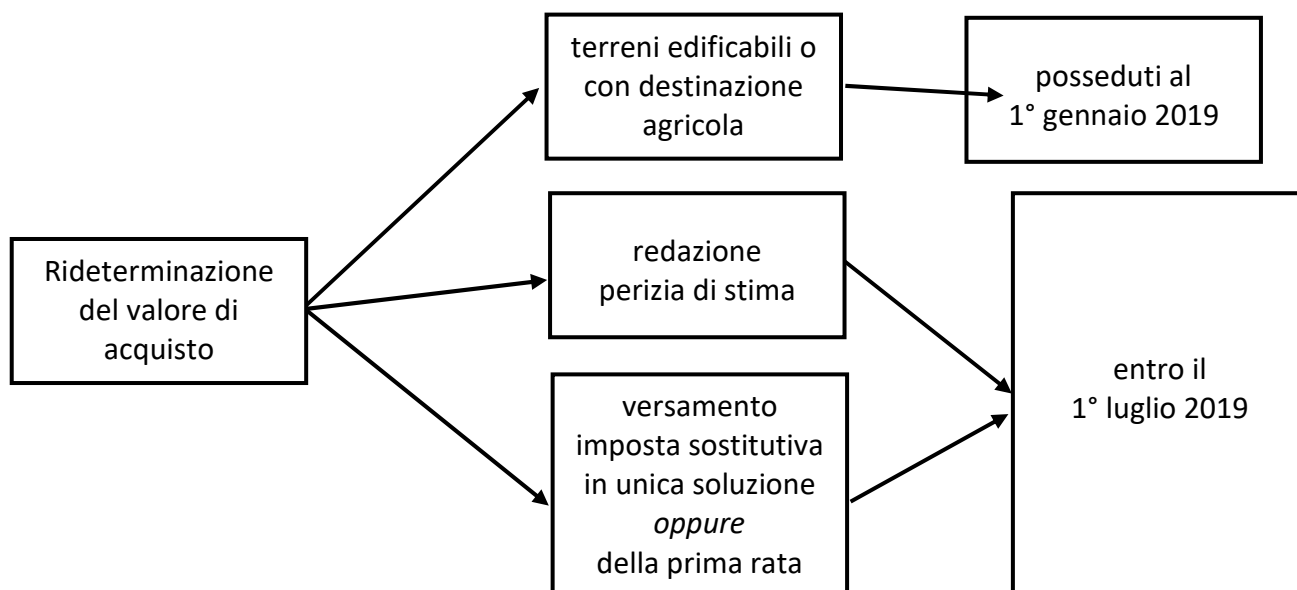
- le vigenti disposizioni consentono di assumere per i terreni edificabili e per i terreni agricoli posseduti alla data del 1° gennaio 2019, in luogo:

- del costo di acquisto;
o:

- del valore di riferimento dei terreni;

il valore ai medesimi attribuito tramite un'apposita perizia giurata di stima e, ovviamente, previo pagamento della debita imposta sostitutiva.

In sintesi:



La rivalutazione dei terreni edificabili e dei terreni agricoli si rende applicabile:

- alle persone fisiche;
- agli enti non commerciali, come a titolo meramente indicativo una fondazione o un ente ecclesiastico, che, a seguito di acquisizione e/o di donazione, risultano possessori di terreni agricoli divenuti edificabili;
- alle società semplici;

che possiedono i suddetti terreni al di fuori di un'attività commerciale o d'impresa.

Ne deriva che si devono considerare *non rientranti nell'ambito dell'agevolazione* in argomento:

- le società di capitali;

- le società in nome collettivo;
- le società in accomandita semplice;
- gli esercenti arti e professioni;
e, in generale:
- tutti i soggetti che esercitano un'attività d'impresa.

N.B.: è bene porre in rilievo che il proprietario di più terreni edificabili e/o più terreni non edificabili non è obbligato ad eseguire la rivalutazione di tutti i terreni, in quanto ha la possibilità di scegliere di procedere all'affrancamento solamente di quei cespiti per i quali valuta la sussistenza di un'effettiva convenienza, come, ad esempio, per quelli che in un prossimo futuro intende procedere alla cessione.

Il valore attribuibile ai terreni in argomento alla data del 1° gennaio 2019 deve essere determinato da soggetti competenti in materia urbanistica, individuati dal legislatore negli iscritti agli albi:

- degli ingegneri;
- degli architetti;
- dei geometri;
- dei dottori agronomi;
- degli agrotecnici;
- dei periti agrari;
- dei periti industriali edili;
- dei periti iscritti alla Camera di Commercio (ex R.D. n. 2011/34);

ponendo in evidenza che, in considerazione dei rilevanti effetti che la perizia giurata di stima produce sul piano fiscale, risulta espressamente disposto che per tale atto giurato si rendono applicabili al professionista le disposizioni di cui all'art. 64 del codice di procedura civile, concernenti le norme sulla responsabilità del consulente tecnico nominato dal giudice.

L'Amministrazione finanziaria può prendere visione:

- degli atti di stima giurata;
- e:
- dei dati identificativi dell'estensore;

richiedendoli al contribuente il quale, pertanto, è tenuto a conservarli.

Il valore determinato dalla perizia, ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta di registro e delle imposte ipotecarie e catastali, costituisce il cosiddetto valore minimo di riferimento.

In ogni caso, ai fini procedurali, il soggetto interessato o contribuente ha la possibilità di non avvalersi del valore indicato in perizia, nel caso in cui lo stesso risulti, a seguito di situazioni sopravvenute che possono aver variato le condizioni urbanistiche, geologiche e simili esistenti al momento della valutazione, non più attuale al momento della cessione.

Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze di cui all'art. 67, comma 1, lettere *a)* e *b)*, del Tuir, prevede per i terreni edificabili e per i terreni con destinazione agricola posseduti alla data del 1° gennaio 2019, la possibilità di assumere, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore alla medesima data determinato sulla base di una perizia giurata di stima.

Sul valore del terreno, come rilevato dalla perizia, deve necessariamente risultare corrisposta una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi in misura pari al 10%.

L'imposta sostitutiva:

- deve essere versata entro il 1° luglio 2019 (in quanto il giorno 30 giugno cade di domenica);
oppure:

- può essere rateizzata fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo, a partire dalla predetta data-

In altri termini, per poter godere dei benefici della rivalutazione, il valore determinato dalla perizia di stima giurata deve essere assoggettato ad imposta sostitutiva del 10% da versare entro il 1° luglio 2019 (in quanto il giorno 30 giugno cade di domenica) o suddividendo l'entità dell'imposta dovuta in tre rate annuali di pari importo:

- la prima delle quali da versare entro il 1° luglio 2019;
e le due rate successive:
- entro il 30 giugno 2020;
ed:
- entro il 30 giugno 2021;

maggiorate degli interessi del 3% annuo.

Al riguardo, si ritiene utile puntualizzare che:

- *in caso di comproprietà*, il versamento deve essere effettuato da ciascun comproprietario con riferimento alla propria quota;
- *l'imposta complessivamente dovuta* può essere corrisposta anche mediante un versamento cumulativo; nel qual caso, è necessario che il pagamento corrisposto risulti riconducibile al valore attribuito a ciascuna delle aree o terreni, per cui, in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di rivalutazione, deve essere specificato il valore di ciascuna area o terreno alla data del 1° gennaio 2019, così come risultante dalla relativa perizia giurata di stima, in modo da permettere all'Agenzia delle entrate di abbinare i versamenti a ciascun bene oggetto di rivalutazione e, pertanto, di riconoscere l'agevolazione con esclusivo riguardo alle plusvalenze originate da beni per i quali è stata effettivamente assolta l'imposta sostitutiva;
- *per la corresponsione della suddetta imposta*, che deve essere eseguita secondo le disposizioni contenute nel capo terzo del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, tramite il modello F24.

Termine per presentare all'Inps l'istanza contributiva per il regime forfetario da parte di artigiani e commercianti

Per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, titolari di una o più ditte individuali, anche organizzate in forma di impresa familiare, *che applicano il regime forfetario*, sussiste la possibilità di beneficiare di una specifica riduzione contributiva non obbligatoria, in quanto ha carattere opzionale e, di conseguenza, risulta accessibile esclusivamente a seguito di specifica domanda trasmessa, in via telematica, all'Inps dal soggetto interessato.

In particolare, ai fini della determinazione della contribuzione dovuta alle gestioni artigiani e commercianti, ai sensi dell'art. 1 della L. 2 agosto 1990, n. 233, la base imponibile risulta costituita dal reddito d'impresa individuato ai fini fiscali, con la conseguenza, per coloro che applicano il "regime forfetario", che la contribuzione dovuta, sia sul reddito entro il minimale, sia quella sul reddito eventualmente eccedente, può, come detto, su espressa richiesta, ridotta del 35%.

In altri termini, il regime agevolato accorda la possibilità per i contribuenti di ottenere una riduzione del 35% della contribuzione dovuta ai fini previdenziali, tenendo in considerazione che la medesima opera sia sul reddito non eccedente il minimale, (cioè sulla contribuzione cosiddetta "fissa), sia sul reddito che risulta eccedere il minimale.

Ai fini dell'accredito della contribuzione versata, continua ad applicarsi l'art. 2, comma 29, della L. 8 agosto 1995, n. 335, in base al quale il pagamento di un importo pari al contributo calcolato sul minimale di reddito, attribuisce il diritto all'accREDITAMENTO di tutti i contributi mensili relativi a ciascun anno solare cui si riferisce il pagamento.

Conseguentemente, il calcolo del dovuto deriverà dall'applicazione della riduzione (-35%) prevista per legge sul contributo complessivo, riferito sia al minimale di reddito, sia all'eventuale parte di reddito eccedente il minimale.

Nel caso in cui l'importo complessivamente versato risulti di entità inferiore all'importo ordinario della contribuzione dovuta sul minimale di reddito, verrà accredito un numero di mesi proporzionale a quanto corrisposto.

Ai fini dell'accredito di 12 mesi di contribuzione, pertanto, deve risultare corrisposta una somma pari all'importo del contributo dovuto sul minimale.

Pertanto, se viene effettuato un versamento corrispondente al contributo calcolato sul minimale ordinario, ma inferiore rispetto al dovuto, si attiverà l'operazione del recupero della differenza, nel rispetto del limite del 65%.

Nell'ipotesi di impresa già esistente, i contributi devono necessariamente risultare attribuiti temporalmente dall'inizio dell'anno solare, mentre nell'ipotesi di nuova impresa, la decorrenza coinciderà naturalmente con il mese di inizio di imposizione contributiva.

In ogni caso, è opportuno tenere presente che si rende sempre dovuto il contributo di maternità, da corrispondere alle scadenze previste per la contribuzione in misura fissa.

L'*accesso al regime previdenziale agevolato* avviene esclusivamente sulla base di apposita dichiarazione che il soggetto interessato ha l'onere di *presentare all'Inps entro il 28 febbraio dell'anno per il quale intende usufruire* del regime agevolato.

Al riguardo, si ritiene importante porre in evidenza che se non risulta rispettato tale termine, l'*accesso al regime agevolato* non sarà consentito per l'anno in corso, mentre, per il successivo, deve necessariamente essere presentata una nuova istanza entro il 28 febbraio dell'anno successivo e l'agevolazione sarà accordata con decorrenza 1° gennaio del relativo anno, sempreché il richiedente permanga in possesso dei requisiti di legge e possa continuare ad applicare il "regime forfetario".

Inoltre, l'adesione a tale regime implica l'impossibilità di fruire dei benefici per gli iscritti aventi più di 65 anni di età e per quelli di età inferiore ai 21 anni e, inoltre, è opportuno tenere in considerazione che l'uscita dal regime forfetario (dal periodo d'imposta successivo alla perdita dei requisiti o al recesso) determina la non possibilità di rientrarvi nuovamente in futuro.

Agenda

Principali scadenze dall'1 al 15 Febbraio 2019

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
1	ACCONTI IMPOSTE (SECONDA O UNICA RATA)-PERSONE GIURIDICHE Per i contribuenti persone giuridiche aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta, la cui chiusura è stabilita <i>per la fine del prossimo mese di marzo</i> , inizia il termine, che si conclude alla fine del corrente mese di gennaio, per procedere al pagamento degli acconti (seconda e/o unica rata) ai fini dell'imposta sul reddito e dell'Irap-imposta regionale sulle attività produttive, mediante versamento utilizzando il modello F24.	
1	DICHIARAZIONE ANNUALE IVA-PRESENTAZIONE Inizia il periodo, che si conclude alla fine del prossimo mese di aprile, per procedere da parte dei soggetti Iva (comprese le società del gruppo) alla presentazione direttamente o tramite intermediario abilitato dell'adempimento dichiarativo Iva inerente al periodo d'imposta 2019. N.B.: si rammenta che gli eventuali crediti Iva di entità superiore a € 5.000,00 possono essere utilizzati in compensazione utilizzando il modello F24 a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione dell'adempimento dichiarativo.	
1	EMITTENTI TELEVISIVE O RADIOFONICHE LOCALI Inizia il termine, che si conclude alla fine del corrente mese, per procedere all'invio della richiesta, per il tramite della prevista procedura informatizzata presente nel sito Internet " www.mise.gov.it " dell'istanza di contributo per l'anno in corso da parte delle emittenti televisive o radiofoniche locali.	
1	SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO-ATTIVAZIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA - Inizia a decorrere, per le imprese aventi l'esercizio sociale o periodo d'imposta <i>non coincidente con l'anno solare</i> 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° febbraio 2016-31 gennaio 2017 e 1° febbraio 2017-31 gennaio 2018, entrambi gli ammontari inerenti ai ricavi e al valore complessivo delle rimanenze sono risultati superiori rispettivamente a € 5.164.568,99 e a € 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 <i>non coincidente con l'anno solare</i> 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° febbraio 2017-31 gennaio 2018 e 1° febbraio 2018 -31 gennaio 2019, entrambi gli ammontari inerenti ai ricavi e al valore complessivo delle rimanenze sono risultati superiori rispettivamente a €	

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
	5.164.568,99 e a € 1.032.913,80.	
5	<p>ESERCENTI ATTIVITÀ DI TRASPORTO</p> <p>I soggetti esercenti attività di trasporto devono procedere, in relazione alle annotazioni eseguite <i>nel corso del mese precedente</i>, 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.</p>	
5	<p>IVA E IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI - ANNOTAZIONE ABBONAMENTI</p> <p>Le società e le associazioni sportive dilettantistiche, se ne ricorrono i presupposti, devono procedere ad eseguire l'annotazione nel previsto prospetto degli abbonamenti che sono stati rilasciati <i>nel corso del mese precedente</i>.</p>	
7	<p>AGENZIA DELLE DOGANE-DATI RELATIVI ALLA CONTABILITÀ</p> <p>Invio all'Agenzia delle dogane dei dati relativi alle contabilità <i>del mese precedente</i> da parte di:</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>destinatari registrati (ex operatori professionali e rappresentanti fiscali)</i> che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici; - <i>depositari autorizzati</i> del settore alcoli; - <i>depositari autorizzati</i> che svolgono attività nella fabbricazione di aromi; - <i>destinatari registrati (ex operatori professionali o rappresentanti fiscali)</i> che svolgono attività nel settore dell'alcole e delle bevande alcoliche; - <i>depositari autorizzati</i> che svolgono attività nel settore del vino e delle altre bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra; - <i>destinatari registrati (ex operatori qualificati come operatori professionali registrati)</i>, che svolgono attività nel settore del vino e delle bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra. 	
7	<p>AGENZIA DELLE DOGANE-RIEPILOGO DEL MOVIMENTO MENSILE D'IMPOSTA</p> <p>Invio all'Agenzia delle dogane dei dati relativi al riepilogo del movimento mensile d'imposta ed agli accrediti d'imposta utilizzati nel corso <i>del mese precedente</i> da parte sia dei <i>depositari autorizzati</i> del settore prodotti energetici, sia dei <i>depositari autorizzati</i> del settore alcoli.</p>	
9	<p>ASSEGNI CIRCOLARI-IMPOSTA DI BOLLO</p> <p>Pagamento in modo virtuale dell'imposta di bollo sugli assegni circolari in circolazione alla fine del quarto trimestre dell'anno precedente, da parte delle banche e degli istituti di credito autorizzati all'emissione dei medesimi.</p>	
11	<p>CREDITO D'IMPOSTA SU COMPENSI CORRISPOSTI ALL'AVVOCATO O AGLI ARBITRI</p> <p>Ai soggetti che nel corso dell'anno precedente hanno erogato compensi all'avvocato che lo ha assistito nel corso di uno o più procedimenti di negoziazione assistita conclusi con successo o agli arbitri, in caso di</p>	

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
	conclusione dell'arbitrato con lodo, alla data in esame scade il termine per procedere alla richiesta di attribuzione del credito di imposta.	
11	<p>STOCCAGGIO DEI PRODOTTI ENERGETICI PRESSO DEPOSITI TERZI</p> <p>Scade il termine per procedere l'invio del riepilogo contabile da parte dei soggetti che presentano istanza per lo stoccaggio dei prodotti energetici presso depositi terzi.</p> <p>Inoltre, entro la data in esame, il soggetto autorizzato allo stoccaggio di prodotti energetici presso depositi fiscali di terzi, deve trasmettere con l'utilizzo dei servizi digitali disponibili sul Portale Unico Dogane, il riepilogo delle quantità giornaliere dei prodotti energetici, distinti per tipologia e destinazione d'uso, <i>stoccati nel mese precedente</i> presso ciascun deposito fiscale.</p>	
12	<p>AGENZIA DELLE DOGANE E PRODOTTI ENERGETICI</p> <p>Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso <i>mese di dicembre (secondo mese precedente a quello in corso)</i> da parte degli operatori esercenti i depositi commerciali che svolgono attività nel settore dei prodotti energetici.</p>	
13	<p>APPARECCHI DA INTRATTENIMENTO</p> <p>Gli esercenti attività di intrattenimento, ai quali l'Aams-Amministrazione Autonoma Monopoli di Stato ha rilasciato il nulla osta per gli apparecchi e i congegni da divertimento di cui all'art. 110, comma 6, del R.D. 733/1931, devono procedere al pagamento della <i>seconda rata del primo periodo contabile</i> (mesi di gennaio e febbraio), pari al 25% del prelievo erariale unico dovuto per il quinto periodo contabile dell'anno precedente (mesi di settembre e ottobre), mediante versamento utilizzando il modello telematico F24.</p>	
14	<p>ASSISTENZA FISCALE</p> <p>Termine ultimo, per i lavoratori dipendenti e per i collaboratori (sostituiti d'imposta o soggetti percipienti) che intendono aderire all'assistenza fiscale prestata dal proprio datore di lavoro o committente-sostituto d'imposta, per far pervenire allo stesso la dovuta comunicazione-adesione.</p>	
14	<p>LIQUIDAZIONE IVA PERIODICA MENSILE-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO</p> <p>I soggetti passivi Iva, che erano tenuti a porre in essere il versamento dell'Iva a credito dell'Erario proveniente dalla liquidazione periodica di competenza sia del mese di ottobre 2018, sia del terzo trimestre 2018 (il cui termine per l'esecuzione è scaduto l'16 novembre 2018) hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro i 90 giorni dalla scadenza prevista per l'adempimento) con il pagamento dell'Iva a debito non eseguito o effettuato in misura non sufficiente.</p> <p>L'adempimento si perfeziona con la corresponsione dell'entità di tributo</p>	

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
	dovuto, degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,67% (1/9 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24.	
14	OPERATORI ESERCENTI I DEPOSITI COMMERCIALI Invio all'Agenzia delle dogane dei dati inerenti alle contabilità dello scorso mese di dicembre 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	SOSTITUTI D'IMPOSTA-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO I contribuenti-sostituti d'imposta, che erano tenuti a porre in essere il versamento delle imposte sostitutive e/o delle ritenute alla fonte di competenza dello scorso mese di ottobre (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 novembre 2018), hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro i 90 giorni dalla scadenza prevista per l'adempimento) dei pagamenti non eseguiti o effettuati in misura non sufficiente. L'adempimento si perfeziona con la corresponsione delle imposte e delle ritenute, maggiorate degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,67% (1/9 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24.	
15	ACQUISTI INTRACOMUNITARI-ANNOTAZIONE FATTURE PERVENUTE I soggetti con partita Iva che hanno posto in essere acquisti intracomunitari devono procedere a eseguire l'annotazione nel registro Iva degli acquisti e in quello Iva delle vendite delle fatture di acquisto intracomunitarie ricevute nel corso del mese precedente, con riferimento a tale mese.	
15	ACQUISTI INTRACOMUNITARI-EMISSIONE AUTOFATTURA RETTIFICATIVA I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, a cui è pervenuta una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale, devono procedere all'emissione dell'autofattura integrativa in relazione alle fatture annotate nel corso del mese precedente.	
15	ACQUISTI INTRACOMUNITARI-MANCATRO RICEVIMENTO DELLA FATTURA I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, a cui non è pervenuta la inerente fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, devono procedere all'emissione della prevista autofattura inerente alle operazioni poste in essere nello scorso mese di agosto (terzo mese precedente a quello in corso).	
15	AGRITURISMO-CORRISPETTIVI Annotazione nel registro Iva dei corrispettivi, da parte delle imprese agrituristiche che rilasciano le ricevute fiscali, degli ammontari inerenti alle operazioni effettuate nel corso del mese precedente, se, ovviamente, non hanno già provveduto ad eseguire le rilevazioni analitiche giornaliere.	
15	ALCOLI METILICI	

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
	Termine per procedere alla trasmissione al competente ufficio tecnico delle imposte di fabbricazione della copia del registro di carico da parte delle imprese che producono, commercializzano e 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 mese, tenendo, in ogni caso, presente che alla copia del registro deve necessariamente essere anche allegato un documento nel quale devono essere riepilogate le merci che nel corso del mese di riferimento sono state trasferite ai depositi commerciali o alle ditte utilizzatrici (<i>con raggruppamento per cliente destinatario</i>).	
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, se ne ricorrono i presupposti, a eseguire le annotazioni di natura contabile inerenti sia ai corrispettivi, sia agli altri proventi conseguiti nell'ambito dell'esercizio di attività commerciali <i>nel corso del mese precedente</i> .	
15	BANCHE, POSTE, SIM, SGR, ASSICURAZIONI, SOCIETÀ FIDUCIARIE E ALTRI INTERMEDIARI FINANZIARI In relazione all'anno precedente, scade il termine per procedere a eseguire la trasmissione telematica tramite Sid-Sistema di Interscambio Dati delle informazioni e dei dati relativi ai rapporti finanziari intrattenuti.	
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 <i>inerenti al mese precedente</i> , 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, devono procedere ad annotare l'ammontare complessivo, distinto per aliquota, delle operazioni fatturate nel mese precedente nei registri previsti ai fini Iva <i>oppure, in alternativa</i> nel modello di prospetto riepilogativo previsto per i cosiddetti contribuenti "supersemplificati", che necessariamente deve essere numerato progressivamente prima di essere posto in uso.	

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
15	<p>FATTURAZIONE ELETTRONICA DIFFERITA - SOGGETTI PASSIVI IVA</p> <p>I soggetti passivi Iva, entro la data in esame, hanno la possibilità di procedere a emettere le fatture elettroniche, <i>eventualmente anche in forma semplificata</i>, 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; <p>e, se del caso, anche relative:</p> <ul style="list-style-type: none"> • alle cessioni comunitarie non imponibili che sono state effettuate 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. <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>N.B.: 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 entità inferiore a € 300,00.</p>	
15	<p>LIQUIDAZIONE IVA MENSILE-RAVVEDIMENTO OPEROSO BREVE</p> <p>I soggetti passivi Iva, che erano tenuti a porre in essere il versamento dell'Iva a credito dell'Erario riveniente dalla liquidazione periodica di competenza dello scorso mese di dicembre (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 gennaio 2019), hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "breve" (entro i 30 giorni dalla scadenza prevista per l'adempimento) con il pagamento dell'Iva a debito non eseguito o effettuato in misura non sufficiente.</p> <p>L'adempimento si perfeziona con la corresponsione dell'entità di tributo</p>	

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
	dovuto, degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,50% (1/10 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche ed evidenziando il codice inerenti all'entità del tributo da regolarizzare, nonché quelli per la <i>sanzione amministrativa</i> e per gli <i>interessi</i> .	
15	<p>OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-ANNOTAZIONE FATTURA RICEVUTE NEL CORSO DEL MESE PRECEDENTE</p> <p>I soggetti con partita Iva che effettuano acquisti intracomunitari, entro la data in esame, devono procedere ad annotare nel registro Iva degli acquisti e nel registro Iva delle fatture emesse i documenti di acquisto intracomunitari ricevuti <i>nel corso del mese precedente</i>, con riferimento a tale mese, dopo aver proceduto alla debita integrazione.</p>	
15	<p>OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-AUTOFATTURA</p> <p>I soggetti con partita Iva che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni o servizi, entro la data in esame devono emettere:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>se hanno ricevuto una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale che è stata registrata nel corso del mese precedente</i>, devono procedere ad emettere autofattura integrativa • <i>se non hanno ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione</i>, devono procedere all'emissione dell'autofattura relativa alle operazioni effettuate nel terzo mese precedente. 	
15	<p>PREU-PRELIEVO ERARIALE UNICO-COMUNICAZIONE SOMME GIOCATE</p> <p>In relazione all'anno solare precedente, i concessionari titolari delle autorizzazioni per gli apparecchi da gioco collegati alla rete telematica (di cui all'art. 110, comma 6, lettera a) e/o lettera b), del Tulp) devono procedere, entro la data in esame, a effettuare la comunicazione telematica all'Agenzia delle dogane e dei monopoli delle somme giocate da ciascun apparecchio.</p>	
15	<p>PRODUTTORI AGRICOLI-CESSIONI AL MINUTO A PRIVATI CONSUMATORI</p> <p>I produttori agricoli, che hanno optato per l'applicazione del regime normale Iva, hanno la possibilità, per le cessioni di beni poste in essere nei riguardi di soggetti privati consumatori nel corso del mese precedente, di eseguire un'unica annotazione cumulativa nel registro Iva dei corrispettivi.</p>	
15	<p>SOSTITUTI D'IMPOSTA-RAVVEDIMENTO OPEROSO BREVE</p> <p>I contribuenti-sostituti d'imposta, che erano tenuti a porre in essere il versamento delle imposte sostitutive e/o delle ritenute alla fonte di competenza dello scorso mese di dicembre (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 gennaio 2019), hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "breve" (entro i 30 giorni dalla scadenza prevista per l'adempimento) dei pagamenti non eseguiti o effettuati in misura non sufficiente. L'adempimento si perfeziona con la corresponsione delle imposte e delle</p>	

<i>Giorno</i>	<i>Adempimento</i>	<i>Fatto/ da fare</i>
	ritenute, maggiorate degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,50% (1/10 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24 ed evidenziando i codici inerenti al tributo da regolarizzare, nonché quegli appropriati inerenti alla sanzione amministrativa e agli interessi.	

Indici & dati

Tassi effettivi globali medi rilevati ai sensi della L. 7 marzo 1996, n. 108¹

<i>Categorie di operazioni</i>	<i>Classe di importo</i>	<i>Tassi effettivi globali medi su base annua</i>	<i>Tassi soglia su base annua</i>
Aperture di credito in conto corrente	fino a € 5.000,00	10,78%	17,4750%
	oltre € 5.000,00	8,47%	14,5875%
Scoperti senza affidamento	fino a € 1.500,00	15,69%	23,6125%
	oltre € 1.500,00	15,56%	23,4500%
Finanziamenti per anticipi su crediti e documenti	fino a € 50.000,00	7,12%	12,9000%
	da € 50.000,00 a € 200.000,00	5,05%	10,3125%
	oltre € 200.000,00	3,11%	7,8875%
Sconto di portafoglio commerciale	fino a € 50.000,00	7,12%	12,9000%
	da € 50.000,00 a € 200.000,00	5,05%	10,3125%
	oltre € 200.000,00	3,11%	7,8875%
Finanziamenti all'importazione	fino a € 50.000,00	7,12%	12,9000%
	da € 50.000,00 a € 200.000,00	5,05%	10,3125%
	oltre € 200.000,00	3,11%	7,8875%
Anticipo fornitori	fino a € 50.000,00	7,12%	12,9000%
	da € 50.000,00 a € 200.000,00	5,05%	10,3125%
	oltre € 200.000,00	3,11%	7,7875%
Credito personale	intera distribuzione	10,01%	16,5125%
Credito finalizzato	intera distribuzione	9,16%	15,4500%
Factoring	fino a € 50.000,00	4,96%	10,2000%
	oltre € 50.000,00	2,63%	7,2875%
Leasing immobiliare a tasso fisso	intera distribuzione	3,89%	8,8625%
Leasing immobiliare a tasso variabile	intera distribuzione	3,11%	7,8875%
Leasing aeronavale e su autoveicoli	fino a € 25.000,00	7,36%	13,2000%
	oltre € 25.000,00	6,43%	12,0375%

¹ *Periodo di applicazione: dal 1° gennaio 2019 al 31 marzo 2019.*

Leasing strumentale	fino a € 25.000,00	7,80%	13,7500%
	oltre € 25.000,00	4,60%	9,7500%
Mutui con garanzia ipotecaria a tasso fisso	intera distribuzione	2,54%	7,1750%
Mutui con garanzia ipotecaria a tasso variabile	intera distribuzione	2,27%	6,8375%
Prestiti contro cessione del quinto dello stipendio e della pensione	fino a € 15.000,00	11,65%	18,5625%
	oltre € 15.000,00	8,43%	14,5375%
Credito <i>revolving</i>	intera distribuzione	16,12%	24,1200%
Finanziamenti con utilizzo di carte di credito	intera distribuzione	12,11%	19,1375%
Altri finanziamenti	intera distribuzione	9,07%	15,3375%

Transazioni commerciali-interessi di mora ritardati pagamenti

dal	al	tasso Bce	in generale		prodotti alimentari deteriorabili	
			maggiorazione	tasso	maggiorazione	tasso
1.1.2004	30.6.2004	2,02%	7,00%	9,02%	9,00%	11,02%
1.7.2004	31.12.2004	2,01%	7,00%	9,01%	9,00%	11,01%
1.1.2005	30.6.2005	2,09%	7,00%	9,09%	9,00%	11,09%
1.7.2005	31.12.2005	2,05%	7,00%	9,05%	9,00%	11,05%
1.1.2006	30.6.2006	2,25%	7,00%	9,25%	9,00%	11,25%
1.7.2006	31.12.2006	2,83%	7,00%	9,83%	9,00%	11,83%
1.1.2007	30.6.2007	3,58%	7,00%	10,58%	9,00%	12,58%
1.7.2007	31.12.2007	4,07%	7,00%	11,07%	9,00%	13,07%
1.1.2008	30.6.2008	4,20%	7,00%	11,20%	9,00%	13,20%
1.7.2008	31.12.2008	4,10%	7,00%	11,10%	9,00%	13,10%
1.1.2009	30.6.2009	2,50%	7,00%	9,50%	9,00%	11,50%
1.7.2009	31.12.2009	1,00%	7,00%	8,00%	9,00%	10,00%
1.1.2010	30.6.2010	1,00%	7,00%	8,00%	9,00%	10,00%
1.7.2010	31.12.2010	1,00%	7,00%	8,00%	9,00%	10,00%
1.1.2011	30.6.2011	1,00%	7,00%	8,00%	9,00%	10,00%
1.7.2011	31.12.2011	1,25%	7,00%	8,25%	9,00%	10,25%
1.1.2012	30.6.2012	1,00%	7,00%	8,00%	9,00%	10,00%
1.7.2012	23.10.2012	1,00%	7,00%	8,00%	9,00%	10,00%
dal	al	tasso Bce	in generale		prodotti alimentari	
			maggiorazione	tasso	maggiorazione	tasso
24.10.2012	23.10.2012	1,00%	7,00%	8,00%	9,00%	10,00%
1.1.2013	30.6.2013	0,75%	8,00%	8,75%	10,00%	10,75%
1.7.2013	31.12.2013	0,50%	8,00%	8,50%	10,00%	10,50%
1.1.2014	30.6.2014	0,25%	8,00%	8,25%	10,00%	10,25%
1.7.2014	31.12.2014	0,15%	8,00%	8,15%	10,00%	10,15%
1.1.2015	30.6.2015	0,05%	8,00%	8,05%	10,00%	10,05%
1.7.2015	31.12.2015	0,05%	8,00%	8,05%	12,00%	12,05%
1.1.2016	30.6.2016	0,05%	8,00%	8,05%	12,00%	12,05%
1.7.2016	31.12.2016	0,00%	8,00%	8,00%	12,00%	12,00%
1.1.2017	30.6.2017	0,00%	8,00%	8,00%	12,00%	12,00%
1.7.2017	31.12.2017	0,00%	8,00%	8,00%	12,00%	12,00%
1.1.2018	30.6.2018	0,00%	8,00%	8,00%	12,00%	12,00%
1.7.2018	31.12.2018	0,00%	8,00%	8,00%	12,00%	12,00%
1.1.2019	30.6.2019	0,00%	8,00%	8,00%	12,00%	12,00%

N.B.: si ritiene opportuno rammentare che:

- con decorrenza dal 4 luglio 2015, ai sensi dell'art. 2, comma 3, del D.L. 5 maggio 2015, n. 51, convertito, con modificazioni, nella L. 2 luglio 2015, n. 91, ha modificato il terzo comma dell'art. 62 del D.L. 24 gennaio 2012, n. 1, aumentando da 2 a 4 punti percentuali la maggiorazione dovuta per il ritardato pagamento nei contratti aventi ad oggetto i prodotti agricoli e agroalimentari;
- le parti interessate hanno la possibilità di definire un tasso di interesse di mora di entità diversa dal cosiddetto "saggio legale" nelle transazioni commerciali tra imprese e/o tra professionisti, purché il medesimo non risulti particolarmente arbitrario per il soggetto creditore;
- nelle operazioni e/o negli accordi commerciali inerenti a prodotti agricoli e/o alimentari, il tasso si deve ritenere non derogabile, tenendo, tra l'altro, in considerazione che nei rapporti di "subfornitura", l'entità può essere fissata solamente di entità superiore.

Coefficienti per la determinazione dei diritti di usufrutto a vita e delle rendite o pensioni vitalizie (con suddivisione percentuali usufrutto e nuda proprietà)

<i>Età usufruttuario</i>	<i>coefficiente</i>	<i>% usufrutto</i>	<i>% nuda proprietà</i>
da 0 a 20 anni compiuti	118,75	95,00	5,00
da 21 a 30 anni compiuti	112,50	90,00	10,00
da 31 a 40 anni compiuti	106,25	85,00	15,00
da 41 a 45 anni compiuti	100,00	80,00	20,00
da 46 a 50 anni compiuti	93,75	75,00	25,00
da 51 a 53 anni compiuti	87,50	70,00	30,00
da 54 a 56 anni compiuti	81,25	65,00	35,00
da 57 a 60 anni compiuti	75,00	60,00	40,00
da 61 a 63 anni compiuti	68,75	55,00	45,00
da 64 a 66 anni compiuti	62,50	50,00	50,00
da 67 a 69 anni compiuti	56,25	45,00	55,00
da 70 a 72 anni compiuti	50,00	40,00	60,00
da 73 a 75 anni compiuti	43,75	35,00	65,00
da 76 a 78 anni compiuti	37,50	30,00	70,00
da 79 a 82 anni compiuti	31,25	25,00	75,00
da 83 a 86 anni compiuti	25,00	20,00	80,00
da 87 a 92 anni compiuti	18,75	15,00	85,00
da 93 a 99 anni compiuti	12,50	10,00	90,00

delle predette associazioni, sotto il controllo e la responsabilità del Caf	
Da un soggetto che <i>non</i> può apporre il visto di conformità (il contribuente ha esibito la documentazione necessaria per consentire la verifica e il riscontro della conformità dei dati esposti o da esporre nella dichiarazione annuale)	<input type="checkbox"/>

Le scritture contabili obbligatorie ai fini Iva sono state tenute e conservate regolarmente		
Registro Iva delle fatture emesse	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Registro Iva dei corrispettivi	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Registro Iva degli acquisti	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>

Riscontro della corrispondenza con i dati indicati in dichiarazione annuale Iva		
I dati esposti nel modello Iva corrispondono alle risultanze delle scritture contabili obbligatorie ai fini Iva e specificamente:		
<ul style="list-style-type: none"> • gli ammontari imponibili indicati nel quadro VE coincidono con quelli risultanti dal registro Iva delle fatture emesse distinti per aliquota 	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
<ul style="list-style-type: none"> • gli ammontari imponibili annotati del quadro VF coincidono con quelli risultanti dal registro Iva degli acquisti distinti per aliquota 	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Gli importi del tributo esposti nel modello Iva da considerare:		
<ul style="list-style-type: none"> • a debito presenti nel quadro VE risultano corretti applicando a ciascun importo imponibile l'aliquota Iva corrispondente? 	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
<ul style="list-style-type: none"> • a credito presenti nel quadro VF risultano corretti applicando a ciascun importo imponibile l'aliquota Iva corrispondente? 	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Il credito IVA dell'anno 2017 riportato nel 2018 coincide con l'ammontare risultante dalla dichiarazione Iva inerente a tale anno, regolarmente presentata in via telematica?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
L'ammontare del credito Iva utilizzato in compensazione "orizzontale" nel modello F24, coincide con quanto indicato nel modello Iva 2019?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>

Verifica della formazione del credito annuale Iva		
Sono presenti operazioni attive soggette ad aliquote inferiori rispetto a quelle gravanti sugli acquisti e sulle importazioni?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>

Sono presenti operazioni non imponibili?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Sono presenti operazioni di acquisto o di importazione di beni ammortizzabili?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Sono presenti operazioni non imponibili effettuate da produttori agricoli?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Sono presenti operazioni non soggette ad imposta?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>

Controlli procedurali inerenti all'attività e/o alla situazione del contribuente		
Il contribuente è un soggetto esportatore abituale?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Il contribuente è una società non operativa?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
I registri Iva risultano regolarmente tenuti nel rispetto della normativa vigente e sono formalmente conformi ad essa?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
La contabilità Iva è tenuta con sistemi elettrocontabili o meccanografici?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Se i registri Iva sono stati tenuti con sistemi elettrocontabili o meccanografici, la stampa è già stata fatta in versione definitiva?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Le liquidazioni Iva periodiche (mensili o trimestrali) risultano stampate o trascritte?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Per le liquidazioni Iva periodiche a debito, sono stati verificati i relativi modelli F24 di versamento?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
In presenza di regimi e/o di metodi particolari (es.: pro-rata) di determinazione dell'Iva ammessa in detrazione risultano formalmente corretti i relativi calcoli?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Il quadro VH risulta compilato per procedere a inviare, integrare o correggere dati omessi, incompleti o errati nelle comunicazioni delle liquidazioni periodiche Iva? In tal caso, risultano indicati tutti i dati richiesti, compresi quelli non oggetto di invio, integrazione o correzione?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Gli ammontari della sezione prima del quadro VL risultano correttamente riportati, con particolare riferimento al credito	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>

risultante dall'anno precedente ancora utilizzabile?		
------------------------------------------------------	--	--

Controllo liquidazioni periodiche			
<i>Soggetto Iva in regime di liquidazione mensile</i>			
<i>Liquidazioni Iva del mese di</i>	<i>Importo risultante quale saldo</i>		<i>Data di avvenuto versamento del saldo a debito</i>
	<i>a credito</i>	<i>a debito</i>	
Gennaio 2018			
Febbraio 2018			
Marzo 2018			
Aprile 2018			
Maggio 2018			
Giugno 2018			
Luglio 2018			
Agosto 2018			
Settembre 2018			
Ottobre 2018			
Novembre 2018			
Dicembre 2018			
Acconto versato			
Acconto Iva 2018 non dovuto in base: - al metodo storico - al metodo previsionale - delle operazioni effettuate al 20.12.2018			<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
Tali ammontari coincidono con quanto risulta indicato nel modello Iva 2019? Sì <input type="checkbox"/> No <input type="checkbox"/>			
<i>Soggetto Iva in regime di liquidazione trimestrale</i>			
<i>Liquidazioni Iva del</i>	<i>Importo risultante quale saldo</i>		<i>Data di avvenuto versamento del saldo a debito</i>
	<i>a credito</i>	<i>a debito</i>	
Primo trimestre 2018			
Secondo trimestre 2018			
Terzo trimestre 2018			
Quarto trimestre 2018			
Saldo Iva 2018			
Acconto versato			
Acconto Iva 2018 non dovuto in base: - al metodo storico - al metodo previsionale - delle operazioni effettuate al 20.12.2018			<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
Tali ammontari coincidono con quanto risulta indicato nel modello Iva 2019? Sì <input type="checkbox"/> No <input type="checkbox"/>			
Nel modello Iva 2018 risulta apposto il visto di conformità		Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>

Il credito Iva 2017 risultante dalla dichiarazione Iva 2018 trasmessa di è stato richiesto a rimborso per è stato riportato al periodo d'imposta successivo per	€ € €	
L'entità del credito Iva annotato al rigo VL8 del modello Iva 2019 coincide con quello del 2017 riportato nel periodo d'imposta 2018	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
L'entità del credito Iva del 2017 che è stato utilizzato per compensazione "orizzontale" nel modello F24 per coincide con quanto annotato al rigo VL9 del modello Iva 2019	€	
	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>

Fattispecie che ha partecipato alla formazione del credito Iva		
<input type="checkbox"/> Prevalenti operazioni attive con aliquota minore rispetto a quella degli acquisti e delle importazioni		
<input type="checkbox"/> Operazioni non imponibili (di cui agli artt. 8, 8-bis, 9, ecc. del decreto Iva)		
<input type="checkbox"/> Acquisto e/o importazione di beni ammortizzabili		
<input type="checkbox"/> Operazioni non soggette all'imposta (di cui agli artt. 7-ter e 7-septies del decreto Iva)		
<input type="checkbox"/> Operazioni non imponibili poste in essere dai produttori agricoli		
Cessazione attività nel 2018	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Possibile richiesta rimborso del minor credito Iva del triennio	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Credito Iva 2016 (rigo VX5 del modello Iva 2016) meno: entità utilizzata in compensazione nel modello F24 (rigo VL9, del modello Iva 2018), con contributi e tributi diversi dall'Iva uguale: Credito Iva 2016 non compensato nel corso del 2016	€ € €	

Credito Iva 2017 (rigo VX5 del modello Iva 2018)	
--------------------------------------------------	--

Controllo finale		
Tutti i controlli e le verifiche sopra rendicontate hanno dato esito positivo?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>

<i>Luogo e data</i>	<i>Firma del professionista abilitato</i>
.....

Dossier Casi e Contabilità

Imputazione della rivalutazione dei beni d'impresa

La legge di bilancio 2019 ha previsto una nuova rivalutazione dei beni e delle partecipazioni possedute dalle imprese, stabilendo che il maggior valore iscritto nel bilancio d'esercizio viene riconosciuto con la corresponsione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap da versare in un'unica soluzione.

La rivalutazione riguarda sia le immobilizzazioni materiali e immateriali, sia le partecipazioni che risultano dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, da effettuarsi, quindi, nel bilancio d'esercizio successivo, tenendo presente che si devono ritenere esclusi dall'agevolazione, tra gli altri, i beni materiali e immateriali alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa.

Ai fini procedurali, la rivalutazione può essere eseguita con riferimento:

- ai *beni risultanti* nel bilancio relativo all'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2017;
che necessariamente devono:
- risultare dal bilancio o dal rendiconto relativo all'esercizio successivo per il quale il termine di approvazione scade successivamente al 1° gennaio 2019.

Ne deriva, di conseguenza, che, *per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare*, l'adeguamento dei valori deve essere eseguito:

- nel bilancio o rendiconto chiuso il 31 dicembre 2018;
in relazione ai beni risultanti:

- dal bilancio chiuso al 31 dicembre 2017;

in quanto sussiste la necessità che i beni da rivalutare devono risultare iscritti tra le immobilizzazioni sia nel bilancio relativo all'esercizio al 31 dicembre 2017, sia in quello inerente all'esercizio successivo (2018).

La rivalutazione può avvenire secondo le seguenti alternative che determinano differenti conseguenze sia in ambito fiscale, sia in quello civilistico:

1. *rivalutazione del costo storico e del fondo di ammortamento*, mantenendo inalterata l'originaria durata del processo di ammortamento (*metodo che consente di ammortizzare il bene secondo il piano di ammortamento originario*).

Esempio: se un bene che ha:

- un valore contabile di € 50.000,00;
- un fondo ammortamento di € 25.000,00;

e:

- un importo rivalutabile di € 20.000,00;

sussiste la possibilità di rivalutare il bene:

- incrementando il valore contabile da € 50.000,00 a € 65.000,00;

e:

- riducendo il fondo di ammortamento da € 25.000,00 a € 20.000,00;

tenendo, in ogni caso, presente che il costo rivalutato del bene non può avere un valore superiore a quello di sostituzione (*attenzione:* per "valore di sostituzione" si deve intendere il costo di acquisto di un bene nuovo della medesima tipologia o il valore attuale del bene incrementato dei costi di ripristino della sua originaria funzionalità);

2. *rivalutazione del solo costo storico* (*metodo che può determinare sia il mantenimento, sia il prolungamento della durata del periodo di ammortamento*), che consente l'individuazione di:

- un allungamento del processo di ammortamento, se viene mantenuto inalterato il precedente coefficiente;
oppure di:
- un incremento del coefficiente, se si intende lasciare inalterata la durata del periodo di vita utile del cespite, nel qual caso le imprese devono procedere a stanziare quote di ammortamento maggiori di quelle che si sarebbero determinate applicando il coefficiente precedentemente utilizzato, facendone menzione in nota integrativa.

Esempio: se un bene che ha:

- un valore contabile di € 50.000,00;
 - un fondo ammortamento di € 25.000,00;
- e:

- un importo rivalutabile di € 20.000,00;

sussiste la possibilità di rivalutare il bene incrementando il valore contabile da € 50.000,00 a € 70.000,00 (*attenzione:* il costo rivalutato del bene non può, in ogni caso, avere un valore superiore a quello di sostituzione);

riduzione del fondo di ammortamento (metodo che determina un allungamento del periodo di ammortamento).

3. , comportante lo stanziamento di ammortamenti su un costo analogo a quello originario.

Esempio: se un bene che ha:

- un valore contabile di € 50.000,00;
 - un fondo ammortamento di € 25.000,00;
- e:

- un importo rivalutabile di € 20.000,00;

sussiste la possibilità di rivalutare il bene riducendo il fondo di ammortamento da € 25.000,00 a € 5.000,00;

tenendo in considerazione che i *valori iscritti in bilancio a seguito della rivalutazione* non devono in alcun caso superare i valori effettivamente attribuibili ai beni in relazione:

- *al loro "valore corrente"*, determinato in base alle quotazioni rilevate nei mercati regolamentati;
o:
- *al "valore interno" del bene*, individuato sulla base:
 - della consistenza;
 - della capacità produttiva;
 - dell'effettiva possibilità economica di utilizzazione del bene nell'impresa.

Nell'ipotesi di rivalutazione:

- del fabbricato;
- dell'area sottostante o di pertinenza;

è necessario procedere a individuare distinti valori di rivalutazione, che devono risultare determinati sulla base del valore corrente o del valore interno dei singoli beni, riferibili rispettivamente al fabbricato e all'area, in quanto sono, come regola, beni classificati in categorie omogenee differenti.

Esempio: in relazione a un soggetto con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, si consideri un bene ammortizzabile, acquisito nel 2012, che ha:

- un costo storico pari a € 1.000.000,00;
 - un'aliquota di ammortamento civilistico del 3%;
- e:

- un valore di mercato alla fine del 2018 di € 1.400.000,00.

Il piano di ammortamento fino all'anno 2018 può essere così schematizzato:

<i>Anno</i>	<i>Quota di ammortamento</i>	<i>Fondo di ammortamento</i>
2013	15.000,00	15.000,00
2015	30.000,00	45.000,00
2016	30.000,00	75.000,00
2017	30.000,00	105.000,00
2018	30.000,00	135.000,00

Dall'analisi dei dati, si evince che:

- il valore residuo dell'immobile al 2018 è pari a € 865.000,00 [€ 1.000.000,00 – fondo di ammortare di € 135.000,00);
- la rivalutazione massima consentita sarà pari a € 535.000,00 [valore di mercato € 1.400.000,00 - valore residuo € 865.000,00).

Ne deriva, che per dare rilievo alla rivalutazione massima consentita per un'entità pari a € 535.000,00, il soggetto interessato ha la possibilità, ad esempio, di procedere a:

- ridurre il fondo ammortamento per un importo pari a € 135.000,00;
e:
 - incrementare contemporaneamente il costo storico del cespite per un'entità pari a € 400.000,00;
- in modo da rispettare il limite economico della rivalutazione, in quanto alla fine dell'esercizio 2018:
- il costo storico rivalutato;
e:
 - il valore residuo;

del bene immobile, che nell'esempio analizzato coincidono, risultano in linea con il *valore di mercato*.

Ai fini operativi:

- *sussiste la possibilità di attestare una rivalutazione a un livello intermedio* compreso tra

il valore economico del bene e quello di libro risultante alla chiusura dell'esercizio di riferimento,

a condizione, tuttavia, che risulti adottato un criterio uniforme per tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea (*anche se diverso da quello adottato per la rivalutazione di beni relativi ad altre categorie*);

- *devono risultare posti in essere* una serie di adempimenti a carico degli amministratori e dei sindaci, i quali devono:
 - indicare nelle rispettive relazioni al bilancio i criteri utilizzati per rivalutare le varie categorie di beni;
 - attestare che il valore rivalutato iscritto in bilancio non eccede il valore attribuibile ai beni in base ai criteri esposti;nonché, per l'organo amministrativo della società, annotare la rivalutazione effettuata:
 - nell'inventario;
e:
 - nella nota integrativa del relativo bilancio;oltre a specificare, nell'inventario, il costo originario del bene rivalutato, nonché le precedenti rivalutazioni eventualmente effettuate in base a precedenti leggi speciali;
- il saldo attivo risultante dalla rivalutazione eseguita deve essere:

- imputato al capitale;
oppure:
- accantonato in una speciale riserva designata con riferimento alla legge di bilancio 2019, con esclusione di ogni diversa utilizzazione;
- il saldo attivo di rivalutazione non può essere utilizzato e la riserva, *se non viene imputata al capitale*, può essere ridotta soltanto con l'osservanza delle disposizioni dei commi secondo e terzo dell'art. 2445 del codice civile, tenendo presente che in caso di utilizzazione della riserva a copertura di perdite, non si può fare luogo a distribuzione di utili fino a quando la riserva non è reintegrata o ridotta in misura corrispondente con deliberazione dell'assemblea straordinaria;
- il saldo attivo di rivalutazione.
 - deve risultare iscritto in bilancio in contropartita della rivalutazione per un importo corrispondente al maggior valore dei beni al netto dell'imposta sostitutiva;
 - ai fini fiscali costituisce una riserva in sospensione di imposta tassato in caso di sua distribuzione, tenendo, in ogni caso, presente che *per i soggetti in contabilità semplificata*, l'assenza del bilancio d'esercizio determina la non operatività della tassazione del saldo attivo di rivalutazione in caso di distribuzione.

Da quanto accennato, in sintesi, si deduce che il *saldo attivo di rivalutazione*, al netto dell'imposta sostitutiva, deve essere imputato:

- a una specifica riserva di rivalutazione (es.: “*Riserva di rivalutazione ex L. 145/2018*”);
oppure:
- a incremento del capitale sociale, nel qual caso è necessario l'atto pubblico di aumento gratuito di capitale.

Determinazione delle plusvalenze nel caso di cessione delle partecipazioni rivalutate

La cessione a titolo oneroso di partecipazioni (azioni o quote) può originare, per i contribuenti non imprenditori, plusvalenze o minusvalenze rientranti nel cosiddetto regime del capital gain, che considera i cosiddetti proventi e/o oneri che rappresentano redditi diversi di natura finanziaria (di cui agli artt. 67 e 68 del Tuir).

Si devono ritenere cessioni a titolo oneroso sia le compravendite, sia le permutate di partecipazioni, tenendo in considerazione che si devono considerare operazioni assimilate anche gli atti che determinano la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento (es.: usufrutto), nonché i conferimenti in società.

I *redditi diversi* derivanti dal capital gain devono essere individuati, a norma dell'art. 68, comma 6, del Tuir, quale differenza tra il corrispettivo effettivamente percepito e il costo o il valore di acquisto che deve essere assoggettato a tassazione, incrementato di ogni onere accessorio inerente alla loro produzione, con esclusione degli interessi passivi, tenendo presente che *la plusvalenza*, che costituisce il presupposto impositivo del capital gain:

- trova la sua origine con il trasferimento della proprietà della partecipazione o del titolo;
- diviene imponibile solamente quando viene percepito il corrispettivo.

N.B.: per i redditi diversi realizzati dal 1° gennaio 2019, con l'art. 1, comma 999 e seguenti, della legge di bilancio 2018, è stato espressamente previsto che anche sulle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate si rende operativa l'imposta sostitutiva del 26%.

A chiarimento delle modalità procedurali predette, si ritiene utile analizzare un'ipotesi numerica.

Caso - si considerino i seguenti dati:

- costo storico della partecipazione € 500.000,00;

- valore al 1° gennaio 2019 della partecipazione € 1.000.000,00;
- corrispettivo di cessione della partecipazione € 1.100.000,00.

Soluzione

L'imposta sostitutiva dovuta in caso di cessione della partecipazione:

1) in assenza della rivalutazione:

- corrispettivo della cessione della partecipazione.... € 1.100.000,00
- meno:*
- costo storico della partecipazione € 500.000,00
- uguale:* -----
- plusvalenza soggetta all'imposta sostitutiva del 26% € 600.000,00
- =====
- da cui:*
- imposta sostitutiva dovuta (26% di € 600.000,00).. € 156.000,00
- =====

2) in presenza della rivalutazione (partecipazione non qualificata e qualificata):

- corrispettivo della cessione della partecipazione.... € 1.100.000,00
- meno:*
- valore al 1° gennaio 2019 della partecipazione..... € 1.000.000,00
- uguale:* -----
- plusvalenza soggetta all'imposta sostitutiva del 26% € 100.000,00
- =====
- da cui:*
- imposta sostitutiva dovuta (26% di € 100.000,00).. € 26.000,00
- =====

la *differenza di imposizione*, considerando il costo della rivalutazione di € 100.000,00 (10% di € 1.000.000,00), se partecipazione non qualificata o di € 110.000,00 (11% di € 1.000.000,00), se partecipazione qualificata, è pari rispettivamente a € 126.000,00, se partecipazione non qualificata o a € 136.000,00, se partecipazione qualificata, reveniente dal seguente conteggio:

- *nell'ipotesi della rivalutazione:*
- imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione *non qualificata* € 100.000,00 *qualificata* € 110.000,00
- più:*
- imposta sostitutiva dovuta sulla cessione € 26.000,00 € 26.000,00
- uguale:* -----
- imposta sostitutiva complessiva corrisposta per la cessione della partecipazione (rivalutazione compresa) € 126.000,00 € 136.000,00
- =====
- *nell'ipotesi di assenza della rivalutazione:*
- imposta sostitutiva complessiva corrisposta per la cessione della partecipazione..... € 156.000,00 € 156.000,00
- =====
- da cui:*
- risparmio fiscale o differenza di imposizione € 30.000,00 € 20.000,00
- =====

Ai fini impositivi:

- 1) il *costo rivalutato* può essere validamente utilizzato, anche se l'imposta sostitutiva dovuta non risulta ancora interamente versata, sempreché la cessione sia stata effettuata con la presenza della redazione della perizia giurata di stima;
- 2) la partecipazione sulla quale si è resa dovuta l'imposta sostitutiva si considera acquisita il 1° gennaio 2019, indipendentemente dalla data del pagamento dell'imposta;
- 3) nell'ipotesi in cui in data successiva non siano state acquisite altre partecipazioni, ai sensi del comma 1-bis) dell'art. 67 del Tuir, in caso di cessione si considera ceduta per prima la partecipazione il cui costo è stato rivalutato;
- 4) l'assunzione del valore "rideterminato", in luogo del costo o del valore di acquisto, non consente il realizzo di minusvalenze utilizzabili ai sensi dei commi 3 e 4 dell'art. 68 del Tuir, in quanto, in occasione delle successive cessioni delle partecipazioni rivalutate, il confronto tra il corrispettivo di vendita e il valore di perizia non può dar luogo a minusvalenze fiscalmente rilevanti;
- 5) l'assunzione del valore delle partecipazioni alla data del 1° gennaio 2019 non si può tradurre nell'utilizzo di successive minusvalenze che avrebbero consentito al contribuente di abbattere, fino a concorrenza, le plusvalenze effettivamente realizzate nei periodi d'imposta successivi (ma non oltre il quarto);
- 6) non rilevano le eventuali minusvalenze derivanti dall'applicazione del suddetto criterio di valorizzazione.