STUDIOPALUMMO
avvocati e commercialisti

PARTNER POLARIS
auditingconsultingaccounting

prima di stampare, pensa all'ambiente

Circolare informativa

Anno 14
n. 47/2018
14 dicembre 2018

In questo numero

1. Indice pag. 2
2. La settimana in breve pag. 3
3. La scheda informativa pag. 5
4. Aggiornamento continuo pag.16
5. Prassi della settimana pag.22
6. Scadenzario pag.31
7. Studio Palummo, presentazione attività e network pag.34

Questa pubblicazione non può, in nessuna circostanza, essere associata, in parte o in toto, ad un'opinione espressa da Studio Palummo e Polaris S.r.l. L'elaborazione dei testi e dei prospetti, anche se curati scrupolosamente, nel caso di errori, imprecisioni o omissioni non può comportare responsabilità

TEAM
contabilità, fisco e lavoro

La **Circolare Informativa** ed il servizio **Breaking NEWS** dello STUDIO PALUMMO sono strumenti di continua e immediata informazione a favore della clientela.

Per quesiti, approfondimenti e chiarimenti non esitare a contattare lo studio.

quesiti@studiopalummo.it

per sottoscrizione abbonamenti e richiesta pubblicazioni e monografie
abbonamenti@studiopalummo.it

82100 Benevento - Via Salvemini, 16
tel: 0824 53081, fax 0824 355870
info@studiopalummo.it - www.studiopalummo.it

STUDIOPALUMMO aderisce a
samex·net circuito di credito commerciale
We.CoWork srls ideas and spaces for you

INDICE

LA SETTIMANA IN BREVE

- **LE PRINCIPALI NOTIZIE FISCALI DELLA SETTIMANA**
  Pagina 2

LA SCHEDA INFORMATIVA

- **IL REGIME DEL MARGINE IN AMBITO IVA**
  Il regime del margine costituisce un metodo alternativo e facoltativo di applicazione dell'iva. Nella scheda ne viene approfondita la disciplina, passando in rassegna l'ambito di applicazione, il meccanismo di liquidazione dell'imposta, le regole speciali previste dal D.L. n. 41/1995 e gli adempimenti formali posti a carico degli operatori che adottano tale regime.
  PAGINA 5

- **VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA 2018 ENTRO IL 27.12.2018**
  Entro il prossimo 27 Dicembre deve essere versato l'acconto IVA per il 2018, utilizzando uno dei tre metodi di calcolo alternativi: il metodo storico; il metodo previsionale; il metodo analitico o della liquidazione al 20 dicembre.
  PAGINA 16

- **TRATTAMENTO IVA DELLE VENDITE DI BENI IN OCCASIONE DI FIERE ESTERE**
  La movimentazione dei beni in occasione di fiere espositive all'estero segue uno specifico trattamento IVA, distinto a seconda che le merci siano inviate in un altro Stato comunitario o in un paese extra-Ue. Con la presente scheda proponiamo una riassuntiva analisi sul tema, facendo riferimento anche ai casi in cui si realizzi, successivamente, una vera e propria cessione di beni.
  Pagina 22

AGGIORNAMENTO CONTINUO: IL SAPERE PER FARE

- **LE NOTE DI VARIAZIONE IVA**
  NELLA NOSTRA CONSUETA RUBRICA "SAPERE PER FARE" SI ANALIZZANO LE NOTE DI VARIAZIONE IVA.
  Pagina 26

SCADENZARIO

- **SCADENZARIO DAL 17.12.2018 AL 31.12.2018**
  Pagina 31

Conversione decreto fiscale: è legge

Il decreto legge 119/2018 contenente le misure fiscali urgenti e collegato alla legge di bilancio 2019, è stato convertito con modificazioni in Legge il 12 dicembre 2018 con il voto di fiducia ottenuto alla Camera. Tra le principali novità introdotte in sede di conversione si segnalano:

- riduzione della soglia per accedere all'interpello sui nuovi investimenti a 20 milioni
- definizione agevolata processi verbali di constatazione: le rate devono essere versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre e sul relativo importo devono essere applicati gli interessi legali calcolati dal giorno successivo al termine della prima rata.
- modifiche alla rottamazione- ter: aumento del numero delle rate da 10 a 18 e possibilità di pagare le rate con un ritardo fino a 5 giorni senza decadere dalle agevolazioni. Introdotte inoltre agevolazioni per il rilascio del DURC
- proroga reverse charge per cessioni di tablet, console e pc fino al 2022
- definizioni liti pendenti: modifica delle percentuali richieste per sanare il rapporto con il fisco. Introdotta una specifica disposizione in relazione ai ricorsi pendenti iscritti nel primo grado, prevedendo che la controversia possa essere definita con il pagamento del 90% del valore della stessa
- introdotta la sanatoria degli errori formali con un versamento di 200 euro per periodo d'imposta
- fatturazione elettronica: esclusione dall'obbligo dell'e-fattura per gli operatori sanitari e prolungamento fino a settembre del periodo di sanzioni soft per i soggetti mensili
- introduzione della dichiarazione IVA precompilata per i soggetti minori
- misure per il contrasto all'evasione.

Legge di bilancio 2019: la Camera approva la Legge

Nella seduta di sabato 8 dicembre la Camera ha approvato il disegno di legge e la relativa Nota di variazione. Il provvedimento passa all'esame dell'altro ramo del Parlamento dove è atteso un forte restyling della manovra per trovare un accordo con l'Europa.

Privacy: definizione agevolata delle sanzioni entro il 18.12

Con un comunicato stampa il Garante per la protezione dei dati personali ha ricordato che entro il 18 dicembre sarà possibile usufruire della speciale procedura di definizione agevolata delle violazioni per quanti abbiamo ricevuto entro il 25 maggio 2018, data di piena applicazione del Regolamento Ue, l'atto con il quale è stato avviato il procedimento sanzionatorio (ad esempio, l'atto di contestazione).

Dichiarazione trasmessa per via telematica: obblighi intermediario

Chiarimenti sugli obblighi che devono rispettare gli intermediari in merito alla consegna della dichiarazione trasmessa telematicamente sono stati forniti dall'Agenzia delle Entrate nella Risposta 97/2018. L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che è possibile:

- inviare una comunicazione tramite PEC con cui avvisare il contribuente che entro 30 giorni dal termine di presentazione all'Agenzia delle entrate i documenti telematici trasmessi sul portale dello Studio abilitato alla trasmissione, saranno a disposizione in apposita area riservata, fornendo le istruzioni per il download, la stampa e illustrando gli obblighi di conservazione degli stessi ai sensi di legge;
- entro 30 giorni dal termine della presentazione all'Agenzia delle entrate pubblicazione nell'area riservata al contribuente del documento telematico trasmesso, con relativa ricevuta di presentazione, affinché il

contribuente possa assolvere, tramite la sottoscrizione e la conservazione, gli obblighi previsti dall'articolo 3, comma 9 del D.P.R. 322/98

Dichiarazione di successione rettificativa: chiarimenti delle Entrate

È possibile rettificare un errore materiale contenuto nella dichiarazione di successione che non incide sulla determinazione della base imponibile anche oltre il termine ordinario previsto per la presentazione della dichiarazione stessa versando le imposte ipo-catastali, la tassa ipotecaria, l'imposta di bollo e i tributi speciali. E' questo il chiarimento fornito dall'Agenzia delle Entrate con la Risposta 92 del 4 novembre 2018.

Accise alcol e prodotti energetici: versamento entro l'anno

I pagamenti delle accise sull'alcole etilico, sulle bevande alcoliche e sui prodotti energetici diversi dal gas naturale, dal carbone, dalla lignite e dal coke, relativi alle immissioni in consumo avvenute tra il 1° e il 15 dicembre 2018, dovranno essere effettuati entro

- il 18 dicembre, se eseguiti tramite modello F24 (comunque, senza possibilità di compensazione)
- il 27 dicembre, se eseguiti direttamente in tesoreria o tramite conto corrente postale

La previsione è contenuta nel decreto del 6 dicembre 2018 del MEF (Ministero dell'Economia)

Liquidazione del patrimonio: sul regime IVA decide il sovraindebitato

Nel caso di procedura di sovraindebitamento e conseguente liquidazione del patrimonio, il soggetto legittimato all'esercizio dell'opzione di cui all'articolo 10, comma 8-ter, del DpR 633/72 deve riconoscersi nel sovraindebitato, in quanto titolare del diritto di proprietà sul bene oggetto di cessione. E' questo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella risposta 104 del 10 dicembre 2018 e qui allegata.

Concludiamo informando che con un comunicato stampa l'Agenzia delle Entrate ha annunciato che dal 6 dicembre 2018 è disponibile il servizio di registrazione massiva con cui gli intermediari, appositamente delegati, potranno comunicare con un'unica operazione gli indirizzi telematici da abbinare alle singole partite Iva di tutti i clienti.

OGGETTO: IL REGIME DEL MARGINE IN AMBITO IVA

Il regime del margine costituisce un metodo alternativo e facoltativo di applicazione dell'iva volto ad evitare fenomeni di duplicazione dell'imposta nel commercio dei beni usati, di oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione.
Nella scheda che segue viene approfondita la relativa disciplina, passando in rassegna l'ambito di applicazione, il meccanismo di liquidazione dell'imposta, le regole speciali previste dal D.L. n. 41/1995 e gli adempimenti formali posti a carico degli operatori che adottano tale regime.

IL REGIME DEL MARGINE IN AMBITO IVA	
PREMESSA	Il regime del margine è regolato agli articoli da 36 a 40-bis D.L. n. 41/1995 e rappresenta uno speciale meccanismo di applicazione dell'iva dovuta sulla cessione di beni che, dopo la prima uscita dal circuito commerciale, vengono ceduti ad un soggetto passivo d'imposta per la successiva rivendita. Come si vedrà successivamente, il contribuente può ricorrervi in presenza di determinati requisiti relativi sia alla tipologia di beni oggetto di cessione sia ad elementi soggettivi degli operatori coinvolti negli scambi commerciali. Condizione imprescindibile per l'operatività del regime è che il bene oggetto dello scambio sia stato acquistato da un operatore che è rimasto inciso dell'imposta, non potendola detrarre al momento dell'acquisto. La ratio delle norme risponde alla volontà del legislatore di **evitare che beni giunti al consumo finale, una volta reimmessi nel circuito commerciale attraverso il trasferimento ad un altro soggetto iva, possano essere nuovamente assoggettati ad imposizione all'atto della successiva rivendita, replicando così il prelievo tributario** già verificatosi all'atto della prima destinazione al consumo[1]. Il meccanismo di calcolo dell'imposta è differente rispetto a quello tradizionale: l'onere di periodo viene calcolato tramite un **sistema base da base**, in luogo del consueto sistema imposta da imposta, basato su rivalsa e detrazione. In altri termini, nel regime in esame, **l'imposta che l'operatore pratica sulla rivendita non viene calcolata sul corrispettivo totale, bensì sul margine lordo**

[1] Nella Circolare n.177/E/1995 è stato infatti chiarito che la ratio delle norme è racchiusa nell'intenzione di "*...evitare fenomeni di doppia o reiterata imposizione per i beni che, dopo la prima uscita dal circuito commerciale, vengono ceduti a un soggetto passivo d'imposta per la successiva rivendita, con conseguente ulteriore imposizione ai fini Iva in relazione al prezzo di vendita da questi praticato*"

	ottenuto dal rivenditore a seguito dall'operazione di recupero e re-immissione in commercio del bene. Questo sistema **permette quindi di colpire il solo valore aggiunto apportato dal cedente per effetto dell'attività di ricommercializzazione del bene**, senza incidere sulla porzione di valore (già tassata per via dell'indetraibilità) formatasi nei precedenti stadi di produzione/distribuzione finale del bene.
Condizioni soggettive	Come sopra accennato, il regime del margine trova applicazione al ricorrere di determinate condizioni soggettive e oggettive. Per quanto attiene al **profilo soggettivo**, si osserva che può accedervi il contribuente qualificabile come: ♦ Commerciante abituale di beni usati, oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione; ♦ Altro soggetto passivo d'imposta che esercita solo occasionalmente attività di commercio dei beni predetti. Quest'ultimo, inoltre, deve aver acquistato il bene da rivendere tassativamente da: ♦ Un soggetto privato o altro soggetto privo di partita iva, residente in Italia o altro Stato dell'Unione Europea; ♦ Un soggetto passivo d'imposta che non ha potuto detrarre l'imposta sull'acquisto[2]; ♦ Un soggetto passivo d'imposta residente in Italia o in altro Stato dell'Unione Europea che, a sua volta, abbia applicato alla cessione il regime del margine; ♦ Un soggetto passivo d'imposta residente in altro Stato membro che abbia applicato il regime della franchigia.
Condizioni oggettive	Ai sensi dell'articolo 36, comma 2, D.L. n. 41/1995, i commercianti abituali possono optare per l'estensione del regime del margine alla rivendita di oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione importati, ed alla rivendita di oggetti d'arte a essi ceduti direttamente dall'autore o dai suoi eredi o legatari. L'opzione deve essere comunicata nella dichiarazione annuale Iva ed è valida fino a quando non sia revocata e, comunque, almeno fino al compimento del biennio successivo all'anno nel corso del quale è esercitata. **Rientrano nell'ambito oggettivo di applicazione le seguenti tipologie di beni:**

Categoria	Descrizione
Beni mobili usati	Beni mobili suscettibili di reimpiego nello stato originario o previa riparazione. Affinché possano dirsi tali è necessario che

[2] Al riguardo è stato sancito che la mancata detrazione deve essere stata integrale, non essendo ammessa l'applicazione del regime in caso di detrazione parziale (Corte di Giustizia UE, Causa C-160/11).

		non siano modificate le caratteristiche tipiche. Non rileva invece il tipo di utilizzo a cui possono essere adibiti[3].
	Oggetti d'arte	♦ Quadri "collages" e quadretti simili ("tableautins"), pitture e disegni, eseguiti interamente a mano dall'artista, ad eccezione dei piani di architetti, di ingegneri e degli altri progetti e disegni industriali, commerciali, topografici e simili, degli oggetti manufatturati decorati a mano, delle tele dipinte per scenari di teatro, sfondi di studi d'arte o per usi simili; ♦ Incisioni, stampe e litografie originali, precisamente gli esemplari ottenuti in numero limitato direttamente in nero o a colori da una o più matrici interamente lavorate a mano dall'artista, qualunque sia la tecnica o la materia usata, escluso qualsiasi procedimento meccanico e fotomeccanico; ♦ Opere originali dell'arte statuaria o dell'arte scultoria, di qualsiasi materia, purché siano eseguite interamente dall'artista; fusioni di sculture a tiratura limitata ad otto esemplari, controllata dall'artista o dagli aventi diritto a titolo eccezionale in casi determinati dagli Stati membri, per fusioni di sculture antecedenti il 1 gennaio1989, è possibile superare il limite degli otto esemplari; ♦ Arazzi e tappeti murali eseguiti a mano da disegni originali forniti da artisti, a condizione che non ne esistano più di otto esemplari; ♦ Esemplari unici di ceramica, interamente eseguiti dall'artista e firmati dal medesimo; ♦ Smalti su rame, interamente eseguiti a mano, nei limiti di otto esemplari numerati e recanti la firma dell'artista o del suo studio, ad esclusione delle minuterie e degli oggetti di oreficeria e di gioielleria; ♦ Fotografie eseguite dell'artista, tirate da lui stesso o sotto il suo controllo, firmate e numerate nei limiti di trenta esemplari, di qualsiasi formato e supporto;
	Oggetti d'antiquariato	I beni diversi dagli oggetti d' arte e da collezione, aventi più di cento anni di età.

[3] Con riferimento agli autoveicoli acquistati da soggetti stabiliti in altro Stato membro, l'articolo 36 comma 10 prevede che i mezzi acquistano la qualifica di bene usato se sussiste la duplice condizione di immatricolazione da oltre sei mesi percorrenza superiore a 6.000 chilometri.

Oggetti da collezione	♦ Francobolli, marche da bollo, marche postali, buste primo giorno di emissione, interi postali e simili, obliterati o non obliterati ma non aventi corso nè destinati ad aver corso; ♦ Collezioni ed esemplari per collezioni di zoologia, di botanica, di mineralogia, di anatomia, o aventi interesse storico, archeologico, paleontologico, etnografico o numismatico.

Inoltre è stato chiarito che rientrano nell'ambito di applicazione **gli oggetti d'oro o d'argento usati**, se, congiuntamente:

- Sono stati acquistati da un privato consumatore o da un altro operatore che ha applicato il regime del margine, allo scopo di essere rivenduti;
- Non hanno subito alcuna trasformazione industriale, pertanto sono destinati al loro originario utilizzo[4].

In assenza di una delle suddette condizioni, tali oggetti rientrano invece, rispettivamente, nel regime iva ordinario o nel regime del reverse charge previsto all'articolo 17, D.P.R. 633/1972.

Restano escluse dal regime del margine le cessioni di rottami, cascami e materiali di recupero, le quali rientrano nel perimetro di applicazione della disciplina contenuta all'articolo 74, commi 7 ed 8, D.P.R.633/1972. Al riguardo l'Amministrazione finanziaria ha precisato che:

> *"i due regimi, quello del margine e quello dei rottami, interessano due distinte categorie di beni: il regime del margine disciplina le cessioni di beni usati, intendendosi per tali quelli che sono suscettibili di reimpiego nello Stato originario o previa riparazione; il regime sui rottami disciplina le cessioni di beni che, viceversa, non sono suscettibili di reimpiego senza essere sottoposti ad ulteriore lavorazione"*[5].

Da tale assunto discende, ad esempio, che la componentistica delle auto da demolire può essere, alternativamente, assoggettata al regime del margine o al regime previsto per i rottami.

Nello specifico caso in cui il rivenditore negozia le parti prelevate dalle auto demolite, **la vendita è assoggettabile ad iva sul margine se queste**

[4] Risoluzione n.92/E/2013.
[5] Circolare n. 28/E/2014.

	conservano le funzionalità che possedevano allo stato originario e possono quindi essere riutilizzate per gli stessi fini[6]**.** Nel caso contrario in cui le parti non siano suscettibili di reimpiego (ad esempio, nel caso in cui il rivenditore ceda materiali dell'auto non più funzionanti nemmeno previa riparazione), gli stessi devono essere considerati rottami e trattati secondo il relativo regime. **Sono invece esclusi dal regime del margine i beni immobili.**
La base imponibile	La misura dell'imposta che il rivenditore è tenuto a liquidare segue regole particolari volte a tassare il margine conseguito nella transazione di rivendita del bene. A differenza del regime iva normale, nel quale l'imposta è commisurata al totale corrispettivo contrattuale, **la base imponibile è in questo caso rappresentata dal profitto che residua in capo al rivenditore, secondo una logica base da base.** Tale impostazione rende quindi particolarmente importante il processo di determinazione del margine che, secondo la normativa speciale, può essere calcolato con tre metodi diversi: ♦ **Metodo analitico**: il margine è il risultato della differenza positiva tra prezzo di vendita e prezzo di acquisto aumentato delle spese di riparazione ed accessorie occorse. ♦ **Metodo forfettario**: il margine viene determinato applicando al prezzo di vendita una percentuale forfettaria prestabilita, rappresentativa del grado di "marginalità" associato all'operazione commerciale. ♦ **Metodo globale**: il margine viene calcolato globalmente con riferimento all'ammontare complessivo delle cessioni e degli acquisti effettuati nel mese o trimestre di riferimento.
Metodo analitico	**Il margine viene individuato separatamente ed analiticamente per ciascuna operazione di rivendita, come saldo tra prezzo di vendita e prezzo di acquisto aumentato delle spese sostenute per il recupero per il bene.** Dalla sommatoria dei differenziali positivi registratisi con riferimento a ciascun bene si ottiene il valore da considerare come base imponibile. **Non è ammessa alcuna compensazione tra margini di segno opposto**, pertanto l'eventuale risultato negativo conseguente a un cattivo affare non può essere scomputato dalla base imponibile. In altre parole, qualora il prezzo di acquisto e le ulteriori spese sostenute per il recupero del bene eccedano il prezzo praticato all'atto della rivendita, il saldo imponibile derivante dal calcolo dell'iva sul margine è pari a zero. I componenti negativi da considerare nel calcolo della differenza devono essere aumentati delle spese incorse per la reintroduzione in commercio del bene, quali, ad esempio: gli oneri tributari, le spese di intermediazione relative

[6] Corte di Giustizia UE, Causa C-471/15.

all'acquisto, le spese peritali, le spese notarili, le provvigioni riconosciute agli agenti, le spese di trasporto e, naturalmente, le spese di riparazione o restauro resesi necessarie per il ripristino del bene.

Con riferimento a tali spese (ma anche con riferimento al prezzo di acquisto eventualmente gravato di iva, ad esempio, a seguito dell'acquisto diretto di oggetti d'arte dal titolare del diritto d'autore), **non è possibile detrarre l'iva addebitata**, stante il disposto di cui all'articolo 36, comma 3, D.L. n. 41/1995 il quale pone **un divieto assoluto di detrazione dell'iva afferente all'acquisto dei beni rientranti nell'ambito di applicazione della disciplina.**

Pertanto l'iva sostenuta, ove presente, verrà trattata quale componente negativo che concorre alla determinazione del margine imponibile, senza facoltà di scelta tra deduzione e detrazione.

Operativamente, **partendo dal margine lordo positivo, ottenuto come differenza tra corrispettivo lordo di vendita e prezzo di acquisto aumentato delle spese e dell'eventuale iva, si perviene alla base imponibile attraverso la procedura di scorporo dell'imposta.**

Esempio 1 – iva sul margine, applicazione del metodo analitico

Un commerciante acquista il bene usato da un privato, i dettagli dell'operazione sono i seguenti:

Prezzo di acquisto = € 500,00

Spese di riparazione = 200,00+ iva 22% = 244,00

Corrispettivo di vendita lordo = € 1.200,00

Aliquota Iva vendita = 22%

Il rivenditore applica l'iva sul margine secondo il metodo analitico ed attraverso i seguenti calcoli:

Margine lordo = 1.200 - 500 – 244 = 456

Base imponibile = (456/122)*100 = 373,77 (scorporo dell'iva)

IVA sul margine da liquidare = 373,77*22% = 82,23

L'applicazione del metodo analitico tuttavia non preclude la possibilità di avvalersi dell'ordinario sistema di liquidazione dell'iva per una o più cessioni, tuttavia tale scelta deve essere comunicata nella dichiarazione annuale Iva relativa al periodo d'imposta in cui le operazioni hanno luogo.

In basso si riproducono i calcoli relativi all'analoga situazione nell'ipotesi di applicazione del regime iva normale.

Esempio 2 – liquidazione dell'iva secondo i criteri ordinari

Corrispettivo di vendita lordo = 1.200,00

	Base imponibile = (1.200/122)*100 = 983,61 (scorporo dell'iva) **Iva detraibile (pagata sulle spese di riparazione)** = 200*22%=44,00 **IVA addebitata sulla vendita** = 216,39 **IVA da liquidare** = 216,39 – 44 = 172,39
Metodo forfettario	Nel metodo forfettario il margine lordo **è ottenuto applicando un coefficiente di marginalità al corrispettivo della rivendita.** Questo criterio è stato previsto, in un'ottica di semplificazione, in quei casi in cui il dato relativo al prezzo di acquisto è assente o di difficile rilevazione e, in particolare, consente di risalire in via presuntiva all'ammontare del margine realizzato sull'attività di acquisto e rivendita del bene. Di seguito le ipotesi in cui è previsto l'utilizzo del metodo forfettario e le relative misure percentuali:

IPOTESI METODO FORFETTARIO	COEFFICIENTE DI MARGINALITA'
Cessioni di oggetti d'arte dei quali il prezzo di acquisto manca, è irrilevante, o è indeterminabile[7]	60% del prezzo di vendita
Cessioni effettuate da soggetti che esercitano attività di commercio al dettaglio esclusivamente in forma ambulante	50% del prezzo di vendita
Cessione di prodotti editoriali di antiquariato, francobolli da collezione e di collezioni di francobolli nonché di parti, pezzi di ricambio o componenti derivanti da demolizioni di mezzi di trasporto o di apparecchiature meccaniche	50% del prezzo di vendita
Cessione di prodotti editoriali diversi da quelli di antiquariato effettuate da qualunque soggetto iva e cessioni di prodotti editoriali d'antiquariato effettuate da ambulanti	25% del prezzo di vendita

Le percentuali di cui sopra tengono conto di qualsiasi onere connesso al recupero del bene, pertanto, alla determinazione del margine non concorrono le spese di riparazione ed accessorie sostenute dal rivenditore,

[7] L'amministrazione finanziaria ha ritenuto che l'irrilevanza si verifica quando il prezzo è "*simbolico rispetto al valore degli oggetti d'arte*". L'indeterminatezza si verifica invece allorquando "*le modalità di acquisto siano tali da non consentirne l'attribuzione al singolo oggetto d'arte: si pensi al caso in cui il rivenditore abbia corrisposto un prezzo unico per l'universalità di beni*" (cfr. Circolare n. 177/E/1995).

le quali sono implicitamente ricomprese nel complemento al 100% dei coefficienti sopra indicati, sintetizzabile nella seguente formula:

(100% - percentuale specifica) = incidenza percentuale del costo forfettariamente attribuibile all'operazione.

Ovviamente il metodo forfettario esclude l'ipotesi del margine negativo.

Operativamente si arriva alla base imponibile attraverso i seguenti passaggi logici:

1. Determinazione del margine tramite applicazione della percentuale corrispondente alla tipologia di bene ceduto;
2. Determinazione della base imponibile tramite la procedura di scorporo dell'iva;
3. Calcolo dell'iva da liquidare

Esempio 3 – iva sul margine, applicazione del metodo forfettario

Un commerciante ambulante acquista un prodotto editoriale d'antiquariato, i dettagli dell'operazione sono i seguenti:

Prezzo di acquisto = € 120,00

Spese di riparazione = 16,39 + iva 22% = 20,00

Corrispettivo di vendita lordo =€ 300,00

Aliquota Iva vendita = 22%

Il rivenditore applica l'iva sul margine secondo il metodo forfettario ed attraverso i seguenti calcoli:

Margine lordo = 300,00*25% = 75,00

Base imponibile = (75/122) *100 = 61,48 (scorporo dell'iva)

IVA sul margine da liquidare = 61,48*22% = 13,52

Incidenza del costo forfettariamente presunto = 100% - 25% = 75%

Anche adottando il regime forfettario, il rivenditore può avvalersi del regime iva normale per una o più cessioni, tuttavia tale scelta deve essere comunicata nella dichiarazione annuale Iva relativa al periodo d'imposta in cui le operazioni hanno luogo.

Metodo globale

Il terzo metodo è disciplinato dell'articolo 36, comma 6 del Decreto citato. Il margine è ottenuto per differenza tra l'ammontare complessivo delle vendite e quello degli acquisti (comprensivo degli importi addebitati a titolo di spese di riparazione ed altri oneri accessori), nel trimestre o mese di riferimento.

A differenza di quanto avviene nel regime analitico, il risultato è calcolato per masse e non singolarmente con riferimento a ciascuna operazione.

Nel computo vengono prese in considerazione anche le operazioni con margine negativo le quali riducono la base imponibile e, nel caso in cui queste

siano prevalenti rispetto a quelle con margine positivo, fanno emergere un'eccedenza scomputabile nelle successive liquidazioni (**cd. "credito di margine"**).

Il margine da prendere in considerazione è esclusivamente quello ascrivibile ad operazioni imponibili ai fini iva, pertanto dal volume complessivo delle vendite e degli acquisti deve essere detratto l'ammontare relativo ai beni usati, oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione **oggetto di successiva cessione qualificabile come non imponibile** ai sensi dell'articolo 71, 72, 38-quater D.P.R. n. 633/1972, **ovvero come cessione all'esportazione o cessione all'esportazione assimilata** ex articoli 8 e 8-bis del Decreto Iva.

In questo modo viene infatti assicurato l'assoggettamento a tassazione del solo margine imponibile. Analogo scomputo dovrà esser effettuato per i beni usati acquistati e rivenduti come rottami, i quali restano estranei alla disciplina del margine.

Il metodo globale trova applicazione in caso di cessione di:

- Veicoli usati;
- Monete e altri oggetti da collezione;
- Cessione di confezioni di materie tessili;
- Prodotti di abbigliamento;
- Beni acquistati per masse come compendio unitario e con prezzo indistinto;
- Qualsiasi altro bene di costo inferiore a Euro 516,46.

A differenza degli altri regimi, **il metodo globale preclude la possibilità di adottare il regime iva ordinario per alcune cessioni.**

È invece ammessa la possibilità di optare per la determinazione del margine secondo il metodo analitico, ma l'opzione (da effettuarsi nella Dichiarazione Iva relativa all'anno di effettuazione delle operazioni, se effettuata, è valevole con riferimento a **tutte le operazioni di vendita.**

METODO ANALITICO **METODO FORFETTARIO**	**Possibile derogare liquidando l'iva con le modalità ordinarie con riferimento a specifiche cessioni.**
METODO GLOBALE	**Possibile il passaggio al metodo analitico.** **Esclusa la possibilità di applicare l'iva con la modalità ordinaria.**

In caso di cessione beni con aliquote diverse, il rivenditore determina dapprima il peso percentuale delle vendite corrispondenti a ciascuna aliquota rispetto al totale dei corrispettivi, per poi moltiplicarle per il margine di periodo. A partire da ciascuna quota parte di margine così calcolata viene individuata

	la base imponibile corrispondente mediante il consueto meccanismo dello scorporo. A seguire un esempio pratico: **Esempio 4 – iva sul margine, applicazione del metodo globale** Un commerciante cede beni usati utilizzando il metodo globale. In basso il riepilogo delle operazioni di acquisto e di vendita effettuate nel periodo di liquidazione: **Ammontare complessivo degli acquisti** = € 3.000,00 **Spese di riparazione**: 800 + iva (22%) =976,00 **Corrispettivo lordo delle vendite** =€ 6.000,00 **Di cui:** - **Soggetti ad aliquota del 10%** 1.500,00 - **Soggetti ad aliquota del 22%** 4.500,00 Il rivenditore applica l'iva sul margine attraverso i seguenti calcoli: **Percentuale corrispettivi con aliquota del 10%** =1.500/6.000 = 25% **Percentuale corrispettivi con aliquota del 22%** =4.500/6.000 = 75% **Margine lordo** = 6.000,00 – 3.000 - 976,00 = 2024,00 **Quota di margine lordo con iva al 10% =** 2.024*25% = 506,00 **Quota di margine lordo con iva al 22% =** 2.024*75% = 1.518,00 **Base imponibile iva al 10%** = (506,00/110)*100 = 460,00 **Base imponibile iva al 22%** = (1.518/122)*100 = 1.244,26 **IVA sul margine da liquidare** = 460*10% + 1244,26*22% = 319,73
Obblighi formali e certificazione delle vendite	I soggetti che applicano il regime analizzato devono adempiere ad alcuni obblighi specifici imposti dalla legge. La portata delle norme incide sulle formalità contabili da riflettere sui registri obbligatori e sulle modalità di documentazione delle cessioni. Avuto riguardo al contenuto delle fatture, l'articolo 38, comma 1 del Decreto prevede che: *"I soggetti che applicano il regime di cui all'articolo 36, nella fattura non possono indicare l'ammontare dell'imposta separatamente dal corrispettivo."* I soggetti obbligati all'emissione della fattura, così come quelli esonerati ma chiamati ad emetterla in caso di richiesta da parte del cliente (ad esempio, i commercianti al minuto[8]), **devono esporre il solo importo del corrispettivo lordo, senza dare separata evidenza all'imposta incorporata.**

[8] E' fatta salva la possibilità per i soggetti esentati ex lege (articolo 22, D.P.R. n.633/1972) dall'emissione della fattura, di rilasciare la ricevuta fiscale o lo scontrino.

In luogo dell'ammontare dell'iva occorre indicare che l'operazione è soggetta al "regime del margine", citando il relativo titolo giuridico (fonte normativa Nazionale o Comunitaria).

Quanto invece agli adempimenti contabili, il legislatore diversifica gli oneri di registrazione in funzione del metodo di determinazione della base imponibile.

In dettaglio, **in caso di utilizzo del criterio analitico, occorrerà istituire un registro di carico e scarico in cui annotare il transito in entrata ed uscita dei beni**, riportando:

- Data dell'acquisto e della vendita;
- Natura, qualità e quantità dei beni ceduti o acquistati;
- Prezzo di acquisto al lordo dell'eventuale imposta;
- Spese accessorie e di riparazione al lordo dell'eventuale imposta;
- Corrispettivo della cessione comprensivo di iva;
- Margine lordo positivo ottenuto per differenza.

Le registrazioni relative alle vendite devono essere effettuate entro il giorno successivo non festivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Le annotazioni delle operazioni di acquisto devono invece avvenire entro 15 giorni dall'acquisto o, se anteriore, non oltre la data di registrazione della rivendita del bene[9].

Entro il termine di liquidazione dell'imposta, i margini positivi devono essere registrati separatamente anche nel registro dei corrispettivi, ovvero, in caso di soggetto tenuto all'emissione della fattura, all'interno del registro iva delle vendite.

I commercianti non abituali che effettuano cessioni sporadiche dei beni cui si applica il regime in commento, **possono evitare di tenere il registro di carico e scarico**, fermo restando la necessità di riportare gli elementi necessari per la determinazione del margine e il relativo margine nel registro delle vendite o nel registro dei corrispettivi al fine di tenerne conto in sede di esecuzione dei calcoli per la liquidazione dell'imposta.

Chi invece opera in **regime forfettario è esentato dall'obbligo di tenuta del registro di carico e scarico** sopra descritto ma deve comunque annotare i corrispettivi delle operazioni effettuate nel registro dei corrispettivi, avendo cura di separarli rispetto a quelli relativi ad altre operazioni eventualmente effettuate. Le registrazioni in questione devono essere eseguite nel termine del giorno feriale successivo a quello di effettuazione della cessione.

Per quanto riguarda gli acquisti, non è previsto in questo caso alcun

[9] La Circolare n.108/E/1996 ha chiarito che, per ragioni di semplificazione, i contribuenti che annotano le operazioni di acquisto e di vendita nei registri del margine (cd. registri di carico e scarico) possono evitare di duplicare suddette registrazioni sui libri iva acquisti e vendite.

	obbligo di registrazione, essendo sufficiente numerare e conservare la relativa documentazione. **Gli operatori che utilizzano il metodo globale devono invece annotare gli acquisti e le vendite in due registri distinti indicando per ciascuna operazione la natura, la qualità e la quantità ed il corrispettivo (al lordo dell'imposta) dei beni scambiati**. Nel caso degli acquisti tuttavia, occorre effettuare delle annotazioni separate se i beni appartengono a categorie merceologiche differenti.

INFORMAZIONE FISCALE

OGGETTO: IL VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA 2018 ENTRO IL 27.12.2018

Entro il prossimo 27 Dicembre deve essere versato **l'acconto IVA per il 2018**, utilizzando uno dei tre metodi di calcolo alternativi:

- il metodo **storico**;
- il metodo **previsionale**;
- il metodo **analitico o della liquidazione al 20 dicembre**.

Si ricorda che l'acconto non è dovuto qualora risulti di importo inferiore a 103,29 Euro

IL VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA 2018 ENTRO IL 27.12.2018	
Soggetti obbligati e soggetti esclusi	Sono tenuti al versamento dell'acconto Iva **i contribuenti** che eseguono le liquidazioni ed i versamenti con **periodicità mensile o trimestrale.** Nono sono invece tenuti al versamento dell'acconto per il 2018: ♦ i soggetti che hanno **iniziato l'attività** nel corso del 2018; ♦ i contribuenti che **hanno cessato l'attività o la cesseranno nel 2018**, e in ogni caso coloro che l'hanno cessata anteriormente all'1.12.2018, se mensili, ovvero all'1.10.2018 se trimestrali; ♦ i contribuenti che **hanno chiuso il periodo d'imposta precedente con un credito di imposta** (risultante anche dalla liquidazione Iva periodica), a prescindere dalla presentazione della richiesta di rimborso; ♦ i contribuenti che pur avendo effettuato un versamento per il mese di dicembre o per l'ultimo trimestre del periodo d'imposta precedente, oppure in sede di dichiarazione annuale per il periodo d'imposta precedente, **prevedono di chiudere** la contabilità Iva **con una eccedenza detraibile di imposta**; ♦ i soggetti che applicano il **regime dei minimi** (art. 27 commi 1 e 2 D.l. 98/2011);

- i soggetti che applicano il **regime forfetario** (art. 1 comma 58 L. 190/2014);
- i soggetti che sono usciti dal **regime dei minimi/forfetari dal 1° gennaio 2018 con applicazione del regime ordinario**;
- i soggetti per i quali **l'acconto dovuto è inferiore a € 103,29;**
- i contribuenti che hanno effettuato **soltanto operazioni esenti o non imponibili** ai fini dell'IVA;
- le **società** e le **associazioni sportive dilettantistiche** e le **associazioni** in genere che applicano il **regime forfetario** (L. 398/91);
- i contribuenti che esercitano **attività di intrattenimento** (art. 74, co. 6, D.p.r. 633/72);

i contribuenti in **regime agricolo di esonero** (art. 34, co. 6, D.p.r. 633/72).

Il metodo storico

Il calcolo dell'acconto con il **metodo storico** è semplice: il versamento da effettuare è pari all'**88%** della base di riferimento (**saldo a debito**) individuata dalla liquidazione periodica o dalla dichiarazione Iva qualora sia stato compilato il quadro VH.

Ricordiamo a tal proposito che, a partire dalla dichiarazione IVA 2018, il quadro VH doveva essere compilato esclusivamente nel caso in cui, attraverso la dichiarazione stessa, si sia proceduto alla correzione delle liquidazioni periodiche precedentemente trasmesse. Vediamo quindi quali campi delle comunicazioni Liquidazioni Periodiche debbano essere presi in considerazione per calcolare l'acconto Iva 2018.

Per calcolare quindi l'acconto Iva 2018 con il metodo storico sarà necessario considerare, alternativamente, come base di riferimento i valori riportati nella Liquidazione Periodica o nel quadro VH della dichiarazione Iva 2018 secondo lo schema seguente e moltiplicare l'importo ottenuto per 88%.

Periodicità Liquidazione	LiPe	Quadro VH
Mensile	Dicembre VP14 + VP13	VH15 + VH17
Mensile Posticipato	Dicembre (sulla base delle operazioni di novembre) VP14 + VP13	VH15 + VH17
Trimestrale speciale	4° trimestre VP14 + VP13	VH16 + VH17
Trimestrale (saldo a debito)	4° trimestre VL38 – VL36 + VP13	VL38 – VL36 + VH17
Trimestrale (saldo a credito)	4° trimestre VP13 – VL33	VH17 – VL33

Particolare attenzione deve essere rivolta nel caso in cui nel 2018 sia stato istituito un apposito sezionale per la registrazione delle fatture del 2017 secondo quanto previsto dall'art. 25 DPR 633/1972 dopo le modifiche

<table>
<tr><td></td><td>apportate dall'art. 2 del Decreto Legge 50 del 27 dicembre 2017. La registrazione delle fatture d'acquisto 2017 entro il 30.04.2018 comporta risvolti differenti sulla determinazione dell'acconto con il metodo storico che variano a seconda che si tratti di un contribuente mensile o trimestrale. Nel caso di contribuente trimestrale infatti, dette fatture saranno confluite nel saldo della dichiarazione e quindi di conseguenza l'acconto dovrà tenerne conto; diversamente, nel caso di contribuente mensile queste non dovranno essere prese in considerazione poiché l'acconto avrà come esclusiva base di riferimento la liquidazione del mese di Dicembre 2017.
<table>
<tr><th>Tipologia contribuente</th><th>Determinazione acconto col metodo storico</th></tr>
<tr><td>Trimestrale</td><td>Deve tener conto delle fatture 2017 registrate fino al 30.04.2018 e confluite nella Dichiarazione Iva 2018</td></tr>
<tr><td>Mensile</td><td>Non deve tener conto delle fatture 2017 registrate fino al 30.04.2018 poiché bisogna fare riferimento esclusivamente alla liquidazione del mese di dicembre 2017.</td></tr>
</table></td></tr>
<tr><td>Il metodo previsionale</td><td>Se, invece, il contribuente sceglie di calcolare l'acconto utilizzando il metodo previsionale, dovrà procedere ad una stima delle operazioni che verranno effettuate fino alla chiusura del periodo di riferimento; deve quindi conoscere con sufficiente certezza gli importi delle fatture che saranno emesse e ricevute entro la fine dell'anno. Proprio perché si tratta di una stima potrebbe incorrere in errore ed essere sanzionato per carente versamento a titolo di acconto (con conseguente applicazione della sanzione ordinaria sugli importi dovuti e non versati).
Nel conteggio si deve tener conto anche dell'eventuale eccedenza detraibile riportata dal mese o dal trimestre precedente.</td></tr>
<tr><td>Il metodo analitico</td><td>Il metodo analitico o della liquidazione intermedia[10] consiste, invece, nel calcolare l'acconto dovuto sulla base di una apposita liquidazione dell'imposta che considera le operazioni effettuate[11] fino alla data del 20 dicembre 2018: si tratta di una liquidazione periodica "aggiuntiva"[12] il cui</td></tr>
</table>

[10] Introdotto dal 1993, a seguito della sentenza della Corte di Giustizia della Ce del 20.10.1993.

[11] Quindi si deve tener conto non solo dell'imposta riguardante le operazioni registrate nel periodo considerato, ma anche di quelle per cui si sono verificati i presupposti che determinano il momento impositivo (consegna, spedizione, pagamento dei corrispettivi, emissione di fattura ecc.).

[12] La liquidazione straordinaria, effettuata mediante l'applicazione del metodo alternativo, deve essere annotata sui registri Iva.

	saldo (se a debito) darà la misura dell'acconto dovuto. In questo caso la determinazione è **analitica** e prevede un versamento pari al **100%** dell'imposta risultante a debito in base ad un'apposita liquidazione che tiene conto dell'IVA relativa a: ♦ operazioni annotate nel registro IVA delle fatture emesse (o dei corrispettivi) e nel registro IVA degli acquisti nel periodo: ✓ **01.12.2018 – 20.12.2018**, per il contribuente **mensile**; ✓ **01.10.2018 – 20.12.2018**, per il contribuente **trimestrale**; ♦ operazioni poste in essere **fino al 20.12.2018**, ma **non ancora fatturate o registrate**. Va considerato, infine, anche il **riporto del saldo a credito** (o del debito non superiore a € 25,82) **relativo alla liquidazione del periodo precedente** (novembre o terzo trimestre).
Soggetti che utilizzano lo split payment	Con riguardo ai soggetti passivi IVA riconducibili nell'ambito soggettivo della scissione dei pagamenti di cui all'art. 17-ter del DPR n. 633 del 1972, le modalità di calcolo dell'acconto IVA sono influenzate dalla speciale disciplina di cui al DM 23 gennaio 2015. Al riguardo, la circolare n. 27/E del 2017 ha chiarito che "I soggetti di cui al comma 1dell'art.5 del DM (**PA e società soggette all'applicazione dello split payment**) devono determinare l'acconto utilizzando uno dei metodi sopra esaminati (storico / previsionale / effettivo), tenendo conto dell'IVA versata all'Erario nell'ambito di tale meccanismo. Come specificato nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate n°28/E del 15.12.2017: ♦ in caso di utilizzo del metodo storico i soggetti in esame devono "tenere conto dell'imposta versata all'Erario nell'ambito della scissione dei pagamenti ossia, dell'imposta versata direttamente (soggetti di cui al comma 01 dell'art. 5 del DM) ovvero dell'imposta versata a seguito della liquidazione periodica (soggetti di cui al comma 1 dell'art. 5 del DM)"; ♦ l'acconto IVA deve essere "determinato unitariamente e, pertanto, i soggetti interessati dovranno versare un unico acconto che tenga conto anche dell'imposta dovuta nell'ambito della scissione dei pagamenti".

Termini e modalità di versamento	L'**acconto Iva** deve essere versato solo **se l'importo è ≥** ad Euro **103,29** e in ogni caso **non può mai essere rateizzato**. I contribuenti con liquidazioni trimestrali "per opzione" non devono versare, ai fini dell'acconto, la maggiorazione degli interessi dell'1%, che va applicata solo sui versamenti relativi ai primi 3 trimestri solari e su quelli a conguaglio in sede di dichiarazione annuale[13]. Il versamento dell'acconto Iva deve essere effettuato **mediante modello F24**, **entro il 27 dicembre prossimo**[14], **esclusivamente con modalità telematiche** e quindi: ♦ utilizzando il software dell'Agenzia delle Entrate "**F24 on line**" con addebito sul conto corrente del contribuente; ♦ mediante l'applicazione "**F24 cumulativo**" da parte degli intermediari abilitati al servizio Entratel; ♦ mediante sistemi di **home banking** messi a disposizione dagli istituti di credito o da Poste Italiane spa. In sede di versamento dell'acconto Iva, nel modello di versamento F24, dovranno essere utilizzati **i seguenti codici tributo:** ♦ **6013** per i contribuenti mensili, ♦ **6035** per i contribuenti trimestrali, e dovrà essere indicato, come **periodo di riferimento, l'anno 2017.** L'importo dell'acconto Iva, in sede di presentazione del modello F24, **può essere compensato** con altre imposte o contributi a credito. Si ricorda che il **modello F24 a zero**, in quanto integralmente compensato con altre imposte o contributi a credito, **deve essere** ugualmente **presentato**.
Rilevazione contabile	L'importo versato a titolo di **acconto Iva 2018 verrà poi scomputato dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2018 (16.01.2019)**, per i contribuenti mensili; per i contribuenti trimestrali speciali, l'acconto andrà invece scomputato dalla **liquidazione relativa al quarto trimestre 2018** (scadenza **16.02.2019**). Infine, i contribuenti trimestrali per opzione recupereranno l'acconto in sede di saldo della **dichiarazione annuale Iva relativa al 2018** (**16.03.2019**). A livello contabile ciò si traduce nella rilevazione di un credito verso l'Erario per l'acconto versato, da tenere in considerazione poi al momento della registrazione della liquidazione di riferimento di cui si è appena detto.

[13] Circolare n. 40/1993.
[14] Ex art. 6 comma 2 della L. 405/90.

	Esempio: lo scomputo dell'acconto versato dal contribuente mensile Il sig. Ottavio Ottaviani che liquida mensilmente l'Iva ha effettuato il versamento dell'acconto dovuto in data 20 dicembre 2018 per complessivi Euro 1.500,00. Nella liquidazione per il mese di dicembre 2018 scomputerà (cioè recupererà) l'imposta versata a titolo di acconto in questo modo: Iva a debito: Euro 12.800,00; Iva a credito: Euro 7.900,00; Saldo a debito: Euro (12.800,00 – 7.900,00) = Euro 4.900,00 Importo da versare entro il 16/01/2018: Euro (4.900,00 – 1.500,00) = Euro 3.400,00.
La variazione del regime di liquidazione	Se nel 2018, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti è stata diversa rispetto a quella del 2017, occorre adottare alcuni correttivi. In particolare: ♦ se si è **passati dal regime trimestrale** (2017) **a quello mensile** (2018), bisognerà prendere in considerazione il dato previsionale del 2018 con quello storico del 2017, dato da: ✓ 1/3 del versamento effettuato in dichiarazione annuale Iva 2018; ✓ oppure da 1/3 dell'Iva versata per il 4° trimestre 2017, in caso di contribuenti trimestrali speciali. ♦ se, al contrario, si è passati **dal regime mensile** (2017) **a quello trimestrale** (2018), bisognerà commisurare l'acconto alla somma dei saldi delle liquidazioni degli ultimi tre mesi del 2017. Qualora vi siano una o più liquidazioni a credito, dovranno essere presi in considerazione soltanto debiti e l'acconto versato. Cerchiamo di chiarire i concetti appena espressi attraverso due esempi. **Esempio - passaggio da trimestrale a mensile** Si supponga un contribuente con liquidazione IVA trimestrale nel 2017 e mensile nel 2018. I righi della dichiarazione IVA da prendere in considerazione sono i seguenti: ♦ VL 38: 6.000 euro; ♦ VL 36: 50 euro; ♦ VP13 o VH 17: 1.700 euro. La base di riferimento per l calcolo dell'acconto è data da (VL38 – VL36 + VH17):3 quindi (6.000 – 50 + 1.700):3 = 7.650/3= 2.550 L'ammontare dell'acconto per il 2018 è pari a 2.244,00 Euro (2.550 x 88%) **Esempio - passaggio da mensile a trimestrale** X Srl è un contribuente con liquidazione IVA mensile nel 2017 e trimestrale nel 2018. Presentava le seguenti liquidazioni negli ultimi tre mesi del 2017: ♦ ottobre: credito 3.000 euro; ♦ novembre: debito 2.300 euro; ♦ dicembre e acconto: 3.500 euro.

	Per un totale di Euro 5.800. L'ammontare dell'acconto per il 2018 è pari a 5.104,00 Euro (5.800 x 88%)
Importanza della scadenza dell'acconto ai fini penali	Pare opportuno ricordare in questo contesto che la data di scadenza per il versamento dell'acconto riveste un ruolo particolare anche in ambito penale. La normativa prevede la **reclusione da 6 mesi a 2 anni** in caso di omesso versamento IVA per un importo pari o superiori a **250.000 euro**, risultante dalla dichiarazione annuale. In particolare, l'art.10-ter stabilisce che **il reato si realizza se l'omissione si protrae oltre il termine di versamento dell'acconto relativo all'anno successivo.** Sostanzialmente quindi entro il 27.12.2018 sarà necessario monitorare l'eventuale omesso versamento dell'Iva 2017 per importi vicini alla soglia dei 250.000 euro. Inoltre si ricorda che, qualora a tale data si sia invece superato il limite, **l'unico modo di estinguere il reato è mediante il pagamento dell'intero debito**, comprensivo di sanzioni e interessi, entro la dichiarazione di apertura del procedimento di primo grado come disciplinato dall'art. 13 del D.Lgs. 74/2000.

INFORMAZIONE FISCALE

OGGETTO: TRATTAMENTO IVA DELLE VENDITE DI BENI IN OCCASIONE DI FIERE ESTERE

La movimentazione dei beni in occasione di fiere espositive all'estero segue uno specifico trattamento IVA, distinto a seconda che le merci siano inviate in un altro Stato comunitario o in un paese extra-Ue. Con la presente scheda proponiamo una riassuntiva analisi sul tema, facendo riferimento anche ai casi in cui si realizzi, successivamente, una vera e propria cessione di beni.

TRATTAMENTO IVA DELLE VENDITE DI BENI IN OCCASIONE DI FIERE ESTERE

PREMESSA	I beni esposti in fiera, in linea generale, non richiedono l'emissione di una fattura di vendita in quanto trattasi di **merci inviate per un temporaneo utilizzo** dell'impresa (a fini espositivi). Le merci di proprietà dell'espositore nazionale devono essere caricate in un **apposito registro** al momento dell'invio e scaricati nel momento del rientro, al termine della fiera. Nel caso in cui il bene venga ceduto in occasione della fiera si interrompe la condizione di beneficio temporaneo e si realizza una cessione nel paese estero. Occorre distinguere tra vendite in extra-Ue o in Comunità e, in quest'ultimo caso, porre attenzione anche alle disposizioni interne allo Stato in cui si svolge la manifestazione fieristica.
Esposizione fieristica Intra-UE e rientro dei beni	Nel caso in cui le merci vengano inviate in un paese intracomunitario per un'esposizione fieristica occorre analizzare la regola generale della movimentazione dei beni all'interno dell'Unione Europea, disposta dall'art 17, par 1, Dir 2006/112/UE. Secondo tale previsione, **è assimilato ad una cessione di beni effettuata a titolo oneroso il trasferimento da parte di un soggetto passivo di un bene della sua impresa a destinazione di un altro Stato membro**. Pertanto, è considerato "trasferimento a destinazione di un altro Stato membro" qualsiasi spedizione o trasporto di un bene mobile effettuato dal soggetto passivo o per suo conto, fuori dal territorio dello Stato membro in cui si trova il bene, ma nella Comunità per le esigenze della sua impresa. **Non si considerano invece cessioni intracomunitarie**, ossia non si considera trasferimento a destinazione di un altro Stato membro, **la spedizione o il trasporto di un bene ai fini della temporanea utilizzazione del bene**, **per una durata non superiore a ventiquattro mesi, nel territorio di un altro Stato membro all'interno del quale l'importazione dello stesso bene in provenienza da un paese terzo** (ai fini di una utilizzazione temporanea), **fruirebbe del regime dell'ammissione temporanea in esenzione totale dai dazi all'importazione**, come ad esempio per i beni che devono essere esposti in fiera o nel caso della tentata vendita (RM 30/2000 e 39/2005). Inoltre, ai sensi dell'art. 41, co. 3 DL 331/1993 non sono considerati cessioni intracomunitarie i trasferimenti di beni inviati in altro Stato membro "*che se fossero ivi importati beneficerebbero della ammissione temporanea in totale esenzione dai dazi doganali*". **Diverso è il caso in cui** lo Stato di destinazione della merce, consideri l'**operazione assimilata ad un acquisto intracomunitario di beni**, ovvero acquisizione per finalità rientranti nella sfera d'impresa. In tale circostanza l'operazione è assimilata ad una cessione intracomunitaria per il totale dei beni inviati e il cedente italiano dovrà:

<table>
<tr>
<td></td>
<td>

aprire una posizione IVA nello Stato di destinazione della merce (identificazione diretta o rappresentante fiscale)
emettere una fattura non imponibile art 41, comma 2, lett. c) DL 331/1993 a sé stesso (dalla posizione IVA IT a quella UE di IT)
tenere il registro di carico/scarico ai sensi dell'art. 50, co. 5 DL 331/1993
scaricare la merce al rientro del materiale in Italia

Terminata la fiera, infine, dovrà esserci la fatturazione dei beni invenduti dalla posizione IVA Ue alla propria partita IVA italiana.

Ai fini Intrastat, nel caso di beni inviati per fiere, mostre e tentata vendita, gli elenchi riepilogativi devono essere compilati, agli effetti fiscali e statistici, solo in caso di cessione o acquisto dei beni e con riferimento al periodo di registrazione della relativa fattura (CM 13-1994, par B 15).
</td>
</tr>
<tr>
<td>Cessione del bene in occasione della fiera Intra-Ue</td>
<td>
Qualora il bene venga ceduto in occasione della fiera si interrompe la condizione di beneficio e si realizza una cessione nello Stato di destinazione; la vendita del bene segue un distinto trattamento a seconda di come è stato gestito l'ingresso del materiale nell'altro Stato membro. Nella tabella seguente vengono riassunte le diverse fattispecie.
<table>
<tr><th>Ipotesi</th><th>Adempimenti per il cedente IT</th></tr>
<tr>
<td>Merce esposta in fiera in uno Stato Ue che applica la deroga comunitaria.</td>
<td>
Occorre regolarizzare l'ingresso iniziale della merce nello Stato Ue con apertura di una posizione IVA (tramite identificazione diretta o rappresentante fiscale) nel paese dove si svolge la fiera.

Il cedente IT deve utilizzare la posizione IVA del paese comunitario con applicazione dell'IVA del paese Ue:

in caso di vendita a consumatori privati.
in caso di vendita a soggetti passivi di imposta se non si applica il reverse charge nel paese di destinazione.

Il cedente IT deve utilizzare la posizione IVA italiana, senza applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 7 bis con l'indicazione "inversione contabile", se nello Stato Ue di destinazione si applica il reverse charge.
</td>
</tr>
</table>
</td>
</tr>
</table>

	Merce esposta in uno Stato Ue che **non applica la deroga comunitaria**.	Il cedente IT deve **utilizzare la posizione IVA del paese comunitario** con applicazione dell'IVA del paese Ue: ♦ **in caso di vendita a consumatori privati**. ♦ in caso di **vendita a soggetti passivi** di imposta se **non si applica il *reverse charge*** nel paese di destinazione. Il cedente IT deve **utilizzare la posizione IVA italiana**, senza applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 7 bis con l'indicazione "inversione contabile", se nello Stato Ue di destinazione si **applica il *reverse charge***.
	Operazione assimilata al "**conto visione**", con merce destinata ad uno specifico cliente che si riserva di visionarla in occasione della fiera	Nel caso dell'invio del bene in conto visione ad un cliente comunitario, l'operazione commerciale che nasce nei confronti di un **cliente ben definito**, è sospesa fino a quando il cliente non esprime la sua **volontà di acquistare il bene**. Si tratta di una vendita con riserva di gradimento ad effetti differiti, pertanto, la **cessione si realizza nel momento del consenso** ma come **operazione non imponibile art 41, comma 1, DL 331/1993**. Il termine massimo di "attesa" è di 365 giorni dalla data della consegna del bene. Gli altri Stati comunitari possono prevedere un termine massimo di "attesa" inferiore all'anno (ad es. 3 mesi per la Francia).
Esposizione fieristica extra-Ue e rientro della merce in Italia	Nel caso in cui le merci vengano inviate in un paese extracomunitario per **un'esposizione fieristica** è possibile attivare la procedura dell'**esportazione temporanea con utilizzo del Carnet ATA,** se lo Stato di destinazione lo prevede. Il Carnet ATA è un documento doganale internazionale che consente l'esportazione temporanea nei Paesi convenzionati, per un **massimo di 12 mesi**, di merci destinate a fiere e mostre, materiale professionale o campioni commerciali, senza dover prestare alle dogane alcuna garanzia per l'ammontare dei diritti relativi alle merci stesse. Per ottenere il carnet deve essere rivolta una opportuna richiesta alla **Camera di Commercio competente** per territorio. Il Carnet, per essere reso valido agli effetti doganali, deve essere presentato unitamente alle merci ad una dogana dell'Unione Europea per la presa in carico. Tale operazione viene effettuata al momento dell'uscita e può essere eseguita presso una dogana di confine o una dogana interna. Al fine di evitare	

	attese alle dogane di confine è preferibile che tale operazione venga eseguita presso la dogana interna più vicina. Al termine della fiera, i beni rientrano ed entro gli **otto giorni** successivi alla data di scadenza, il Carnet deve essere restituito alla Camera di commercio che ne ha curato l'emissione, corredato di tutte le "souches" (matrici) relative ai fogli utilizzati, nonché dei fogli non utilizzati nel numero a suo tempo rilasciati dalla Camera di commercio.
Cessione del bene in occasione della fiera extra-ue	**Se la merce** indicata sul Carnet per l'esposizione in fiera **viene lasciata definitivamente nel paese estero per la vendita**, occorrerà presentarsi, entro la scadenza del Carnet per la **chiusura**, alla dogana del paese estero che ha vistato la souche (parte fissa del carnet) di importazione, con il carnet e la **fattura definitiva di esportazione** per **richiedere la trasformazione dell'esportazione temporanea in esportazione definitiva.** Il collegamento tra i beni inviati inizialmente all'estero in **franco valuta** cioè senza trasferimento della proprietà (per specie, qualità e quantità) e quelli ceduti in fiera secondo gli accordi contrattuali potrà essere dimostrato mediante: ♦ **annotazione in un apposito registro**, tenuto ai sensi dell'articolo 39 del DPR n. 633/1972, delle spedizioni dei beni all'estero, riportando per ciascuna annotazione gli estremi del documento di esportazione; ♦ **indicazione nella fattura di vendita**, emessa al momento della consegna dei beni all'acquirente, della corrispondente annotazione del registro relativa ai medesimi prodotti. L' Agenzia delle Dogane (nella nota 57732 del 21 maggio 2014) ha chiarito che è possibile svolgere le formalità di esportazione in qualsiasi ufficio di uscita dal territorio comunitario a prescindere dal luogo di emissione del carnet ATA. Conseguentemente, nel caso in cui la merce non venga reimportata ma resti all'estero, la dichiarazione di esportazione definitiva dovrà essere presentata nell'ufficio dove a suo tempo erano state effettuate le formalità di esportazione temporanea.

SAPERE PER FARE

LA RUBRICA D'AGGIORNAMENTO CONTINUO

Le note di variazione IVA

INTRODUZIONE

Nell'ipotesi di variazioni di imponibile e di imposta successive all'emissione della fattura o alla registrazione del corrispettivo, i contribuenti sono tenuti ("possono" in caso di variazione in diminuzione) a rettificare l'operazione secondo le modalità previste dall'art. 26 del D.P.R. 633/72. La disciplina prevista in questo articolo prevede l'emissione di una nota di variazione (in aumento o diminuzione) ai fini IVA, in un momento successivo all'emissione della fattura, al verificarsi di determinati eventi che modificano l'imponibile e l'imposta.

È utile ricordare in questo contesto che mentre le variazioni in aumento sono obbligatorie, quelle in diminuzione sono facoltative.

INDICE DELLE DOMANDE

1. Come deve essere emessa una nota di variazione per essere formalmente corretta?
2. **Quando è obbligatorio** emettere una nota di variazione?
3. Quando possono essere emesse le **note di credito**?
4. Entro quanto **tempo** devono essere emesse le note di variazione?
5. Qualora il debitore sia assoggettato a **procedura concorsuale**, quando è possibile emettere la nota di variazione?
6. Cosa accade nel caso in cui il debitore sia assoggettato a **procedure assimilate a quelle concorsuali**?
7. Quando può essere emessa la nota di variazione in caso di **procedure esecutive**?
8. Sulle note di variazione deve essere apposta la **marca da bollo**?

DOMANDE E RISPOSTE

D.1 COME DEVE ESSERE EMESSA UNA NOTA DI VARIAZIONE PER ESSERE FORMALMENTE CORRETTA?

R.1. Per effettuare la variazione in diminuzione, è emesso un **documento di carattere analogo alla fattura**, contenente:

- la dizione "nota di credito" o similare,
- l'indicazione dell'ammontare della variazione dell'imponibile e/o della relativa imposta (con applicazione della stessa aliquota dell'operazione originaria)
- gli estremi della fattura rettificata.

Si tenga presente che dal 1° gennaio 2019 tali documenti dovranno essere emessi in formato elettronico.

D.2. QUANDO È OBBLIGATORIO EMETTERE UNA NOTA DI VARIAZIONE?

R.2. È obbligatorio per il cedente o prestatore emettere nota in aumento ogni qual volta, successivamente all'emissione o alla registrazione della fattura, **l'ammontare imponibile** di un'operazione **o quello dell'imposta aumenta** per qualsiasi motivo.

La nota di variazione in aumento deve essere emessa, in via obbligatoria, a prescindere:

- dal motivo della variazione;
- dal periodo di tempo trascorso dall'emissione o registrazione della fattura originaria.

Non vi sono limiti temporali all'emissione, ma si dovrà tener conto dell'eventualità di dover procedere alla regolarizzazione tramite il ravvedimento operoso.

D.3. QUANDO POSSONO ESSERE EMESSE LE NOTE DI CREDITO?

R.3. L'emissione di note di variazione IVA in diminuzione (c.d. **note di credito**), dell'imponibile e/o dell'imposta, è disciplinata dall'art. 26, comma 2 e ss. del D.P.R. 633/72.

A differenza delle note di variazione in aumento, la cui emissione costituisce un obbligo per il cedente o prestatore, **le note in diminuzione sono emesse su base facoltativa**.

Tale norma indica anche i motivi per i quali possono essere emesse le note di variazione e le modalità di registrazione delle stesse.

Per quanto concerne i motivi al verificarsi dei quali è possibile esercitare tale facoltà, questi possono essere sintetizzati come segue:

1	Dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili (art. 26, comma 2 primo periodo del D.P.R. 633/72)
2	Mancato pagamento del corrispettivo da parte del cessionario o committente, a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose (art. 26, comma 2 secondo periodo del D.P.R. 633/72)
3	Applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente (art. 26, comma 2 terzo periodo del D.P.R. 633/72)
4	Rettifica di inesattezze della fatturazione (art. 26, comma 3 del D.P.R. 633/72)
5	Risoluzione contrattuale, relativa a contratti a esecuzione continuata o periodica, conseguente a inadempimento di una delle due parti; tipicamente, il mancato pagamento del corrispettivo da parte del cessionario o committente (art. 26, comma 9 del D.P.R. 633/72)

D.4 ENTRO QUANTO TEMPO DEVONO ESSERE EMESSE LE NOTE DI VARIAZIONE?

R.4. Secondo quanto prevede l'art. 26, comma 3 del D.P.R. 633/72, la nota di credito deve essere emessa entro il termine di un anno dal momento di effettuazione dell'operazione originaria qualora la variazione dell'imponibile o dell'imposta si verifichi:

- a seguito del **sopravvenuto accordo tra le parti**;
- nell'ipotesi di **errori nella fatturazione** (compresi errori materiali o di calcolo).

Rientrano in questo ambito anche sconti e abbuoni, nel caso in cui la riduzione del corrispettivo sia **frutto di un sopravvenuto accordo tra le parti** (R.M. n. 42/E del 2009).

L'emissione della nota di credito non è vincolata al rispetto del termine annuale nel caso di:

- dichiarazione di **nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili**;
- **abbuoni o sconti previsti contrattualmente**, inclusi gli abbuoni concessi al consumatore finale tramite "buoni-sconto" (R.M. n. 147/E del 2008), **purché non dipendenti da un sopravvenuto accordo tra le parti**;
- **mancato pagamento** del corrispettivo da parte del cessionario o committente, **per assoggettamento a procedure concorsuali (o assimilate) o a causa di procedure esecutive rimaste infruttuose**.

Si tenga presente che la variazione in diminuzione senza limiti di tempo può essere effettuata, altresì nelle seguenti ipotesi:

- in presenza di una **clausola risolutiva parziale** contenuta in un contratto di compravendita;
- nel caso in cui una **disposizione di un decreto legge non convertito abbia previsto una maggiore aliquota IVA**.

In tali casi comunque la nota di variazione deve essere emessa, al più tardi, entro i termini per l'esercizio della detrazione IVA ai sensi dell'art. 19, comma 1 del D.P.R. 633/72, ovvero entro la data di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione in diminuzione (C.M. n. 1/E del 2018).

D.5. QUALORA IL DEBITORE SIA ASSOGGETTATO A PROCEDURA CONCORSUALE, QUANDO È POSSIBILE EMETTERE LA NOTA DI VARIAZIONE?

R.5. Nel caso in cui il cessionario o committente di un'operazione rilevante ai fini IVA non abbia provveduto a pagare il corrispettivo e sia assoggettato ad una procedura concorsuale, il cedente o prestatore dell'operazione può emettere la nota di variazione in diminuzione:

- **per il fallimento, in presenza di piano di riparto**, in seguito alla pubblicazione del decreto con il quale il giudice delegato stabilisce tale piano o, più prudentemente, **decorso il termine per le osservazioni al piano di riparto**;
- **per il fallimento, in assenza del piano di riparto, alla scadenza del termine per il reclamo** avverso il decreto di chiusura della procedura;
- per il **concordato preventivo**, con la definitività della **sentenza di omologazione** e al rispetto da parte del debitore concordatario degli obblighi ivi assunti;
- per **la liquidazione coatta amministrativa**, con il decorso dei termini per l'approvazione del piano di riparto.

L'art. 26, comma 2 del D.P.R. 633/72, richiede infatti, ai fini dell'emissione della nota di credito, che la procedura concorsuale **si sia rivelata "infruttuosa"**, non potendosi ritenere sufficiente la mera esistenza della procedura stessa.

D.6. COSA ACCADE INVECE NEL CASO IN CUI IL DEBITORE SIA ASSOGGETTATO A PROCEDURE ASSIMILATE A QUELLE CONCORSUALI?

R.6. Per le procedure c.d. "assimilate" alle procedure concorsuali, **la nota di credito**, a fronte del mancato pagamento (anche parziale) del corrispettivo da parte del cessionario o committente, **può essere emessa a partire dalla data**:

- del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti;
- **di pubblicazione** nel Registro delle imprese **di un piano attestato di risanamento.**

Per queste due procedure, dunque, la nota di credito può essere emessa già a decorrere dal momento in cui viene rilevata la perdita su crediti ai fini delle imposte sui redditi (C.M. n. 31/E del 2014).

Non sono, invece, previste modalità per l'emissione della nota di variazione IVA in diminuzione per le procedure di risoluzione della crisi d'impresa di cui alla L. 3 del 2012, vale a dire:

- l'accordo di composizione della crisi da sovraindebitamento
- il procedimento di liquidazione del patrimonio del debitore.

D.7. QUANDO PUÒ ESSERE EMESSA LA NOTA DI VARIAZIONE IN CASO DI PROCEDURE ESECUTIVE?

R.7. Secondo quanto dispone l'art. 26, comma 2 e 12 del D.P.R. 633/72, il cedente o prestatore, a fronte del mancato pagamento del corrispettivo, può altresì emettere nota di variazione in diminuzione in presenza di una **procedura esecutiva rivelatasi infruttuosa**.

Per procedura "infruttuosa" si intende in ogni caso:

- **il verbale di pignoramento** redatto dall'ufficiale giudiziario **attestante l'assenza di beni o crediti del debitore da pignorare** (ovvero l'impossibilità di accedere al domicilio del debitore o, ancora, la sua irreperibilità);
- **l'asta per la vendita del bene pignorato deserta per tre volte**, cosicché il creditore decida di interrompere la procedura esecutiva per eccessiva onerosità.

Per queste due procedure, dunque, la nota di credito può essere emessa già a decorrere dal momento in cui viene rilevata la perdita su crediti ai fini delle imposte sui redditi.

D.8. SULLE NOTE DI VARIAZIONE DEVE ESSERE APPOSTA LA MARCA DA BOLLO?

R.8. Ai sensi dell'art. 13 della Tariffa, parte I, allegata al D.P.R. 642/72 costituiscono atti soggetti ad imposta di bollo, oltre alle fatture, anche le "**note**, conti e simili documenti (…) recanti addebitamenti o accreditamenti, anche non sottoscritti, ma spediti o consegnati pure tramite terzi".

Si ritengono quindi comprese anche le note di credito.

L'art 6 della stessa Tariffa – che disciplina l'alternatività tra imposta di bollo ed IVA - dispone che sono esenti da bollo le fatture e gli "altri documenti di cui agli artt. 13 e 14 della tariffa riguardanti il pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad IVA".
Di conseguenza, dal combinato disposto dei due articoli appena citati si può concludere che le note di credito risultano esenti da imposta di bollo laddove siano relative al pagamento di corrispettivi di "operazioni assoggettate ad IVA".

SCADENZARIO

LO SCADENZARIO DAL 17.12.2018 AL 31.12.2018

Lunedì **17 dicembre**	I contribuenti Iva mensili devono versare l'imposta dovuta per il mese di novembre, per quelli che hanno affidato a terzi la tenuta della contabilità si tratta, dell'imposta esigibile nel mese di ottobre).
Lunedì **17 dicembre**	I commercianti al minuto e assimilati, nonchè gli operatori della grande distribuzione che adottano, in via opzionale, la trasmissione telematica dei corrispettivi, devono procedere alla registrazione, delle operazioni effettuate nel mese di **novembre** per le quali è stato rilasciato scontrino o ricevuta fiscale.
Lunedì **17 dicembre**	Ultimo giorno utile per effettuare l'annotazione in un unico documento riepilogativo delle **fatture di importo inferiore a 300 euro** emesse nel mese di **novembre**.
Lunedì **17 dicembre**	I contribuenti Iva devono provvedere all'**emissione** e alla **registrazione** delle fatture differite relative a beni consegnati o spediti nel mese di **novembre**, risultanti da DdT o da altro documento idoneo.
Lunedì **17 dicembre**	Le associazioni sportive dilettantistiche, le associazioni senza scopo di lucro e le associazioni pro loco che hanno optato per il regime forfetario previsto dall'articolo 1 della legge 398/1991 devono annotare, anche con un'unica registrazione, l'ammontare dei corrispettivi e di qualsiasi provento conseguito nell'esercizio di attività commerciali, riferiti al mese di **novembre.**

Lunedì **17 dicembre**	Ultimo giorno utile per regolarizzare i versamenti di imposte e ritenute non effettuati o effettuati in misura insufficiente, entro il **16 novembre** dai contribuenti tenuti al versamento unitario di imposte e contributi.
Lunedì **17 dicembre**	I sostituti d'imposta devono versare le ritenute operate nel mese di **novembre** sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, redditi di lavoro autonomo, provvigioni, redditi di capitale, redditi diversi, nonché le somme a saldo e in acconto trattenute sugli emolumenti o sulle rate di pensione corrisposte nel mese precedente.
Lunedì **17 dicembre**	I sostituti d'imposta devono versare l'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali regionale e comunale, nella misura del 10%, sulle somme erogate, nel mese di **novembre**, ai dipendenti del settore privato in relazione a incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione.
Lunedì **17 dicembre**	I sostituti d'imposta devono versare l'acconto dell'imposta sostitutiva sulle rivalutazioni dei fondi per il TFR maturate nell'anno 2018.
Lunedì **17 dicembre**	I soggetti che esercitano attività di intrattenimento devono versare l'imposta relativa alle attività svolte con carattere di continuità nel mese di **novembre**.
Giovedì **20 dicembre**	I condomini in qualità di sostituti d'imposta che hanno operato ritenute a titolo di acconto sui corrispettivi pagati nel periodo giugno-novembre 2018 per prestazioni relative a contratti di appalto, di opere o servizi effettuate nell'esercizio d'impresa il cui importo cumulato mensilmente non abbia raggiunto la soglia di 500 euro al 30 novembre 2018 devono versare tali somme tramite modello F24.
Giovedì **27 Dicembre**	I contribuenti Iva, soggetti agli obblighi di liquidazione e versamento, sia mensili che trimestrali, devono provvedere al versamento dell'acconto Iva relativo all'anno 2018.
Giovedì **27 Dicembre**	Gli operatori intracomunitari con obbligo

	mensile devono presentare in via telematica gli elenchi riepilogativi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi intracomunitarie effettuate nel mese di **novembre**.
Lunedì **31 Dicembre**	I titolari di contratti di locazione devono versare l'imposta di registro relativa a contratti nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza dal **1° dicembre**. Tale scadenza non riguarda coloro che hanno optato per la "cedolare secca".
Lunedì **31 Dicembre**	Gli eredi delle persone decedute **tra l'1 marzo e il 30 giugno 2018** devono provvedere alla presentazione, in formato cartaceo, della dichiarazione dei redditi e della scheda contenente la scelta per la destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille dell'Irpef per conto del *de cuius*.
Lunedì **31 Dicembre**	Gli enti non commerciali e gli agricoltori esonerati devono liquidare e versare l'Iva relativa agli acquisti intracomunitari registrati nel mese di **novembre 2018**.
Lunedì **31 Dicembre**	Gli enti non commerciali e gli agricoltori esonerati devono inviare gli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari di beni registrati nel mese di **novembre 2018**.
Lunedì **31 Dicembre**	I commercianti al minuto e assimilati che intendono optare **dal 1° gennaio 2019**, per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri delle cessioni di beni e prestazioni di servizi, devono esercitare l'opzione tramite apposito servizio on line sul sito dell'Agenzia.
Lunedì **31 Dicembre**	I soggetti che intendono esercitare l'opzione o la revoca per il Gruppo Iva con effetto a decorrere dal secondo anno successivo, devono presentare la "Dichiarazione per la costituzione del Gruppo Iva".
Lunedì **31 Dicembre**	Coloro che sono autorizzati a corrispondere l'imposta di bollo in maniera virtuale devono provvedere al versamento della **sesta rata** bimestrale dell'imposta relativa alla dichiarazione presentata entro il 31 gennaio 2018.

STUDIOPALUMMO
avvocati e commercialisti

PARTNER POLARIS
auditingconsultingaccounting

network professionale

Lo Studio ed il network Polaris è composto da un team di professionisti di talento, con formazione e cultura diverse, alto grado di specializzazione, energia, creatività, passione, intraprendenza e onestà chiamati quotidianamente al mantenimento di un'elevata qualità dei servizi resi ai clienti, credibilità e reputazione.

Area consulenza e contenzioso tributario

Dott. Paolo Palummo
dottore commercialista e revisore contabile
p.palummo@studiopalummo.it

Dott.ssa Antonella Palombi
dottore commercialista e revisore contabile
compliance@studiopalummo.it

Rag. Angela Zamparelli
Ragioniera e consulente di impresa
amministrazione@studiopalummo.it

Area amministrazione, gestione personale e previdenza

Dott.ssa Giovanna Caraglia
dottore commercialista e revisore contabile
personale@studiopalummo.it

Dott.ssa Alida Calvo
dottore in giurisprudenza e consulente di impresa
lavoro@studiopalummo.it

Dott.ssa Carmela De Guglielmo
dottore commercialista e revisore contabile
fisco@studiopalummo.it

Area fisco, contabilità e bilancio

Dott.ssa Katia Medici
dottore commercialista e revisore contabile
k.medici@studiopalummo.it

Dott.ssa Teresa De Ianni
dottore commercialista e revisore contabile
t.deianni@studiopalummo.it

Area marketing, comunicazione e pubbliche relazioni

Dott.ssa Gemma Radassao
dottore in comunicatore di impresa
info@studiopalummo.it

Dott. Angelo Riviezzo
dottore commercialista e revisore contabile
marketing@studiopalummo.it

Area legale e contrattualistica

Avv. Fabio Palummo
Avvocato civilista , bancario e giuslavorista
legale@studiopalummo.it

Avv. Roberta Nazzaro
Avvocato societario e fallimentare
legale@studiopalummo.it

www.studiopalummo.it

per contatti, quesiti,
reclami e comunicazioni

quesiti@studiopalummo.it
reclami@studiopalummo.it

82100 Benevento - Via Salvemini, 16
0824 53081, fax 0824 355870
info@studiopalummo.it - www.studiopalummo.it

We.CoWork srls
ideas and spaces for you

STUDIOPALUMMO
avvocati e commercialisti

PARTNER POLARIS
auditingconsultingaccounting

È in scadenza l'abbonamento annuale alla circolare, puoi rinnovarlo al prezzo speciale di € 35,00 iva inclusa a mezzo bonifico bancario su: IT 02 F 03111 15001 0000 0000 1021. Per maggiori informazioni: *abbonamenti@studiopalummo.it*

I nostri principali servizi

Contabilità, bilancio e fisco

Contabilità ordinaria e semplificata e finanziaria
Bilancio e analisi di bilancio
Budget e controllo di gestione
Revisione legale e volontaria
Consulenza e assistenza fiscale
Dichiarazioni e denunce fiscali
Strategie fiscali e tax planning
Rapporti con gli uffici tributari
Assistenza tributaria pre-contenzioso
Patrocinio in contenziosi tributari
Valutazione aziende e assets, conferimenti, cessioni, fusioni, scissioni, trasformazioni

Gestione e amministrazione del personale

Elaborazione buste paga e contrattazione
Consulenza previdenziale e fiscale dipendenti
Agevolazioni in materia di occupazione
Welfare aziendale
Selezione, addestramento e formazione
Domande di integrazione salariale

Consulenza bancaria e finanziaria

Consulenza al credito aziendale
Finanziamenti ordinari e agevolati
Analisi rapporti bancari e anatocismo
Scelta piani di investimento
Tutela e incremento del patrimonio
Business plan
Piani di risanamento e ristrutturazione
Gestione della crisi di impresa

Consulenza aziendale globale

Scelta del sistema societario
Gestione passaggio generazionale
Marketing e strategia d'impresa
Organizzazione aziendale
Consulenza manageriale e direzione
Consulenza per la qualità aziendale
Modelli di organizzazione e gestione
Consulenze tecniche
Servizi telematici
Contrattualistica

82100 Benevento - Via Salvemini, 16
0824 53081, fax 0824 355870
info@studiopalummo.it - www.studiopalummo.it

We.CoWork srls
ideas and spaces for you