

---

# Circolare di studio n. 7/2018

---

*Periodo 16 – 30 Aprile 2018*

---

Gianluca Mollichella  
Commercialista  
Via Comano 95  
00139 Roma  
Tel 06.8719.4524  
06.8719.8259  
Fax 06.6449.0327  
[gianluca@mollichella.com](mailto:gianluca@mollichella.com)

---

## **Sommario**

<b>Bene a sapersi .....</b>	<b>3</b>
I criteri di valutazione titoli in rimanenza a seguito delle modalità di contabilizzazione introdotte dal 1° gennaio 2016.....	3
Criteri per la redazione del prospetto delle attività e passività nel passaggio dalla contabilità semplificata a quella ordinaria .....	5
Compensazioni crediti infrannuali risultanti dalle istanze Iva-TR.....	6
La sospensione del pagamento dei crediti vantati nei confronti della Pubblica amministrazione...	7
<b>Agenda.....</b>	<b>10</b>
Scadenario dal 16 al 30 Aprile 2018 .....	10
<b>Check list.....</b>	<b>21</b>
Visto di conformità del modello Iva-TR .....	21
<b>Schede operative.....</b>	<b>26</b>
Tassi effettivi globali medi rilevati ai sensi della L. 7 marzo 1996, n. 108 .....	26
Locazioni di immobili-Ravvedimento delle violazioni commesse in relazione all'imposta di registro.....	28
Locazioni di immobili-Ravvedimento delle violazioni commesse in relazione alle imposte sui redditi.....	30
<b>Dossier Casi e Contabilità .....</b>	<b>33</b>
Rilevazione crediti commerciali con scadenza superiore a 12 mesi nel bilancio d'esercizio ordinario chiusi al 31 dicembre 2017 .....	33
Base di commisurazione del super-ammortamento in presenza dell'estensione temporale al 30 giugno 2019.....	35

## **Bene a sapersi**

### ***I criteri di valutazione titoli in rimanenza a seguito delle modalità di contabilizzazione introdotte dal 1° gennaio 2016***

L'art. 2426, primo comma, del codice civile stabilisce, ai numeri 1) e 9) che "*le immobilizzazioni rappresentate da titoli sono rilevate in bilancio con il criterio del costo ammortizzato, ove applicabile*" e che "*i titoli e le attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni sono iscritti al costo di acquisto o di produzione, calcolato secondo il numero 1), ovvero al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, se minore*".

Ne deriva, di conseguenza che a seguito delle modalità di contabilizzazione introdotte dal 1° gennaio 2016 dal D.Lgs. 18 agosto 2015, n. 139, i titoli, costituenti o meno immobilizzazioni, devono necessariamente risultare rilevati nel bilancio d'esercizio con il criterio del costo ammortizzato, in luogo del criterio del "*costo di acquisto*".

L'applicazione del criterio del *costo ammortizzato* comporta che:

- gli costi di transazione;
- le eventuali commissioni attive e passive;
- ogni altra differenza tra valore iniziale e valore nominale a scadenza;

devono risultare inclusi nel calcolo utilizzando il criterio dell'interesse effettivo, che implica che essi siano ammortizzati lungo la durata attesa del titolo.

Il loro ammortamento integra o rettifica gli interessi attivi calcolati al tasso nominale, seguendone la medesima classificazione nel conto economico, di modo che il tasso di interesse effettivo possa rimanere un tasso di interesse costante lungo la durata del titolo da applicarsi al suo valore contabile.

In altri termini, *i costi di transazione e ogni altra differenza tra valore iniziale e valore nominale a scadenza del titolo*, che erano contabilizzati lungo la vita utile del rapporto di finanziamento, con l'attuale criterio del costo ammortizzato devono necessariamente risultare sommati algebricamente al valore del titolo al fine di determinare il tasso di interesse effettivo, cioè il tasso interno di rendimento che per il principio contabile nazionale Oic 20 è "costante lungo la durata del credito, che rende uguale il valore attuale dei flussi finanziari futuri derivanti dal titolo di debito e il suo valore di rilevazione iniziale".

Così operando, i costi di transazione e ogni altra differenza tra valore iniziale e valore a scadenza del titolo devono essere considerati interessi e ripartiti lungo la durata attesa del titolo con logiche finanziarie.

In sostanza, in ciascun esercizio, tali interessi devono risultare calcolati moltiplicando il tasso di interesse effettivo per il valore contabile iniziale del titolo.

In particolare, per i titoli acquisiti ante 2016, se è stato provveduto:

- a rilevare contabilmente tra gli utili (perdite) portati a nuovo del patrimonio netto del bilancio d'esercizio 2016 gli effetti derivanti dalla differenza tra il valore dei titoli iscritti nel bilancio dell'esercizio 2015 e il valore dei titoli calcolato al costo ammortizzato alla data di prima applicazione, ossia al 1° gennaio 2016;
- a rilevarli con il criterio del costo ammortizzato, a partire dal 2016;

per effetto del vigente l'art. 83 del Tuir, i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali e per i soggetti, diversi dalle micro-imprese, redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, si rendono applicabili i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili.

Ne deriva che assume rilievo, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, la rappresentazione contabile - sintetizzabile nei concetti di qualificazione, classificazione ed imputazione temporale - così come regolamentata dai principi contabili nazionali, compresa la rilevazione dei titoli basata sul costo ammortizzato assume rilevanza fiscale.

Ne deriva, di conseguenza, che l'adozione del criterio del costo ammortizzato anche ai titoli acquisiti ante 2016 determinerebbe una tassazione anomala delle componenti reddituali dei medesimi titoli che hanno già avuto rilevanza fiscale nei periodi d'imposta precedenti al 2016, in ragione della differente rilevazione contabile.

Si pensi, in particolare, alla differenza tra il prezzo di acquisto e il valore di rimborso dei titoli obbligazionari, o alle altre componenti reddituali connesse ai medesimi titoli, che hanno assunto rilevanza fiscale nei periodi precedenti al 2016 lungo la durata dei titoli obbligazionari (così come ripartiti contabilmente) e che continuano ad essere fiscalmente rilevanti dal 2016, poiché ricompresi nel tasso di interesse effettivo.

Pertanto, in presenza di un magazzino valutato contabilmente in maniera univoca con il criterio del costo ammortizzato, ai fini fiscali gli effetti reddituali e patrimoniali sono assoggettati a due differenti regimi:

1. la disciplina fiscale previgente, per i titoli acquisiti in data anteriore al 1° gennaio 2016 e ancora in possesso della Società negli esercizi successivi;
2. il recepimento del criterio del costo ammortizzato, per i titoli acquisiti a partire dal 1° gennaio 2016; per cui, in tale contesto, si pone la necessità di individuare a quale "magazzino fiscale" - ossia ai titoli acquisiti ante 2016 o a quelli acquisiti dal 2016 - imputare le operazioni di vendita dei titoli, aventi le medesime caratteristiche, poste in essere a partire dal 2016.

Ciò nel presupposto che si è in presenza di titoli fungibili aventi le medesime caratteristiche, nei confronti dei quali non si procede analiticamente a collegare la vendita con l'acquisto.

Al riguardo, occorre evidenziare che le disposizioni normative in esame non indicano una modalità con cui imputare la riduzione dei titoli in magazzino al momento della vendita degli stessi: non viene specificato, cioè, se tale riduzione deve essere prioritariamente riferita ai titoli acquisiti dal 2016 (per i quali, come evidenziato, assume rilevanza fiscale il criterio del costo ammortizzato) o a quelli acquisiti in data anteriore al 1° gennaio 2016 (per i quali si applica il previgente regime fiscale) o riferita parzialmente a entrambi.

Per la soluzione del problema prospettato occorre, tuttavia, considerare che le vendite dei titoli fungibili aventi le medesime caratteristiche possono essere state effettuate sia utilizzando i titoli acquisiti dal 2016, sia quelli acquisiti ante 2016, per cui si ritiene ragionevole adottare un criterio proporzionale che consenta di evitare una scelta arbitraria.

In altri termini, in ciascun periodo d'imposta, sussiste la possibilità di attribuire la vendita dei titoli in base al rapporto tra l'ammontare dei titoli della stessa specie giacenti in ciascun dei due "magazzini fiscali" e l'ammontare complessivo dei medesimi titoli posseduti dalla Società.

In definitiva - in presenza di titoli obbligazionari aventi le medesime caratteristiche - qualora a fine 2016 sia effettuata una vendita per una quantità pari a 35.000 titoli ed esista una quantità totale di titoli pari a 255.000, di cui 140.000 acquisiti nel 2016 e 115.000 acquisiti ante 2016, l'applicazione del criterio proporzionale determina che la vendita venga attribuita per una quantità:

- pari a 15.784 ( $115.000/255.000 = 45,10\% \times 35.000$ ) ai titoli acquisiti ante 2016 che, quindi, dopo la cessione risulteranno pari a 99.216 ( $115.000 - 15.784$ ). A tali titoli si applica la disciplina fiscale previgente al 2016;
- pari a 19.216 ( $140.000/255.000 = 54,9\% \times 35.000$ ) ai titoli acquisiti nel 2016 che, quindi, dopo la cessione risulteranno pari a 120.784 ( $140.000 - 19.216$ ). Per tali titoli assume rilevanza l'attuale disciplina fiscale che recepisce il criterio contabile del costo ammortizzato.

Più semplicemente, se una società possiede 1.000 titoli obbligazionari aventi le medesime caratteristiche, di cui 600 acquisiti nel 2016 e 400 acquisiti in periodi precedenti al 2016.

Se alla fine del periodo d'imposta 2016, la società effettua una vendita dei predetti titoli per una quantità pari a 100, l'applicazione del criterio proporzionale determina che la cessione deve risultare attribuita come segue:

- per una quantità pari a 40 [ $400 : 1000 = 40\% \times 100$ ] ai titoli acquisiti prima del 2016 che, quindi, dopo la cessione risulteranno pari a 360 ( $400 - 40$ ), ai quali si rende applicabile la disciplina fiscale previgente al 2016 caratterizzata dal "criterio del costo";

- per una quantità pari a 60 [600 : 1000 = 60% x 100] ai titoli acquisiti nel 2016 che, quindi, dopo la cessione risulteranno pari a 540 (600 – 60), per i quali assume rilevanza la vigente disciplina fiscale che recepisce il criterio contabile del “costo ammortizzato”.

### ***Criteria per la redazione del prospetto delle attività e passività nel passaggio dalla contabilità semplificata a quella ordinaria***

L’art. 1 del D.P.R. 16 aprile 2003, n.126, dispone che per il passaggio dal regime di contabilità semplificata a quello ordinario, per scelta o per obbligo, si rende necessario procedere alla redazione di un prospetto iniziale nel quale devono necessariamente risultare dettagliate le attività e le passività esistenti all’inizio del periodo d’imposta, la cui valutazione deve seguire i criteri indicati nel D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 689. Infatti, ai fini procedurali è opportuno tenere in considerazione che gli elementi patrimoniali devono essere dettagliati:

- sul libro degli inventari;  
oppure:
- su un apposito prospetto da redigere entro il termine della presentazione della dichiarazione dei redditi inerente al periodo di imposta precedente.

Ne deriva, di conseguenza, che:

- le persone fisiche che esercitano imprese commerciali ai sensi dell’art. 55 del Tuir;
- le imprese familiari;
- le aziende coniugali;
- le società di persone commerciali (società in nome collettivo e società in accomandita semplice);
- le società di armamento;
- le società di fatto;
- gli enti non commerciali, con riferimento all’eventuale attività commerciale esercitata;

che per il periodo d’imposta 2017 procedono a determinare il reddito secondo gli schemi e le modalità della contabilità semplificata, e che, a partire dal 1° gennaio 2018, per scelta (opzione) o per obbligo, sono tenuti ad attivare la “contabilità ordinaria”, sussiste l’obbligo di procedere a redigere il “prospetto delle attività e passività” entro la data del 31 ottobre 2018, tenendo presente, come precisato anche dall’Agenzia delle entrate nel corso di Telefisco 2018, lo stesso deve essere solamente redatto, e non più vidimato o bollato.

Al riguardo, nei casi di passaggio dal regime di contabilità semplificata a quello di contabilità ordinaria, le attività e le passività esistenti all’inizio del periodo d’imposta, come detto, detto essere valutate con i criteri di cui al D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 689, tra cui, in relazione alle risultanze al 1° gennaio 2018, facendo riferimento, per quanto attiene:

- al denaro in cassa, alla somma effettiva;
- ai depositi e conti correnti bancari (attivi e passivi), ai saldi esistenti, al 31 dicembre 2017;
- ai crediti, oltre a riportarli in modo dettagliato, con specifica valutazione al valore nominale, al netto delle perdite di competenza dei precedenti periodi d’imposta;
- ai debiti, oltre al dettaglio individuativo specifico, con individuazione del corrispondente valore nominale;
- ai beni iscritti in pubblici registri, oltre al dettaglio specifico, la rilevazione della valutazione singola in base al prezzo indicato nell’atto di acquisto, maggiorato degli oneri accessori di diretta imputazione;
- ai beni mobili strumentali, compresi quelli di costo unitario non superiore a € 516,46, oltre al dettaglio individuativo specifico, la rilevazione del costo di acquisto risultante dalla documentazione di riferimento e, ricorrendone le condizioni, con la maggiorazione degli oneri accessori di diretta imputazione;

- ai beni immobili strumentali, oltre all’elenco individuativo specifico, la rilevazione:
    - del costo di acquisto;
    - o:
    - degli oneri di produzione;risultante dalla documentazione di riferimento e, ricorrendone le condizioni, con la maggiorazione degli oneri accessori di diretta imputazione, oltre alle eventuali maggiorazioni di eventuali rivalutazioni;
  - ai beni costruiti in economia o in appalto, oltre all’elenco, rilevare il coerente costo di produzione risultante dalla documentazione o da determinare su basi di stima con riferimento alla data di ultimazione della costruzione;
  - ai fondi di ammortamento, dettagliando le quote maturate e dedotte nei precedenti periodi d’imposta;
  - ai beni immateriali, conteggiando i costi effettivamente sostenuti, compresi gli oneri di diretta imputazione, al netto delle quote di ammortamento precedentemente dedotte;
  - alle merci, alle materie prime e sussidiarie, al costo medio risultante dalle fatture di acquisto registrate ai fini dell’Iva;
  - ai prodotti in corso di lavorazione, tenendo in considerazione ai costi sostenuti fino al 31 dicembre 2017;
  - al Tfr-trattamento di fine rapporto, per le quote precedentemente accantonate e dedotte nei precedenti periodi d’imposta;
  - ai ratei e ai risconti, da rilevare nel rispetto del principio di competenza;
- tenendo presente che, ai sensi dell’art. 12 del D.P.R. 689/1974, la differenza fra l’ammontare complessivo delle attività e quello delle passività non costituisce componente positiva o negativa del reddito imponibile.

### ***Compensazioni crediti infrannuali risultanti dalle istanze Iva-TR***

I contribuenti Iva che:

- hanno realizzato nel corso del trimestre solare precedente un’eccedenza di imposta detraibile superiore a € 2.582,28;
- e:
- intendono chiedere in tutto o in parte il rimborso di tale somma (o l’utilizzo in compensazione per pagare anche altri tributi, contributi e premi), devono presentare telematicamente il modello Iva-TR entro l’ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento.

Il credito Iva infrannuale, ai sensi dell’art. 38-bis, secondo comma, del decreto Iva, può essere richiesto a rimborso:

- dai contribuenti che esercitano esclusivamente o prevalentemente attività che comportano operazioni soggette a imposta con aliquote inferiori a quelle dell’imposta relativa agli acquisti e alle importazioni;
- dai contribuenti che effettuano operazioni non imponibili (artt. 8, 8-bis e 9 del decreto Iva) per un ammontare superiore al 25% del totale complessivo di tutte le operazioni effettuate;
- dai contribuenti che hanno effettuato nel trimestre acquisti e/o importazioni di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai due terzi del totale degli acquisti e delle importazioni imponibili;
- dai soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, identificati direttamente o che hanno nominato un rappresentante residente nel territorio dello Stato;
- dai soggetti che effettuano in un trimestre solare, nei confronti di soggetti passivi non stabiliti in Italia, operazioni attive per un importo superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate, riferite, tra l’altro, a prestazioni di lavorazione relative a beni mobili materiali, prestazioni di trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni di servizi accessori ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione e alle prestazioni esenti richiamate nell’art. 19, comma 3, lettera a-bis del decreto Iva.

Se, in alternativa alla richiesta di rimborso, si chiede l’utilizzo in compensazione del credito Iva, è necessario tenere conto del fatto che, in linea generale, l’utilizzo in compensazione del credito infrannuale è consentito solo dopo la presentazione dell’istanza.

Il superamento, inoltre, del limite di € 5.000,00 annui, riferito all'ammontare complessivo dei crediti trimestrali maturati nell'anno, comporta l'obbligo di utilizzare i predetti crediti a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione dell'istanza di rimborso/compensazione.

Inoltre, i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione, esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate, il credito per importi superiori a € 5.000,00 annui (elevato a € 50.000,00 per le start-up innovative) hanno anche l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità o, in alternativa, la sottoscrizione da parte dell'organo di controllo sull'istanza da cui emerge il credito.

Al riguardo, infatti, l'art. 3 del D.L. 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 giugno 2017, n. 26, dispone che il visto di conformità deve risultare apposto "sulla dichiarazione o sull'istanza da cui emerge il credito" al fine di poter "utilizzare in compensazione" il credito Iva "annuale o infrannuale" per importi "superiori a 5.000,00 euro annui".

Stante il dato testuale della norma, non necessita del visto di conformità né l'istanza di rimborso del credito Iva infrannuale, né l'istanza di compensazione per importi pari o inferiori a € 5.000,00 annui, mentre in caso di istanza di rimborso, l'importo di riferimento entro cui non occorre l'apposizione del visto è pari a € 30.000,00.

Ne deriva, di conseguenza, che il visto di conformità si rende obbligatorio se l'istanza con cui viene chiesto di poter compensare il *credito Iva infrannuale* è di entità superiore a € 5.000,00 annui, anche quando alla richiesta non fa effettivamente seguito alcun effettivo utilizzo in compensazione, per cui si deve necessariamente escludere la possibilità di prendere a riferimento l'effettivo credito compensato nel trimestre, in analogia ai crediti emergenti dalla dichiarazione annuale.

Infatti, la dichiarazione annuale deve essere sempre presentata (salvo le eccezioni di legge) e, quindi, al momento della sua presentazione potrebbe non essere noto al contribuente se l'eccedenza di credito risultante verrà utilizzata in detrazione nell'ambito delle liquidazioni periodiche (cosiddetta "compensazione interna" o "verticale") o in compensazione con altre imposte e contributi (cosiddetta "compensazione esterna" o "orizzontale"), con la conseguenza che ben potrebbe verificarsi il caso in cui la dichiarazione sia presentata senza visto di conformità e in seguito necessiti di essere integrata per consentire l'utilizzo del credito in compensazione esterna.

L'istanza infrannuale, invece, viene spontaneamente presentata dal contribuente solo in presenza dei predetti presupposti, per cui l'eccedenza a credito può essere destinata solamente a rimborso o in compensazione, in quanto se il soggetto interessato volesse destinare l'uso del credito in detrazione, non ha alcun motivo di presentare il modello in argomento.

Ovviamente, se il contribuente Iva procede alla presentazione di un modello Iva-TR un credito chiesto in compensazione di importo superiore a € 5.000,00, erroneamente senza apposizione del visto, l'utilizzo in misura inferiore a detto limite non ne inficerà la spettanza, mentre se decide di compensare l'intero ammontare potrà farlo solamente previa presentazione di un modello "integrativo" con il visto di conformità, barrando la casella "modifica istanza precedente".

Si ritiene opportuno puntualizzare che il limite di € 5.000,00 "annui" per l'apposizione del visto di conformità deve necessariamente risultare calcolato tenendo conto dei crediti trimestrali chiesti in compensazione nei trimestri precedenti.

Pertanto, se si ipotizza un credito chiesto in compensazione di € 3.000,00 nel primo trimestre, è possibile chiedere in compensazione nei trimestri successivi ulteriori crediti fino a € 2.000,00 senza l'apposizione del visto di conformità. Se, tuttavia, il credito richiesto supera i 2.000,00 euro (e, quindi, complessivamente supera € 5.000,00), sull'istanza deve essere apposto il visto, al di là degli effettivi utilizzi dei crediti in parola.

## ***La sospensione del pagamento dei crediti vantati nei confronti della Pubblica amministrazione***

Per i pagamenti di entità superiore a € 5.000,00 disposti dalle Pubbliche amministrazioni (e dalle società interamente partecipate dalle stesse), occorre rispettare le prescrizioni stabilite dall'art. 48-bis del D.P.R. 29

settembre 1973, n. 602, nonché quelle recate dal relativo regolamento di attuazione, adottato con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 18 gennaio 2008, n. 40.

Conseguentemente, rientrano nell'obbligo in argomento, oltre a *tutte le amministrazioni pubbliche, statali o meno, e gli enti pubblici, anche economici*, anche:

- le aziende speciali, consortili comprese;
- le altre aziende pubbliche;

in relazione alla riconducibilità nell'ambito degli enti pubblici, non rilevando che le medesime siano qualificate come enti pubblici economici o meno, mentre si devono ritenere *escluse*:

- le fondazioni;
- le associazioni;
- le gestioni commissariali;
- gli enti di previdenza e assistenza sociale;
- gli enti a struttura associativa;

sempreché non abbiano personalità giuridica di diritto pubblico, a prescindere dalla circostanza di risultare costituiti, interamente o meno, da enti pubblici.

La predetta soglia di riferimento di € 5.000,00, deve necessariamente essere individuata:

- al lordo dell'Iva;  
*ed eventualmente:*
- al netto delle ritenute alla fonte da operare;

tenendo in considerazione che in presenza dell'applicazione dello *split payment*, di cui all'art. 17-ter del decreto Iva, il superamento del predetto limite deve essere valutato nell'importo al netto dell'Iva, o, meglio, nell'entità spettante "in via diretta" al fornitore.

Tale verifica deve anche risultare posta in essere anche nei confronti degli eredi separatamente considerati, invece che nei riguardi del loro dante causa, nel qual caso, se l'importo originariamente dovuto, *a seguito del subentro di una pluralità di eredi con il conseguente frazionamento delle somme spettanti a ciascuno*, non raggiunga più la predetta soglia, come, a titolo di mera esemplificazione, nell'ipotesi di un canone di locazione da pagare frazionatamente in favore degli eredi dell'originario titolare del relativo contratto, essendo gli stessi subentrati *ex lege* nel rapporto locativo).

Infatti, nello specifico, si ritiene che il riscontro deve essere effettuato nei confronti di ciascun coerede, ovviamente per la parte allo stesso spettante in ragione della singola quota ereditaria, sempreché detta quota singolarmente considerata, e non la somma delle quote spettanti a tutti i coeredi, superi la soglia di € 5.000,00.

Inoltre, è opportuno anche precisare che la verifica deve necessariamente riguardare anche i pagamenti effettuati a favore degli eredi riferiti a fattispecie risarcitorie personali del *de cuius*, in quanto la prevista *esclusione* per:

- le indennità connesse allo stato di salute della persona (es.: indennità post-sanatoriale, per i soggetti colpiti da tubercolosi);
- il ristoro di un danno biologico subito (es.: indennità a soggetti danneggiati a seguito di trasfusioni o vaccinazioni);

si deve ritenere riferita esclusivamente al pagamento effettuato a favore del diretto beneficiario, cioè al soggetto il cui diritto alla salute è stato leso. Ne deriva, di conseguenza, che tale esclusione non si rende operativa se la corresponsione di tali indennità risulta disposta a favore degli eredi del soggetto danneggiato, in quanto, in tali situazioni, il diritto di credito dai medesimi vantato rappresenta una *semplice prestazione patrimoniale*.

Se, ai fini della riscossione del credito, il soggetto beneficiario incarica un terzo, in relazione a un mandato con rappresentanza, la verifica in argomento deve necessariamente risultare posta in essere esclusivamente nei riguardi del mandante, in quanto lo stesso risulta assumere la qualifica di effettivo beneficiario del pagamento e, pertanto, non rilevano i rapporti sussistenti tra il mandante e il mandatario.



Per quanto attiene alle somme che devono essere liquidate a seguito di un giudizio in cui la Pubblica amministrazione risulta soccombente, è opportuno valutare le modalità dell'intervento nella riscossione del credito. In concreto, nell'ipotesi di:

- *procura all'incasso* rilasciata a favore del difensore, la verifica deve risultare eseguita nei riguardi del soggetto mandante, in quanto il diritto di credito resta in capo allo stesso;
- *percipiente individuabile nell'avvocato difensore* con "distrazione" delle spese legali, il riscontro deve avvenire esclusivamente nei confronti di quest'ultimo, in quanto effettivo titolare del diritto di credito.

Per completezza, inoltre, si ritiene necessario puntualizzare che non è possibile ricorrere all'*artificioso frazionamento dei pagamenti* al fine di eludere i vincoli della verifica, tenendo presente che la situazione deve essere considerata tanto con riguardo alle eventuali esigenze del beneficiario quanto a quelle dell'amministrazione debitrice.

Ne deriva, di conseguenza, che *non esplica alcun effetto*:

- *l'eventuale istanza del beneficiario diretta a diluire o suddividere nel tempo il credito*, in quanto lo stesso non può che essere considerato indivisibile;
- *l'esigenza della Pubblica amministrazione*, in presenza di una liquidazione unica, di procedere a suddividere la corresponsione dei pagamenti, anche in presenza di motivi di cautela in ragione di prestazioni o forniture non del tutto soddisfacenti.

## Agenda

### Scadenzario dal 16 al 30 Aprile 2018

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
16	<b>ACCISE-IMPOSTA DI FABBRICAZIONE E CONSUMO</b> Pagamento delle accise relative e/o di competenza del <i>mese precedente</i> , compresa quella sull'energia elettrica in rata d'acconto.	
16	<b>ADDIZIONALI COMUNALE E/O REGIONALE IRPEF</b> I datori di lavoro o sostituti d'imposta che corrispondono redditi di lavoro dipendente e assimilati devono procedere al pagamento delle eventuali addizionali comunali e/o regionali all'Irpef <i>di competenza del mese precedente</i> .	
16	<b>ADDIZIONALE SU BONUS E STOCK OPTIONS</b> I soggetti che operano nel settore finanziario che, nel corso del mese precedente hanno corrisposto compensi a dirigenti e/o a amministratori, sotto forma di bonus e stock options, che eccedono la parte fissa della retribuzione, devono procedere al pagamento della conseguente addizionale.	
16	<b>AGRITURISMI-CORRISPETTIVI</b> Annotazione nel registro Iva dei corrispettivi, da parte delle imprese agrituristiche che rilasciano le ricevute fiscali, degli importi inerenti alle operazioni effettuate nel corso del mese precedente, se, ovviamente, <i>non</i> hanno già provveduto ad eseguire le rilevazioni analitiche giornaliere.	
16	<b>ASSOCIATI IN PARTECIPAZIONE</b> Pagamento, <i>se ne ricorrono i presupposti</i> , della contribuzione dovuta all'Inps-Gestione separata associati in partecipazione, sugli utili corrisposti <i>nel corso del mese precedente</i> agli associati in partecipazione tenuti all'iscrizione nell'apposita gestione separata.	
16	<b>APPARECCHI DA INTRATTENIMENTO-PRELIEVO ERARIALE UNICO</b> Gli esercenti attività di intrattenimento (concessionario di rete) ai quali Aams-Amministrazione Autonoma Monopoli di Stato ha rilasciato il nulla osta per gli apparecchi e i congegni da divertimento per il gioco lecito, devono procedere al pagamento del Preu-prelievo erariale unico sugli apparecchi da intrattenimento a titolo di <i>saldo dovuto per l'anno precedente</i> .	
16	<b>BONIFICI RELATIVI A SPESE DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO O DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI</b> Pagamento da parte delle banche e di Poste Italiane delle ritenute alla fonte che sono state operate <i>nel corso del mese precedente</i> sui bonifici di pagamento degli oneri e/o delle spese di recupero del patrimonio edilizio o di riqualificazione energetica degli edifici, che beneficiano della prevista detrazione fiscale.	
16	<b>CASAGIT - DENUNCIA E VERSAMENTO CONTRIBUTI</b> Pagamento, da parte dei datori di lavoro che hanno alle proprie dipendenze giornalisti e praticanti giornalisti, dei contributi inerenti <i>al mese precedente</i> .	
16	<b>COMMERCianti ESERCENTI ATTIVITÀ AL DETTAGLIO E SOGGETTI ASSIMILATI-ANNOTAZIONE CUMULATIVA DELLE OPERAZIONI CERTIFICATE</b> I commercianti al dettaglio e i soggetti assimilati hanno la possibilità di procedere all'annotazione, anche cumulativa, delle operazioni per le quali è rilasciato lo	

	scontrino fiscale o la ricevuta fiscale, effettuate nel mese solare precedente.	
16	<b>CONDOMINI PER APPALTI DI OPERE E/O DI SERVIZI</b> I condomini che, nel corso del mese precedente, hanno corrisposto corrispettivi per appalti di opere e/o di servizi che risultano posti in essere nell'esercizio di impresa o che sono qualificabili come redditi diversi a norma dell'art. 67, comma 1, lett. i) del Tuir, devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle ritenute alla fonte operate nel corso del mese precedente, tenendo presente che il versamento deve essere effettuato se l'entità delle ritenute operate è di almeno € 500,00.	
16	<b>CONTRIBUZIONE INPS-ADEMPIMENTO INERENTI AI RAPPORTI DI LAVORO</b> Versamento della contribuzione da parte dei datori di lavoro calcolato sui compensi erogati ai lavoratori dipendenti e soggetti assimilati <i>nel corso del mese precedente</i> , nonché dei contributi trimestrali per gli operai agricoli a tempo indeterminato.	
16	<b>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE EX ENPALS</b> Pagamento, da parte dei soggetti che svolgono l'attività nell'ambito dei settori dello sport e dello spettacolo, dei contributi inerenti <i>al mese precedente</i> per i compensi erogati agli sportivi professionisti e/o ai lavoratori dello spettacolo.	
16	<b>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-BORSE DI STUDIO</b> I soggetti che, <i>nel corso del mese precedente</i> , hanno erogato borse di studio per la frequenza di corsi di dottorato di ricerca e/o eventuali assegni di ricerca o per attività di tutoraggio, devono procedere al pagamento dei contributi inerenti <i>al mese precedente</i> .	
16	<b>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-COMPENSI</b> I soggetti che, <i>nel corso del mese precedente</i> , hanno erogato compensi a collaboratori coordinati e assimilati, devono procedere al pagamento dei contributi inerenti <i>al mese precedente</i> .	
16	<b>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-LAVORATORI AUTONOMI OCCASIONALI</b> I soggetti che, <i>nel corso del mese precedente</i> , hanno erogato compensi a lavoratori autonomi occasionali, devono procedere, se l'entità del reddito annuo che deriva da tale attività per il soggetto percipiente risulta superiore a € 5.000,00, al pagamento dei contributi per l'importo eccedente il limite predetto.	
16	<b>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-PROVVIGIONI PER VENDITE A DOMICILIO</b> I soggetti che, <i>nel corso del mese precedente</i> , hanno erogato provvigioni per vendite a domicilio, devono procedere, se l'entità del reddito annuo che deriva da tale attività per il soggetto percipiente risulta superiore a € 5.000,00, al pagamento dei contributi inerenti al mese precedente nella misura del 78% dell'importo eccedente il limite predetto.	
16	<b>CONTRIBUZIONE INPS-SPEDIZIONIERI DOGANALI</b> Versamento del contributo Inps sui compensi erogati agli spedizionieri doganali nel corso del mese precedente.	
16	<b>DIVIDENDI E UTILI CORRISPOSTI NEL TRIMESTRE SOLARE PRECEDENTE</b> Pagamento delle ritenute operate e gli importi versati dai soci <i>nel trimestre solare precedente</i> , in relazione a dividendi e simili distribuiti da società.	
16	<b>ENTI NON COMMERCIALI CHE DETERMINANO FORFETTARIAMENTE IL REDDITO</b> 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".	
16	<p><b>FATTURAZIONE DIFFERITA E ANNOTAZIONE DOCUMENTI EMESSI</b></p> <p>Per i soggetti Iva, scade il termine per procedere ad emettere le fatture, <i>eventualmente in forma semplificata</i>, inerenti a:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>– cessioni comunitarie non imponibili, poste in essere nel corso del mese precedente;</li><li>– cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione, poste in essere nel corso del mese precedente;</li><li>– prestazioni di servizi "generiche" rese o ricevute (autofattura) da un soggetto passivo stabilito fuori dell'Unione europea, poste in essere nel corso del mese precedente;</li><li>– prestazioni di servizi "generiche", non soggette all'imposta, poste in essere nel corso del mese precedente a soggetti passivi stabiliti nel territorio di un altro Stato membro dell'Unione europea;</li><li>– prestazioni di servizi individuabili per il tramite di valida e/o idonea documentazione, poste in essere nel corso del mese precedente nei riguardi del medesimo soggetto;</li></ul> <p>tenendo in considerazione che le fatture devono necessariamente risultare registrate entro il termine di emissione in relazione al mese di effettuazione delle operazioni.</p>	
16	<p><b>FATTURE E AUTOFATTURE DI IMPORTO INFERIORE A € 300,00</b></p> <p>Annotazione in un eventuale unico documento riepilogativo delle fatture emesse e/o ricevute, nonché delle autofatture emesse dal cessionario/committente per le operazioni, territorialmente rilevanti in Italia, poste in essere dal cedente/prestatore non residente di ammontare inferiore a € 300,00.</p>	
16	<p><b>IMPOSTA DI BOLLO-ACCONTO-PRODOTTI FINANZIARI</b></p> <p>Scade il termine per le assicurazioni, le banche, le società e gli enti finanziari di procedere al versamento dell'acconto per l'anno successivo dell'imposta di bollo sui prodotti finanziari, assolta in modo virtuale, nella misura pari al 95% dell'entità imposta che è stata liquidata in via provvisoria per l'anno in corso.</p>	
16	<p><b>IMPOSTA DI BOLLO IN MODO VIRTUALE-ACCONTO</b></p> <p>Scade il termine per le assicurazioni, le banche, le società e gli enti finanziari di procedere al versamento dell'acconto per l'anno successivo dell'imposta di bollo assolta in modo virtuale, nella misura pari al 95% dell'entità imposta che è stata liquidata in via provvisoria per l'anno in corso.</p>	
16	<p><b>IMPOSTA SOSTITUTIVA SUI CAPITAL GAIN - REGIME AMMINISTRATO</b></p> <p>Pagamento, da parte delle Banche, Poste, Sim, Sgr, società fiduciarie e altri intermediari finanziari, dell'imposta sostitutiva applicata nel corso del precedente mese di febbraio (<i>secondo mese precedente</i>), in applicazione del regime di "risparmio amministrato" agli investitori.</p>	
16	<p><b>IMPOSTA SOSTITUTIVA REDDITI DI CAPITALE E CAPITAL GAIN - REGIME GESTITO</b></p> <p>Pagamento, da parte delle Banche, Sim, Sgr, società fiduciarie e altri intermediari finanziari, dell'imposta sostitutiva inerente ai contribuenti in regime di "risparmio gestito", nell'ipotesi di revoca del mandato di gestione attivata nel corso del precedente mese di febbraio (<i>secondo mese precedente</i>).</p>	
16	<p><b>IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI</b></p> <p>I soggetti che pongono in essere in modo continuativo attività di intrattenimento devono procedere al pagamento dell'imposta inerente alle attività che sono state svolte nel <i>corso del mese precedente</i>.</p>	

<b>16</b>	<p><b>IMPRESE GRANDE DISTRIBUZIONE-ANNOTAZIONE CUMULATIVA OPERAZIONI</b></p> <p>I soggetti che operano nella grande distribuzione e che già hanno la possibilità di adottare, in via opzionale, la trasmissione telematica dei corrispettivi, possono procedere all'annotazione riepilogativa mensile, anziché giornaliera, dei corrispettivi inerenti al mese precedente, se, ovviamente, gli stessi sono certificati dallo scontrino fiscale o dalla ricevuta fiscale.</p>	
<b>16</b>	<p><b>IMPRESE GRANDE DISTRIBUZIONE-TRASMISSIONE CORRISPETTIVI</b></p> <p>Le imprese operanti nel settore della grande distribuzione commerciale o di servizi o di servizi devono procedere alla trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate, distintamente per ciascun punto vendita e per ciascuna giornata, dell'ammontare dei corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi <i>relativi al mese precedente</i> (comprese anche per le giornate in cui sussiste l'assenza di corrispettivi), in sostituzione dell'obbligo di certificazione mediante ricevuta o scontrino fiscale, a seguito dell'esercizio dell'apposita opzione.</p>	
<b>16</b>	<p><b>INCREMENTI DI PRODUTTIVITÀ, REDDITIVITÀ, QUALITÀ, EFFICIENZA E INNOVAZIONE O A PARTECIPAZIONE AGLI UTILI DELL'IMPRESA</b></p> <p>Versamento, da parte dei datori di lavoro-settore privato, dell'imposta sostitutiva Irpef e relative addizionali del 10% calcolata sulle somme erogate <i>nel mese precedente</i> in relazione ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione o a partecipazione agli utili dell'impresa.</p>	
<b>16</b>	<p><b>IVA DOVUTA-SOGGETTI IN REGIME FORFETARIO O DI VANTAGGIO</b></p> <p>Se ne ricorrono le condizioni, pagamento dell'Iva inerente agli acquisti intracomunitari e alle altre operazioni passive di cui risultino debitori d'imposta, poste in essere <i>nel corso del mese precedente</i> da parte dei soggetti che applicano il regime forfetario o quello di vantaggio (cosiddetti: contribuenti minimi).</p>	
<b>16</b>	<p><b>IVA DOVUTA-LIQUIDAZIONE PERIODICA</b></p> <p>Pagamento:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• da parte dei soggetti passivi Iva che effettuano la liquidazione dell'Iva con periodicità mensile, dell'eventuale debito di tributo di competenza dello scorso mese;</li><li>• da parte dei soggetti Iva che hanno affidato la tenuta della contabilità a terzi nel rispetto delle vigenti disposizioni, dell'eventuale debito di tributo riguardante le risultanze della liquidazione Iva dello scorso mese di febbraio (<i>secondo mese precedente</i>);</li></ul> <p>mediante versamento utilizzando il modello F24.</p>	
<b>16</b>	<p><b>IVA DOVUTA-SALDO CREDITO ERARIO ANNO 2017-RAVVEDIMENTO OPEROSO BREVE</b></p> <p>I soggetti passivi Iva, che erano tenuti a porre in essere il versamento dell'Iva a credito dell'Erario riveniente dalla dichiarazione annuale Iva <i>per il periodo d'imposta 2017 (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 marzo 2018)</i>, 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 della somma a debito non eseguito o effettuato in misura non sufficiente.</p> <p>L'adempimento si perfeziona con la corresponsione dell'entità di tributo dovuto, degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,50% (1/10 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24.</p>	

<b>16</b>	<p><b>IVA DOVUTA-VERSAMENTO IMPOSTA RISULTANTE DA DICHIARAZIONE ANNUALE</b> Pagamento, da parte dei contribuenti Iva, dell'eventuale <i>seconda rata</i> del saldo inerente al tributo dovuto per l'anno 2017 risultante dalla dichiarazione annuale, mediante versamento utilizzando il modello F24 con modalità telematiche ed evidenziando l'appropriato codice tributo "6099-Versamento Iva sulla base della dichiarazione annuale".</p>	
<b>16</b>	<p><b>LIQUIDAZIONE IVA PERIODICA MENSILE-RAVVEDIMENTO OPEROSO BREVE</b> I soggetti passivi Iva, che erano tenuti a porre in essere il versamento dell'Iva a credito dell'Erario riveniente dalla liquidazione periodica di <i>competenza dello scorso mese di febbraio (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 marzo 2018)</i>, 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. L'adempimento si perfeziona con la corresponsione dell'entità di tributo dovuto, degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,50% (1/10 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24.</p>	
<b>16</b>	<p><b>LIQUIDAZIONE IVA PERIODICA-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO</b> I soggetti passivi Iva, che erano tenuti a porre in essere il versamento dell'Iva a credito dell'Erario riveniente dalla liquidazione periodica di <i>competenza del mese di dicembre 2017 (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 gennaio 2018)</i>, hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro i 90 giorni dalla scadenza del termine) del pagamento non eseguito o effettuato 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.</p>	
<b>16</b>	<p><b>PESCATORI AUTONOMI</b> Pagamento, da parte dei pescatori autonomi, della <i>contribuzione dovuta mensilmente</i> mediante versamento utilizzando il modello F24.</p>	
<b>16</b>	<p><b>RITENUTE ALLA FONTE E/O IMPOSTE SOSTITUTIVE</b> I sostituti d'imposta che nel corso del mese precedente hanno corrisposto:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- compensi per avviamento commerciale;</li><li>- contributi degli enti pubblici;</li><li>- indennità per la cessazione del rapporto di lavoro;</li><li>- interessi e altri redditi di capitale (esclusi i dividendi);</li><li>- canoni inerenti alle locazioni brevi;</li><li>- premi e vincite;</li><li>- provvigioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento di affari;</li><li>- redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente;</li><li>- redditi di lavoro autonomo;</li><li>- redditi di lavoro dipendente, comprese le indennità per la cessazione del rapporto di lavoro;</li><li>- redditi diversi;</li></ul> <p>devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle relative ritenute alla fonte e/o delle imposte sostitutive, specificando gli appropriati codici tributo.</p>	
<b>16</b>	<p><b>SOCIETÀ DI CAPITALI-TASSA ANNUALE CONCESSIONE GOVERNATIVA LIBRI E REGISTRI-RAVVEDIMENTO BREVE</b> Per le società di capitali che, entro lo scorso 16 marzo, dovevano procedere al</p>	

	<p>versamento della tassa annuale per la bollatura e la numerazione dei registri nella misura forfettaria di € 309,87, se il capitale sociale o il fondo di dotazione non è superiore a € 516.456,90 o di € 516,46, se il capitale sociale o il fondo di dotazione è superiore a € 516.456,90, hanno la possibilità di procedere, <i>se non vi hanno già provveduto</i>, 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.</p>	
16	<p><b>SOSTITUTI D’IMPOSTA-RAVVEDIMENTO OPEROSO BREVE</b></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 <i>competenza dello scorso mese di febbraio (il cui termine per l’esecuzione è scaduto il 16 marzo 2018)</i>, 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.</p> <p>L’adempimento si perfeziona con la corresponsione delle imposte e delle ritenute, maggiorate degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell’1,50% (1/10 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24.</p>	
16	<p><b>SOSTITUTI D’IMPOSTA-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO</b></p> <p>I contribuenti-sostituti d’imposta, che erano tenuti a porre in essere il versamento delle imposte e/o delle ritenute alla fonte di <i>competenza del mese di dicembre 2017 (il cui termine per l’esecuzione è scaduto il 16 gennaio 2018)</i>, hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto “intermedio” (entro i 90 giorni dalla scadenza del termine) dei pagamenti non eseguiti o effettuati in misura non sufficiente.</p> <p>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.</p>	
16	<p><b>TOBIN TAX</b></p> <p>Pagamento diretto o da parte di banche, intermediari finanziari e notai dell’imposta inerente ai trasferimenti aventi ad oggetto azioni, altri strumenti finanziari partecipativi, e titoli rappresentativi, nonché per le operazioni cosiddette ad alta frequenza, eseguiti nel corso del mese precedente.</p>	
20	<p><b>AGENZIE DI SOMMINISTRAZIONE</b></p> <p>Le agenzie di somministrazione devono procedere a comunicare in via telematica al Centro per l’impiego competente, tramite il modello UnificatoSomm, tutti i rapporti con i lavoratori somministrati che <i>nel corso del mese precedente</i> risultano instaurati, prorogati, trasformati o cessati.</p>	
20	<p><b>AGENZIE DI VIAGGIO-OPERAZIONI IN CONTANTI LEGATE AL TURISMO</b></p> <p>Per i soggetti esercenti “attività di viaggio”, con liquidazione Iva diversa da quella mensile, per porre in essere la comunicazione in via telematica all’Agenzia delle entrate, delle operazioni in contanti legate al turismo di entità pari o superiore a € 3.000,00 e fino a € 15.000,00, poste in essere nel periodo dal 1° gennaio 2017 al 3 luglio 2017 e a € 3.000,00 e fino a € 10.000,00, poste in essere nel periodo dal 4 luglio 2017 al 31 dicembre 2017 nei confronti delle persone fisiche di cittadinanza diversa da quella italiana o, comunque, diversa da quella di uno dei Paesi dell’Unione europea o dello See-Spazio economico europeo, con residenza fuori dal territorio italiano.</p>	
20	<p><b>AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE</b></p> <p>Le Amministrazione pubbliche devono procedere a consegnare al lavoratore la copia</p>	

	della comunicazione di instaurazione del rapporto di lavoro o la copia del contratto individuale di lavoro per le instaurazioni <i>avvenute nel corso del mese precedente</i> .	
20	<b>ARMATORI E SOCIETÀ DI ARMAMENTO</b> Gli armatori e le società di armamento devono procedere a comunicare, utilizzando il servizio di collocamento in via telematica a mezzo modello Unimare, l'assunzione e la cessazione dei marittimi imbarcati o sbarcati <i>nel corso del mese precedente</i> .	
20	<b>AZIENDE DI SPEDIZIONE-AGENZIE MARITTIME-DENUNCIA E VERSAMENTO CONTRIBUTI</b> Le imprese di spedizione e le agenzie marittime che applicano il Ccnl del settore merci devono procedere al pagamento dei contributi <i>relativi al mese precedente</i> dovuti al fondo di previdenza per gli impiegati, tenendo presente che sia il versamento dei contributi, sia l'invio delle distinte di contribuzione devono essere effettuati utilizzando esclusivamente il canale telematico.	
20	<b>COMMERCianti AL MINUTO E SOGGETTI EQUIPARATI-OPERAZIONI IN CONTANTI LEGATE AL TURISMO</b> Per i commercianti al minuto e i soggetti equiparati, con liquidazione Iva diversa da quella mensile, scade il termine per porre in essere la comunicazione in via telematica all'Agenzia delle entrate, direttamente o per il tramite degli intermediari abilitati, delle operazioni in contanti legate al turismo di entità pari o superiore a € 3.000,00 e fino a € 15.000,00, poste in essere nel periodo dal 1° gennaio 2017 al 3 luglio 2017 e a € 3.000,00 e fino a € 10.000,00, poste in essere nel periodo dal 4 luglio 2017 al 31 dicembre 2017 nei confronti delle persone fisiche di cittadinanza diversa da quella italiana o, comunque, diversa da quella di uno dei Paesi dell'Unione europea o dello See-Spazio economico europeo, con residenza fuori dal territorio italiano.	
20	<b>MISURATORI FISCALI-COMUNICAZIONE DELLE OPERAZIONI DI VERIFICA</b> Trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate da parte dei fabbricanti di apparecchi misuratori fiscali e dei laboratori di verifica periodica abilitati del dettaglio dei dati identificativi delle operazioni di verifica periodica degli apparecchi misuratori fiscali eseguite nel corso del trimestre solare precedente ( <i>mesi di gennaio, febbraio e marzo 2018</i> ).	
20	<b>SERVIZI DI TELECOMUNICAZIONE, TELERADIODIFFUSIONE O ELETTRONICI</b> I soggetti passivi domiciliati o residenti in Italia, ivi identificati e/o extracomunitari con stabile organizzazione in Italia devono procedere alla presentazione all'Agenzia delle entrate, mediante invio telematico, della dichiarazione inerente <i>al trimestre solare precedente</i> e attinente ai servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione e/o elettronici resi a committenti non soggetti passivi Iva domiciliati o residenti negli altri Stati dell'Unione europea, tenendo presente che, entro alla data in esame, inoltre, devono anche procedere a porre in essere il pagamento della relativa imposta a credito dell'Erario. Analoghi adempimenti devono risultare posti in essere dai soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dall'Unione europea, identificati in Italia.	
26	<b>CONTRIBUTI ENPAIA</b> I datori di lavoro agricolo devono procedere sia al pagamento dei contributi <i>inerenti al mese precedente</i> per gli impiegati agricoli, sia alla presentazione della inerente denuncia.	
26	<b>OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-COMUNICAZIONE</b> Presentazione in via telematica dei modelli Intrastat.	
28	<b>PREU-PRELIEVO ERARIALE UNICO APPARECCHI DA INTRATTENIMENTO</b> Gli esercenti attività di intrattenimento, ai quali l'Aams-Amministrazione Autonoma	



	<p>Monopoli di Stato ha rilasciato il nulla osta per gli apparecchi e i congegni da divertimento, devono procedere al pagamento della <i>terza rata del secondo periodo contabile</i> (mesi di marzo e aprile), pari al 25% del prelievo erariale unico dovuto per il sesto periodo contabile dell'anno precedente (mesi di novembre e dicembre), mediante versamento utilizzando, esclusivamente in via telematica, il modello F24.</p>	
<b>30</b>	<p><b>ACCISE-AUTOTRASPORTO MERCI</b> Gli esercenti attività di autotrasporto sia di merci per conto proprio o di terzi, sia di determinate categorie di trasporto di persone possono procedere alla presentazione della richiesta per la concessione del credito d'imposta per il trimestre solare precedente (<i>mesi di gennaio, febbraio e marzo</i>) in relazione sia all'applicazione della "carbon tax", sia dell'aumento delle accise subito dal gasolio per autotrazione.</p>	
<b>30</b>	<p><b>ACCONTI IMPOSTE (SECONDA O UNICA RATA)-PERSONE GIURIDICHE</b> 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 maggio</i>, scade il termine per procedere al pagamento degli acconti (seconda e/o unica rata).</p>	
<b>30</b>	<p><b>AGENTI E RAPPRESENTANTI DI COMMERCIO-PROVVIGIONI</b> Per i soggetti preponenti di agenti e rappresentanti di commercio scade il termine per procedere alla consegna dell'estratto conto delle provvigioni maturate nel corso del precedente trimestre solare (<i>mesi di gennaio, febbraio e marzo</i>) e alla corresponsione di tali provvigioni.</p>	
<b>30</b>	<p><b>ASSEGNI CIRCOLARI-IMPOSTA DI BOLLO-DICHIARAZIONE TRIMESTRALE</b> Le aziende e gli istituti di credito autorizzati ad emettere assegni circolari, devono procedere, al fine della liquidazione dell'imposta di bollo dovuta, alla presentazione all'ufficio dell'Agenzia delle entrate (<i>ex-Ufficio del registro</i>) della dichiarazione inerente agli assegni predetti in circolazione nel corso del trimestre solare precedente.</p>	
<b>30</b>	<p><b>ASSICURAZIONI</b> Per le imprese di assicurazione che operano in libera prestazione di servizi, scade il termine per procedere alla determinazione e al pagamento dell'imposta dovuta sui premi ed accessori incassati nel corso dello scorso <i>mese di marzo</i> e sugli eventuali conguagli di tributo dovuti per lo scorso <i>mese di febbraio</i>.</p>	
<b>30</b>	<p><b>ASSICURAZIONI ESTERE</b> Le imprese di assicurazione estere che operano in Italia in regime di libera prestazione di servizi devono procedere alla presentazione, esclusivamente in via telematica, direttamente o tramite intermediari abilitati, utilizzando il modello disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle entrate, della denuncia mensile relativa ai premi ed accessori incassati <i>nel corso del mese precedente</i>.</p>	
<b>30</b>	<p><b>AVVOCATI-CREDITI PER PATROCINIO A SPESE DELLO STATO</b> Per gli avvocati e/o per gli studi legali che vantano crediti per patrocinio a spese dello Stato, scade il termine per procedere a esercitare l'opzione, per il periodo d'imposta in corso, in modo da poter utilizzare l'entità dei crediti in compensazione nel modello F24, per la corresponsione sia dei propri debiti di natura fiscale, sia dei contributi previdenziali dovuti per i lavoratori dipendenti e a dichiarare la sussistenza dei requisiti per poter beneficiare della compensazione in esame.</p>	
<b>30</b>	<p><b>CANONE RAI- SECONDA RATA TRIMESTRALE</b> Nelle situazioni in cui nessun componente della famiglia anagrafica tenuta al pagamento del canone risulta essere titolare di contratto di fornitura di energia elettrica delle tipologie con addebito in fattura o se l'erogazione dell'energia elettrica avvenga nell'ambito di reti non interconnesse con la rete di trasmissione nazionale;</p>	

	<p>scade il termine per procedere al pagamento - utilizzando il modello F24 - della seconda rata trimestrale del canone Rai per l'anno in corso.</p>	
<b>30</b>	<p><b>CANONE RAI-SOGGETTI PENSIONATI</b> I pensionati a basso reddito con almeno 75 anni di età, scade il termine per procedere alla presentazione all'Agenzia delle entrate della prevista dichiarazione per beneficiare dell'esenzione dal canone Rai con decorrenza dall'anno solare in corso.</p>	
<b>30</b>	<p><b>DENUNCIA LAVORATORI AGRICOLI</b> Invio telematico all'Inps della denuncia delle retribuzioni degli operai agricoli erogate nel corso del <i>trimestre solare precedente</i>.</p>	
<b>30</b>	<p><b>DENUNCIA TELEMATICA INPS-DATORI DI LAVORO E CONSULENTI INTERMEDIARI</b> I datori di lavoro e i consulenti intermediari, se ne ricorrono le condizioni, devono procedere alla presentazione telematica del flusso Uniemens individuale costituente l'aggregato dei dati <i>relativi alla contribuzione del mese precedente</i>. In pratica, si tratta dell'invio telematico del modello contenente sia i dati inerenti ai contributivi, sia quelli retributivi del mese precedente, tenendo, in ogni caso, presente che l'adempimento riguarda anche i compensi che risultano corrisposti: - ai lavoratori dipendenti; - ai collaboratori coordinati e continuativi e/o a progetto; - agli incaricati alla vendita a domicilio; - ai lavoratori autonomi occasionali; - agli associati in partecipazione con apporto esclusivo di lavoro. Analogo adempimento per i soggetti che svolgono attività nell'ambito dello spettacolo e dello sport.</p>	
<b>30</b>	<p><b>DICHIARAZIONE ANNUALE IVA-PRESENTAZIONE</b> Scade il termine per procedere alla presentazione direttamente o tramite intermediario abilitato dell'adempimento dichiarativo Iva inerente al <i>periodo d'imposta 2017</i> in modalità esclusivamente telematica diretta o tramite intermediari abilitati.</p>	
<b>30</b>	<p><b>DICHIARAZIONE DEI REDDITI-MODELLO REDDITI SC-PRESENTAZIONE</b> I soggetti Ires (società di capitali ed enti commerciali residenti) che hanno chiuso il periodo d'imposta <i>alla fine dello scorso mese di luglio</i>, devono procedere alla presentazione della dichiarazione dei redditi (modello Redditi SC) in modalità esclusivamente telematica diretta o tramite intermediari abilitati.</p>	
<b>30</b>	<p><b>EREDI DELLE PERSONE DECEDUTE TRA IL 1° LUGLIO 2017 E IL 31 OTTOBRE 2017</b> Gli eredi delle persone decedute tra il 1° luglio 2017 e il 31 ottobre 2017, devono procedere alla presentazione telematica della dichiarazione dei redditi per conto del <i>de-cuius</i> e, <i>se ne ricorrono i presupposti e le condizioni</i>, possono procedere anche a regolarizzare mediante ravvedimento operoso:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• con l'applicazione delle sanzioni amministrative ridotte ad un ottavo del minimo, in relazione all'operato del <i>de cuius</i>, l'infedele presentazione delle dichiarazioni relative al 2015, nonché gli omessi, insufficienti o tardivi versamenti del 2016;</li> <li>• con l'applicazione delle sanzioni amministrative, ridotte ad un settimo del minimo, per le violazioni poste in essere dal <i>cuius</i> nell'anno 2015 o ridotte ad un sesto del minimo, per le violazioni poste in essere dal <i>cuius</i> nelle annualità antecedenti al 2015.</li> </ul>	

<b>30</b>	<p><b>FATTURAZIONE DIFFERITA TRIANGOLARE</b></p> <p>Termine per procedere all'emissione delle fatture, anche eventualmente in forma semplificata, inerenti alle cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio soggetto cedente, in relazione ai beni consegnati o spediti <i>nel corso del precedente mese</i>.</p>
<b>30</b>	<p><b>FORME DI PREVIDENZA COMPLEMENTARE-CREDITO D'IMPOSTA</b></p> <p>I soggetti che operano nell'ambito delle cosiddette "forme di previdenza complementare", compresi gli enti di previdenza obbligatoria, <i>se ne ricorrono le condizioni</i>, devono, entro la data in esame, procedere a inviare in via telematica, direttamente o per il tramite di intermediari abilitati, all'Agenzia delle entrate l'istanza-richiesta tendente a ottenere il riconoscimento e l'attribuzione del credito d'imposta per gli investimenti in attività finanziarie a medio o lungo termine posti in essere nel corso dell'anno solare precedente.</p>
<b>30</b>	<p><b>IMPOSTA DI BOLLO-UTILIZZO DI STRUMENTI INFORMATICI</b></p> <p>I contribuenti aventi periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che emettono e/o utilizzano documenti e/o registri in forma informatica devono procedere ad eseguire il pagamento dell'imposta di bollo dovuta, mediante versamento, con modalità esclusivamente telematiche.</p>
<b>30</b>	<p><b>IVA INFRANNUALE-RIMBORSO E/O COMPENSAZIONE</b></p> <p>Scade <i>il termine</i> per i contribuenti Iva che hanno realizzato nel trimestre un'eccedenza di imposta detraibile superiore a € 2.582,28 e che intendono chiedere in tutto o in parte il rimborso di questa somma (o l'utilizzo in compensazione per pagare anche altri tributi, contributi e premi), per procedere alla presentazione del modello Iva TR, che necessariamente si deve riferire solamente al credito maturato <i>nel corso del precedente trimestre solare (mesi di gennaio, febbraio e marzo)</i>.</p>
<b>30</b>	<p><b>LIBRO UNICO DEL LAVORO</b></p> <p>Effettuazione delle annotazioni sul libro unico del lavoro dei dati inerenti <i>al mese precedente</i>, tenendo presente che per le eventuali variabili delle retribuzioni, la registrazione può avvenire con il differimento di un mese.</p>
<b>30</b>	<p><b>LOCAZIONI-DENUNCIA PER REGISTRAZIONE TELEMATICA DEI CONTRATTI DI LOCAZIONE DI BENI IMMOBILI AD USO ABITATIVO E RELATIVE PERTINENZE ED ESERCIZIO DELL'OPZIONE PER LA CEDOLARE SECCA</b></p> <p>Le parti contraenti di contratti di locazione e/o di affitto <i>che hanno optato per il regime della "cedolare secca"</i> devono procedere alla presentazione della denuncia per la registrazione telematica dei contratti di locazione di beni immobili ad uso abitativo e relative pertinenze aventi decorrenza dal giorno 1 del corrente mese <i>(anche se la data della stipulazione del contratto è successiva)</i>, nonché dell'esercizio dell'opzione per la cedolare secca, mediante presentazione, direttamente dal locatore (in possesso del codice Pin per l'accesso ai servizi telematici) o tramite un intermediario abilitato, utilizzando il prodotto di compilazione e trasmissione reso gratuitamente disponibile sul sito dell'Agenzia delle entrate.</p>
<b>30</b>	<p><b>LOCAZIONI-IMPOSTA DI REGISTRO</b></p> <p>Le parti contraenti di contratti di locazione e/o di affitto <i>che non hanno optato per il regime della "cedolare secca"</i> devono procedere al versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione e affitto stipulati il giorno 1° del corrente mese o rinnovati tacitamente con decorrenza dalla medesima data, eventualmente corrispondendo anche le sanzioni e gli interessi, utilizzando il modello "F24 versamenti con elementi identificativi" (F24 Elide) e specificando gli appropriati codici</p>

	tributo.	
30	<b>MUD-DICHIARAZIONE AMBIENTALE</b> Per i soggetti che sono ancora tenuti alla presentazione della dichiarazione ambientale (modello Mud), scade il termine per procedere alla presentazione del modello costituente la cosiddetta "dichiarazione ambientale" inerente all'anno precedente.	
30	<b>OPERATORI CHE EFFETTUANO OPERAZIONI IN ORO</b> Presentazione da parte di tutti i soggetti che hanno effettuato <i>nel corso del mese precedente</i> transazioni in oro da investimento e in materiale d'oro ad uso prevalentemente industriale, nel territorio dello Stato o con l'estero, della dichiarazione delle operazioni di valore pari o superiore a € 12.500,00	
30	<b>REVISORI DEI CONTI DEGLI ENTI LOCALI-CONTRIBUTO ANNUALE</b> Per i soggetti iscritti nell'elenco dei revisori dei conti degli enti locali, scade il termine per procedere a eseguire sia il versamento del contributo inerente all'anno in corso, sia a comunicare i dati e le coordinate dell'operazione.	
30	<b>SCHEDA CARBURANTE</b> Gli esercenti attività d'impresa che hanno attivato le schede carburanti devono procedere ad annotare sulle stesse il numero dei chilometri percorsi dall'automezzo nel corso del mese di riferimento.	
30	<b>SOGGETTI IRES-VERSAMENTO IMPOSTE INERENTI AL MODELLO REDDITI SC</b> Pagamento delle imposte (Ires e Irap) a titolo di saldo e/o di primo acconto inerenti alla dichiarazione dei redditi ( <i>modello Redditi SC</i> ), <i>se ne ricorrono le condizioni</i> , da parte dei soggetti Ires ( <i>società di capitali ed enti commerciali residenti</i> ) con esercizio sociale o periodo d'imposta che si è chiuso alla fine dello scorso <i>mese di ottobre</i> (senza maggiorazioni) o dello scorso <i>mese di settembre</i> (con applicazione della maggiorazione dello 0,40%).	
30	<b>STRUTTURE SANITARIE PRIVATE-COMUNICAZIONE COMPENSI RISCOSSI</b> Per le strutture sanitarie private assoggettate alla riscossione accentrata dei compensi, scade il termine per procedere a inviare all'Agenzia delle entrate, in via telematica, per l'anno precedente le informazioni e i dati dei compensi complessivamente riscossi in nome e per conto di ciascun medico e paramedico dal 1° gennaio al 31 dicembre dell'anno precedente.	
30	<b>TITOLARI DI REDDITI DOMINICALI E AGRARI-RICORSO CONTRO LE NUOVE RENDITE CATASTALI</b> Per i titolari di redditi dominicali e agrari, se ne ricorrono le condizioni scade il termine per procedere alla presentazione del ricorso innanzi alla Commissione tributaria provinciale competente per territorio <i>oppure</i> dell'istanza di autotutela contro le nuove rendite catastali dei terreni attribuite sulla base delle dichiarazioni inerenti all'utilizzo del suolo per l'erogazione dei contributi agricoli presentate all'Agea-Agenzia per le erogazioni in agricoltura.	
30	<b>TRASPORTO PUBBLICO URBANO DI PERSONE-ANNOTAZIONE PROVVIGIONI</b> Termine utile per gli esercenti attività di trasporto per procedere ad effettuare l'annotazione in apposito registro delle provvigioni corrisposte nel corso del precedente ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio inerenti ai trasporti pubblici urbani di persone.	

## Check list

### ***Visto di conformità del modello Iva-TR***

<b>Controllo codice attività</b>										
Codice attività (Ateco 2007)	<table border="1" style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="width: 20px; height: 20px;"></td> </tr> </table>									
Attività esercitata: .....										
.....										
.....										
Il codice attività evidenziato nel modello Iva-TR coincide con quello risultante dalla documentazione contabile?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>								
Il codice attività evidenziato nel modello Iva-TR coincide con quello inerente all'effettiva attività prevalente in relazione all'entità del volume d'affari?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>								

<b>Le scritture contabili obbligatorie ai fini Iva sono tenute:</b>	
direttamente da un professionista abilitato	<input type="checkbox"/>
da una società di servizi di cui uno o più professionisti, oltre a possedere la maggioranza assoluta del capitale sociale, controllano l'attività operativa della stessa e se ne assumono la responsabilità	<input type="checkbox"/>
direttamente dal contribuente, con il controllo operativo e la responsabilità di un professionista abilitato	<input type="checkbox"/>
direttamente dal CAF imprese	<input type="checkbox"/>
da una società di servizi il cui capitale sociale risulta posseduto con maggioranza assoluta dalle associazioni che lo hanno costituito o, <i>in alternativa</i> , interamente dagli associati delle predette associazioni, con il controllo e la responsabilità del Caf	<input type="checkbox"/>
da un soggetto che non può apporre il visto di conformità	<input type="checkbox"/>

<b>I registri Iva sono aggiornati e regolarmente tenuti?</b>		
Registro fatture emesse	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Registro corrispettivi	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Registro acquisti	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
<p>Le informazioni presenti nel modello Iva-TR sono corrispondenti alle risultanze dei dati dei registri Iva e specificamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• gli ammontari imponibili del quadro TA risultano coincidenti con i totali, distinti per aliquota, risultanti dal registro Iva delle fatture emesse?</li> <li>• gli ammontari imponibili del quadro TB risultano coincidenti con i totali, distinti per aliquota, risultanti dal registro Iva degli acquisti?</li> </ul>	<p>Sì <input type="checkbox"/></p> <p>Sì <input type="checkbox"/></p>	<p>No <input type="checkbox"/></p> <p>No <input type="checkbox"/></p>

<b>Contribuente mensile-Riscontro liquidazioni periodiche</b>			
<i>Liquidazione Iva 2018</i> <i>periodo:</i>	<i>Saldo</i>		<i>Data di versamento</i>
	<i>a credito</i>	<i>a debito</i>	
.....			
.....			
.....		--	--
<b>Contribuente trimestrale-Riscontro liquidazioni periodiche</b>			
<i>Liquidazione Iva 2018:</i> <i>periodo trimestrale</i>	<i>Saldo</i>		<i>Data di versamento</i>
	<i>a credito</i>	<i>a debito</i>	
.....		--	--

<b>Quadro TD – Fondatezza dei presupposti</b>	
Situazione che ha determinato il credito Iva	<input style="width: 50px; height: 20px;" type="checkbox"/>
<p>Prevalenza operazioni attive soggette ad aliquota di entità inferiore rispetto a quella gravante sugli acquisti e sulle importazioni</p> <p><b>TD1 =</b></p> <p>Aliquota media operazioni attive maggiorata del 10% _____ , _____ %      Aliquota media operazioni passive _____ , _____ %</p>	
<p>Operazioni non imponibili (artt. 8, 8-bis, 9, ecc. del decreto Iva)</p> <p><b>TD2 =</b></p> <p style="text-align: center;">Percentuale operazioni effettuate _____ %</p>	
<b>TD3 =</b> Acquisto / importazione di beni ammortizzabili	
<b>TD4 =</b> Soggetto non residente con identificazione Iva / rappresentante fiscale in Italia	
<b>TD5 =</b> Operazioni non soggette all'imposta (artt. 7-ter / 7-septies, del decreto Iva)	
<p>Ammontare del credito Iva del _____ trimestre 2018 risultante dal modello Iva-TR, di cui</p> <p style="text-align: right;">richiesto a rimborso</p> <p style="text-align: right;">da utilizzare in compensazione</p>	<p>€ _____</p> <p>€ _____</p> <p>€ _____</p>
<p>Ammontare del credito Iva del precedente _____ trimestre 2018 risultante modello Iva-TR, inviato in data _____/_____/_____, di cui</p> <p style="text-align: right;">richiesto a rimborso</p> <p style="text-align: right;">da utilizzare in compensazione</p>	<p>€ _____</p> <p>€ _____</p> <p>€ _____</p>
<p>Ammontare del credito Iva del precedente _____ trimestre 2018 risultante modello Iva-TR, inviato in data _____/_____/_____, di cui</p> <p style="text-align: right;">richiesto a rimborso</p> <p style="text-align: right;">da utilizzare in compensazione</p>	<p>€ _____</p> <p>€ _____</p> <p>€ _____</p>

Il credito Iva del _____ trimestre 2018 è superiore al relativo volume d'affari?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Se risposta affermativa, è stata effettuata l'integrale verifica della corrispondenza tra la documentazione e i dati esposti nei registri Iva?	Sì <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Ammontare Iva detratta nel _____ trimestre 2018	€ _____	
Fatture acquisti / emesse da controllare con Iva superiore a (10% dell'Iva detratta nel _____ trimestre 2018)	€ _____	

<b>Dettaglio delle fatture acquisti riscontrate [Iva di entità superiore a € _____]</b>					
<i>Rif. reg. Iva acquisti</i>	<i>Fattura n.</i>	<i>Data</i>	<i>Nominativo fornitore</i>	<i>Ammontare imponibile</i>	<i>Importo Iva</i>
<b>Dettaglio delle fatture di vendita riscontrate [Iva di entità superiore a € _____]</b>					
<i>Rif. reg. Iva vendite</i>	<i>Fattura n.</i>	<i>Data</i>	<i>Nominativo cliente</i>	<i>Ammontare imponibile</i>	<i>Importo Iva</i>




L'erogazione del rimborso compete in via prioritaria?	Si <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Se risposta positiva, al campo 1 del rigo TD8 del modello Iva-TR risulta risultare specificato il codice "6"?	Si <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Se risposta positiva, è stato riscontrato che l'entità massima spettante, rilevata al campo 2 del rigo TD8, coincide con l'entità dell'Iva che è stata applicata alle operazioni rientranti nell'ambito dello "split payment" (di cui all'art. 17-ter del decreto Iva)?	Si <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Se la richiesta di rimborso risulta di entità superiore a € 30.000,00, verificare se è stata effettivamente acquisita l'attestazione sostitutiva di atto notorio riguardante la sussistenza dei requisiti patrimoniali e i versamenti contributivi ex art. 38-bis, comma 3, lett. a), b) e c), del decreto Iva, rilasciata dal contribuente, nonché la copia del documento d'identità del sottoscrittore?	Si <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>
Risulta acquisita l'attestazione sostitutiva di atto notorio concernente la non sussistenza dei requisiti che qualificano la società di comodo (ex art. 30, comma 4, della L. 23 dicembre 1994, n. 724, rilasciata dal soggetto interessato, nonché la copia del documento d'identità del sottoscrittore?	Si <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>

*Il controllo e i riscontri sono ritenuti positivi.*

Data \_\_\_\_\_

Firma \_\_\_\_\_

## Schede operative

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

<i>Categorie di operazioni</i>	<i>Classe di importo in unità di euro</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	10,96%	<b>17,7000%</b>
	oltre 5.000,00	8,74%	<b>14,9250%</b>
Scoperti senza affidamento	fino a 1.500,00	15,90%	<b>23,8750%</b>
	oltre 1.500,00	14,73%	<b>22,4125%</b>
Finanziamenti per anticipi su crediti e documenti	fino a 50.000,00	7,32%	<b>13,1500%</b>
	da 50.000,00 a 200.000,00	5,24%	<b>10,5500%</b>
	oltre 200.000,00	3,27%	<b>8,0875%</b>
Sconto di portafoglio commerciale	fino a 50.000,00	7,32%	<b>13,1500%</b>
	da 50.000,00 a 200.000,00	5,24%	<b>10,5500%</b>
	oltre 200.000,00	3,27%	<b>8,0875%</b>
Finanziamenti all'importazione e anticipi fornitori	fino a 50.000,00	7,32%	<b>13,1500%</b>
	da 50.000,00 a 200.000,00	5,24%	<b>10,5500%</b>
	oltre 200.000,00	3,27%	<b>8,0875%</b>
Credito personale	intera distribuzione	9,94%	<b>16,4250%</b>
Credito finalizzato	intera distribuzione	9,36%	<b>15,7000%</b>
Factoring	fino a 50.000,00	4,22%	<b>10,5250%</b>
	oltre 50.000,00	2,64%	<b>7,3000%</b>
Leasing immobiliare a tasso fisso	intera distribuzione	3,82%	<b>8,7750%</b>
Leasing immobiliare a tasso variabile	intera distribuzione	3,17%	<b>7,9625%</b>
Leasing autoveicoli e aeronavali	fino a 25.000,00	7,19%	<b>12,9875%</b>
	oltre 25.000,00	6,39%	<b>11,9875%</b>
Leasing strumentale	fino a 25.000,00	8,05%	<b>14,0625%</b>
	oltre 25.000,00	4,45%	<b>9,5625%</b>
Mutui con garanzia ipotecaria a tasso fisso	intera distribuzione	2,77%	<b>7,4625%</b>
Mutui con garanzia ipotecaria a tasso variabile	intera distribuzione	2,41%	<b>7,0125%</b>
Prestiti contro cessione del quinto dello stipendio e della pensione	fino a 15.000,00	11,75%	<b>18,6875%</b>
	oltre 15.000,00	8,83%	<b>15,9375%</b>

<sup>1</sup> Periodo di applicazione: dal 1° aprile 2018 al 30 giugno 2018.

Credito <i>revolving</i>	fino a 10.000,00	16,30%	<b>24,3000%</b>
	oltre 10.000,00	11,79%	<b>18,7375%</b>
Finanziamenti rateali con carta di credito	intera distribuzione	16,14%	<b>24,1400%</b>
Finanziamenti con utilizzo di carte di credito	intera distribuzione	12,25%	<b>19,2625%</b>
Altri finanziamenti	intera distribuzione	10,18%	<b>16,7250%</b>

## **Locazioni di immobili-Ravvedimento delle violazioni commesse in relazione all'imposta di registro**

<b>OMESSA REGISTRAZIONE DEI CONTRATTI DI LOCAZIONE</b>		
<b>Sanzione applicabile</b>	dal 120% al 240% dell'imposta dovuta (dal 60% al 120% con un minimo di € 200,00 per ritardi non superiori a 30 giorni)	
<b>Ravvedimento operoso</b>	entro 30 giorni dalla scadenza del termine	6,00% <i>(1/10 del 60% - minimo € 20,00)</i>
	dopo i 30 giorni ed entro i 90 giorni dalla scadenza del termine	12,00% <i>(1/10 del 120%)</i>
	dopo i 90 giorni ed entro un anno dalla scadenza del termine	15,00% <i>(1/8 del 120%)</i>
	dopo un anno ed entro due anni dalla scadenza del termine	17,1428% <i>(1/7 del 120%)</i>
	oltre i due anni dalla scadenza del termine	20,00% <i>(1/6 del 120%)</i>
<b>OMESSI VERSAMENTI ANNUALITÀ SUCCESSIVE</b>		
<b>Sanzione applicabile</b>	30% dell'imposta dovuta <i>(15% nei primi 90 giorni)</i>	
<b>Ravvedimento operoso</b>	entro i primi 14 giorni dalla scadenza del termine o dalla violazione	0,1% giornaliero <i>(per 2 giorni: 0,2% - per 3 giorni: 0,3% ... per 14 giorni: 1,4%)</i>
	dopo 14 giorni ed entro i 30 giorni dalla scadenza del termine	1,5% <i>(1/10 del 15%)</i>
	dopo i 30 giorni ed entro i 90 giorni dalla scadenza del termine	1,6667% <i>(1/9 del 15%)</i>
	dopo i 90 giorni ed entro un anno dalla scadenza del termine	3,75% <i>(1/8 del 30%)</i>
	dopo un anno ed entro due anni dalla scadenza del termine	4,2857% <i>(1/7 del 30%)</i>
	oltre i due anni dalla scadenza del termine	5,00% <i>(1/6 del 30%)</i>
<b>OMESSI VERSAMENTI INERENTI A CESSIONI, RISOLZIONI O PROROGHE</b>		
<b>Sanzione applicabile</b>	30% dell'imposta dovuta <i>(15% nei primi 90 giorni)</i>	
<b>Ravvedimento operoso</b>	entro i primi 14 giorni dalla scadenza del termine o dalla violazione	0,1% giornaliero <i>(per 2 giorni: 0,2% - per 3 giorni: 0,3% ... per 14 giorni: 1,4%)</i>
	dopo 14 giorni ed entro i 30 giorni dalla scadenza del termine	1,5% <i>(1/10 del 15%)</i>
	dopo i 30 giorni ed entro i 90 giorni dalla scadenza del termine	1,6667% <i>(1/9 del 15%)</i>
	dopo i 90 giorni ed entro un anno dalla scadenza del termine	3,75% <i>(1/8 del 30%)</i>
	dopo un anno ed entro due anni dalla scadenza del termine	4,2857% <i>(1/7 del 30%)</i>
	oltre i due anni dalla scadenza del termine	5,00% <i>(1/6 del 30%)</i>
<b>INSUFFICIENTE VERSAMENTO DELL'IMPOSTA DI REGISTRO</b>		

<b>Sanzione applicabile</b>	dal 100% al 200% dell'entità di valore non dichiarato	
<b>Ravvedimento operoso</b>	entro i 90 giorni dalla scadenza del termine	11,1111% (1/9 del 100%)
	dopo i 90 giorni ed entro un anno dalla scadenza del termine	12,50% (1/8 del 100%)
	dopo un anno ed entro due anni dalla scadenza del termine	14,2857% (1/7 del 100%)
	oltre i due anni dalla scadenza del termine	16,6666% (1/6 del 100%)
<b>PAZIALE OCCULTAMENTO DELL'ENTITÀ DEL CANONE</b>		
<b>Sanzione applicabile</b>	dal 200% al 400% della maggiore imposta che si rende dovuta	
<b>Ravvedimento operoso</b>	entro i 30 giorni dalla scadenza del termine	20,00% (1/10 del 200%)
	dopo 30 giorni ed entro i 90 giorni dalla scadenza del termine	22,2222% (1/9 del 200%)
	dopo i 90 giorni ed entro un anno dalla scadenza del termine	25,00% (1/8 del 200%)
	dopo un anno ed entro due anni dalla scadenza del termine	28,5714% (1/7 del 200%)
	oltre i due anni dalla scadenza del termine	33,3333% (1/6 del 200%)
<b>IMPERFETTA E/O ERRONEA INDICAZIONE DATI O INFORMAZIONI NEL MOD. F24 ELIDE</b>		
<b>Sanzione eventualmente applicabile</b>	Sussiste, se ne ricorrono le condizioni, la possibilità che venga irrogata la sanzione per omesso versamento	
<b>Comportamento a regolarizzazione</b>	Invio all'Ufficio delle entrate di una comunicazione a rettifica in carta libera accompagnata dal modello F24 Elide presentato	

## **Locazioni di immobili-Ravvedimento delle violazioni commesse in relazione alle imposte sui redditi**

<b>CANONE DICHIARATO PER INTERO E VERSAMENTO TARDIVO DELL'IMPOSTA-TUTTI I CONTRATTI</b>		
<b>Sanzione applicabile</b>	30% dell'imposta dovuta (15% nei primi 90 giorni)	
<b>Ravvedimento operoso</b>	entro i primi 14 giorni dalla scadenza del termine o dalla violazione	0,1% giornaliero (per 2 giorni: 0,2% - per 3 giorni: 0,3% ... per 14 giorni: 1,4%)
	dopo 14 giorni ed entro i 30 giorni dalla scadenza del termine	1,5% (1/10 del 15%)
	dopo i 30 giorni ed entro i 90 giorni dalla scadenza del termine	1,6667% (1/9 del 15%)
	dopo i 90 giorni ed entro un anno dalla scadenza del termine	3,75% (1/8 del 30%)
	dopo un anno ed entro due anni dalla scadenza del termine	4,2857% (1/7 del 30%)
	oltre i due anni dalla scadenza del termine	5,00% (1/6 del 30%)
<b>CEDOLARE SECCA-CANONE NON INDICATO IN DICHIARAZIONE DEI REDDITI</b>		
<b>Sanzione applicabile</b>	dal 240% al 480% dell'imposta dovuta, con un minimo di € 500,00 che si riduce dal 120% al 240% dell'imposta dovuta, con un minimo di € 400,00, se la dichiarazione viene presentata entro il termine di presentazione dell'adempimento dichiarativo successivo	
<b>Ravvedimento operoso</b>	se la regolarizzazione avviene entro i 90 giorni successivi alla scadenza del termine per la presentazione dell'adempimento dichiarativo	13,3333% (1/9 del 120% dell'imposta dovuta - minimo € 44,44)
	se la regolarizzazione avviene dopo i 90 giorni ed entro il termine per la presentazione della dichiarazione inerente all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione	15,00% (1/8 del 120% dell'imposta dovuta - minimo € 50,00)
	se la regolarizzazione avviene dopo un anno ed entro il termine per la presentazione della dichiarazione inerente all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione	34,2857% (1/7 del 240% dell'imposta dovuta - minimo € 71,43)
	se la regolarizzazione avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione inerente all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione	40,00% (1/6 del 240% dell'imposta dovuta - minimo € 83,33)

<b>CEDOLARE SECCA-CANONE INDICATO IN DICHIARAZIONE DEI REDDITI IN MISURA INFERIORE</b>		
<b>Sanzione applicabile</b>	dal 180% al 360% dell'imposta dovuta	
<b>Ravvedimento operoso</b>	se la regolarizzazione avviene entro i 90 giorni successivi alla scadenza del termine per la presentazione dell'adempimento dichiarativo	20,00% <i>(1/9 del 180% dell'imposta dovuta)</i>
	se la regolarizzazione avviene dopo i 90 giorni ed entro il termine per la presentazione della dichiarazione inerente all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione	22,50% <i>(1/8 del 180% dell'imposta dovuta)</i>
	se la regolarizzazione avviene dopo un anno ed entro il termine per la presentazione della dichiarazione inerente all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione	25,7143% <i>(1/7 del 180% dell'imposta dovuta)</i>
	se la regolarizzazione avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione inerente all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione	30,00% <i>(1/6 del 180% dell'imposta dovuta)</i>
<b>CANONE DI LOCAZIONE SOTTOPOSTO A TASSAZIONE ORDINARIA NON INDICATO IN SEDE DI DICHIARAZIONE DEI REDDITI</b>		
<b>Sanzione applicabile</b>	dal 90% al 180% dell'imposta dovuta	
<b>Ravvedimento operoso</b>	se la regolarizzazione avviene entro i 30 giorni successivi alla scadenza del termine per la presentazione dell'adempimento dichiarativo	€ 27,78 <i>(1/9 DI € 250,00)</i> <i>+ sanzioni ridotte per il tardivo versamento nella misura dell'1,667%</i>
	se la regolarizzazione avviene dopo i 30 giorni ed entro i 90 giorni successivi alla scadenza del termine per la presentazione dell'adempimento dichiarativo	€ 27,78 <i>(1/9 DI € 250,00)</i> <i>+ sanzioni ridotte per il tardivo versamento nella misura del 3,75%</i>
	se la regolarizzazione avviene dopo i 90 giorni ed entro il termine per la presentazione della dichiarazione inerente all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione	11,25% <i>(1/8 del 90% dell'imposta dovuta)</i>
	se la regolarizzazione avviene dopo un anno ed entro il termine per la presentazione della	11,25%

	dichiarazione inerente all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione	(1/7 del 90% dell'imposta dovuta)
	se la regolarizzazione avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione inerente all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione	15,00% (1/6 del 90% dell'imposta dovuta)
<b>CANONE DI LOCAZIONE SOTTOPOSTO A TASSAZIONE ORDINARIA INDICATO IN MISURA INFERIORE IN SEDE DI DICHIARAZIONE DEI REDDITI</b>		
<b>Sanzione applicabile</b>	dal 90% al 180% dell'imposta dovuta	
<b>Ravvedimento operoso</b>	se la regolarizzazione avviene entro i 30 giorni successivi alla scadenza del termine per la presentazione dell'adempimento dichiarativo	€ 27,78 (1/9 DI € 250,00) + sanzioni ridotte per il tardivo versamento nella misura dell'1,667%
	se la regolarizzazione avviene dopo i 30 giorni ed entro i 90 giorni successivi alla scadenza del termine per la presentazione dell'adempimento dichiarativo	€ 27,78 (1/9 DI € 250,00) + sanzioni ridotte per il tardivo versamento nella misura del 3,75%
	se la regolarizzazione avviene dopo i 90 giorni ed entro il termine per la presentazione della dichiarazione inerente all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione	11,25% (1/8 del 90% dell'imposta dovuta)
	se la regolarizzazione avviene dopo un anno ed entro il termine per la presentazione della dichiarazione inerente all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione	11,25% (1/7 del 90% dell'imposta dovuta)
	se la regolarizzazione avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione inerente all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione	15,00% (1/6 del 90% dell'imposta dovuta)



## **Dossier Casi e Contabilità**

### ***Rilevazione crediti commerciali con scadenza superiore a 12 mesi nel bilancio d'esercizio ordinario chiusi al 31 dicembre 2017***

Con il D.Lgs. 18 agosto 2015, n. 139, sono state apportate particolari e rilevanti variazioni in tema di bilancio d'esercizio e di bilancio consolidato, oltre a innovare sia le modalità di redazione.

Tra le modifiche apportate si ritiene opportuno porre in rilievo:

- la riformulazione dell'art. 2426, comma 1, n. 8), del codice civile, stabilendo che "i crediti e i debiti sono rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale e, per quanto riguarda i crediti, del valore di presumibile realizzo";
- la regola procedurale dell'attualizzazione che si integra e completa le previsioni riguardanti il costo ammortizzato espressamente prevista dall'art. 2426, n. 8), del codice civile che in sede di rilevazione dei crediti e dei debiti stabilisce la necessità di tenere in considerazione il "fattore temporale".

Per quanto attiene ai "crediti commerciali", cioè al *diritto ad esigere, ad una scadenza individuata o individuabile, ammontari fissi o determinabili di disponibilità liquide, o di beni e/o servizi aventi un valore equivalente, da clienti o da altri soggetti, il principio contabile Oic n. 15*, precisa che si deve intendere:

- *per attualizzazione, sotto il profilo finanziario*, il processo che consente, tramite l'applicazione di un tasso di sconto, con il quale individuare il valore ad oggi di flussi finanziari che saranno incassati in una o più date future;
- *per costo ammortizzato di un'attività o passività finanziaria*, il valore a cui l'attività o la passività finanziaria risulta valutata al momento della rilevazione iniziale, al netto dei rimborsi di capitale, aumentato o diminuito dall'ammortamento cumulato utilizzando il criterio dell'interesse effettivo su qualsiasi differenza tra il valore iniziale e quello a scadenza e dedotta qualsiasi riduzione (operata direttamente o attraverso l'uso di un accantonamento) a seguito di una riduzione di valore o di irrecuperabilità;
- *per criterio dell'interesse effettivo*, il metodo di calcolo del costo ammortizzato di un'attività o passività finanziaria (o gruppo di attività o passività finanziarie) e di ripartizione degli interessi attivi o passivi lungo il relativo periodo";
- *per tasso di interesse di mercato*, quello che sarebbe stato applicato se due parti indipendenti avessero negoziato un'operazione simile con termini e condizioni comparabili con quella oggetto che ha generato il credito;
- *per tasso di interesse effettivo*, quello che attualizza esattamente i pagamenti o gli incassi futuri stimati lungo la vita attesa dello strumento finanziario o, ove opportuno, un periodo più breve al valore contabile netto dell'attività o passività finanziaria;
- *per tasso di interesse nominale di un credito*, quello contrattuale che, applicato al suo valore nominale, permette di individuare i flussi finanziari rappresentati dagli interessi attivi nominali lungo la durata del credito;
- *per valore nominale di un credito*, l'importo, definito contrattualmente, che si ha diritto di esigere.

Per espresso disposto dell'art. 2426, comma 1, n. 8, del codice civile, come accennato, i crediti devono essere rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale, tenendo presente che tale criterio se gli effetti sono ritenuti non rilevanti, come nel caso:

- del bilancio in forma abbreviata redatto ai sensi dell'art. 2435-*bis* del codice civile e nel bilancio delle micro-imprese redatto ai sensi dell'art. 2435-*ter* del codice civile;
- dei crediti con scadenza inferiore ai 12 mesi;

- dei costi di transazione, le commissioni e ogni altra differenza tra valore iniziale e valore a scadenza sono di scarso rilievo.

In sede di contabilizzazione nel bilancio d'esercizio ordinario di un credito commerciale per la prima volta:

- *il valore di iscrizione iniziale* deve necessariamente risultare costituito dal valore nominale del medesimo, al netto di tutti:
  - i premi;
  - gli sconti;
  - gli abbuoni;comprendendo, però, tutti gli eventuali oneri e costi direttamente attribuibili alla transazione oggetto dell'operazione;
- *i costi di transazione, le eventuali commissioni attive e passive e ogni differenza tra valore iniziale e valore nominale a scadenza*, devono necessariamente risultare compresi nel calcolo del costo ammortizzato, mediante l'utilizzo del criterio dell'interesse effettivo, che implica che essi siano ammortizzati lungo la durata attesa del credito.

Così operando il loro ammortamento integra o rettifica gli interessi attivi determinati applicando il tasso nominale, in maniera che il *tasso di interesse effettivo* può rimanere costante lungo la durata del credito in relazione al valore contabile, fatta salva la rilevazione delle variazioni imputabili ai flussi finanziari dei tassi variabili di riferimento, se applicabili.

Ne deriva, di conseguenza che:

- *il tasso di interesse effettivo*, deve risultare individuato al momento della rilevazione iniziale del credito e, per evidenti ragioni, deve essere successivamente utilizzato per la sua valutazione successiva, in quanto costituisce il riferimento interno di rendimento, costante lungo la durata del credito. In concreto, tende a rendere uguale il valore attuale dei flussi finanziari futuri derivanti dal credito e il suo valore di contabilizzazione iniziale;
- *i flussi finanziari futuri utili al calcolo del tasso di interesse effettivo*, devono necessariamente essere individuati tenendo presenti i diversi termini contrattuali della transazione che ha originato il credito, incluse le scadenze previste di incasso e pagamento, la natura dei flussi finanziari (capitale o interessi). Detti flussi non devono considerare le eventuali perdite e svalutazioni future dei crediti.

Inoltre, è anche opportuno tenere in considerazione che l'art. 2426, comma 1, n. 8, del codice civile, espressamente prescrive la necessità di considerare anche il cosiddetto "*fattore temporale*" nella valutazione dei crediti.

Pertanto, in sede di rilevazione iniziale, il tasso di interesse effettivo, deve necessariamente risultare confrontato con i tassi di interesse di mercato.

A chiarimento dell'assunto, si fa seguire un'esemplificazione numerica.

**Caso** - Il 2 gennaio 2017, una società a responsabilità limitata ha ceduto una partita di merci all'ingrosso per € 1.000.000,00 (Iva compresa), senza sostenere costi di transazione.

Generalmente le condizioni di vendita praticate dalla società, in linea con la prassi di settore, prevedono l'incasso dei crediti verso clienti grossisti a "90 giorni fine mese data fattura".

Per l'operazione in esame, per esigenze finanziarie del cliente, è stata accordata la possibilità di dilazione a 24 mesi, con incassi semestrali di € 500.000, senza prevedere l'applicazione di un tasso di interesse esplicito, tenendo in considerazione che al tasso di mercato è pari al 3% semestrale posticipato.

#### *Analisi procedurale*

Il credito, che deve necessariamente risultare valutato in sede di redazione del bilancio d'esercizio ordinario con il criterio del costo ammortizzato e l'attualizzazione, deve evidenziare un'entità di iscrizione iniziale al costo ammortizzato di € 2.000.000,00, pari al suo valore nominale, poiché non vi sono costi di transazione né differenze tra valore iniziale e valore a scadenza da ammortizzare lungo la durata del credito.

Il tasso di interesse effettivo è in tal caso pari a "0%" (zero per cento) e, quindi, risulta significativamente inferiore al tasso di mercato (pari al 3% semestrale posticipato).

Poiché gli effetti si devono ritenere rilevanti ai sensi dell'art. 2423, comma 4, del codice civile, è necessario anche procedere ad attualizzare i flussi finanziari futuri derivanti dal credito utilizzando il tasso di mercato del 3%, in modo da pervenire al suo coerente valore di iscrizione iniziale.

*Soluzione*

La determinazione del valore iniziale di iscrizione del credito deve necessariamente risultare dal seguente processo di attualizzazione:

$\frac{€ 500.000,00}{(1,03)^1} + \frac{€ 500.000,00}{(1,03)^2} + \frac{€ 500.000,00}{(1,03)^3} + \frac{€ 500.000,00}{(1,03)^4} = € 1.858.560,00$
--

Ne deriva, di conseguenza, che:

- la componente finanziaria risulta pari a € 141.440,00 [€2.000.000,00 meno € 1.858.560,00];
- in sede di rilevazione iniziale, i ricavi di vendita devono risultare contabilizzati o iscritti al valore di € 1.858.560,00 [€2.000.000,00 meno € 141.440,00].

*Prospetto riepilogativo*

La seguente tabella fornisce i dettagli di riferimento del costo ammortizzato, degli interessi attivi e dei flussi finanziari del credito in ogni periodo di riferimento.

Data	Valore contabile del credito all'inizio del periodo	Interessi attivi impliciti calcolati al tasso di mercato (arr.)	Flussi finanziari in entrata	Valore contabile del credito alla fine dell'esercizio
<i>Riferimenti -&gt;</i>	<i>A</i>	<i>B = 3% di A</i>	<i>C</i>	<i>D = A + B - C</i>
30 giugno 2017	1.858.560,00	55.760,00	500.000,00	1.414.320,00
31 dicembre 2017	1.414.320,00	42.420,00	500.000,00	956.740,00
30 giugno 2018	956.740,00	28.700,00	500.000,00	485.440,00
31 dicembre 2018	485.440,00	14.560,00	500.000,00	0,00

Ai fini contabili, gli *interessi attivi* devono necessariamente risultare rilevati tra i proventi finanziari di competenza:

- del bilancio d'esercizio ordinario chiuso al 31 dicembre 2017 per € 98.180,00 (€ 55.760,00 + € 42.420,00);
- e:
- del bilancio d'esercizio ordinario chiuso al 31 dicembre 2018 per € 43.260,00 (€ 28.700,00 + 14.560,00).

### ***Base di commisurazione del super-ammortamento in presenza dell'estensione temporale al 30 giugno 2019***

Con la legge di bilancio 2018 è stato disposto, tra l'altro, che l'agevolazione del *super ammortamento* continua ad operare in relazione agli investimenti effettuati:

- entro il 31 dicembre 2018;
- oppure:*

- entro il 30 giugno 2019, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e, per il quale, sono stati corrisposti acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, tenendo presente che solamente al verificarsi di entrambe le condizioni si possono ritenere ammissibili al super ammortamento anche gli investimenti “effettuati” nel periodo dal 1° gennaio 2019 al 30 giugno 2019.

Ai fini dell’individuazione del “*momento di effettuazione dell’operazione*”, che rileva ai fini della spettanza della prevista maggiorazione dell’ammortamento, l’imputazione degli investimenti al periodo di operatività dell’agevolazione deve necessariamente seguire le regole generali della competenza di cui all’articolo 109, commi 1 e 2, del Tuir, secondo il quale:

- *per i beni mobili*, le spese di acquisizione si devono considerare sostenute:
  - alla data della consegna o spedizione;  
*o, se diversa e successiva;*
  - alla data in cui si verifica l’effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale, senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà;
- *per le acquisizioni di beni con contratti di leasing*, rileva la base di riferimento per il calcolo dell’agevolazione deve essere individuata nel momento in cui il bene risulta consegnato e, quindi, quando il bene entra effettivamente nella disponibilità del locatario, tenendo in considerazione che nel caso in cui il contratto di *leasing* prevede la cosiddetta “*clausola di prova a favore del locatario*”, ai fini dell’agevolazione diviene rilevante la dichiarazione di esito positivo del collaudo da parte dello stesso locatario. In altri termini, ai fini della spettanza del beneficio in argomento rileva:
  - la consegna del bene al locatario;  
*oppure:*
  - l’esito positivo del collaudo;e, di conseguenza, non il momento del riscatto del bene, in quanto l’acquisizione in proprietà del bene a seguito di riscatto non configura un’autonoma ipotesi d’investimento agevolabile;
- *per i beni realizzati in economia*, ai fini della determinazione del valore di acquisizione, rilevano i costi imputabili all’investimento sostenuti nel periodo agevolato. Si tratta, a titolo meramente indicativo, dei costi concernenti:
  - la progettazione dell’investimento;
  - i materiali acquistati;
  - i materiali prelevati dal magazzino, se l’acquisizione dei medesimi non è stato effettuato in modo specifico per la realizzazione del bene;
  - la mano d’opera diretta;
  - gli ammortamenti dei beni strumentali impiegati nella realizzazione del bene;
  - gli stipendi dei tecnici;
  - le spese di mano d’opera;
  - l’energia elettrica e/o la forza motrice degli impianti;
  - il materiale e le spese di manutenzione;
  - le lavorazioni esterne;
  - gli altri costi industriali imputabili all’opera;tenendo presente che la maggiorazione agevolativa in argomento spetta anche per dette opere, i cui lavori:
  - sono iniziati nel corso del periodo agevolato;  
*oppure:*
  - sono iniziati e sospesi in esercizi precedenti al predetto periodo, ma limitatamente ai costi sostenuti in tale arco temporale, avuto riguardo ai predetti criteri di competenza, anche se i lavori risultano ultimati dopo la scadenza dell’agevolazione;

- *per i beni realizzati mediante un contratto di appalto a terzi*, i relativi costi si devono considerare sostenuti dal committente:
  - alla data di ultimazione della prestazione;  
*oppure, in caso di stati di avanzamento lavori:*
  - alla data in cui l'opera o porzione di essa, risulta verificata ed accettata dal committente, nel qual caso sono agevolabili i corrispettivi liquidati nel periodo agevolato in base al Sal-stato di avanzamento lavori, indipendentemente dalla durata infrannuale o ultrannuale del contratto, tenendo, in ogni caso, in considerazione che la maggiorazione viene riconosciuta nella misura in cui l'opera risulta liquidata in via definitiva (cioè quando il Sal-stato di avanzamento lavori risulta accettato dal committente, in conformità a quanto stabilito dall'art. 1666 del codice civile, entro il periodo di vigenza dell'agevolazione.

Come accennato, si rammenta che l'operatività della maggiorazione - *in via condizionata* - anche in relazione agli investimenti effettuati entro il 30 giugno 2019.

Ai fini procedurali, pertanto:

- *per i beni acquisiti in proprietà*, la verifica della sussistenza delle due previste condizioni risulta relativamente semplice in quanto il momento:
  - dell'accettazione dell'ordine da parte del venditore;
  - del pagamento di acconti per almeno il 20%;entro il 31 dicembre 2018 sono riferimenti temporali agevolmente individuabili, relativamente ai quali il contribuente è tenuto a conservare idonea documentazione giustificativa (es.: copia dell'ordine, corrispondenza, email, bonifici, ecc.);
- *per i beni acquisiti tramite leasing*, ai fini dell'estensione temporale del super ammortamento al 30 giugno 2019, si ritiene che entro il 31 dicembre 2018 deve necessariamente risultare:
  - sottoscritto da entrambe le parti il relativo contratto di *leasing*;
  - e:
  - avvenuto il pagamento di un maxi-canone in misura almeno pari al 20% della quota capitale complessivamente dovuta al locatore;nel qual caso, il super ammortamento si renderà operativo dal momento di effettuazione dell'investimento anche se la consegna del bene al locatario o l'esito positivo del collaudo risulta verificato oltre il 31 dicembre 2018 ed entro il 30 giugno 2019;
- *per i beni realizzati mediante contratto di appalto*, ai fini dell'estensione temporale del super ammortamento al 30 giugno 2019, si ritiene che entro il 31 dicembre 2018 deve necessariamente risultare:
  - sottoscritto il contratto di appalto da entrambe le parti;
  - e:
  - avvenuto il pagamento di acconti almeno pari al 20% del costo complessivo previsto nel contratto;nel qual caso il super ammortamento, che competerà dal momento di effettuazione dell'investimento e cioè:
  - dalla data di ultimazione della prestazione;  
*o, in caso di stati di avanzamento lavori:*
  - dalla data in cui l'opera o porzione della medesima risulta verificata ed accettata dal committente;risulta verificato oltre il 31 dicembre 2018 ed entro il 30 giugno 2019;
- *per i beni realizzati in economia*, la maggiorazione spetta anche per i lavori:
  - iniziati nel corso del periodo agevolato;
  - oppure:*
  - iniziati/sospesi in esercizi precedenti a tale periodo, ma limitatamente ai costi sostenuti nel periodo di riferimento, anche se i lavori risultano ultimati successivamente alla data di cessazione dell'agevolazione;

nel qual caso, poiché si tratta non di beni acquistati presso soggetti terzi, ma realizzati internamente, la condizione riguardante l'accettazione dell'ordine da parte del venditore non esplica effetti ai fini dell'estensione del beneficio del super ammortamento agli investimenti effettuati entro il 30 giugno 2019, per i quali, di conseguenza, è necessario che entro il 31 dicembre 2018 risultino sostenuti oneri almeno pari al 20% dei costi complessivamente sostenuti nel periodo dal 1° gennaio 2018 al 30 giugno 2019.

A chiarimento dell'assunto, si fanno seguire due esemplificazioni numeriche.

**Caso 1** - si supponga che un'impresa, per la realizzazione di un bene strumentale in economia che entrerà in funzione nell'anno 2020, ha sostenuto e sosterrà i seguenti oneri:

- nel 2018, per € 700.000,00;
- nel 2019 (dal 1° gennaio al 30 giugno 2019), per € 300.000,00;
- nel 2019 (dal 1° luglio al 31 dicembre 2019), per € 1.000.000,00.

**Analisi**

Per poter accedere alla prevista estensione temporale, considerando che i costi sostenuti dall'impresa nel periodo che dal 1° gennaio 2018 al 30 giugno 2019 sono pari a € 1.000.000,00 (€ 700.000,00 + € 300.000,00), è necessario che entro il 31 dicembre 2018 risultino effettivamente sostenuti costi pari a € 200.000,00 (20% di € 1.000.000,00).

Poiché i costi sostenuti fino al 31 dicembre 2018 sono risultati pari a € 700.000,00 (cioè pari a una entità superiore al limite di € 200.000,00), per l'investimento del bene strumentale in ipotesi, l'impresa ha la possibilità di beneficiare dell'estensione temporale al 30 giugno 2019 (salvo ulteriore proroga).

**Soluzione**

Tenuto conto di quanto precede, è possibile affermare che risulteranno agevolabili, oltre ai costi sostenuti nel 2018 (pari a € 700.000,00), anche i costi sostenuti nel periodo dal 1° gennaio 2019 al 30 giugno 2019 (pari a € 300.000,00).

Ne deriva, di conseguenza, che, con decorrenza dal periodo d'imposta 2020, il bene strumentale può validamente beneficiare di un super ammortamento da calcolare su un importo complessivo di € 1.000.000,00 (€ 700.000,00 + € 300.000,00).

Schematicamente, la situazione può essere così rappresentata:

Anno	Oneri di riferimento	Costi agevolabili
2018 [1/1-31/12]	€ 700.000,00	€ 700.000,00
2019 [1/1-30/6]	€ 300.000,00	€ 300.000,00
2019 [1/7-31/12]	€ 1.000.000,00	€ 0,00
<b>Totali</b>	<b>€ 2.000.000,00</b>	<b>€ 1.000.000,00</b>

**Caso 2** - si supponga che un'impresa, per la realizzazione di un bene strumentale in economia che entrerà in funzione nel 2020, ha sostenuto e sosterrà i seguenti oneri:

- nel 2018, per € 100.000,00;
- nel 2019 (dal 1° gennaio al 30 giugno 2019), per € 500.000,00;
- nel 2019 (dal 1° luglio al 31 dicembre 2019), per € 350.000,00.

**Analisi**

Per poter accedere alla prevista estensione temporale, considerando che i costi sostenuti dall'impresa nel periodo che dal 1° gennaio 2018 al 30 giugno 2019 sono pari a € 600.000,00 (€ 100.000,00 + € 500.000,00), è necessario che entro il 31 dicembre 2018 risultino effettivamente sostenuti costi pari a € 120.000,00 (20% di € 600.000,00).

Poiché i costi sostenuti fino al 31 dicembre 2018 sono risultati pari a € 100.000,00 (cioè pari a una entità inferiore al limite di € 120.000,00), per l'investimento del bene strumentale in ipotesi, l'impresa non ha la possibilità di beneficiare dell'estensione temporale al 30 giugno 2019.

**Soluzione**

Tenuto conto di quanto precede, è possibile affermare che risulteranno agevolabili solamente i costi sostenuti nel 2018 (pari a € 100.000,00) e non anche i costi sostenuti nel periodo dal 1° gennaio 2019 al 30 giugno 2019 (pari a € 500.000,00).

Ne deriva, di conseguenza, che, con decorrenza dal periodo d'imposta 2020, il bene strumentale può validamente beneficiare di un super ammortamento da calcolare su un importo complessivo di € 100.000,00.

Schematicamente, la situazione può essere così rappresentata:

<i>Anno</i>	<i>Oneri di riferimento</i>	<i>Costi agevolabili</i>
2018 [1/1-31/12]	€ 100.000,00	€ 100.000,00
2019 [1/1-30/6]	€ 500.000,00	€ 0,00
2019 [1/7-31/12]	€ 350.000,00	€ 0,00
<b>Totali</b>	<b>€ 950.000,00</b>	<b>€ 100.000,00</b>