
Circolare di studio n. 23/2018

Periodo 16 – 31 Dicembre 2018

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

Sommario

Bene a sapersi	3
Fatturazione elettronica: una realtà operativa di ampia portata	3
Come aderire alla definizione agevolata 2018 (Rottamazione-ter).....	4
Rilevazione della quota di competenza dei ratei e dei risconti nel bilancio d’esercizio	6
Rimborso Iva con visto di conformità.....	7
Ravvedimento per l’omessa o ritardata presentazione del modello F24 con saldo “zero”	9
Agenda.....	11
Scadenario dall’16 al 31 dicembre 2018	11
Schede operative.....	22
Deleghe ai servizi di fatturazione elettronica: chiarimenti ai principali dubbi	22
Sistema Tessera Sanitaria: soggetti obbligati ed esonerati dalla fatturazione elettronica.....	28
Dossier Casi e Contabilità	30
Fatture da emettere alla chiusura dell’esercizio nei riflessi del volume d’affari Iva e della competenza dei ricavi.....	30
Le provvigioni degli agenti di commercio nella contabilità generale d’impresa	32

Bene a sapersi

Fatturazione elettronica: una realtà operativa di ampia portata

Dal 1° gennaio 2019, come chiaramente dettagliato nel portale di “Consulenza”, tutte le fatture emesse, a seguito di cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti o stabiliti in Italia, potranno essere solo fatture elettroniche.

L’obbligo di fattura elettronica vale sia nel caso in cui la cessione del bene o la prestazione di servizio è effettuata tra due operatori Iva (operazioni B2B, cioè *Business to Business*), sia nel caso in cui la cessione/prestazione risulta effettuata da un operatore Iva verso un consumatore finale (operazioni B2C, cioè *Business to Consumer*).

La fattura elettronica si differenzia da una fattura cartacea, in generale, solo per due aspetti:

- deve essere necessariamente redatta utilizzando un pc, un tablet o uno smartphone;
- deve risultare trasmessa elettronicamente al cliente tramite il Sistema di Interscambio (SdI), che è una sorta di “postino” che svolge i compiti di verifica se la fattura contiene almeno i dati obbligatori ai fini fiscali (art. 21 o 21-bis del decreto Iva), nonché l’indirizzo telematico (c.d. “codice destinatario” o l’indirizzo PEC) al quale il cliente desidera che venga recapitata la fattura, oltre a controllare che la partita Iva del fornitore (cedente e/o prestatore) e la partita Iva o il codice fiscale del cliente (cessionario/committente) siano esistenti.

In caso di esito positivo dei controlli precedenti, il Sistema di Interscambio consegna in modo sicuro la fattura al destinatario comunicando, con una “ricevuta di recapito”, a chi ha trasmesso la fattura la data e l’ora di consegna del documento.

In definitiva, quindi, i dati obbligatori da riportare nella fattura elettronica sono gli stessi che si indicavano nelle fatture cartacee oltre all’indirizzo telematico dove il cliente vuole che venga consegnata la fattura.

Restano valide le regole che consentono di predisporre la c.d. “fattura (elettronica) differita” entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell’operazione. Dal punto di vista operativo, questa disposizione può consentire all’utente di avere più tempo per predisporre e trasmettere al SdI la fattura elettronica, fermo restando l’obbligo di rilasciare al cliente – al momento dell’operazione – un documento di trasporto o altro equipollente anche su carta.

Le fatture elettroniche vanno sempre inviate ai propri clienti attraverso il SdI (Sistema di Interscambio), altrimenti sono considerate non emesse.

È quindi necessario che nel compilare i dati del cliente si inserisca in fattura l’indirizzo telematico comunicato dal cliente (che può essere un “Codice Destinatario” alfanumerico di 7 cifre o un indirizzo PEC), altrimenti il “postino SdI” non saprebbe dove recapitare la fattura.

Per trasmettere al SdI il file XML della fattura elettronica si può utilizzare:

- un servizio online presente nel portale “Fatture e Corrispettivi” che consente l’upload del file XML preventivamente predisposto e salvato sul proprio PC;
- la procedura web o l’App Fatturae messe a disposizione gratuitamente dall’Agenzia delle entrate;
- una PEC (Posta Elettronica Certificata), inviando il file della fattura come allegato del messaggio di PEC all’indirizzo sdi01@pec.fatturapa.it;
- un canale telematico (FTP o Web Service) preventivamente attivato con il SdI.

Nel caso in cui il cliente non comunichi alcun indirizzo telematico o è un consumatore finale o un

operatore in regime di vantaggio o forfettario ovvero un piccolo agricoltore, sarà sufficiente compilare solo il campo "Codice Destinatario" con il valore "0000000", nel qual caso il fornitore dovrà rilasciare al suo cliente una copia su carta (o inviarla per email) della fattura trasmessa al SdI comunicandogli anche che potrà consultare e scaricare l'originale della fattura elettronica nella sua area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.

Se uno o più dei controlli predetti non va a buon fine, il SdI "scarta" la fattura elettronica e invia al soggetto che ha trasmesso il file una "ricevuta di scarto" all'interno della quale sarà anche indicato il codice errore e una sintetica descrizione del motivo dello scarto (per spiegazioni più dettagliate di tali motivi si rimanda alle specifiche tecniche allegate al provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 30 aprile 2018).

La ricevuta di scarto viene trasmessa dal SdI alla medesima PEC o al medesimo canale telematico (FTP o Web Service) da cui ha ricevuto la fattura elettronica.

Inoltre, la ricevuta di scarto viene sempre messa a disposizione nell'area autenticata "Consultazione".

Se i controlli predetti vanno a buon fine, il SdI recapita la fattura elettronica all'indirizzo telematico che legge nel file della fattura (campi "Codice Destinatario" e "PEC Destinatario") e invia al soggetto che ha trasmesso il file una ricevuta di consegna all'interno della quale sono indicate la data e l'ora esatta in cui è avvenuta la consegna.

Come aderire alla definizione agevolata 2018 (Rottamazione-ter)

È iniziata l'operatività "definizione agevolata 2018" nota anche come "rottamazione-ter", riguardante le somme affidate all'Agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017, per le quali sussiste la possibilità di procedere alla rateazione.

Coloro che aderiranno alla procedura agevolata dovranno procedere al versamento dell'importo residuo delle somme dovute senza corrispondere le sanzioni e gli interessi di mora, mentre per le multe stradali, invece, non si pagheranno gli interessi di mora e le maggiorazioni previste dalla legge.

Si ritiene opportuno rammentare che non rientrano nel beneficio della definizione agevolata alcune tipologie di carichi, esclusi in ragione della loro natura, e in particolare quelli riferiti a:

- crediti derivanti da condanne pronunciate dalla Corte dei conti;
- multe, ammende e sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
- recupero degli aiuti di Stato considerati illegittimi dall'Unione Europea;
- sanzioni diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti agli enti previdenziali.

Rispetto alle precedenti "definizioni" introdotte dal D.L. n. 193/2016 ("prima rottamazione") e, successivamente, dal D.L. n. 148/2017 ("rottamazione-bis"), il D.L. 119/2018 ha previsto importanti novità a favore del contribuente per il pagamento in forma rateale, e in particolare:

- un periodo temporale più ampio per rateizzare le somme dovute: 10 rate ripartite in 5 anni;
- un tasso di interesse ridotto, definito nella misura del 2% annuo a partire dal 1° agosto 2019 invece del 4,5% come previsto precedentemente.

Per usufruire della definizione agevolata in argomento è necessario presentare la dichiarazione di adesione entro il 30 aprile 2019.

Il soggetto interessato ha la possibilità di scegliere di pagare in un'unica soluzione o fino a un massimo di 10 rate consecutive di pari importo (5 anni), con scadenza il 31 luglio e il 30 novembre

di ciascun anno. Il termine per pagare la prima o unica rata è fissato dal legislatore al 31 luglio 2019.

Possono aderire alla “definizione agevolata 2018” tutti coloro che hanno carichi affidati all’Agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017 compresi quelli che avevano già aderito:

- alla “prima rottamazione”-Definizione agevolata prevista dal D.L. n. 193/2016, e sono decaduti per non aver versato tempestivamente ed integralmente le rate del piano di definizione;
- alla “rottamazione-bis”-Definizione agevolata prevista dal D.L. n. 148/2017, nel solo caso in cui risultino integralmente saldate, entro il 7 dicembre 2018, tutte le rate in scadenza nei mesi di luglio, settembre e ottobre 2018 (coloro, infatti, che non pagheranno le rate scadute entro tale data non potranno aderire alla “definizione agevolata 2018”).

Per aderire alla “definizione agevolata 2018” è necessario presentare, come accennato, entro il 30 aprile 2019, l’apposita dichiarazione di adesione:

- alla casella pec della Direzione Regionale di Agenzia delle entrate-Riscossione di riferimento, inviando il *modello DA-2018*, debitamente compilato in ogni sua parte, unitamente alla copia del documento di identità. La domanda deve essere trasmessa tramite posta elettronica certificata (pec);
- presso gli Sportelli di Agenzia delle entrate-Riscossione presenti su tutto il territorio nazionale (esclusa la regione Sicilia) consegnando il *modello DA-2018* debitamente compilato e firmato;

tenendo presente che:

- coloro che hanno già aderito alla “rottamazione-bis” e si sono messi in regola entro il 7 dicembre 2018 pagando l’importo delle rate in scadenza nei mesi di luglio, settembre e ottobre 2018, non sono tenuti a presentare per gli stessi carichi alcuna dichiarazione di adesione in quanto saranno automaticamente ammessi ai benefici della “rottamazione-ter”;
- coloro che, per effetto di precedenti pagamenti parziali, avessero già saldato gli importi dovuti a titolo di capitale e interessi per ritardata iscrizione a ruolo, hanno la possibilità di beneficiare della “rottamazione-ter” e, quindi, dell’estinzione delle ulteriori somme dovute per sanzioni e per interessi di mora, presentando la domanda di adesione, entro la medesima scadenza del 30 aprile 2019.

Dopo aver presentato la domanda di adesione, l’Agenzia delle entrate-Riscossione invierà al soggetto interessato o contribuente entro il 30 giugno 2019 una “Comunicazione”:

- di *accoglimento della domanda* contenente l’ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della “definizione agevolata 2018”, la scadenza delle eventuali rate e i relativi bollettini di pagamento;
- di *eventuale diniego*.

A seguito della presentazione della dichiarazione di adesione, Agenzia delle entrate-Riscossione, limitatamente ai debiti rientranti nell’ambito applicativo della definizione agevolata (cosiddetti “debiti definibili”), non darà seguito alle procedure esecutive già avviate, salvo che non abbia avuto luogo il primo incanto con esito positivo.

Inoltre, non saranno avviate nuove procedure cautelari o esecutive, mentre resteranno i fermi amministrativi e le ipoteche già iscritti alla data di presentazione della domanda e sono sospesi:

- i termini di prescrizione e decadenza dei carichi inseriti nella domanda;
- gli obblighi di pagamento derivanti da precedenti rateizzazioni.

Al riguardo si ritiene opportuno puntualizzare che, per coloro che chiederanno di aderire alla “definizione agevolata 2018”, è stato espressamente previsto che, indipendentemente dal fatto che verrà o meno pagata la prima o l’unica rata della definizione o una delle successive rate, non

sarà più possibile richiedere, per lo stesso debito, una nuova rateizzazione e, nel caso il debito risultasse già rateizzato, la precedente rateizzazione sarà revocata.

Rilevazione della quota di competenza dei ratei e dei risconti nel bilancio d'esercizio

Ai fini contabili, si è soliti puntualizzare che:

- *il rateo* costituisce una quota di entrate o uscite future relative a componenti positivi di reddito (proventi) o a componenti negativi di reddito (costi) non ancora conseguiti o sostenuti, ma che risultano, in relazione alla competenza economica, già maturati, pur non avendo ancora trovato la coerente rilevazione, in quanto la manifestazione finanziaria troverà consistenza in esercizi futuri. In pratica, esso misura componenti positivi o negativi di reddito a rilevazione posticipata, già maturati, ma che non hanno ancora avuto l'effetto liquidazione;
- *il risconto* rappresenta una quota di costi o di proventi non ancora maturati, ma che hanno già avuto la loro manifestazione finanziaria. Si tratta, in pratica, di componenti negativi o positivi di reddito che risultano aver già concretizzato la rilevazione contabile (es.: per prestazioni di servizi), che, però, saranno utilizzati nell'esercizio sociale successivo; essi non possono, pertanto, far parte interamente dei componenti di reddito dell'esercizio in chiusura e, di conseguenza, devono necessariamente, per quota di competenza, essere rinviati ai successivi esercizi sociali come "costi sospesi" o "proventi futuri".

L'art. 2424-bis, comma 6, del codice civile specifica che nella voce:

- *ratei e risconti attivi* devono necessariamente risultare iscritti:
 - i proventi o componenti positivi di reddito di competenza dell'esercizio esigibili in esercizi successivi;
 - i costi o componenti negativi di reddito sostenuti entro la chiusura dell'esercizio, ma di competenza di periodi successivi;
- *ratei e risconti passivi* devono essere iscritti:
 - i costi o componenti negativi di reddito di competenza dell'esercizio esigibili in esercizi successivi;
 - i proventi o componenti positivi di reddito percepiti entro la chiusura dell'esercizio, ma di competenza di esercizi successivi;tenendo presente, in ogni caso, che possono essere iscritte in tali voci solamente le quote di "costi" e di "proventi", comuni a due o più esercizi, la cui entità varia in ragione del tempo.

Ne deriva, di conseguenza, che la rilevazione di un *rateo* o di un *risconto* deve necessariamente avvenire quando sussistono le seguenti condizioni:

- il contratto inizia in un esercizio e termina in uno successivo;
- il corrispettivo delle prestazioni è contrattualmente dovuto in via anticipata o posticipata rispetto a prestazioni comuni a due o più esercizi consecutivi;
- l'entità dei ratei e risconti varia con il trascorrere del tempo;

e, quindi, *non si possono* e, quindi, *non si devono includere tra i ratei e i risconti*, gli oneri e i proventi la cui competenza è maturata per intero nell'esercizio cui si riferisce il bilancio d'esercizio o in quelli successivi, come, a titolo di mera esemplificazione:

- gli anticipi ricevuti o corrisposti nel corso dell'esercizio sociale per canoni di locazione che maturano solo nell'esercizio successivo;
- gli interessi attivi maturati sui conti correnti bancari e/o postali, ma non ancora accreditati;
- le fatture ancora da emettere;
- le fatture da ricevere;
- le note di credito da emettere;
- le note di credito da ricevere.

Come già accennato, *i ratei e i risconti* fanno esplicito riferimento a ricavi e costi la cui competenza risulta effettivamente anticipata o posticipata rispetto alla cosiddetta manifestazione finanziaria.

L'entità dei medesimi, pertanto, deve essere individuata mediante la ripartizione con il criterio del "tempo fisico" del componente positivo di reddito (ricavo o provento) o del componente negativo di reddito (costo), in modo da poter pervenire ad assegnare all'esercizio sociale in corso solamente la quota parte di competenza.

In pratica, se le *prestazioni contrattuali rese o ricevute* evidenziano o riguardano un contenuto economico costante nel tempo, l'individuazione della quota da ripartire del componente positivo di reddito (provento) o del componente negativo di reddito (costo), anche al fine di una coerente attribuzione all'esercizio sociale in corso della quota parte di competenza, deve necessariamente risultare eseguita in proporzione al tempo. A esempio, se al 1° dicembre è stato corrisposto in via anticipata un canone per il trimestre novembre-gennaio, è necessario procedere all'iscrizione in contabilità generale d'impresa e, quindi, nel bilancio d'esercizio, di un "risconto attivo" pari a un terzo della somma pagata o registrata quale entità dovuta (oppure pari a un 31.mo di un 92.mo nel calcolo a giorni).

L'operatività della "modalità del tempo fisico" si deve considerare un principio o un criterio tipico dei contratti di durata nei quali l'addebito dei previsti corrispettivi esplica effetti per ricorrenti e uguali periodi di tempo (con quote bimestrali, trimestrali, quadrimestrali, semestrali, annuali, ecc.), uno dei quali può risultare posizionato "a cavallo" di due o più esercizi consecutivi, come, a titolo meramente indicativo, in presenza di:

- canoni relativi ai contratti di locazione;
- premi dovuti per i contratti assicurativi.

Se, invece, le prestazioni contrattuali rese o ricevute non rispecchiano una valenza o un contenuto di tipo economico costante nel tempo, la ripartizione del componente positivo di reddito (provento) o del componente negativo di reddito (costo), per la coerente attribuzione all'esercizio sociale in corso della quota parte di competenza, deve necessariamente risultare posta in essere in relazione o in rapporto alle condizioni di svolgimento della gestione, che prevede l'applicazione del cosiddetto "criterio del tempo economico".

Infatti, tale criterio trova tipica applicazione nelle situazioni in cui la quota del componente positivo di reddito (provento) o del componente negativo di reddito (costo) imputabile all'esercizio sociale non può essere ritenuta proporzionale solamente al decorrere del tempo, ma deve necessariamente riflettere anche i contenuti economici dell'operazione effettuata.

Si consideri, al riguardo, a titolo di mera indicazione, la presenza di un contratto di locazione per un bene immobile che viene utilizzato solamente per una parte dell'anno (attività alberghiera stagionale), che prevede la corresponsione del canone dovuto che può riguardare o riferirsi a un periodo annuale a cavallo di due esercizi. In tale situazione, la determinazione e/o l'individuazione dei ratei e dei risconti deve necessariamente risultare eseguita non in maniera proporzionale al tempo, ma tenendo in considerazione anche gli effettivi termini economici, in modo da valutar la prestazione e la controprestazione come derivanti dall'operazione principale in relazione al principio di correlazione tra componenti positivi di reddito (proventi) e componenti negativi di reddito (costi).

Da quanto accennato, poiché i ratei e i risconti misurano proventi ed oneri la cui competenza è anticipata o posticipata rispetto alla manifestazione numeraria e/o documentale, è opportuno tenere in considerazione che i medesimi prescindono dalla data di manifestazione numeraria dei relativi proventi ed oneri, i quali devono necessariamente essere comuni a due o più esercizi e ripartibili in ragione del tempo.

L'ammontare di competenza deve essere determinato mediante la ripartizione del provento o dell'onere (in genere derivante da contratti di durata), in modo da assegnare per imputazione la quota parte di competenza all'esercizio in corso, e di rinviarne l'eccedenza ai successivi.

Rimborso Iva con visto di conformità

La *polizza assicurativa* che deve essere stipulata e/o rinnovata dai professionisti per procedere a porre il "visto di conformità", in modo da consentire il *rimborso dell'Iva* a credito deve necessariamente risultare adeguata al numero:

- dei contribuenti assistiti;
- dei visti di conformità apposti;
- delle asseverazioni formalizzate;
- delle certificazioni tributarie rilasciate;

e, quindi, non in relazione all'entità del credito chiesto a rimborso.

Ne deriva, di conseguenza, che anche nella situazione in cui dalla *polizza di assicurazione* risulta un massimale di ammontare inferiore alla somma chiesta a rimborso, il contribuente non è tenuto a prestare altra garanzia.

Infatti, al riguardo, è opportuno precisare che l'art. 38 *bis*, comma 3, del decreto Iva, dispone che, i rimborsi di ammontare superiore a € 30.000,00 devono essere eseguiti previa presentazione della relativa dichiarazione o istanza da cui emerge il credito richiesto a rimborso recante il visto di conformità o la prevista sottoscrizione alternativa, tenendo presente che alla dichiarazione o istanza deve essere allegata una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà attestante, in relazione alle caratteristiche soggettive del contribuente, che:

- il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40%;
- la consistenza degli immobili non si è ridotta, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40% per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata;
- l'attività svolta non risulta cessata, né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili;
- non risultano cedute, se la richiesta di rimborso viene presentata da società di capitali non quotate nei mercati regolamentati nell'anno precedente la richiesta, azioni o quote della società medesima per un ammontare superiore al 50 per cento del capitale sociale;
- sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

In concreto, da quanto accennato, si deduce che risulta *eliminato l'obbligo generalizzato di prestare la garanzia*, che rimane, però, operativo, in caso di crediti chiesti a rimborso di importo superiore a € 30.000,00, quando si verificano le cosiddette "situazioni di rischio", nel qual caso detti rimborsi possono essere *eseguiti previa prestazione della garanzia* quando richiesti da soggetti passivi:

- esercenti un'attività d'impresa da meno di due anni diversi (escluse le start-up innovative);
- ai quali, nei due anni antecedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato superiore:
 - al 10% degli importi dichiarati, se questi non superano € 150.000,00;
 - al 5% degli importi dichiarati, se questi superano € 150.000,00, ma non superano € 1.500.000,00;
 - all'1% degli importi dichiarati, o comunque a € 150.000,00, se gli importi dichiarati superano € 1.500.000,00;

compresi:

- i soggetti passivi che:
 - presentano la dichiarazione o l'istanza da cui emerge il credito richiesto a rimborso priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa;
 - o:
 - non presentano la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà;
- richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.

Il successivo comma 5 dell'art. 38-bis citato individua, poi, le diverse modalità con le quali la garanzia può essere prestata.

La presenza della garanzia assicura all'Erario la possibilità di recuperare il credito rimborsato, qualora se ne ravvisi successivamente la non spettanza.

Per quanto attiene alla disciplina inerente all'apposizione del visto di conformità da parte del professionista abilitato, si ritiene opportuno puntualizzare, come già accennato, che sussiste l'obbligo di sottoscrizione di una polizza di assicurazione della responsabilità civile, con massimale adeguato:

- al numero dei contribuenti assistiti;
- al numero dei visti di conformità, delle asseverazioni e delle certificazioni tributarie rilasciati; e, comunque:
- non inferiore a € 3.000.000,00;

al fine di garantire ai propri clienti il risarcimento dei danni eventualmente provocati dall'attività prestata e al bilancio dello Stato o del diverso ente impositore.

La polizza assicurativa, tende, quindi, a garantire il completo risarcimento ai contribuenti dell'eventuale danno arrecato, anche di entità minima, nonché il risarcimento delle sanzioni amministrative irrogate ai soggetti che rilasciano il visto di conformità o l'asseverazione infedele.

In concreto, poiché si tratta di una *responsabilità civilistica* nei confronti del cliente e del terzo creditore.

Pertanto, nell'ipotesi in cui una società ha presentato un'istanza di rimborso corredata da visto di conformità per € 5.000.000,00 (o, anche di entità superiore), il professionista abilitato a svolgere l'attività di assistenza fiscale deve necessariamente aver stipulato una polizza assicurativa con massimale pari a € 3.000.000,00.

Al riguardo, nel rispetto delle vigenti normative, il suddetto *visto di conformità* non si può considerare privo di efficacia, in quanto non sussiste alcun obbligo per il contribuente a prestare garanzia per ottenere il credito chiesto a rimborso - né totale né parziale - salvo che lo stesso non si trovi in uno dei casi considerati di rischio.

Ravvedimento per l'omessa o ritardata presentazione del modello F24 con saldo "zero"

L'istituto della compensazione tributaria, disciplinato dall'art. 17, comma 1, del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, prevede che i contribuenti eseguono versamenti unitari:

- delle imposte;
- dei contributi dovuti all'Inps;
- delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali;

hanno la possibilità di procedere all'eventuale compensazione dei crediti, dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presentate.

Le vigenti disposizioni normative, che disciplinano la compensazione dei crediti d'imposta cosiddetta "orizzontale" o "esterna", in quanto coinvolge crediti e debiti di natura diversa, tengono conto dell'entità di € 700.000,00, quale limite massimo dei crediti d'imposta compensabili, per ciascun anno solare.

Per tale ragione, ed al fine di rendere manifesta la volontà del contribuente, è necessario che tale compensazione avvenga espressamente tramite specifica esposizione nella delega di pagamento.

Ne deriva, di conseguenza, che, ai sensi dell'art. 19, comma 3, del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, il modello F24 deve essere presentato anche nel caso in cui il saldo finale sia pari a "zero", quando cioè "*le somme dovute risultano totalmente compensate*".

Per disposto dell'art. 15, comma 2-*bis*, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, l'omessa presentazione del modello di versamento contenente i dati relativi alla compensazione, è soggetta alla sanzione amministrativa di € 100,00, ridotta a € 50,00, se il ritardo non risulta superiore a cinque giorni lavorativi.

Detta modalità procedurale - che si è resa applicabile dal 1° gennaio 2016 - è stata introdotta dall'art. 15, comma 1, lett. q), n. 2), del D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158, al fine di disciplinare in modo coerente l'omessa presentazione del modello F24 a zero, consentendo, tra l'altro, anche la possibilità di regolarizzare l'eventuale violazione commessa mediante l'istituto del ravvedimento operoso.

Tale adempimento si perfeziona presentando il modello F24 a zero, nel quale deve risultare specificato:

- l'ammontare del credito;

e:

- le somme compensate;

oltre a corrispondere la sanzione amministrativa in misura ridotta.

Al riguardo, si ritiene opportuno rammentare che a norma del comma 1, lettere a-bis), b-bis), b-ter) e b-quater), dell'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, la sanzione amministrativa che si rende dovuta si riduce:

- *a un nono del minimo*, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro 90 giorni dalla data dell'omissione o dell'errore, o se la regolarizzazione delle omissioni e degli errori commessi in dichiarazione avviene entro 90 giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione in cui l'omissione o l'errore è stato commesso;
- *a un settimo del minimo*, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione o, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore;
- *a un sesto del minimo*, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione o, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore;
- *a un quinto del minimo*, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'art. 24 della L. 7 gennaio 1929, n. 4, salvo casi particolari.

Con specifico riferimento al *quantum* di sanzione da corrispondere, si rammenta che il ravvedimento operoso ha una funzione premiale che consiste nella riduzione della sanzione base comminata al trasgressore.

Poiché, nel caso di specie, la sanzione base è quantitativamente determinata in maniera diversa a seconda dell'arco temporale in cui la violazione viene regolarizzata, si è dell'avviso che si applicherà la riduzione di 1/9:

- *alla sanzione base di € 50,00*, se la delega di pagamento a saldo "zero" viene presentata con un ritardo non superiore a 5 giorni lavorativi (€ 5,56);
- *alla sanzione base di € 100,00*, se la delega di pagamento a saldo "zero" viene presentata con un ritardo superiore a 5 giorni lavorativi ma entro 90 giorni dall'omissione (€ 11,11).

Trascorso il termine di 90 giorni e, ovviamente, se ne ricorrono le condizioni, si rendono applicabili le diverse ed ulteriori riduzioni di cui alle lettere da b) a b-quater) dell'art. 13, comma 1, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, da commisurarsi alla sanzione base di € 100,00.

Ne deriva, di conseguenza, che si rende dovuta la sanzione amministrativa ridotta di:

- € 12,50, se la delega di pagamento a saldo "zero" risulta presentata entro un anno dall'omissione;
- € 14,29, se la delega di pagamento a saldo "zero" risulta presentata entro due anni dall'omissione;
- € 16,67, se la delega di pagamento a saldo "zero" risulta presentata oltre due anni dall'omissione;
- € 20,00, se la delega di pagamento a saldo "zero" risulta presentata dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'art. 24 della L. 4/1929;

tenendo presente che le sanzioni ridotte sono state arrotondate al centesimo di euro, in quanto non si deve utilizzare la regola del troncamento dei decimali.

Agenda

Scadenzario dall'16 al 31 dicembre 2018

<i>Giorno</i>	<i>Adempimento</i>	<i>Fatto/ da fare</i>
17	ACCISE-ENERGIA ELETTRICA Pagamento dell'accisa sull'energia elettrica in rata d'acconto, calcolata in relazione ai consumi dell'anno precedente.	
17	ACCISE-IMPOSTA DI FABBRICAZIONE E CONSUMO Pagamento delle accise relative e/o di competenza del <i>mese precedente</i> .	
17	ADDIZIONALI COMUNALE E/O REGIONALE IRPEF 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> .	
17	ADDIZIONALE SU BONUS E STOCK OPTIONS I soggetti che operano nel settore finanziario che, <i>nel corso del mese precedente</i> 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.	
17	ALCOLE ETILICO-VERSAMENTO ACCISA Pagamento dell'accisa sull'alcole etilico relativo alle immissioni in consumo effettuate nel periodo dal 1° al 15 del mese di dicembre 2018 utilizzando il modello F24, con esclusione della compensazione di eventuali crediti. N.B.: il versamento, in alternativa, può risultare posto in essere entro il 27 dicembre 2018, se eseguito direttamente in tesoreria o tramite conto corrente postale.	
17	ASSISTENZA FISCALE-DATORI DI LAVORO ED ENTI PENSIONISTICI Versamento, <i>se ne ricorrono le condizioni e gli inerenti presupposti</i> , della <i>quota o rata</i> , da parte dei datori di lavoro e/o degli enti pensionistici, dell'Irpef a titolo di saldo per l'anno 2017 e di primo acconto 2018 trattenuta ai lavoratori dipendenti o ai pensionati sulle competenze corrisposte ai lavoratori dipendenti o ai pensionati che hanno richiesto l'assistenza fiscale, mediante versamento utilizzando il modello F24 e specificando gli appropriati codici di riferimento.	
17	ASSOCIATI IN PARTECIPAZIONE 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, mediante versamento utilizzando il modello telematico F24.	

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
17	<p>BEVANDE ALCOLICHE-VERSAMENTO ACCISA Pagamento dell'accisa sulle bevande alcoliche relativo alle immissioni in consumo effettuate nel periodo dal 1° al 15 del mese di dicembre 2018, utilizzando il modello F24, con esclusione della compensazione di eventuali crediti. N.B.: il versamento, in alternativa, può risultare posto in essere entro il 27 dicembre 2018, se eseguito direttamente in tesoreria o tramite conto corrente postale.</p>	
17	<p>BONIFICI RELATIVI A SPESE DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO O DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI 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.</p>	
17	<p>CASAGIT - DENUNCIA E VERSAMENTO CONTRIBUTI Pagamento, da parte dei datori di lavoro che hanno alle proprie dipendenze giornalisti e praticanti giornalisti, dei contributi inerenti <i>al mese precedente</i>.</p>	
17	<p>COMPENSI DI LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE-CONTRIBUZIONE INPS I soggetti che hanno erogato compensi a lavoratori autonomi occasionali devono procedere, a norma della L. 8 agosto 1995, n. 335, al pagamento del contributo Inps sui compensi erogati <i>nel corso del mese precedente</i>, a condizione che il reddito annuo derivante da tali attività risulti di entità superiore a € 5.000,00 e solamente per la parte che eccede tale limite.</p>	
17	<p>CONDOMINI-CORRISPETTIVI PER APPALTI DI OPERE O SERVIZI Pagamento da parte dei condomini delle ritenute alla fonte operate <i>nel mese precedente</i> sui corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti di appalto di opere o servizi poste in essere nell'ambito dell'esercizio di impresa <i>oppure</i> qualificabili come redditi diversi ai sensi dell'art. 67 comma 1, lett. i), del Tuir.</p>	
17	<p>CONSORZI DI BONIFICA-VERSAMENTO CONTRIBUTI FONDO QUIESCENZA DIPENDENTI CONSORZIALI FISSI Pagamento all'Enpaia, da parte dei Consorzi di bonifica, dei contributi relativi al fondo quiescenza per il <i>mese precedente</i> e spettanti ai lavoratori dipendenti rientranti nella sfera di applicazione dei contratti collettivi nazionali 7 agosto 1969, 28 luglio 1970 e 20 novembre 1970, che sono considerati consorziali fissi con rapporto di ruolo a tempo indeterminato e/o a termine.</p>	
17	<p>CONTRIBUZIONE INPS-ADEMPIMENTO INERENTI AI RAPPORTI DI LAVORO 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>.</p>	

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
17	<p>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE EX ENPALS 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.</p>	
17	<p>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-BORSE DI STUDIO 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>.</p>	
17	<p>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-COMPENSI 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 a detto periodo.</p>	
17	<p>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-LAVORATORI AUTONOMI OCCASIONALI 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 inerenti <i>al mese precedente</i> per l'importo eccedente il limite predetto.</p>	
17	<p>CONTRIBUZIONE INPS-GESTIONE SEPARATA-PROVVIGIONI VENDITE A DOMICILIO 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.</p>	
17	<p>CONTRIBUZIONE INPS-SPEDIZIONIERI DOGANALI Versamento del contributo Inps sui compensi erogati agli spedizionieri doganali <i>nel corso del mese precedente</i>.</p>	
17	<p>CONTRIBUZIONE PESCATORI AUTONOMI Pagamento, da parte dei pescatori autonomi, della contribuzione dovuta mensilmente mediante versamento - direttamente o per il tramite degli intermediari abilitati - utilizzando il modello F24.</p>	
17	<p>IMPOSTA SOSTITUTIVA SUI CAPITAL GAIN - REGIME AMMINISTRATO Pagamento, da parte delle Banche, Poste, Sim, Sgr, società fiduciarie e altri intermediari finanziari, dell'imposta sostitutiva applicata nel corso del precedente <i>mese di ottobre (secondo mese precedente)</i>, in applicazione del regime di "risparmio amministrato" agli investitori.</p>	
17	<p>IMPOSTA SOSTITUTIVA REDDITI DI CAPITALE E CAPITAL GAIN - REGIME GESTITO Pagamento, da parte delle Banche, Sim, Sgr, società fiduciarie e altri</p>	

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
	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 <i>mese di ottobre (secondo mese precedente)</i> .	
17	IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI 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 <i>nel corso del mese precedente</i> .	
17	IMU-IMPOSTA MUNICIPALE PROPRIA-SALDO 2018 Pagamento del saldo dovuto per l'Imu-imposta municipale propria inerente all'anno in corso, tenendo in considerazione che il tributo si rende dovuto per anni solari, a ciascuno dei quali corrisponde un'obbligazione tributaria autonoma, e che, in ogni caso, deve essere corrisposto separatamente per ciascun Comune nel cui territorio sono situati i beni immobili in relazione ai quali sussiste il presupposto impositivo. Con riferimento a ciascun Comune, pertanto, occorre provvedere ad effettuare un distinto versamento, tenendo in considerazione che l'entità dell'imposta dovuta deve essere liquidata in proporzione alla quota di possesso e ai mesi dell'anno durante i quali tale possesso risulta protratto (si deve essere computare come "mese intero", il periodo di possesso risulta di almeno quindici giorni).	
17	IMU-IMPOSTA MUNICIPALE PROPRIA-VERSAMENTO ENTI NON COMMERCIALI Per gli enti non commerciali, scade il termine per procedere al pagamento della seconda rata dell'imposta dovuta per l'anno in corso, nella misura pari al 50% dell'imposta complessivamente corrisposta o dovuta per il periodo d'imposta precedente. Il versamento a conguaglio deve necessariamente risulta eseguita entro il 16 giugno 2018.	
17	INCREMENTI DI PRODUTTIVITÀ, REDDITIVITÀ, QUALITÀ, EFFICIENZA E INNOVAZIONE O A PARTECIPAZIONE AGLI UTILI DELL'IMPRESA 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.	
17	INPGI-DENUNCIA E VERSAMENTO CONTRIBUTI LAVORO DIPENDENTE I datori di lavoro dei giornalisti e dei praticanti giornalisti: - devono procedere al pagamento dei contributi previdenziali inerenti alle retribuzioni corrisposte <i>nel corso del mese precedente</i> , mediante versamento - direttamente o per il tramite degli intermediari abilitati - utilizzando il modello F24; - devono presentare il previsto modello esclusivamente in via telematica attraverso i servizi di trasmissione telematica dell'Agenzia delle entrate.	

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
17	<p>IRAP-ACCONTO MENSILE-SOSTITUTI D'IMPOSTA PUBBLICI</p> <p>Gli enti pubblici, gli organismi pubblici e le Amministrazioni centrali dello Stato individuate dal D.M. 5 ottobre 2007 e dal D.M. 22 ottobre 2008 tenuti al versamento unitario di imposte e contributi, devono procedere al pagamento dell'acconto mensile Irap dovuto sui compensi, sulle retribuzioni e sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente corrisposti <i>nel corso del mese precedente</i>.</p>	
17	<p>IVA DOVUTA-SOGGETTI IN REGIME FORFETARIO O DI VANTAGGIO</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>	
17	<p>IVA DOVUTA-LIQUIDAZIONE PERIODICA MENSILE</p> <p>Pagamento:</p> <ul style="list-style-type: none"> • da parte dei soggetti passivi Iva che effettuano la liquidazione dell'Iva con periodicità mensile, dell'eventuale debito di tributo di competenza <i>dello scorso mese di novembre</i>; • 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 <i>mese di ottobre (secondo mese precedente)</i>. 	
17	<p>LIQUIDAZIONE IVA PERIODICA MENSILE-RAVVEDIMENTO OPEROSO BREVE</p> <p>I soggetti passivi Iva, che erano tenuti a porre in essere il versamento dell'Iva a credito dell'Erario reveniente dalla liquidazione periodica di competenza <i>dello scorso mese di ottobre o del terzo trimestre 2018 (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 novembre 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.</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 mod. F24 con modalità telematiche.</p>	
17	<p>LIQUIDAZIONE IVA PERIODICA MENSILE-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO</p> <p>I soggetti passivi Iva, che erano tenuti a porre in essere il versamento dell'Iva a credito dell'Erario reveniente dalla liquidazione periodica di competenza <i>del scorso mese di agosto (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 17 settembre 2018, in quanto il giorno 16 cadeva di domenica)</i>, hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro i 90</p>	

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
	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'1,67% (1/9 del 15%), mediante versamento utilizzando il mod. F24 con modalità telematiche.	
17	LOCAZIONI BREVI-VERSAMENTO RITENUTA ALLA FONTE Pagamento, da parte dei sostituti d'imposta degli intermediari che svolgono attività di agenzia immobiliare anche tramite portali <i>on line</i> , della ritenuta alla fonte nella misura del 21% derivante dalle locazioni brevi calcolata sui canoni corrisposti alla persona fisica locatore o comodatario o sublocatore.	
17	PRODOTTI ENERGETICI DIVERSI DAL GAS NATURALE, DAL CARBONE, DALLA LIGNITE E DAL COKE-VERSAMENTO ACCISA Pagamento dell'accisa sui prodotti energetici <i>diversi</i> dal gas naturale, dal carbone, dalla lignite e dal coke inerenti alle immissioni in consumo effettuate nel periodo dal 1° al 15 del mese di dicembre 2018 utilizzando il mod. F24 di cui all'art. 17, con esclusione della compensazione di eventuali crediti. N.B.: il versamento, in alternativa, può risultare posto in essere entro il 27 dicembre 2018, se eseguito direttamente in tesoreria o tramite conto corrente postale.	
17	PROVENTI SOGGETTI A RITENUTA DI IMPOSTA CORRISPOSTI DA ORGANIZZAZIONI ESTERE DI IMPRESE RESIDENTI Pagamento delle ritenute alla fonte sui proventi soggetti alla ritenuta a titolo di imposta corrisposti da organizzazioni estere di imprese residenti <i>nel corso del mese precedente</i> , mediante versamento utilizzando il modello F24 e specificando l'appropriato codice tributo.	
17	RITENUTE ALLA FONTE E/O IMPOSTE SOSTITUTIVE I sostituti d'imposta che <i>nel corso del mese precedente</i> hanno corrisposto compensi e/o proventi soggetti a ritenuta alla fonte e/o a imposte sostitutive, come, a titolo meramente indicativo e non esaustivo: <ul style="list-style-type: none"> - compensi per avviamento commerciale; - contributi degli enti pubblici; - dividendi; - indennità per la cessazione del rapporto di lavoro; - interessi e altri redditi di capitale (esclusi i dividendi); - premi e vincite; - provvigioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento di affari; - redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente; - redditi di lavoro autonomo; - redditi di lavoro dipendente, comprese le indennità per la cessazione del rapporto di lavoro; 	

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
	- redditi diversi; devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24.	
17	RIVALUTAZIONE FONDO TFR-TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO Pagamento, da parte dei datori di lavoro, dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del fondo per il Tfr-trattamento di fine rapporto di competenza, per maturazione, dell'anno in corso, mediante versamento utilizzando il modello F24.	
17	SOSTITUTI D'IMPOSTA-RAVVEDIMENTO OPEROSO BREVE I contribuenti-sostituti d'imposta, che erano tenuti a porre in essere il versamento delle imposte sostitutive e/o delle ritenute alla fonte di competenza dello scorso mese di ottobre (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 novembre 2018), hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "breve" (entro i 30 giorni dalla scadenza prevista per l'adempimento) dei pagamenti non eseguiti o effettuati in misura non sufficiente. L'adempimento si perfeziona con la corresponsione delle imposte e delle 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.	
17	SOSTITUTI D'IMPOSTA-RAVVEDIMENTO OPEROSO INTERMEDIO I contribuenti-sostituti d'imposta, che erano tenuti a porre in essere il versamento delle imposte sostitutive e/o delle ritenute alla fonte di competenza del scorso mese di agosto (il cui termine per l'esecuzione è scaduto il 16 settembre 2018), hanno la possibilità di procedere, se non vi hanno già provveduto, alla regolarizzazione per ravvedimento cosiddetto "intermedio" (entro i 90 giorni dalla scadenza prevista per l'adempimento) dei pagamenti non eseguiti o effettuati in misura non sufficiente. L'adempimento si perfeziona con la corresponsione delle imposte e delle ritenute, maggiorate degli interessi legali e della sanzione amministrativa ridotta nella misura dell'1,67% (1/9 del 15%), mediante versamento utilizzando il modello F24.	
17	TASI-TASSA SERVIZI INDIVISIBILI-SALDO 2018 Pagamento del saldo dovuto per la Tasi-tassa servizi indivisibili per l'anno in corso, tenendo in considerazione sia che tale tributo si rende dovuto per anni solari, a ciascuno dei quali corrisponde un'obbligazione tributaria autonoma, sia che deve essere corrisposta separatamente per ciascun Comune nel cui territorio sono situati i beni immobili in relazione ai quali sussiste il presupposto impositivo specificamente disciplinato con apposito regolamento. Con riferimento a ciascun Comune, pertanto, occorre provvedere ad effettuare un distinto versamento, tenendo in considerazione che l'entità dell'imposta dovuta deve essere liquidata in proporzione alla quota di possesso e ai mesi dell'anno durante i quali tale possesso risulta protratto (si	

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
	deve essere computare come “mese intero” il periodo di possesso risulta di almeno quindici giorni) e nella percentuale stabilita per ciascun soggetto, in quanto il titolare del diritto reale e l’eventuale occupante sono titolari di un’autonoma obbligazione tributaria (infatti, l’occupante deve corrispondere il tributo nella misura, stabilita dal Comune nel regolamento, compresa fra il 10% e il 30% dell’importo complessivamente dovuto, mentre la parte rimanente deve essere pagata dal titolare del diritto reale sull’unità immobiliare. Nei casi in cui il regolamento comunale nulla preveda in merito all’individuazione della quota a carico dell’occupante, quest’ultimo è tenuto a versare il tributo nella misura minima del 10%).	
17	TOBIN TAX 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 <i>nel corso del mese precedente</i> .	
19	AGENZIA DELLE DOGANE-DATI CONTABILI-SETTORI ALCOLI, AROIMI E PRODOTTI ENERGETICI Termine ultimo, se ne ricorrono le condizioni e gli inerenti presupposti, per l’invio dei dati relativi: <ul style="list-style-type: none"> • alle contabilità della prima quindicina del mese del mese in corso da parte: <ul style="list-style-type: none"> – dei depositari autorizzati nel settore “alcoli”; – dei depositari autorizzati che svolgono attività nella fabbricazione di aromi; • al riepilogo del movimento mensile d’imposta e agli accrediti di imposta utilizzati nella prima quindicina del mese in corso da parte: <ul style="list-style-type: none"> – dei depositari autorizzati nel settore “alcoli”; – dei depositari autorizzati del settore dei prodotti energetici. 	
20	AGENZIE DI SOMMINISTRAZIONE 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.	
20	AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE Le Amministrazione pubbliche, a norma dell’art. della L. 4 novembre 2010, n. 183, devono procedere a consegnare al lavoratore la copia 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	ARMATORI E SOCIETÀ DI ARMAMENTO Gli armatori e le società di armamento devono procedere a comunicare, utilizzando il servizio di collocamento in via telematica a mezzo modello	

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
	Unimare, l'assunzione e la cessazione dei marittimi imbarcati o sbarcati <i>nel corso del mese precedente</i> .	
20	ASSICURAZIONI-VERSAMENTO DELL'IMPOSTA INERENTE AI PREMI E AGLI ACCESSORI 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 novembre</i> e sugli eventuali conguagli di tributo dovuti per lo scorso <i>mese di ottobre</i> , mediante versamento utilizzando il modello F24-Accise, esclusivamente in via telematica.	
20	AZIENDE DI SPEDIZIONE-AGENZIE MARITTIME-DENUNCIA E VERSAMENTO CONTRIBUTI 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	CONDOMINI-VERSAMENTO CUMULATIVO RITENUTE ALLA FONTE SU APPALTI DI OPERE O SERVIZI I condomini devono procedere al versamento, se non già precedentemente eseguito, delle ritenute alla fonte operate nei mesi di giugno, luglio, agosto, settembre, ottobre e novembre sui corrispettivi dovuti per prestazioni: - inerenti a contratti di appalto di opere o servizi, poste in essere nell'ambito dell'esercizio di impresa; - qualificabili come redditi diversi a norma dell'art. 67, comma 1, lettera i), del Tuir; di entità cumulativa inferiore a € 500,00.	
20	CONTRIBUTO CONAI Liquidazione della <i>contribuzione dovuta</i> e invio al Conai-Consortio Nazionale Imballaggi delle inerenti dichiarazioni, tenendo presente che il contributo risultante dalla dichiarazione deve essere corrisposto entro 90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione medesima e, in ogni caso, solamente dopo il ricevimento dell'addebito.	
20	ACCISA-VERSAMENTO TRIBUTO Gli operatori economici, per i prodotti soggetti ad accise, devono procedere ad effettuare il versamento dell'imposta, per tutti i quantitativi immessi in consumo <i>nel corso dei primi quindici giorni del corrente mese di dicembre</i> , nonché il pagamento, a titolo di acconto, se previsto con apposito decreto, dell'accisa inerente alle immissioni in consumo degli oli minerali, ad eccezione del gas metano, nel periodo compreso tra il 16 e il 31 dicembre.	
20	ALCOLE ETILICO-VERSAMENTO ACCISA Pagamento dell'accisa sull'alcole etilico relativo alle immissioni in consumo	

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
	effettuate nel periodo dal 1° al 15 del mese di dicembre 2018, eseguito direttamente in tesoreria o tramite conto corrente postale. N.B.: il versamento, in alternativa, poteva risultare posto in essere entro il 17 dicembre 2018, se eseguito utilizzando il modello unificato F24, con esclusione della compensazione di eventuali crediti.	
20	ANIDRIDE SOLFOROSA E OSSIDI DI AZOTO Pagamento della <i>rata trimestrale</i> della tassa sulle emissioni di anidride solforosa e ossidi di azoto SO ₂ e NO _x , calcolata sulla base dei dati contenuti nella dichiarazione relativa alle emissioni dell'anno precedente.	
20	BEVANDE ALCOLICHE-VERSAMENTO ACCISA Pagamento dell'accisa sulle bevande alcoliche relativo alle immissioni in consumo effettuate nel periodo dal 1° al 15 del mese di dicembre 2018, eseguito direttamente in tesoreria o tramite conto corrente postale. N.B.: il versamento, in alternativa, poteva risultare posto in essere entro il 17 dicembre 2018, se eseguito utilizzando il modello unificato F24, con esclusione della compensazione di eventuali crediti.	
20	CARBONE, LIGNITE E COKE DI CARBON FOSSILE Pagamento della <i>rata trimestrale</i> di acconto dell'accisa sui consumi di carbone, lignite e coke di carbon fossile relativa ai prodotti forniti nell'anno precedente.	
27	APPARECCHI DA INTRATTENIMENTO-PREU Gli esercenti attività di intrattenimento (concessionari di rete) ai quali 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 della rata inerente <i>al sesto periodo contabile</i> (novembre-dicembre), pari al 25% del prelievo erariale unico sugli apparecchi da intrattenimento dovuto per il quarto periodo contabile (mesi di luglio e agosto), mediante versamento utilizzando il modello F24.	
27	CONTRIBUTI ENPAIA I datori di lavoro agricolo devono procedere sia al pagamento dei contributi inerenti <i>al mese precedente</i> per gli impiegati agricoli, sia alla presentazione della inerente denuncia.	
27	GAS METANO-RATA ACCISE Termine per procedere al pagamento della rata mensile determinata con riferimento ai consumi rilevati nel corso dell'anno precedente mediante versamento utilizzando il modello F24, con possibilità di compensazione con altre imposte e contributi.	
27	IVA-IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO-VERSAMENTO ACCONTO Pagamento dell'acconto Iva-imposta sul valore aggiunto <i>per il mese di dicembre</i> , da parte dei contribuenti mensili (codice-tributo: "6013-Versamento acconto per Iva mensile") o <i>per il quarto trimestre</i> , da parte dei contribuenti trimestrali (codice tributo: "6035-Versamento Iva in acconto"), senza alcuna maggiorazione per interessi, mediante versamento utilizzando	

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
	il modello F24.	
27	<p>IVA-OMESSO VERSAMENTO DI ENTITÀ SUPERIORE A € 250.000,00</p> <p>Nell'ipotesi in cui il contribuente Iva non proceda a versare l'imposta sul valore aggiunto, dovuta sulla base della dichiarazione annuale, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo se l'ammontare dell'Iva risultante dalla dichiarazione annuale eccede l'entità di € 250.000,00 si concretizza il momento consumativo del reato penale di omesso versamento Iva.</p>	
27	<p>OLI LUBRIFICANTI E BITUMI DI PETROLIO-VERSAMENTO IMPOSTA</p> <p>I soggetti che svolgono attività nei settori degli oli lubrificanti e dei bitumi di petrolio devono procedere al versamento dell'imposta di consumo calcolata sulla base della dichiarazione mensile relativa <i>alle immissioni in consumo nel corso del mese precedente</i>.</p>	
27	<p>PRODOTTI ENERGETICI DIVERSI DAL GAS NATURALE, DAL CARBONE, DALLA LIGNITE E DAL COKE-VERSAMENTO ACCISA</p> <p>Pagamento dell'accisa sui prodotti energetici <i>diversi</i> dal gas naturale, dal carbone, dalla lignite e dal coke inerenti alle immissioni in consumo effettuate nel periodo dal 1° al 15 del mese di dicembre 2018, eseguito direttamente in tesoreria o tramite conto corrente postale.</p> <p>N.B.: il versamento, in alternativa, poteva risultare posto in essere entro il 17 dicembre 2018, se eseguito utilizzando il modello unificato F24, con esclusione della compensazione di eventuali crediti.</p>	
27	<p>OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-COMUNICAZIONE</p> <p>Presentazione in via telematica dei modelli Intrastat.</p>	

Schede operative

Deleghe ai servizi di fatturazione elettronica: chiarimenti ai principali dubbi

Problematica o dubbio	Modalità o comportamento da seguire
Perché e con quali modalità occorre tenere il registro delle deleghe?	<p>Il nuovo sistema di comunicazione telematica dei dati per attivare la delega, utilizzabile direttamente da parte dell'intermediario delegato, ricalca sostanzialmente la procedura già in uso per l'accesso alla dichiarazione precompilata da parte degli intermediari, prevedendo diverse misure per la protezione e la riservatezza dei dati personali. Anche la tenuta del registro rientra nell'ambito del sistema di garanzie previsto a tutela del delegante: in particolare risponde alla finalità di garantire che la delega sia stata acquisita dall'intermediario prima della sua richiesta di attivazione telematica. Il registro può essere tenuto con qualsiasi modalità, anche in formato elettronico (in forma tabellare o foglio elettronico), e richiede la compilazione dei campi previsti nel provvedimento del 5 novembre 2018.</p> <p>Il registro delle deleghe deve essere tenuto nei casi di cui ai punti 4.3 (invio massivo o puntuale dei dati per l'attivazione delle deleghe) e 4.8 (invio tramite PEC del file firmato digitalmente) del provvedimento. Eventuali moduli già acquisiti dai clienti prima del 5 novembre (data di approvazione dei nuovi modelli) e non ancora presentati possono essere registrati con data 5 novembre 2018, inserendo nel registro una annotazione sul fatto che l'acquisizione della delega è avvenuta prima della data di emanazione del provvedimento.</p>
Ho acquisito prima del 5 novembre un modulo contenente il conferimento della delega sia ai servizi di fatturazione elettronica sia alla consultazione del cassetto fiscale. Posso utilizzare le nuove modalità di presentazione delle deleghe approvate con il provvedimento del 5 novembre 2018 per attivare entrambe le tipologie di deleghe?	<p>Le nuove modalità sono applicabili solo alle deleghe relative ai servizi di fatturazione elettronica. Restano ferme le modalità di conferimento/revoca delle deleghe alla consultazione del cassetto fiscale delegato definite con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 29 luglio 2013.</p>

Problematica o dubbio	Modalità o comportamento da seguire
<p>Ho acquisito prima del 5 novembre un modulo contenente il conferimento della delega sia ai servizi di fatturazione elettronica sia alla consultazione del cassetto fiscale. Non potendo comunicare in via telematica, con le nuove modalità approvate, la delega al cassetto fiscale, in caso di presentazione del modulo in ufficio (per il solo cassetto fiscale) come mi devo comportare in relazione alla conservazione dell'originale?</p>	<p>In tal caso, sarà l'ufficio dell'Agenzia delle entrate che conserverà il modulo in originale, rilasciando la relativa ricevuta, e nel registro delle deleghe potrà essere riportata l'annotazione con la quale si evidenzia che il modulo in originale è conservato presso l'ufficio dell'Agenzia dove è stato presentato (riportando il nome dell'ufficio e il n. di protocollo della ricevuta).</p>
<p>Chi è in possesso di deleghe ai servizi di fatturazione elettronica e alla consultazione del cassetto fiscale compilate sui modelli precedenti a quelli approvati in data 5 novembre può utilizzare l'invio massivo limitatamente ai servizi di fatturazione elettronica? In tali casi, le deleghe saranno conservate unitamente al documento di riconoscimento senza la necessità di istituire l'apposito registro cronologico?</p>	<p>Se si utilizza l'invio massivo (o anche puntuale) per l'attivazione automatica delle deleghe deve essere istituito il registro cronologico delle deleghe: il punto 7.2 del provvedimento, che disciplina il registro, è infatti richiamato al punto 6.1, che specifica i dati da indicare per l'attivazione della delega. Naturalmente le deleghe già acquisite prima dell'emanazione del provvedimento non sono state annotate nel registro cronologico ma potrebbero essere registrate con la data del 5 novembre, specificando eventualmente che si tratta di deleghe conferite prima di quella data.</p>
<p>Chi consegna in Ufficio i modelli precedenti a quelli approvati in data 5 novembre potrà continuare a beneficiare della possibilità di revocare e rinnovare l'accesso al cassetto fiscale?</p>	<p>Sì, dal momento che il modello precedente è ancora in vigore per 60 giorni dalla data di emanazione del provvedimento. Di conseguenza, in base alle indicazioni date agli uffici, in caso di conferimento di deleghe che risultassero già attive, le stesse saranno rinnovate senza necessità di acquisire esplicita richiesta di revoca di quelle già esistenti.</p>
<p>Qual è la procedura corretta da adottare nell'ipotesi di presentazione del modello di conferimento/revoca della delega per l'utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica con le modalità previste dal punto 4.3 (invio massivo o puntuale dei dati essenziali per l'attivazione delle deleghe) del provvedimento del 5 novembre 2018?</p>	<p>La procedura corretta è la seguente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Acquisizione del modulo di delega firmato dal delegante con l'indicazione dei servizi delegati (non è necessaria l'autentica della firma); • Invio massivo o puntuale dei dati per l'attivazione della delega, con l'indicazione degli elementi di cui al punto 6.1 del provvedimento, inclusi i dati di riscontro richiesti a garanzia dell'effettivo conferimento della delega da parte del contribuente; • Conservazione dei moduli acquisiti con copia del

Problematica o dubbio	Modalità o comportamento da seguire
	<p>documento d'identità del delegante;</p> <ul style="list-style-type: none"> • Istituzione di un apposito registro cronologico con l'indicazione del numero e della data della delega, del codice fiscale del delegante e degli estremi del documento d'identità dello stesso. <p>La medesima procedura può essere utilizzata anche per le deleghe già acquisite con modello approvato con il provvedimento del 13 giugno 2018 e non ancora presentate alla data del 5 novembre, salvo eventuali richieste di delega alla consultazione del cassetto fiscale che continueranno ad essere gestite con le stesse modalità vigenti alla data di pubblicazione del provvedimento in questione.</p>
<p>Una società di servizi ex art. 11 del regolamento di cui al decreto del 31 maggio 1999, n.164, che rientra anche tra gli intermediari abilitati ai sensi dell'articolo 3, comma 3, del DPR n. 322 del 1998, può fare autenticare, da parte del suo legale appresentante, la firma del contribuente sulla procura speciale per la consegna del modulo presso gli uffici dell'Agenzia. Nel caso in cui il legale rappresentante non possa procedere direttamente all'autentica della firma, può delegare (attraverso una procura speciale) uno o più dipendenti della società di servizi per l'autentica della firma sulla procura?</p>	<p>L'ipotesi di ricorrere ad una sorta di "sub procura" non appare percorribile. Sarebbe, invece, possibile indicare come procuratore direttamente un altro soggetto dipendente della società di servizi o legato ad essa da altri vincoli professionali e che risulti in possesso di una qualifica che lo abiliti all'autentica delle firme (ai sensi dell'articolo 63 del D.P.R. n. 600 del 1973).</p>
<p>La revoca delle deleghe alla consultazione del cassetto fiscale potrebbe creare problemi per il rilascio o il funzionamento delle deleghe all'utilizzo dei servizi per la fatturazione elettronica?</p>	<p>Le due deleghe sono indipendenti: il conferimento/revoca di una delega alla consultazione del cassetto fiscale non ha alcuna influenza su eventuali deleghe all'utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica e viceversa.</p>
<p>È possibile chiedere massivamente l'attivazione di deleghe ai servizi di fatturazione elettronica ed avere anche la proroga automatica della durata della delega alla consultazione del cassetto fiscale, senza dover procedere, per quest'ultima, alla revoca e ad una nuova delega?</p>	<p>Non è possibile prorogare automaticamente la durata della delega alla consultazione del cassetto fiscale contestualmente alla richiesta massiva di attivazione di deleghe ai servizi di fatturazione elettronica. Tuttavia, nel caso di presentazione all'ufficio di richieste di delega alla consultazione del cassetto fiscale che risultassero già conferite a favore del medesimo intermediario, si presume che l'utente intenda</p>

Problematica o dubbio	Modalità o comportamento da seguire
	rinnovare tale delega. Pertanto l'ufficio provvede alla revoca della delega al cassetto fiscale che risulta già attiva procedendo all'acquisizione a sistema di quella nuova senza necessità di richiedere all'utente la presentazione del modello con esplicita richiesta di revoca.
Nel tracciato record dell'invio massivo è prevista l'indicazione dei dati del soggetto delegato (codice fiscale) e la dichiarazione di responsabilità resa ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000. Nel caso di società di servizi andrà compilato solo il campo 12 del record B - Denominazione - oppure anche i campi 10 e 11 - Cognome e Nome?	I campi in questione (denominazione e cognome/nome) possono essere considerati alternativi. L'assunzione di responsabilità, considerato che il file sarà autenticato con le chiavi "Entratel" della società, si intenderà resa dal suo legale rappresentante.
Nel caso di invio massivo delle deleghe, la delega da conservare sarà priva della parte relativa all'autentica di firma prevista solo per il caso di consegna del modulo cartaceo in Agenzia. È corretta tale modalità?	Sì, è corretta. La parte relativa all'autentica della firma va compilata solo in caso di conferimento di procura per la consegna delle deleghe in ufficio, e quindi anche in caso di invio dei moduli tramite PEC (modalità di cui punto 4.8 del provvedimento).
Il modulo di conferimento delle deleghe per l'utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica deve essere sottoscritto dal contribuente e può essere consegnato in ufficio anche da un intermediario; si chiede quale sia la procedura, giacché alcuni Uffici chiedono la presentazione di una procura ad hoc e l'attestazione in calce al modello che la firma è originale da parte dello stesso intermediario.	Le nuove procedure per il conferimento della delega ai servizi di fatturazione elettronica messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate nel portale "Fatture e Corrispettivi" sono state definite con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 291241 del 5 novembre scorso, disponibile anche nell'area tematica della fatturazione elettronica accessibile dalla home page del sito internet dell'Agenzia delle entrate. Con il provvedimento, tra l'altro, è stato approvato un nuovo modulo per il conferimento/revoca della delega, modulo che contiene un'apposita sezione dedicata al conferimento della procura speciale per la presentazione del modulo presso gli uffici dell'Agenzia e un'ulteriore sezione per l'autentica della firma del delegante da parte del soggetto cui è stata conferita la procura.

Imu e tasi nei riguardi dell'abitazione principale

<i>Tipo bene immobile</i>	<i>Imu</i>	<i>Tasi</i>
Abitazione principale di categoria catastale non considerata di lusso (A2, A3, A4, A5, A6 e	Non si rende dovuta	Non si rende dovuta
Abitazione principale di categoria catastale considerata di lusso (A1, A8, A9)	Si rende dovuta, con il riconoscimento della deduzione di € 200,00 (che deve essere ripartita tra saldo e acconto in	Si rende dovuta
Pertinenze abitazione principale di categoria considerata non di lusso	Si devono ritenere non soggette nel limite massimo di tre ciascuna appartenente a categoria catastale C/2, C/6 e C/7	Si devono ritenere non soggette nel limite massimo di tre ciascuna appartenente a categoria catastale C/2, C/6 e C/7
Pertinenze abitazione principale di categoria considerata di lusso	Non possono essere ritenute esenti	Non possono essere ritenute esenti
Terreni agricoli	Non si rende dovuta	Si rende dovuta ma con numerosi casi di esonero
Aree edificabili	Si rende dovuta, salvo alcune eccezioni	Si rende dovuta (con alcune eccezioni)
Fabbricati rurali strumentali	Non si rende dovuta ai sensi dell'art. 1, comma 708, della L. 27 dicembre 2013, n. 147	Si rende dovuta (aliquota massima 1 per mille), tenendo presente che i Comuni possono azzerarla a norma dell'art. 1, comma 678, della L. 27 dicembre 2013, n. 147
Fabbricati rurali "abitativi"	Si rende dovuta, salvo che sia abitazione principale non di lusso o soggetta a specifiche agevolazioni e/o esenzioni espressamente stabilite con delibera comunale	Si rende dovuta, salvo che sia abitazione principale non di lusso o soggetta a specifiche agevolazioni e/o esenzioni espressamente stabilite con delibera comunale

<i>Tipo bene immobile</i>	<i>Imu</i>	<i>Tasi</i>
Fabbricato ceduto in comodato gratuito tra genitori e figli	Riduzione del 50%, se risultano rispettate le previste condizioni di cui al comma 10 della lettera b) della L. 28 dicembre 2015, n. 208	Riduzione del 50%, se risultano rispettate le previste condizioni di cui al comma 10 della lettera b) della L. 28 dicembre 2015, n. 208
Immobile dichiarato di interesse storico/artistico	Riduzione del 50%, che è cumulabile con quella prevista per i beni immobili concessi in comodato	Riduzione del 50%, che è cumulabile con quella prevista per i beni immobili concessi in comodato
Immobile dichiarato inabitabile	Riduzione del 50%	Riduzione del 50%
Immobile dichiarato inabitabile	Riduzione del 50%	Riduzione del 50%
Immobile locato a canone concordato	Riduzione del 25%, che è cumulabile con quella prevista per i beni immobili di interesse storico e/o artistico	Riduzione del 25%, che è cumulabile con quella prevista per i beni immobili di interesse storico e/o artistico
Immobili appartenenti a enti non commerciali destinati a fini assistenziali, di ricerca, e simili	Da ritenersi non soggetti, salva la situazione di uso promiscuo	Da ritenersi non soggetti, salva la situazione di uso promiscuo

Sistema Tessera Sanitaria: soggetti obbligati ed esonerati dalla fatturazione elettronica

<i>Tipologia prestatore</i>	<i>Obbligo di segnalazione al Sts- Sistema tessera sanitaria</i>	<i>Soggetto prestatore</i>
Attività professionali sanitarie soggette alla vigilanza del Ministero della salute	Per le prestazioni poste in essere dal 1° gennaio 2015	Farmacista
		Medico chirurgo
	Per le prestazioni poste in essere dal 1° gennaio 2016	Odontoiatri
		Medico veterinario
Attività professionali sanitarie assistenziali	Per le prestazioni poste in essere dal 1° gennaio 2015	Nessun soggetto interessato
	Per le prestazioni poste in essere dal 1° gennaio 2016	Infermiere
		Infermiere pediatrico
Attività professionali sanitarie riabilitative	Se la prestazione risulta erogata da società, in quanto assimilata a "struttura sanitaria", nel qual caso l'obbligo compete a quest'ultima	Ostetrico
		Educatore professionale
		Fisioterapista
		Logopedista
		Ortottista o assistente di oftalmologia
		Podologo
		Terapista della neuro
		Terapista della psicomotricità dell'età evolutiva
Attività professionali sanitarie tecniche	Per le prestazioni poste in essere dal 1° gennaio 2016	Tecnico sanitario di radiologia medica
		Dietista
	Se la prestazione risulta erogata da società, in quanto assimilata a "struttura sanitaria", nel qual caso l'obbligo compete a quest'ultima	Igienista dentale
		Tecnico audiometrista
		Tecnico audioprotesista
		Tecnico della fisiopatologia cardiocircolatoria
		Tecnico della perfusione cardiovascolare
		Tecnico ortopedico
		Tecnico sanitario di laboratorio biomedico
		Tecnico sanitario di neurofisiopatologia
Attività professionali sanitarie tecniche della prevenzione	Se la prestazione risulta erogata da società, in quanto assimilata a "struttura sanitaria", nel qual caso	Assistente sanitario
		Tecnico della prevenzione nei luoghi di lavoro

<i>Tipologia prestatore</i>	<i>Obbligo di segnalazione al Sts- Sistema tessera sanitaria</i>	<i>Soggetto prestatore</i>
	l'obbligo compete a quest'ultima	Tecnico della prevenzione nell'ambiente
Altre figure in ambito sanitario di livello non universitario	Se la prestazione risulta erogata da società, in quanto assimilata a "struttura sanitaria", nel qual caso l'obbligo compete a quest'ultima	Massaggiatore capo bagnino degli stabilimenti idroterapici
		Odontotecnico
		Ottico
		Puericultrice
Operatori non sanitari	Se la prestazione risulta erogata da società, in quanto assimilata a "struttura sanitaria", nel qual caso l'obbligo compete a quest'ultima	Assistente studio odontoiatrico
		Massofisioterapista
		Operatore socio-sanitario
<p><i>La presente tabella deve essere considerata non esaustiva, in quanto è stata realizzata utilizzando informazioni di tipo meramente procedurale per l'adempimento della segnalazione al Sts-sistema tessera sanitaria. In particolare, per quanto attiene alla fatturazione elettronica dal 1° gennaio 2019, si ritiene opportuno valutare la coerente disposizione normativa.</i></p>		

Dossier Casi e Contabilità

Fatture da emettere alla chiusura dell'esercizio nei riflessi del volume d'affari Iva e della competenza dei ricavi

In relazione all'art. 20 del decreto Iva, per *volume d'affari del contribuente* si deve necessariamente intendere l'ammontare complessivo:

- delle cessioni di beni;
e:
- delle prestazioni di servizi;

dallo stesso effettuate, registrate o soggette a registrazione con riferimento ad un anno solare a norma degli artt. 23 (annotazioni nel registro delle fatture emesse) o 24 (registrazione dei corrispettivi).

Ai fini della corretta individuazione del *volume d'affari ai fini Iva* è anche necessario tenere in considerazione:

- l'imponibile delle operazioni a esigibilità differita;
- le eventuali variazioni - in aumento o in diminuzione - di cui all'art. 26 del decreto Iva, registrate nel corso del periodo d'imposta (coincidente con l'anno solare), anche se riferite ad operazioni effettuate nel corso di precedenti periodi d'imposta.

Il volume d'affari Iva, come regola generale, può essere così schematizzato:

- operazioni imponibili registrate nel periodo d'imposta	€	;
<i>più:</i>		
- operazioni non imponibili che possono originare il cosiddetto plafond	€	;
<i>più:</i>		
- operazioni non imponibili per effetto delle dichiarazioni di intento	€	;
<i>più:</i>		
- altre operazioni imponibili	€	;
<i>più:</i>		
- operazioni esenti ex art. 10 del decreto Iva.....	€	;
<i>più:</i>		
- operazioni rilevate applicando la modalità del <i>reverse charge</i>	€	;
<i>più:</i>		
- operazioni non soggette a imposta effettuate nei confronti dei soggetti terremotati	€	;
<i>più:</i>		
- operazioni effettuate nel corso del periodo d'imposta, ma con tributo esigibile in periodi d'imposta successivi	€	;
<i>meno:</i>		
- operazioni effettuate nel corso del periodo d'imposta precedente o anche in periodi d'imposta precedenti, ma con tributo esigibile nel periodo d'imposta in corso	€	;
<i>meno:</i>		
- cessioni di beni ammortizzabili,	€	;
compresi quelli di cui all'art. 2425, n. 3, del codice civile, ossia:		

<ul style="list-style-type: none">- i diritti di brevetto industriale;- i diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno;- i diritti di concessione;- i marchi di fabbrica; <p><i>meno:</i></p> <ul style="list-style-type: none">- passaggi interni di beni e servizi in caso di separazione dell'imposta ex art. 36 del decreto Iva..... €
--

Si è precisato “come regola generale”, in quanto, in relazione al vigente art. 20 del decreto Iva, per *volume d'affari del contribuente* “s'intende l'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi dallo stesso effettuate, registrate o soggette a registrazione con riferimento a un anno solare a norma degli artt. 23 e 24, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26. Non concorrono a formare il volume d'affari le cessioni di beni ammortizzabili, compresi quelli indicati nell'art. 2424 del codice civile, voci B.I.3) e B.I.4) dell'attivo dello stato patrimoniale, nonché i passaggi di cui al quinto comma dell'art. 36. L'ammontare delle singole operazioni registrate o soggette a registrazione, ancorché non imponibili o esenti, è determinato secondo le disposizioni degli artt. 13, 14 e 15. I corrispettivi delle operazioni imponibili registrati a norma dell'art. 24 sono computati al netto della diminuzione prevista nel quarto comma dell'art. 27”.

Inoltre, ai fini pratici, le abitudini procedurali non sempre consentono di analizzare le eventuali variazioni intervenute nel corso degli anni.

Infatti, nel caso di emissione:

- della fattura differita;
- della fattura super-differita inerente alle operazioni triangolari interne (il promotore della triangolazione può emettere la fattura a favore del proprio cliente entro la fine del mese successivo a quello di consegna o spedizione dei beni);

si deve tenere in considerazione il significato dell'espressione “con riferimento a un anno solare”.

Nei rapporti commerciali è usuale il ricorso al sistema della “fatturazione differita”, per cui la merce ceduta viene consegnata o spedita all'acquirente e, quindi immessa nella disponibilità dello stesso prima dell'effettivo rilascio della fattura.

Alla data della chiusura dell'esercizio (anche se coincidente con l'anno solare e con il periodo d'imposta ai fini Iva), di regola, risultano poste in essere delle spedizioni o consegne di beni a titolo di definitiva cessione, per le quali, però, non è stato ancora emesso il relativo documento di vendita, in quanto viene applicato il metodo della fatturazione differita.

In detta situazione, sussiste anche il problema di rilevare il ricavo di competenza dell'esercizio, anche se, per lo stesso, come detto, non è stata ancora emessa la debita fattura.

Ai fini della contabilizzazione o meno del debito di tributo verso l'Erario è necessario distinguere tra:

- *cessioni di beni consegnati o spediti con emissione di documento di trasporto*, per i quali risulta emessa la fattura differita entro il 15 gennaio dell'anno successivo;
- *prestazioni di servizi ultimate entro la fine dell'esercizio oggetto di rilevazione*, la cui fatturata, però, sarà emessa nel corso del successivo periodo d'imposta, magari in sede di riscossione del reveniente credito.

Per quanto attiene:

- *alle cessioni di beni*, anche in presenza di fatturazione differita, sussiste la necessità di contabilizzare il ricavo di competenza dell'esercizio e di valutare il debito Iva, in quanto lo stesso deve necessariamente risultare compreso nella liquidazione del mese di dicembre o del quarto trimestre, in quanto di competenza del periodo d'imposta;
- *alle prestazioni di servizi*, il momento impositivo ai fini Iva coincide a quello di emissione della fattura, che, come detto, può anche corrispondere con la data della riscossione del credito, mentre ai fini del componente positivo di reddito (ricavo) sussiste l'obbligo onere di annotazione per il “principio di competenza”.

Caso - si ipotizzi che nello scorso mese di dicembre, il contribuente in contabilità ordinaria:

- ha consegnato merci con Ddt-documento di trasporto (o con documento di consegna) nel corso del mese di dicembre 2018 per € 500.000,00 (più Iva) ed emesso la fattura in data 13 gennaio 2019;
- ha ultimato una prestazione di servizi in data 20 dicembre 2018, per un valore di € 1.000,00 (più Iva), il cui pagamento è stato effettuato nell'anno successivo con contestuale emissione della fattura.

Soluzione:

- *annotazione del fatto amministrativo inerente alla cessione di beni:*

31.12.2018			
SP C.II.1	Clienti conto fatture da emettere	a	Diversi 610.000,00
CE A.1		a	Ricavi (Merci c/vendite) 500.000,00
SP D.12		a	Iva a debito 110.000,00

- *annotazione del fatto amministrativo inerente alla prestazione di servizi:*

31.12.2018			
SP C.II.1	Clienti conto fatture da emettere	a	Ricavi (Prestazioni di servizi) 1.000,00

- *alla data dell'emissione della fattura differita inerente alla cessione di beni:*

13. 1. 2019			
SP C.II.1	Crediti verso clienti		
SP C.II.1		a	Clienti conto fatture da emettere 501.000,00

- *al momento della riscossione del corrispettivo della prestazione di servizi e contestuale emissione della fattura:*

...-2018			
SP C.IV.1	Cassa	a	Diversi 1.220,00
SP C.II.1		a	Clienti conto fatture da emettere 1.000,00
SP D.12	a		Iva a debito 220,00

Le provvigioni degli agenti di commercio nella contabilità generale d'impresa

Ai sensi dell'art. 25-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, sulle provvigioni maturate nell'ambito dei rapporti di agenzia sussiste l'obbligo per la casa mandante di operare, al momento del pagamento, la ritenuta a titolo di acconto dell'Irpef nella misura del 23%, da commisurare:

- *come regola generale*, al 50% dell'ammontare delle provvigioni corrisposte;
- *in presenza dell'attestazione* di avvalersi nella propria attività dell'opera di lavoratori dipendenti e/o di terzi, al 20% dell'ammontare delle provvigioni corrisposte;

oltre a contabilizzare la contribuzione dovuta alla Fondazione Enasarco.

Le annotazioni che devono essere eseguite in contabilità generale da parte:

- *del soggetto committente*, possono assumere le seguenti articolazioni:
 - *al ricevimento della fattura o della nota di addebito dell'agente di commercio:*

----- data -----			
<i>Diversi</i>	<i>a</i> Debiti verso agenti		
Provvigioni passive			
Erario c/Iva oppure Iva a credito			

e, nel rispetto della competenza temporale:

- *liquidazione della contribuzione Enasarco* con l'imputazione della quota a debito dell'agente per riduzione dell'entità delle spettanze rilevate in contropartita alla contabilizzazione delle provvigioni passive:

----- data -----			
<i>Diversi</i>	<i>a</i> Enasarco c/contributi		
Contributi Enasarco			
Debiti verso agenti			

- *al pagamento della fattura all'agente di commercio si deve necessariamente rilevare la ritenuta alla fonte operata:*

----- data -----			
Debiti verso agenti	<i>a</i> <i>Diversi</i>		
	<i>a</i> Erario c/ ritenute alla fonte		
	<i>a</i> Banca c/c		

- *dell'agente di commercio*, possono assumere le seguenti impostazioni:

- *all'emissione della fattura o della nota di addebito dell'agente di commercio:*

----- data -----			
Crediti verso Casa Mandante	<i>a</i> <i>Diversi</i>		
	<i>a</i> Provvigioni attive		
	<i>a</i> Erario c/Iva oppure Iva a dedito		

- *all'incasso del credito verso la Casa Mandante:*

----- data -----			
<i>Diversi</i>	<i>a</i> Crediti verso Casa Mandante		
Banca c/c			
Crediti verso Erario c/ ritenute			
Contributi Enasarco-trattenuta Casa Mandante			

Ai fini procedurali, si ritiene opportuno rammentare che:

- la ritenuta alla fonte deve risultare applicata su tutti i compensi che sono erogati a favore dell'agente di commercio, al lordo delle trattenute a carico dello stesso per contribuzione Enasarco;
- se le provvigioni vengono incassate nel corso dell'anno successivo a quello in cui sono state contabilizzate nel rispetto del principio di competenza (art. 109 del Tuir), ma prima della presentazione della dichiarazione dei redditi, le ritenute alla fonte operate su detti pagamenti, possono risultare scomutate – *a scelta dell'agente di commercio* - nel periodo d'imposta di competenza o, in alternativa, in quello nel periodo nel quale sono state effettivamente operate, mentre se risultano operate dopo la presentazione della dichiarazione dei redditi, il loro scomputo deve necessariamente avvenire nel periodo d'imposta nel quale è in concreto avvenuto l'incasso del credito per provvigioni.