



In evidenza questo mese:

- La formazione riparte dal Bilancio
- A.N.CO.T, sempre maggiore l'utilizzo dell'App
- La dichiarazione annuale Iva 2023: aspetti generali, quadri di riferimento e principali novità



All'interno contributi a cura di:



FEBBRAIO 2023

INDICE

Pillole Associative

La formazione riparte dal Bilancio.....	03
A.N.CO.T, sempre maggiore l'utilizzo dell'App.....	06

Soluzioni di Pratica Fiscale

La dichiarazione annuale Iva 2023: aspetti generali, quadri di riferimento e principali novità.....	07
Il rimborso del credito IVA 2022.....	14
Le limitazioni alla detraibilità dell'IVA sugli acquisti e il meccanismo del pro-rata.....	22
Il credito d'imposta per i beni strumentali nuovi: le novità della Legge di Bilancio 2023.....	34
Definizione agevolata degli "avvisi bonari".....	40

Schede Operative di Sintesi

Passo dopo passo nel mondo delle triangolazioni.....	48
--	----

La Segreteria: il biglietto da visita dello Studio Professionale

Da risorse umane a capitale umano: cosa è cambiato dopo la pandemia.....	57
--	----

La formazione riparte dal Bilancio

Dopo il successo del Forum Fisco, un calendario fitto di corsi e webinar: 60 incontri in meno di quattro mesi.

A cura di **Roberto Valeri**

Non si è ancora spenta l'eco del grande successo ottenuto dal Forum Fisco di gennaio e l'A.N.CO.T, unica associazione di categoria che ha sempre offerto un sistema di formazione di altissimo livello, **completamente gratuita e aperta a tutti**, è già ripartita con un programma di corsi realizzati in collaborazione con il Comitato Scientifico della Fondazione "Dino Agostini".

"Il successo del Forum Fisco – ha dichiarato il Presidente A.N.CO.T **Celestino Bottoni** – ci fa piacere ma non ci sorprende, perché l'estrema operatività del nostro approccio formativo fa sì che a partecipare non siano solo gli associati, ma tutti i tributaristi che hanno necessità di capire la Legge di Bilancio ed i suoi riflessi sul lavoro quotidiano".

Il Forum Fisco, nel tempo, è diventato l'appuntamento fisso, per capire come le tante norme variare nella Legge di Bilancio influiranno sin da subito sul mondo delle imprese e delle professioni.

"Per questo evento – prosegue il Presidente Bottoni - registriamo con soddisfazione circa 2000 visualizzazioni su Facebook, oltre a circa mille colleghi collegati sulla piattaforma o presenti a Milano, numero che ci danno la misura del valore del nostro impegno, di quello della Fondazione "Dino Agostini" e di A.N.CO.T Service per la formazione e la crescita della cultura dei tributaristi. Ma siamo ripartiti già, in presenza, lo scorso 7 febbraio a Milano e coinvolgeremo tutti i nostri poli formativi: finalmente, possiamo tornare al confronto diretto, anche se manterremo i webinar".

Fino a maggio, **sono 57 i corsi in presenza e 3 i webinar** già in calendario e la priorità, a febbraio, è stata data al tema della "Legge di Bilancio: le novità per contribuenti ed imprese". A marzo, il focus si sposterà sull'argomento "Dal Bilancio al Modello Unico Società di Capitali": aprile e maggio saranno i mesi degli approfondimenti sulle "Dichiarazioni dei redditi". A maggio, una giornata formativa intera a Firenze sarà dedicata anche alle regole pratiche su "Accessi, ispezioni e verifiche".

"La sviluppo recente del programma dei corsi A.N.CO.T – ha aggiunto il Presidente della Fondazione "Dino Agostini", **Giovanni Bolzoni** – è stato un bel banco di prova per tutti noi, docenti, organizzatori e partecipanti, che a dire il vero sono stati sempre in gran numero. L'improvvisa emergenza del 2020 e la lenta e parziale ripresa del 2021 hanno portato ad un'evoluzione delle tecniche di divulgazione, dovendo tenere in conto il necessario ricorso alle piattaforme elettroniche. Siamo stati capaci di non far mancare mai ai tributaristi A.n.co.t la formazione

utile per affrontare le difficoltà quotidiane e quelle scadenze normative che non si sono certo fermate per via della pandemia, ma alle quali si sono aggiunte iniziative governative che, soprattutto due anni fa, erano praticamente all'ordine del giorno. Oggi, torniamo in presenza con il piacere di affrontare un dibattito non mediato dal mezzo tecnico ma con uno strumento in più, proprio quei webinar che utilizzeremo nel caso in cui dovessero essere necessari aggiornamenti dell'ultima ora".

Pochi giorni fa, il **Consiglio Direttivo Nazionale** ha deliberato la convocazione del per il 20 maggio, dalle 9:30 alle 18:00, presso l'HN Milano Congress Center di Assago: l'appuntamento, con il rinnovo di tutte le cariche associative, conclude il Presidente Bottoni, "oltre all'alto valore istituzionale per l'Associazione, sarà il momento per presentare un rendiconto di quanto ottenuto dall'A.N.CO.T. Sono sicuro che si tratterà di un momento di partecipazione e dibattito fondamentale, che traccerà le linee di sviluppo futuro del nostro agire".



FORMAZIONE MARZO 2023



Ponte S. Giovanni	23/02/2023	09:00 – 13:00	Legge di Bilancio 2023: le Novità per Contribuenti e Imprese	Andrea Silla
Castelfidardo	24/02/2023	15:00 – 19:00	Novità Dichiarazione I.V.A.	Franco Ricca
Webinar	24/02/2023	15:00 – 19:00	Novità Dichiarazione IVA	Franco Ricca
Bari	25/02/2023	09:00 – 13:00	Legge di Bilancio 2023: le Novità per Contribuenti e Imprese	Francesco Barone
Palermo	25/02/2023	09:00 – 13:00	Legge di Bilancio 2023: le Novità per Contribuenti e Imprese	Nicola Forte
Erba	02/03/2023	14:30 – 18:30	Legge di Bilancio 2023: le Novità per Contribuenti e Imprese	Paolo Parisi
Pisa	03/03/2023	09:00 – 13:00	Dal Bilancio al Modello Unico Società di Capitali	Andrea Silla
Matera	07/03/2023	09:00 – 13:00	Dal Bilancio al Modello Unico Società di Capitali	Francesco Barone
Castenedolo	07/03/2023	14:30 – 18:30	Dal Bilancio al Modello Unico Società di Capitali	Giacomo Manzana
Milano	07/03/2023	14:30 – 18:30	Superbonus Regole 2023 Agevolazioni Bonus Casa 2023	Cristiano Dell'Oste
Napoli	08/03/2023	09:00 – 13:00	Dal Bilancio al Modello Unico Società di Capitali	Giovanni Accardo
Roma	13/03/2023	09:00 – 13:00	Dal Bilancio al Modello Unico Società di Capitali	Nicola Forte
Cerro Maggiore	13/03/2023	14:30 – 18:30	Dal Bilancio al Modello Unico Società di Capitali	Giovanni Valcarenghi
Rivoli	17/03/2023	14:30 – 18:30	Legge di Bilancio 2023: le Novità per Contribuenti e Imprese	Giovanni Accardo
Catania	18/03/2023	09:00 – 13:00	Dal Bilancio al Modello Unico Società di Capitali	Nicola Forte
Ponte S. Giovanni	20/03/2023	09:00 – 13:00	Dal Bilancio al Modello Unico Società di Capitali	Nicola Forte
Lamezia Terme	21/03/2023	09:00 – 13:00	Dal Bilancio al Modello Unico Società di Capitali	Paolo Farano
Milano	21/03/2023	14:30 – 18:30	Dal Bilancio al Modello Unico Società di Capitali	Giovanni Accardo
Genova	22/03/2023	09:00 – 13:00	Dal Bilancio al Modello Unico Società di Capitali	Paolo Parisi

A.N.CO.T, sempre maggiore l'utilizzo dell'App

A cura di **Roberto Valeri**

Procede in modo spedito la diffusione dell'App dell'Associazione Nazionale Consulenti Tributaristi, scaricabile gratuitamente da Play Store e App Store.

L'App A.N.CO.T è stata progettata e sviluppata sotto il coordinamento del Vicepresidente dell'Associazione, **Anna Bonelli** e del Tesoriere **Paolo Principi**, con il contributo determinante dell'esperto A.N.CO.T **Marco Penese** e di **Daniele Asmonti** della "ITT Web" e degli uffici dell'associazione.

Questa App, che attinge ai dati direttamente dal CRM dell'Associazione, conferisce agli associati che la scaricano un **QRCode** da utilizzare per registrarsi in entrata ed uscita nei vari **corsi di formazione** in presenza: in teoria, l'associato potrebbe già non richiedere più la sua tessera cartacea perché è sufficiente esibire la sua identità digitale.

Anche presso l'Agenzia delle Entrate, questa tessera dematerializzata su App può sostituire la tessera cartacea, in quanto in modo istantaneo mostra i dati anagrafici dell'associato, la validità in corso della posizione, ed altre informazioni.

La **scheda anagrafica** di ogni tributarista permette di avere un quadro informativo a "tutto tondo", dalle certificazioni alla situazione dei crediti formativi utili per l'attestato di competenza.

Un ulteriore aspetto dell'App implementato è quello dell'**assistenza**. Gli associati potranno richiedere assistenza, inviando una segnalazione verso il CRM, che verrà gestita ed evasa dalla segreteria nazionale più velocemente, su alcune tematiche come: quote associative, formazione, servizi, polizza assicurativa e certificazione.

Tutto il sistema di acquisizione dati, oltre agli indubbi vantaggi per gli associati, vantaggi via via crescenti quando si aggiungeranno ulteriori funzioni, è utile anche al fine di raggiungere e monitorare l'attestato di competenza così come disciplinato dalla Legge 4/2013.

La dichiarazione annuale IVA 2023: aspetti generali, quadri di riferimento e principali novità

A cura della **Redazione**

Con il provvedimento del 13 gennaio 2023 l’Agenzia delle Entrate ha approvato il modello di dichiarazione IVA 2023 per l’anno 2022 e le relative istruzioni. Nel modello gli importi devono essere indicati in unità di Euro con arrotondamento, per eccesso se la frazione decimale è pari o superiore a 50 centesimi di Euro, ovvero per difetto se inferiore a detto limite. La dichiarazione può essere presentata telematicamente a partire dal 1° febbraio 2023 e fino al 2 maggio 2023. Il nuovo modello dichiarativo si presenta senza grosse modifiche rispetto all’anno precedente.

ASPETTI GENERALI

Gli adempimenti annuali relativi all’imposta sul valore aggiunto trovano il loro fondamento in due specifici articoli:

- l’art. 8 D.P.R. n. 322/1998 per la dichiarazione annuale IVA;
- l’art. 3 D.P.R. n. 322/1998 per le modalità di presentazione della dichiarazione e per gli obblighi di conservazione.

È previsto infatti che il contribuente presenti in via telematica, tra il 1° febbraio e il 30 aprile, la dichiarazione relativa all’imposta sul valore aggiunto dovuta per l’anno solare precedente. Tale dichiarazione deve essere redatta in conformità al modello approvato entro il 15 gennaio dell’anno in cui è utilizzato, tramite provvedimento amministrativo da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale. Per l’anno 2023 il provvedimento è stato emanato in data 13 gennaio.

Per quanto riguarda i soggetti tenuti alla presentazione della dichiarazione, l’obbligo interessa tutti quei contribuenti che, nell’anno 2022 o nei precedenti, hanno presentato all’Agenzia delle Entrate il modello di inizio attività (AA7 e AA9) e per i quali, sempre nell’anno 2022, la posizione Iva è risultata attiva per almeno un giorno. Trattasi, cioè, di soggetti in possesso del numero di partita Iva ed esercenti le attività d’impresa o le attività artistiche e professionali. Sono obbligate alla presentazione del modello dichiarativo anche le associazioni sportive dilettantistiche e gli altri enti in possesso di partita Iva, che non hanno optato per l’applicazione della legge n. 398/1991. La dichiarazione deve essere comunque redatta e inviata anche qualora i contribuenti:

- non abbiano effettuato operazioni in regime IVA;
- non siano tenuti al versamento dell’imposta;
- non abbiano svolto nessuna attività;
- abbiano svolto solo operazioni non imponibili *ex art. 8 e 8-bis* D.P.R. n. 633/1972;
- abbiano effettuato operazioni di cessioni rottami *ex art. 74 commi 7 e 8* D.P.R. n. 633/1972.

Sono inoltre obbligati:

- gli eredi del contribuente titolare di partita Iva;
- il curatore fallimentare;
- le società incorporanti;
- le società beneficiarie in caso di scissione.

Sono invece soggetti esonerati dalla presentazione della dichiarazione Iva 2023:

- i soggetti che nel 2022 hanno registrato esclusivamente operazioni esenti ex art. 10 D.P.R. n. 633/1972 (per esempio i medici);
- i contribuenti che si sono avvalsi della dispensa dagli obblighi ex art. 36-bis D.P.R. n. 633/1972 e hanno effettuato solo operazioni esenti;
- i contribuenti che si avvalgono del regime forfettario/minimi per le persone fisiche esercenti attività d'impresa arti e professioni;
- i produttori agricoli esonerati dagli adempimenti IVA ex art. 34 comma 6 D.P.R. n. 633/1972;
- gli esercenti attività di giochi, intrattenimenti e altre attività rientranti nella Tariffa allegata al D.P.R. n. 640/1972;
- le ditte individuali che hanno concesso in affitto l'unica azienda.

Ai sensi dell'art. 8 del D.P.R. n. 322/1998 la dichiarazione Iva deve essere presentata esclusivamente in via telematica, personalmente o per il tramite di un intermediario abilitato, così come indicato all'art. 3 del D.P.R. n. 322/1998.

La dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è trasmessa mediante procedure telematiche. Più precisamente, si considera presentata nel giorno in cui è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle Entrate. Ogni dichiarazione inviata in maniera difforme da quanto previsto dalla normativa si considera non trasmessa.

Se la dichiarazione annuale Iva è spedita telematicamente entro il mese di febbraio dell'anno successivo a quello di riferimento, può assolvere all'obbligo di comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva relative al quarto trimestre.

Per quanto riguarda i termini di versamento, a norma dell'art. 6 D.P.R. n. 542/1999, il saldo Iva va versato alternativamente:

- entro il 16 marzo di ciascun anno (fanno eccezione i contribuenti speciali);
- successivamente, entro il termine di pagamento delle somme dovute con la dichiarazione annuale dei redditi, maggiorando il tributo dell'importo dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo.

Il versamento è eseguito tramite modello F24 telematico.

LE NOVITÀ DELLA DICHIARAZIONE IVA 2023

La novità più rilevante del modello Iva annuale relativo al periodo di imposta 2022 è la messa a disposizione da parte dell'Agenzia delle Entrate della **dichiarazione Iva precompilata**.

Infatti, con il provvedimento direttoriale n. 9652 del 12 gennaio 2023, l'Agenzia, in applicazione dell'art. 4 del D. Lgs. n. 127/2015, ha disposto che per le operazioni effettuate dal primo gennaio 2022 venga messa a disposizione del contribuente, in un'area web dedicata all'interno del portale "fatture e corrispettivi", una bozza del modello dichiarativo.

In questa prima fase sperimentale, i destinatari di tale provvedimento sono:

- i contribuenti trimestrali, a prescindere dal volume di affari realizzato;
- i soggetti sottoposti a fallimento/liquidazione giudiziale o a liquidazione coatta amministrativa;
- i produttori agricoli, coloro che svolgono attività connesse, gli agriturismi e le imprese oleoturistiche.

Risultano invece ancora esclusi i seguenti soggetti:

- i contribuenti mensili;
- i contribuenti che erogano prestazioni sanitarie per i quali è stabilito che non possano emettere fatture elettroniche per tutto il 2023;

- i commercianti al minuto che trasmettono i corrispettivi senza distinzione di aliquote IVA utilizzando il metodo della ventilazione;
- i contribuenti che trasmettono corrispettivi per le cessioni di benzina e gasolio che verranno utilizzati come carburanti per motori;
- i contribuenti che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi tramite distributori automatici;
- i soggetti che operano in particolari settori di attività dove sono previsti regimi speciali IVA;
- i soggetti che applicano l'IVA separatamente relativamente alle diverse attività esercitate o che aderiscono alla liquidazione dell'IVA di gruppo;
- sono esclusi i soggetti nei confronti dei quali è applicato il meccanismo della scissione dei pagamenti.

Altra novità della dichiarazione Iva 2023 è la predisposizione del quadro CS, che ha lo scopo di assolvere agli obblighi dichiarativi e di versamento dei soggetti interessati dal contributo straordinario contro il caro bollette, previsto dall'art. 37, D.L. n. 21/2022 (decreto "Ucraina").

Si tratta di un nuovo prelievo a tantum dovuto dai produttori, importatori e rivenditori di prodotti energetici, in base ai criteri di fatturato stabiliti nella legge di Bilancio 2023 (L. n. 197/2022).

In particolare, il contributo straordinario si applica alle imprese che, nel territorio dello Stato:

- producono energia elettrica con lo scopo di rivenderla ovvero producono gas metano o estraggono gas naturale;
- rivendono energia elettrica, gas metano o gas naturale;
- producono, distribuiscono e commerciano o importano a titolo definitivo, per la successiva rivendita, prodotti petroliferi.

qualora almeno il 75% del volume d'affari nell'anno 2021 sia riconducibile alle sopraccitate attività.

Il contributo è dovuto sull'incremento del saldo tra le operazioni attive e passive IVA, indicate nelle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA (LIPE) del periodo dal 1° ottobre 2021 al 30 aprile 2022, rispetto al saldo delle medesime operazioni del periodo dal 1° ottobre 2020 al 30 aprile 2021. Il contributo straordinario è stabilito nella misura del 25% dell'anzidetto incremento e si applica se l'incremento stesso è superiore al 10% e a € 5.000.000.

Situazione		Incremento	Contributo dovuto	Contributo dovuto entro il 30/11/2022	Eccedenza di versamento	Rimborso
CS1	1	2	3	4	5	6
	Compensazione			Codice Fiscale		
	7		8			
GRUPPO IVA		Incremento	Contributo dovuto	Contributo dovuto entro il 30/11/2022	Eccedenza di versamento	Rimborso
CS2	2	3	4	5	6	
	Compensazione			Codice Fiscale		Assunzione di responsabilità
	7		8		9	

Infine, va segnalato tra le novità di questo anno per la dichiarazione Iva, l'inserimento nel rigo "VO35" riservato alle imprese agricole che effettuano anche attività enoturistica.

Con la nuova casella sarà possibile comunicare la revoca dell'opzione per l'applicazione dell'Iva e del reddito nei modi ordinari.

VO35 ATTIVITÀ ENOTURISTICA Determinazione dell'IVA e del reddito nei modi ordinari (art. 1, commi da 502 a 505, legge n. 205/2017)	Opzione 1 <input type="checkbox"/>	Revoca 2 <input type="checkbox"/>
--	------------------------------------	-----------------------------------

I QUADRI DEL MODELLO IVA 2023

Quadro VA

Tale quadro è suddiviso in 2 sezioni:

- la prima sezione contiene i dati analitici riferiti a ciascuna attività svolta;

- la seconda sezione è riepilogativa e fornisce informazioni che si riferiscono a tutte le attività svolte. Relativamente alla prima sezione si segnala che, qualora il contribuente svolga più attività con contabilità separata oppure qualora nel periodo d'imposta in considerazione si siano verificate delle operazioni straordinarie, andranno compilati tanti moduli e tante sezioni 1 quante sono le contabilità separate o quanti sono i soggetti coinvolti nell'operazione straordinaria.

Nella seconda sezione invece, da evidenziare che cambia la veste grafica del rigo VA16 che si arricchisce di nuove caselle, pur mantenendo invariata la sua utilità. Il rigo, infatti, continua ad essere utilizzato dai soggetti che, essendone legittimati, non hanno effettuato nel corso dell'anno 2022, alle scadenze previste, i versamenti IVA, avvalendosi delle disposizioni di sospensione emanate a seguito dell'emergenza sanitaria da COVID - 19.

Dati relativi agli importi sospesi a seguito dell'emergenza sanitaria da COVID-19							
VA16	Codice	Importo	Codice	Importo	Codice	Importo	
1	2	,00	3	4	5	6	,00

Quadro VB

In tale quadro vanno indicati i dati relativi agli estremi identificativi dei rapporti finanziari.

Con la sua compilazione le imprese e i lavoratori autonomi, con ricavi non superiori a € 5.000.000, forniscono i dati degli strumenti finanziari utilizzati nel corso del periodo d'imposta, in via esclusiva, per i propri incassi e pagamenti. In tal modo possono usufruire della riduzione alla metà di eventuali sanzioni amministrative qualora in futuro venissero accertate delle irregolarità.

Quadro VC

Il quadro è riservato agli esportatori abituali e agli operatori assimilati.

Per esportatore abituale s'intende un soggetto che effettua abitualmente operazioni non imponibili con l'estero. Per acquisire lo status di esportatore abituale è necessario rispettare la seguente condizione:

$$\frac{\text{operazioni non imponibili}}{\text{volume d'affari - (cessioni beni in transito ex art. 7-bis D.P.R. 633/72 + operazioni ex art. 21 comma 6-bis D.P.R. 633/1972)}} > 10\%$$

Colui che ottiene la qualifica di esportatore abituale può acquistare/importare beni e servizi senza il pagamento dell'imposta. A tal fine, tuttavia, è necessario che l'esportatore invii telematicamente all'Agenzia delle Entrate una dichiarazione, detta dichiarazione d'intento, che contiene la richiesta rivolta al proprio fornitore di non addebitare l'Iva in fattura.

Il quadro si divide in diverse righe e colonne dove è necessario indicare, mese dopo mese, le operazioni che hanno concorso alla formazione del plafond e l'utilizzo dello stesso durante l'anno solare preso in considerazione.

Quadro VD

Tale quadro è riservato alle società di gestione del risparmio. Con esso è possibile indicare gli importi di credito Iva ceduti ad altri soggetti.

La sua compilazione, inoltre, è condizione necessaria affinché la cessione sia efficace. Il quadro è suddiviso in 2 sezioni:

- la prima riservata alla società cedente;
- la seconda riservata all'ente o alla società cessionaria.

Quadro VE

Nel quadro VE vanno indicate tutte le operazioni attive che hanno concorso alla determinazione del volume d'affari e dell'Iva. Il quadro risulta essere così suddiviso:

- nella sezione 1 vengono indicati i conferimenti effettuati dai produttori agricoli agli enti, alle cooperative o ad

altri organismi associativi. Su tali conferimenti vanno applicate le percentuali di compensazione al fine di definire la corretta Iva detraibile nel regime agricolo speciale. La sezione è inoltre utilizzata anche dagli agricoltori esonerati che hanno superato il limite di 1/3 previsto per le operazioni diverse dalle cessioni di prodotti agricoli e ittici elencati nella Tabella A, parte I D.P.R. n. 633/1972;

- nella sezione 2 vanno inserite le operazioni imponibili agricole e operazioni imponibili commerciali e professionali che devono essere suddivise in base alle aliquote IVA applicate alle singole fattispecie (4%, 5%, 10% e 22%);
- la terza sezione è riepilogativa e serve per evidenziare il totale dell'imponibile sulle operazioni attive e il totale dell'imposta a debito. In tale sezione vanno ricompresi anche gli importi che si riferiscono a cessioni effettuate con applicazione dell'Iva a soggetti domiciliati o residenti in Paesi extra-UE;
- nella quarta sezione confluiscono le altre operazioni che non sono già riportate nelle precedenti sezioni 1 e 2. Tali operazioni fanno riferimento a:
 - operazioni che non concorrono a formare il plafond (esportazioni, cessioni intracomunitarie, cessioni verso San Marino, le operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione ex art. 8-bis comma 1 D.P.R. n. 633/1972 e i servizi internazionali connessi con gli scambi internazionali ex art. 9 D.P.R. n. 633/1972;
 - operazioni non imponibili a seguito di dichiarazione d'intento;
 - altre operazioni non imponibili;
 - operazioni esenti;
 - operazioni non soggette all'imposta ex artt. da 7 a 7-septies D.P.R. n. 633/72;
 - operazioni con applicazione del reverse charge;
 - operazioni non soggette all'imposta nei confronti dei terremotati;
 - operazioni effettuate nell'anno ma con imposta esigibile in anni successivi;
 - operazioni in regime di split payment effettuate nei confronti dei soggetti ex art. 17-ter, D.P.R. n. 633/72;
- nella quinta e ultima sezione va indicato il volume d'affari è cioè il totale delle operazioni attive effettuate. Nella determinazione del volume d'affari rientrano:
 - le operazioni imponibili;
 - le operazioni non imponibili;
 - le operazioni esenti;
 - le operazioni non soggette ad imposta ex artt. da 7 a 7-octies D.P.R. n. 633/1972;
 - operazioni non soggette nei confronti di terremotati e soggetti assimilati;
 - operazioni ad esigibilità differita ad anni successivi.

Tutti gli importi indicati nel quadro VE devono riferirsi ad operazioni registrate o soggette a registrazione nel corso dell'anno 2022.

Quadro VF

Il quadro serve ad evidenziare le operazioni passive e l'Iva ammessa in detrazione e risulta essere così composto:

- la prima sezione attiene al totale degli acquisti effettuati nel territorio dello Stato, degli acquisti intracomunitari ex art. 38, D.L. n. 331/1993 e delle importazioni;
- la seconda sezione indica il totale degli acquisti e delle importazioni registrati nel periodo, il totale dell'imposta, il totale degli acquisti intracomunitari e le operazioni effettuate con San Marino;
- la terza sezione fa riferimento all'IVA ammessa in detrazione suddivisa come segue:
 - sezione 3-A è dedicata ai soggetti che hanno effettuato operazioni esenti ex art. 10 D.P.R. n. 633/1972 con esclusione delle operazioni esenti occasionali e di quelle indicate ai numeri da 1 a 9 dell'art. 10, D.P.R. n. 633/1972;
 - la sezione 3-B deve essere compilata da tutti i produttori agricoli, sia che si tratti di imprese agricole (semplici o miste), sia che si tratti di cooperative o altri soggetti di cui al comma 2 lettera c) dell'art. 34 D.P.R. n. 633/1972;

- la sezione 3-C è riservata a quei soggetti che nel corso del 2022 hanno effettuato:
 - operazioni esenti occasionali, oppure operazioni imponibili occasionali in assenza di acquisti ad essi inerenti;
 - esclusivamente operazioni esenti previsto dall'art. 10 punti da 1 a 9 D.P.R. n. 633/1972;
 - cessioni occasionali di beni usati effettuate applicando il regime del margine ex D.L. n. 41/1995;
 - operazioni occasionali rientranti nel regime previsto dall'art. 34-*bis* per le attività agricole connesse;
- la quarta sezione deve essere compilata da tutti i contribuenti al fine della determinazione dell'imposta complessivamente ammessa in detrazione. La sezione serve inoltre per apportare rettifiche alla detrazione dell'Iva già eseguita nel corso dell'anno solare di riferimento.

Le rettifiche della detrazione possono originarsi a seguito di:

- variazioni dell'utilizzo di beni non ammortizzabili ex art. 19-*bis* 2, comma 1, D.P.R. n. 633/1972;
- variazioni dell'utilizzo di beni ammortizzabili ex art. 19-*bis* 2, comma 2, D.P.R. n. 633/1972.
- mutamenti nel regime fiscale ex art. 19-*bis* 2, comma 3, D.P.R. n. 633/1972;
- variazioni del pro-rata ex art. 19-*bis* 2, comma 4, D.P.R. n. 633/1972;
- variazione della detrazione relativa ad acquisti effettuati nell'anno precedente ex art 19, comma 1, D.P.R. n. 633/1972.

Quadro VJ

Questo quadro deve essere utilizzato per l'indicazione delle operazioni per le quali l'imposta è dovuta:

- dall'acquirente;
- da soggetti che operano in particolari settori di attività per le provvigioni da loro corrisposte.

Trattasi, ad esempio, di acquisti intracomunitari di beni o servizi, di acquisti effettuati con il regime del reverse charge, estrazioni da depositi Iva o, ancora, acquisti dei soggetti di cui all'art. 17-*ter*, D.P.R. n. 633/72.

Quadri VH, VM E VK

Il quadro VH serve esclusivamente alla correzione in dichiarazione Iva dei dati forniti nelle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA, così come previsto nella risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n.104 del 28 luglio 2017.

Il quadro VM è da compilare laddove siano stati effettuati versamenti d'imposta per l'immatricolazione di veicoli intracomunitari.

Infine, il quadro VK interessa i gruppi societari e ha lo scopo di evidenziare:

- i dati generali della società controllante;
- la determinazione dell'eccedenza d'imposta nella liquidazione Iva di gruppo;
- i dati relativi al periodo di controllo societario se il controllo è cessato in corso d'anno.

Quadro VN

Il quadro VN è riservato ai soggetti che hanno presentato nel 2022 dichiarazioni integrative a favore ex art. 8, comma 6-bis, D.P.R. n. 322/1998, oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo rispetto a quello integrato (dichiarazioni ultrannuali).

Quadro VQ

Il quadro è nominato "versamenti periodi omessi" e serve ai contribuenti che devono rideterminare il credito Iva di anni pregressi, avendo effettuato versamenti a seguito di avvisi di irregolarità o cartelle di pagamento.

Quadro VL

È destinato alla liquidazione dell'imposta annuale. Attraverso il quadro VL si determina:

- l'Iva dovuta o a credito per il periodo d'imposta e con riferimento a tutte le attività esercitate;
- il credito riferito all'anno precedente.

Nel quadro VL è inoltre indicato il credito relativo all'anno precedente e la sua parte compensata con modello

F24, il totale dell'Iva dovuta e di quella versata durante l'anno solare di riferimento, i versamenti effettuati a seguito di utilizzo in eccesso del credito Iva.

Quadro VP

Il quadro ricalca il modello di comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva ed è riservato ai contribuenti che si avvalgono della facoltà prevista dall'art. 21-*bis*, D.L. n. 78/2010, di comunicare i dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche relative al quarto trimestre in sede di dichiarazione annuale.

Quadro VT

Il quadro in esame obbliga il contribuente alla suddivisione delle cessioni imponibili effettuate verso:

- consumatori finali;
- soggetti titolari di partita IVA;

e, solo per le operazioni verso i consumatori finali, alla corretta ripartizione per regione o per provincia autonoma delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi rese.

Quadro VX

È riservato alla determinazione dell'imposta da versare o del credito d'imposta e contiene i dati riepilogativi del quadro VL.

Quadro VO

In tale quadro vanno indicate le opzioni, le rinunce o le revoche che determinano effetti ai fini:

- dell'imposta sul valore aggiunto;
- delle imposte sui redditi;
- contemporaneamente dell'Iva e delle imposte sui redditi;
- dell'imposta sugli intrattenimenti;
- dell'IRAP.

Quadro VG

Tale quadro è predisposto per comunicare l'adesione o la revoca alla procedura della liquidazione Iva di gruppo da parte di società controllanti e controllate.

Il rimborso del credito IVA 2022

A cura della **Redazione**

Le imprese e i Professionisti che terminano l'anno 2022 a credito di Iva possono valutare, se possiedono i determinati requisiti previsti dalla legge, di chiederne il rimborso, totale o anche solo parziale, attraverso la presentazione della dichiarazione Iva 2023.

Si esaminano di seguito i requisiti per poter formalizzare la richiesta di rimborso IVA e le modalità compilative dei rigi specifici all'interno del modello dichiarativo.

Nel modello dichiarazione IVA 2023 il rigo di riferimento per gestire la richiesta di rimborso del credito IVA è il rigo VX4:

Importo di cui si richiede il rimborso			1		.00
di cui da liquidare mediante procedura semplificata			2		.00
Causale del rimborso	3	<input type="checkbox"/>	Contribuenti ammessi all'erogazione prioritaria del rimborso	4	<input type="checkbox"/>
			Imposta relativa alle operazioni di cui all'art. 17-ter	5	
Esonero garanzia	7	<input type="checkbox"/>			.00
Attestazione delle società e degli enti operativi					
Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, di non rientrare tra le società e gli enti non operativi di cui all'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724 e dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci, previste dall'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 Dicembre 2000, n. 445.					
VX4			8		
	FIRMA				
				Interpello	9
				<input type="checkbox"/>	
Attestazione condizioni patrimoniali e versamento contributi					
Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, che sussistono le seguenti condizioni previste dall'articolo 38-bis, terzo comma, lettere a), b) e c):					
<input type="checkbox"/>	a) il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento; la consistenza degli immobili non si è ridotta, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili;				
<input type="checkbox"/>	b) non risultano cedute nell'anno precedente la richiesta azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50 per cento del capitale sociale;				
<input type="checkbox"/>	c) sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.				
Il sottoscritto dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi dell'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.					
			10		
	FIRMA				

Con riferimento al valore minimo rimborsabile, il rimborso compete solo se l'eccedenza di credito risultante dalla dichiarazione annuale è superiore a Euro 2.582,28, ma può essere richiesto anche per un importo inferiore.

In caso di cessazione di attività, il rimborso compete senza limiti di importo.

Cominciando ad esaminare la compilazione del VX4, nel campo 1 si deve indicare l'ammontare di cui si chiede il rimborso.

Nel campo 2 invece la quota parte di rimborso (non superiore ad Euro 2.000.000) per la quale il contribuente intende utilizzare la **procedura semplificata** di rimborso tramite l'agente della riscossione (il cui importo massimo erogabile, a decorrere dal 1° gennaio 2022, è pari a 2 milioni di Euro per ciascun anno solare, includendo anche le compensazioni orizzontali nel modello F24).

Attraverso questa modalità è possibile riscuotere il credito in tempi molti più brevi.

Questo campo non può però essere compilato nel caso di rimborsi richiesti da contribuenti:

- sottoposti a procedure concorsuali;
- che hanno cessato l'attività;

in quanto, come precisato dalla circolare n. 84/1998, l'erogazione di tale tipologia di rimborso è di competenza esclusiva degli uffici delle Entrate.

I CODICI CHE IDENTIFICANO LE SITUAZIONI DI POSSIBILE RICHIESTA DI RIMBORSO IVA

La richiesta prosegue attraverso la compilazione del campo 3, nel quale deve essere indicato il codice corrispondente alla causale del rimborso:

The image shows a light purple rectangular box representing a form field. On the left side, the text 'Causale del rimborso' is written in a dark purple font. To the right of this text is a small, empty square box with a thin purple border, intended for entering a code. A small superscript '3' is positioned above the top-right corner of this box.

Sono previsti 12 codici, ognuno dei quali attestante una situazione meritevole di rimborso, che andiamo ad esaminare singolarmente nel dettaglio:

Codice 1 – Art. 30, comma 1, cessazione di attività

È il codice previsto per i contribuenti che nel corso dell'anno 2022 hanno cessato l'attività.

Il rimborso del credito è come detto di competenza degli uffici dell'Agenzia delle Entrate, considerato la particolarità delle problematiche interessate e dei controlli da espletare.

Come previsto dall'art. 35 del D.P.R. n. 633/72, la data di cessazione dell'attività coincide con quella di ultimazione delle operazioni relative alla liquidazione dell'azienda.

Codice 2 – Art. 30, comma 2, aliquota media

L'art. 30, comma 2, lett. a). prevede la possibilità di rimborso del credito Iva per coloro che effettuano esclusivamente o prevalentemente operazioni attive soggette ad aliquote più basse rispetto a quelle gravanti sugli acquisti e sulle importazioni.

In particolare il diritto al rimborso **spetta se l'aliquota mediamente applicata sugli acquisti e sulle importazioni supera quella mediamente applicata sulle operazioni attive effettuate, maggiorata del 10% (nel calcolo dell'aliquota media occorre tenere conto della seconda cifra decimale).**

Si pensi a quelle imprese che operano con regimi particolari caratterizzati da reverse charge o split payment, tale per cui si trovano spesso in una condizione di credito Iva, in quanto l'Iva addebitata sulle operazioni imponibili è costantemente inferiore a quella che grava sugli acquisti.

Come detto, per poter aver titolo di chiedere l'Iva a rimborso in questa casistica è necessario operare preliminarmente un calcolo, basato sulle operazioni attive e passive realizzate nell'anno.

Operazioni **attive** da considerare:

- le operazioni imponibili, comprese le cessioni di oro da investimento imponibile a seguito di opzione, di oro industriale, di argento puro,
- le cessioni di rottami di cui all'art. 74, commi 7 e 8,
- le operazioni effettuate ai sensi dell'art. 17, commi 6 e 7, e dell'art. 17-ter. I
- le cessioni effettuate nei confronti dei soggetti terremotati e le cessioni di beni art. 10, terzo comma.

Operazioni **passive** da considerare,:

- gli acquisti e dalle importazioni imponibili per i quali è ammessa la detrazione dell'imposta.

Sono invece esclusi gli acquisti, le importazioni e le cessioni di beni ammortizzabili, mentre, ai sensi della circolare n. 25 del 19 giugno 2012, può essere computata, da parte dell'utilizzatore, l'imposta relativa ai canoni di locazione finanziaria di beni ammortizzabili.

Esempio di calcolo dell'aliquota media

Si ipotizzi che l'impresa Alfa Srl abbia per il 2022:

- aliquota media sulle operazioni passive = 16,30%

- aliquota media sulle operazioni attive = 14,50%

Si deve quindi calcolare l'aliquota sulle operazioni attive maggiorata: $14,50 + (14,50 \times 10\%) = 15,95\%$

Alfa Srl soddisfa il requisito dell'aliquota media, e quindi è possibile dare corso alla richiesta di rimborso, in quanto l'aliquota media sulle operazioni attive, maggiorata del 10% (nell'esempio pari a 15,95%) risulta essere inferiore all'aliquota media sulle operazioni passive (pari a 16,30%).

Codice 3 – Art. 30, comma 2, operazioni non imponibili

Destinatari di questa tipologia di rimborso ex art. 30, comma 2, lett. b) sono i contribuenti che hanno effettuato nell'anno:

- operazioni non imponibili di cui agli artt. 8, 8-*bis* e 9,
 - le operazioni non imponibili indicate negli artt. 41 e 58 del D.L. n. 331 del 1993,
- per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate nel periodo d'imposta 2022 (la percentuale deve essere arrotondata all'unità superiore).

Si tratta quindi quei contribuenti che hanno effettuato operazioni non imponibili caratterizzate da diritto di detrazione, e di conseguenza si trovano fisiologicamente a credito per via dell'Iva derivante dagli acquisti.

In particolare sono le operazioni non imponibili derivanti da:

- esportazioni, operazioni assimilate e servizi internazionali previsti negli artt. 8, 8-*bis* e 9 nonché operazioni ad essi equiparate per legge di cui agli artt. 71 (operazioni con il Vaticano e San Marino) e 72 (operazioni nei confronti di determinati organismi internazionali ecc.);
- cessioni di cui agli artt. 41 e 58 del d.l. n. 331/1993;
- le cessioni intracomunitarie di beni estratti da un deposito IVA con spedizione in altro Stato membro della Unione Europea (art. 50-*bis*, comma 4, lett. f), del d.l. n. 331/1993);
- le cessioni di beni estratti da un deposito IVA con trasporto o spedizione fuori del territorio della Unione Europea (art. 50-*bis*, comma 4, lett. g), del d.l. n. 331/1993).
- le operazioni effettuate fuori della Unione Europea dalle agenzie di viaggio e turismo rientranti nel regime speciale previsto dall'art. 74-*ter* (vedasi la R.M. n. VI-13- 1110/94 del 15 novembre 1994),
- le esportazioni di beni usati e degli altri beni di cui al d.l. n. 41/1995 (regime del margine).

Ai fini del calcolo si devono considerare anche i corrispettivi delle cessioni non imponibili di beni ammortizzabili. Le istruzioni precisano che per quanto concerne la determinazione dell'ammontare complessivo delle operazioni attive effettuate nell'anno d'imposta, si può fare riferimento alla somma dei valori assoluti dei righi VE40 e VE50. Infine, l'Agenzia delle Entrate ha precisato, nella risposta n. 802/2021 che le vendite intracomunitarie a distanza effettuate da soggetti passivi che si avvalgono del regime Oss possono concorrere al presupposto del rimborso se sono state comunque fatturate come cessioni intracomunitarie non imponibili ai sensi dell'art. 41, comma 1, lett. b, dl 331/93 e, quindi, contabilizzate e inserite nella dichiarazione annuale.

Codice 4 – Art. 30, comma 2, acquisti e importazioni di beni ammortizzabili e di beni e servizi per studi e ricerche

Con questa casistica il rimborso può essere chiesto limitatamente al credito d'imposta derivante da:

- acquisti e importazioni di beni ammortizzabili registrati nel 2022;
- acquisti e importazioni di beni ammortizzabili registrati in anni precedenti, nel caso in cui non ne sia già stato chiesto il rimborso o sia stato compensato nel modello F24, ma dalle annotazioni contabili l'imposta risulti

riportata, in tutto o in parte, in detrazione negli anni successivi (circolare n. 13/1990);

- acquisti di beni e servizi per studi e ricerche registrati nel 2022.

Come precisato con la risoluzione n.122/2011, il rimborso può essere richiesto anche dalle società di leasing che adottano i principi contabili internazionali IAS/IFRS.

Codice 5 – Prevalente effettuazione di operazioni non territoriali (ex art. 30, comma 2, operazioni non soggette all'imposta)

È il codice riservato in caso di rimborso richiesto dai contribuenti ai sensi dell'art. 30, comma 2, lett. d), che abbiano effettuato nel 2022 prevalentemente operazioni non territoriali, non soggette all'imposta per effetto degli artt. da 7 a 7-septies (quali prestazione di servizi resi da professionisti rese a imprese estere ai sensi dell'art. 7-ter).

Al fine di stabilire la sussistenza della prevalenza di dette operazioni rispetto all'ammontare complessivo delle operazioni effettuate, occorre considerare in aggiunta alle predette operazioni anche le esportazioni ed operazioni assimilate di cui agli artt. 8, 8-bis e 9 nonché le operazioni di cui agli artt. 41 e 58 del D.L. n. 331 del 1993. Inoltre, si precisa che l'esatto ammontare delle operazioni extraterritoriali "fuori campo", se non soggette ad adempimenti ai fini dell'Iva, deve essere calcolato facendo riferimento al momento della loro effettuazione, determinato applicando i criteri previsti dall'art. 6.

Si ha prevalenza, e quindi il diritto al rimborso, se l'importo complessivo delle operazioni in esame supera il 50% di tutte le operazioni effettuate.

Codice 6 – Art. 30, comma 2, condizioni previste dall'art. 17, comma 3, soggetti non residenti

È per gli operatori non residenti che:

- 1) si siano identificati direttamente in Italia ai sensi dell'art. 35-ter ovvero
- 2) abbiano formalmente nominato, ai sensi dell'art. 17, comma 3, un rappresentante fiscale nello Stato, il quale è legittimato a richiedere il rimborso dell'IVA.

Il provvedimento 30 dicembre 2005 pubblicato nella G.U. n. 48 del 27 febbraio 2006 ha individuato il Centro operativo di Pescara come competente per la gestione dei rapporti con i soggetti identificatisi direttamente in Italia ai sensi dell'art. 35-ter.

Il rimborso, ovviamente, compete se e nella misura in cui l'imposta sugli acquisiti è detraibile ai sensi delle disposizioni degli artt. 19 e seguenti.

Codice 7 – Art. 34, comma 9, vendite non imponibili effettuate da produttori agricoli

Questo codice è previsto per i produttori agricoli e ittici che applicano il regime speciale di cui all'art. 34 del D.P.R. n. 633/72, i quali non possono detrarre l'Iva sugli acquisti; in compenso hanno titolo di trattenere una parte dell'Iva dovuta sulle vendite, in base alle percentuali di compensazione.

Il comma 9 dell'art. 34, prevede che qualora siano poste in essere:

- cessioni all'esportazione di cui al primo comma dell'art. 8, tra cui le vendite dietro dichiarazione di intento agli esportatori abituali;
 - cessioni intracomunitarie.
 - cessioni a viaggiatori extraUe di cui all'art. 38-*quater* e cessioni a favore di organismi internazionali di cui all'art. 72;
- vi è, in capo al produttore agricolo, il diritto alla detrazione/rimborso dell'Iva corrispondente alle percentuali di compensazione, teoricamente applicabili, per prodotti compresi nella prima parte della tabella A, qualora fossero effettuate in regime di imponibilità.

È possibile richiedere a rimborso anche l'Iva relativa a operazioni registrate nei precedenti, a condizione che non sia già stata chiesta a rimborso o compensata in precedenza.

Codice 8 – Art. 30, comma 3, rimborso della minore eccedenza detraibile del triennio

Con il codice 8, qualora non sussista alcuno degli altri presupposti sopra riportati, è possibile richiedere il rimborso di IVA se dalle dichiarazioni relative agli ultimi 3 anni (pertanto 2020 - 2021 - 2022) risultino eccedenze

d'imposta a credito, anche se inferiori a Euro 2.582,28.

In una simile casistica il rimborso spetta per il minore degli importi delle predette eccedenze detraibili, e sempre a condizione che non sia stata già chiesta a rimborso o compensata nel modello F24; in altre parole tali crediti dei tre anni devono essere considerati al netto di quanto eventualmente compensato con il modello F24.

Le istruzioni specificano che si deve effettuare un confronto tra gli importi di IVA computati in detrazione con riferimento ai due anni precedenti, e in particolare:

- per l'anno 2020, l'importo richiedibile è quello risultante dalla differenza tra l'IVA a credito riportata in detrazione o in compensazione indicata al rigo VX5 e gli importi indicati al rigo VL9 della dichiarazione IVA/2022 relativa all'anno 2021, per la sola parte riguardante le compensazioni effettuate nel modello F24 con tributi diversi dall'IVA (compensazione orizzontale);
- per l'anno 2021, l'importo richiedibile è quello risultante dalla differenza tra l'IVA a credito riportata in detrazione o in compensazione indicata al rigo VX5 e gli importi da indicare al rigo VL9 della dichiarazione IVA/2023 relativa all'anno 2022, per la sola parte riguardante le compensazioni effettuate nel modello F24 con tributi diversi dall'IVA (compensazione orizzontale)

Codice 9 – Coesistenza più presupposti

Strettamente correlato al codice 8, c'è il codice 9 che deve essere indicato nel caso in cui il contribuente, in possesso del requisito di cui al codice precedente e riguardante il rimborso della minore eccedenza detraibile del triennio, possieda anche acquisti di beni ammortizzabili o di beni e servizi per studi e ricerche.

L'IVA relativa a tali acquisti non deve risultare già compresa nel minor credito chiesto a rimborso.

Codice 10 - Rimborso della minore eccedenza di credito non trasferibile alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo

È la medesima casistica individuata dal codice 8, ma stavolta applicata in caso di IVA di gruppo.

È infatti possibile richiedere il rimborso del minor credito risultante dalle ultime tre dichiarazioni a credito, con il codice 10, per le società controllate che non hanno potuto trasferire al gruppo, al momento dell'accesso alla procedura di liquidazione IVA consolidata, il credito di cui erano titolari dell'anno precedente.

In particolare possono presentare istanza di rimborso:

- i soggetti che hanno aderito ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo nell'anno 2021 e che non hanno potuto trasferire al gruppo il credito emergente dalla dichiarazione IVA relativa all'anno 2020;
- i soggetti che nell'anno 2020 partecipavano ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo in qualità di controllanti e che nel 2021, avendo aderito ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo in qualità di controllate, non hanno potuto trasferire al gruppo il credito emergente dal prospetto riepilogativo IVA 26PR relativo all'anno 2020 (confronta risoluzione n. 4/DPF del 2008 e risoluzione n. 56/E del 2011).

Codice 11 – Art. 1, comma 63, legge n. 190 del 2014, regime forfetario per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni

Il codice 11 deve essere indicato dai soggetti che a partire dall'anno d'imposta 2023 hanno optato per applicare il regime forfetario disciplinato dall'art. 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, e hanno terminato l'anno 2022 con una posizione di IVA a credito; pertanto, attraverso la compilazione del rigo VX4 con codice 11, chiedono il rimborso del credito emergente dalla dichiarazione relativa all'ultimo anno in cui l'imposta è applicata nei modi ordinari.

Codice 13 – Credito IVA non trasferito al Gruppo IVA

Infine il codice 13 è riservato ai soggetti che, a partire dal 1° gennaio 2023, partecipano ad un Gruppo IVA ed intendono chiedere a rimborso la parte dell'eccedenza detraibile risultante dalla presente dichiarazione, per la quota che non deve essere trasferita allo stesso Gruppo.

EROGAZIONE PRIORITARIA DEL RIMBORSO

Il campo 4 è riservato ai contribuenti ammessi all'erogazione prioritaria del rimborso, ossia entro 3 mesi dalla richiesta:

Contribuenti ammessi all'erogazione prioritaria del rimborso

Tale possibilità è prevista per i contribuenti che rientrano tra le categorie individuate dai decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, emanati ai sensi del penultimo comma dell'art. 38-*bis*, per le quali è appunto prevista l'erogazione dei rimborsi in via prioritaria.

Nella specifica casella si dovrà indicare il codice:

- 1 - Soggetti che pongono in essere prestazioni derivanti da contratti di subappalto rientranti nell'ambito di applicazione del *reverse charge* ex lett. a), del sesto comma, dell'art. 17;
- 2 - Soggetti che svolgono le attività individuate dal codice ATECOFIN 2004 37.10.1, e cioè i soggetti che svolgono le attività di recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici;
- 3 - Soggetti che svolgono le attività individuate dal codice ATECOFIN 2004 27.43.0, e cioè i soggetti che producono zinco, piombo e stagno, nonché i semilavorati degli stessi metalli di base non ferrosi;
- 4 - Soggetti che svolgono le attività individuate dal codice ATECOFIN 2004 27.42.0, e cioè i soggetti che producono alluminio e semilavorati;
- 5 - Soggetti che svolgono le attività individuate dal codice ATECO 2007 30.30.09, e cioè i soggetti che fabbricano aeromobili, veicoli spaziali e i relativi dispositivi.
- 6 - Soggetti che hanno effettuato operazioni nei confronti delle pubbliche amministrazioni di cui all'art. 17-*ter*, D.P.R. n. 633/1972 e degli altri soggetti di cui al comma 1-*bis* del citato art. 17-*ter*. L'erogazione prioritaria del rimborso è riconosciuta per un importo non superiore all'ammontare complessivo dell'IVA applicata alle predette operazioni.

Tale importo va indicato al campo 5:

Imposta relativa alle operazioni di cui all'art. 17-*ter* .00

- 7 - Soggetti esercenti di attività di proiezione cinematografica, identificati dal codice Ateco 2007 59.14.00.
- 8 - Soggetti che hanno effettuato le prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici rientranti nell'ambito di applicazione dell'art. 17, comma 6 lett. a-*ter*).

L'EROGAZIONE DEI RIMBORSI E LA PRESENTAZIONE DELLA GARANZIA

Per quanto riguarda le modalità di erogazione dei rimborsi, l'art. 38-*bis* prevede:

- l'innalzamento a 30.000 Euro dell'ammontare dei rimborsi eseguibili senza prestazione di garanzia e senza altri adempimenti;
- la possibilità di ottenere i rimborsi di importo superiore a 30.000 Euro senza prestazione della garanzia:
 1. presentando la dichiarazione annuale munita di visto di conformità o sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo e
 2. una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali;
- l'obbligo di prestare la garanzia per i rimborsi superiori a 30.000 euro solo nelle ipotesi di situazioni di rischio e cioè quando il rimborso è richiesto:
 - a) da soggetti che esercitano un'attività di impresa da meno di due anni ad esclusione delle imprese start-up innovative;

- b) da soggetti ai quali, nei due anni precedenti 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 euro 150.000;
 - al 5% degli importi dichiarati se questi superano euro 150.000 ma non superano euro 1.500.000;
 - all'1% degli importi dichiarati, o comunque a euro 150.000 se gli importi dichiarati superano euro 1.500.000;
- c) da soggetti che presentano la dichiarazione priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà;
- d) da soggetti passivi che richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività

Esonero dalla presentazione di garanzia

Il campo 7 è riservato ai contribuenti non tenuti alla prestazione della garanzia, che come detto sopra è invece richiesta per i rimborsi superiori a 30.000 Euro solo nelle ipotesi di situazioni di rischio.

Esonero garanzia ⁷

La casella deve essere compilata indicando il codice:

- 1 - se la dichiarazione è dotata del visto di conformità o della sottoscrizione da parte dell'organo di controllo e della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà che attesta la presenza delle condizioni individuate dall'art. 38-bis, comma 3, lettere a), b) e c);
- 2 - se il rimborso è richiesto dai curatori fallimentari e dai commissari liquidatori;
- 3 - se il rimborso è richiesto dalle società di gestione del risparmio;
- 4 - se il rimborso è richiesto dai contribuenti che hanno aderito al regime di adempimento collaborativo previsto dagli artt. 3 e seguenti del D.Lgs. n. 128/2015.

Si segnalano due situazioni in cui non si deve compilare il campo 7:

- a) contribuenti che hanno applicato gli ISA e, sulla base delle relative risultanze (voto pari ad almeno 8 o, alternativamente, punteggio pari a 8,5 ottenuto come media tra il voto ISA relativo al periodo d'imposta 2021 e a quello precedente), sono esonerati dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi per un importo non superiore a 50.000 euro annui. Tale situazione va segnalata barrando la casella "Esonero dall'apposizione del visto di conformità" posta nel riquadro "Firma della dichiarazione" del frontespizio;
- b) soggetti che hanno partecipato alla liquidazione dell'IVA di gruppo.

ATTESTAZIONE DELLE SOCIETÀ E DEGLI ENTI OPERATIVI

L'art. 30, comma 4, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, prevede che le società e gli enti considerati di comodo non hanno diritto a richiedere il rimborso del credito risultante dalla dichiarazione annuale IVA, ma possono unicamente utilizzarlo in compensazione verticale nelle liquidazioni IVA periodiche, oppure riportato nell'anno successivo.

Nel caso però che la società per tre periodi d'imposta consecutivi risulti "non operativa" ed effettui operazioni rilevanti ai fini IVA in misura inferiore all'ammontare dei ricavi presunti, allora il riporto è vietato e il credito IVA della dichiarazione relativa all'ultimo anno del triennio è eliminato e perso.

Le società che soddisfano le condizioni per richiedere il rimborso devono produrre la dichiarazione sostitutiva di atto notorio al fine di attestare la propria qualifica di società operativa, da rendere (come specificato dalla circolare n. 32/E/2014) mediante la sottoscrizione del presente riquadro:

Attestazione delle società e degli enti operativi

Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, di non rientrare tra le società e gli enti non operativi di cui all'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724 e dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci, previste dall'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 Dicembre 2000, n. 445.

VX4 8

FIRMA

Interpello 9

Si ricorda che la dichiarazione di atto notorio, debitamente sottoscritta dal contribuente, insieme alla copia del documento d'identità dello stesso, sono ricevute e conservate da chi invia la dichiarazione ed esibite a richiesta dell'Agenzia delle Entrate.

È possibile, in alternativa alla dichiarazione sostitutiva, presentare preventivamente un'istanza di interpello ai fini della disapplicazione della disciplina delle società non operative e/o della disciplina delle società in perdita sistematica secondo quanto previsto dal comma 4-*bis* del citato art. 30 (circolare n. 9/E/2016); se si opta per tale interpello, occorre barrare la casella "Interpello", senza quindi dover apporre la firma nel campo 8.

ATTESTAZIONE CIRCA LE CONDIZIONI PATRIMONIALI E IL VERSAMENTO CONTRIBUTI

L'art. 38-*bis*, comma 3, prevede la possibilità di ottenere i rimborsi di importo superiore a 30.000 Euro senza prestazione della garanzia presentando la dichiarazione annuale munita di visto di conformità o della sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo e una dichiarazione sostitutiva di atto notorio.

Con riferimento alla dichiarazione sostitutiva, attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali, si deve procedere alla sottoscrizione del campo 10 e la barratura delle specifiche caselle.

Attestazione condizioni patrimoniali e versamento contributi

Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, che sussistono le seguenti condizioni previste dall'articolo 38-*bis*, terzo comma, lettere a), b) e c):

a) il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento; la consistenza degli immobili non si è ridotta, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili;

b) non risultano cedute nell'anno precedente la richiesta azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50 per cento del capitale sociale;

c) sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

Il sottoscritto dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi dell'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.

10

FIRMA

In particolare, si deve attestare che:

- il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze dell'ultimo periodo di imposta, di oltre il 40%;
- la consistenza degli immobili iscritti non si è ridotta, rispetto alle risultanze dell'ultimo periodo di imposta, di oltre il 40% per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata;
- l'attività stessa non è 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 è presentata da società di capitali non quotate nei mercati regolamentati, nell'anno precedente la richiesta, azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50% del capitale sociale;
- sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

La dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà è resa mediante la sottoscrizione del presente riquadro.

Come nel caso dell'attestazione di operatività, la dichiarazione di atto notorio, debitamente sottoscritta dal contribuente, e la copia del documento d'identità dello stesso, sono ricevute e conservate da chi invia la dichiarazione ed esibite a richiesta dell'Agenzia delle Entrate.

Le limitazioni alla detraibilità dell'IVA sugli acquisti e il meccanismo del *pro-rata*

A cura della Redazione

Il diritto alla detrazione dell'IVA non è automatico. È un diritto che, in linea di principio, è legato all'effettiva realizzazione della cessione di beni o della prestazione di servizi di cui trattasi. Tuttavia l'esercizio del diritto alla detrazione da parte del cessionario/committente non si estende all'IVA dovuta dal cedente/prestatore per il solo fatto di essere menzionata in una fattura.

Il meccanismo di detrazione garantisce il **principio di neutralità** dell'imposta su cui si fonda il sistema dell'IVA che, come previsto dall'articolo 1, paragrafo 2, della direttiva comunitaria n. 2006/112/CE (c.d. "**direttiva IVA**"), deve essere applicata fino allo stadio del consumo finale del bene e/o del servizio.

I principi stabiliti dalla normativa comunitaria in tema di detrazione sono previsti dalle disposizioni di cui agli articoli 167 e seguenti e 178 e seguenti della citata direttiva IVA.

Sul punto la giurisprudenza comunitaria si è più volte espressa:

- Il diritto alla detrazione, previsto dagli artt. 167 e 168 della direttiva 2006/112, costituisce parte integrante del meccanismo dell'IVA e, **in linea di principio, non può essere soggetto a limitazioni.**
- Tale diritto va esercitato immediatamente per tutte le imposte che hanno gravato le operazioni effettuate a monte.
- Il sistema delle detrazioni è inteso a sgravare interamente il soggetto passivo dall'onere dell'IVA dovuta o pagata nell'ambito di tutte le sue attività economiche.
- Il sistema comune dell'IVA garantisce, in tal modo, la neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, **purché queste siano, in linea di principio, di per sé soggette all'IVA.**

Le suddette disposizioni sono recepite in Italia nel D.P.R. n. 633 del 1972 (c.d. "decreto IVA") agli articoli 19 e seguenti. La norma domestica definisce un principio generale: *"...è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione"* (prima parte del comma 1 dell'art. 19 del D.P.R. n. 633/1972).

Per poter esercitare il diritto alla detrazione l'operazione deve essere stata effettuata e l'imposta deve essere stata assolta a monte (e addebitata a titolo di rivalsa) salvo i casi di mancanza di inerenza e correlazione.

L'imposta rimane **indetraibile** nel caso in cui risulti che l'operazione sia estranea all'attività imprenditoriale, ovvero quando un bene è destinato ad esigenze private, in ultimo quando non vi sia un nesso diretto tra il bene o servizio acquistato e i beni o servizi ceduti.

Proseguendo con la lettura dei commi dell'articolo 19 - e dei successivi articoli del citato decreto IVA - vengono in evidenza limiti, eccezioni, meccanismi di determinazione dell'IVA ammessa in detrazione che possono essere riassunti in due macro categorie:

- *indetraibilità oggettiva;*
- *indetraibilità soggettiva e da pro-rata.*

Attenzione

Pur non essendo oggetto di questo elaborato, si ricorda che la suddivisione e l'analisi dei profili oggettivo e soggettivo interessa anche le **situazioni patologiche**, è il caso in cui venga dedotta l'inesistenza della operazione sottostante l'emissione di una fattura, ovvero la falsità della stessa: *"è precluso il diritto alla detrazione nel caso di emissione di fatture per operazioni inesistenti anche solo sotto il profilo soggettivo poiché l'indicazione mendace di uno dei soggetti del rapporto determina l'evasione del tributo relativo alla diversa operazione effettivamente realizzata tra altri soggetti"* - Corte di Cassazione – Ordinanza 08 ottobre 2020, n. 21706.

In ultimo, ma non per importanza, il diritto alla detrazione può essere limitato dal mancato rispetto di requisiti formali e temporali.

L'INDETRAIBILITÀ OGGETTIVA

Una prima deroga al meccanismo di funzionamento dell'IVA riguarda i casi dell'indetraibilità oggettiva; rientrano in questa casistica le ipotesi di esclusione o riduzione della detrazione per alcuni beni e servizi richiamati dall'art. 19-bis 1 del decreto IVA.

Sono esempi di indetraibilità oggettiva:

- a) l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di aeromobili e dei relativi componenti - lett. a) del comma 1 dell'art. 19-*bis* 1 del decreto IVA;
- b) l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione delle navi e imbarcazioni da diporto nonché dei relativi componenti e ricambi - lett. b) del comma 1 dell'art. 19-*bis* 1 del decreto IVA;
- c) **l'imposta relativa a prestazioni di trasporto di persone** - lett. e) del comma 1 dell'art. 19-*bis* 1 del decreto IVA.

Come si può facilmente intuire, l'indetraibilità di cui sopra opera nel caso di acquisti riguardanti beni o servizi per i quali si ritiene difficile farli rientrare nell'oggetto dell'attività di impresa o professionale; la detraibilità è sempre esclusa nei casi a) e b) quando il soggetto passivo è un esercente arti e professioni.

In alcuni casi l'IVA non è ammessa in detrazione se non in misura parziale: per le spese relative all'acquisto o all'importazione di veicoli stradali a motore e dei relativi componenti e ricambi, l'IVA è ammessa in detrazione solo nella misura del 40 per cento **quando** tali veicoli non sono utilizzati **esclusivamente** nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione - lett. c) del comma 1 dell'art. 19-*bis* 1 del decreto IVA.

Nella recente risposta all'interpello n. 107/2023 l'Agenzia delle Entrate ha ribadito che, nel caso sopra prospettato, non deve essere verificata in concreto la quota di effettiva utilizzazione del veicolo per la finalità dell'esercizio di impresa, arte o professione, ma l'imposta detraibile è limitata forfetariamente al 40 per cento.

La limitazione in commento, indetraibilità dell'IVA, non opera per gli agenti e rappresentanti di commercio.

Attenzione

Per veicoli stradali a motore si intendono tutti i veicoli a motore, diversi dai trattori agricoli o forestali, normalmente adibiti al trasporto stradale di persone o beni la cui massa massima autorizzata non supera 3.500 kg e il cui numero di posti a sedere, escluso quello del conducente, non è superiore a otto.

L'omologazione del veicolo con il codice N1(autocarro) permette la deduzione del 100% dei costi e la detrazione del 100% dell'IVA.

Per i motocicli l'indetraibilità diventa totale quando il motore è di cilindrata superiore a 350 centimetri cubici - lett. b) del comma 1 dell'art. 19-*bis* 1 del decreto IVA che richiama l'allegato B del medesimo decreto.

Per i suddetti motivi chi si occupa della rilevazione delle spese per veicoli e motocicli chiede che la fattura di acquisto del mezzo sia accompagnata anche da una copia del Documento Unico di Circolazione e di Proprietà.

In altri casi l'imposta non è ammessa in detrazione quando le spese superano un certo importo.

Non è ammessa in detrazione l'IVA relativa alle spese di rappresentanza, come definite ai fini delle imposte sul reddito, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore ad euro cinquanta - lett. h) del comma 1 dell'art. 19-*bis* 1 del decreto IVA.

L'indetraibilità dell'IVA riguarda inoltre:

- l'acquisto di alimenti e bevande nei casi previsti dalla lett. f) del comma 1 dell'art. 19-*bis* 1 del decreto IVA;
- gli immobili abitativi per i casi disciplinati dalla lett. i) del comma 1 dell'art. 19-*bis* 1 del decreto IVA;
- vini spumanti a denominazione di origine - la cui regolamentazione obbliga alla preparazione mediante fermentazione naturale in bottiglie - e tappeti e guide fabbricati a mano originari dall'Oriente, dall'Estremo Oriente e dal Nord Africa - lett. b) del comma 1 dell'art. 19-*bis* 1 del decreto IVA che richiama l'allegato B del medesimo decreto.

Uso promiscuo

Non tutte le situazioni possono essere disciplinate dal legislatore e allora il riferimento non può che essere il comma 4 dell'art. 19 del decreto IVA: *“per i beni ed i servizi in parte utilizzati per operazioni non soggette all'imposta la detrazione non è ammessa per la quota imputabile a tali utilizzazioni e l'ammontare indetraibile è determinato secondo criteri oggettivi, coerenti con la natura dei beni e servizi acquistati. Gli stessi criteri si applicano per determinare la quota di imposta indetraibile relativa ai beni e servizi in parte utilizzati per fini privati o comunque estranei all'esercizio dell'impresa, arte e professione”*.

Esempi su questo punto sono le spese per beni e servizi di telefonia oppure le spese relative agli immobili utilizzati sia per l'attività professionale che ai fini privati.

Attenzione

Nei casi di “uso promiscuo” si applica, di solito, una forfettizzazione al 50% dell'IVA detraibile; questa pratica quando non rispondente ai criteri oggettivi di determinazione dell'ammontare detraibile risulta errata: non si può portare in detrazione l'IVA sulle spese di riscaldamento di un immobile di 200 mq (ad uso promiscuo privato/impresa) al 50% quando per l'esercizio dell'attività di impresa se ne usano materialmente 20mq.

La quota di imposta detraibile nei casi dell'uso promiscuo deve essere determinata secondo criteri oggettivi, coerenti e dimostrabili.

L'INDETRAIBILITÀ SOGGETTIVA E IL PRO-RATA

L'indetraibilità dell'IVA può operare per effetto del legame di un'operazione di acquisto di un bene o servizio con una corrispondente (correlata/afferente) operazione esente: *“Non è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni e servizi afferenti operazioni esenti o comunque non soggette all'imposta, salvo il disposto dell'articolo 19-*bis* 2.”* (prima parte del comma 2 dell'art. 19 del D.P.R n. 633/1972).

Quando le operazioni esenti diventano parte integrante di un'attività ovvero non assumono i caratteri dell'occasionalità il nostro legislatore ha individuato un criterio semplificato di determinazione della correlazione tra acquisto e cessione lavorando su masse piuttosto che sulle singole transazioni, un criterio forfettario piuttosto che analitico.

Secondo il comma 5 dell'art. 19 del decreto IVA, *“i contribuenti che esercitano sia attività che danno luogo ad operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione sia attività che danno luogo ad operazioni esenti ai sensi dell'articolo 10, il diritto alla detrazione dell'imposta spetta in misura proporzionale alla prima categoria di operazioni e il relativo ammontare è determinato applicando la percentuale di detrazione di cui all'articolo 19-*bis*”*.

La percentuale di detrazione (**pro-rata**) è determinata *in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione, effettuate nell'anno, e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo* (comma 1 dell'art. 19-*bis* del decreto IVA).

Ammontare delle operazioni che danno diritto alla detrazione effettuate nell'anno (Operazioni Imponibili + Operazioni Assimilate alle operazioni imponibili)

* 100 = % Pro-rata

Ammontare delle operazioni che danno diritto alla detrazione effettuate nell'anno **umentato** delle operazioni esenti (salvo esclusioni) effettuate nell'anno medesimo

Il risultato deve essere arrotondato all'unità superiore o inferiore a seconda che la parte decimale superi o meno i cinque decimi.

Tenendo conto del modello IVA 2023, il *pro-rata* sarà determinato dalle operazioni riguardanti i seguenti righi:

VE50 – VF34 campo 8 + VF34 campo 1 + VF34 campo 5 + VF34 campo 6 + VF34 campo 7 + VF34 campo 9 – (VE33 – VF34 campo 4)

* 100 = **Rigo VF34 Campo 10**

VE50 – VF34 campo 8 + VF34 campo 5 + VF34 campo 6 – VF34 campo 2 – VF34 campo 3

Vi sono alcune operazioni che non influenzano il calcolo della percentuale di detrazione; queste operazioni sono richiamate dal comma 2 dell'art. 19-*bis* e riguardano in particolare:

- le cessioni di beni ammortizzabili,
- i passaggi interni di cui all'art. 36, ultimo comma,
- le operazioni non imponibili *ex art. 2*, terzo comma, lett. a), b), d) e f),
- delle operazioni esenti di cui all'art. 10, n. 27-*quinquies*.**

Tra le operazioni di cui al punto d) si ricordano le cessioni di autovetture acquistate o importate in precedenza senza il diritto alla detrazione totale dell'IVA ai sensi degli art. 19-*bis*1 del decreto IVA.

Con riferimento alle operazioni da 1 a 9 dell'art. 10 è espressamente prevista la indetraibilità dell'imposta per i beni ed i servizi utilizzati esclusivamente per la loro effettuazione e ciò in osservanza del principio di carattere generale, sancito nel comma 2 dell'art. 19, che prevede la indetraibilità dell'imposta per i beni e servizi utilizzati in operazioni esenti.

Attenzione

Sono escluse dal calcolo del *pro-rata* le operazioni esenti connessi a tamponi e vaccini contro il COVID di cui all'art. 1, commi 452 e 453, della legge n. 178 del 2020.

Il *pro-rata* provvisorio

Nel corso dell'anno la detrazione è provvisoriamente operata con l'applicazione della percentuale di detrazione dell'anno precedente, salvo conguaglio alla fine dell'anno.

I soggetti che iniziano l'attività operano la detrazione in base ad una percentuale determinata presuntivamente.

Sul piano operativo, soggetti passivi o gli studi professionali eseguono una serie di attività legate alla presenza del *pro-rata*:

- liquidazione del conguaglio di fine anno conseguente alla quantificazione del *pro-rata* definitivo in dichiarazione IVA;
- rettifiche per variazione del *pro-rata* ai sensi del comma 4 dell'art. 19-*bis* 2 del decreto IVA;
- aggiornamento al primo gennaio di ogni anno della percentuale di detrazione nell'anagrafica IVA del soggetto passivo.

Le operazioni esenti meramente strumentali, accessorie od occasionali

L'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 41 del 5/04/2011 ha chiarito che sono escluse dal calcolo del pro-rata, ai sensi del comma 2 dell'articolo 19-*bis*, le operazioni esenti, indicate ai numeri da 1 a 9 dell'articolo 10 del D.P.R n. 633, quando (risoluzione n. 305/E del 21 luglio 2008):

- non formano oggetto dell'attività propria del soggetto passivo d'imposta;
- sono effettuate nell'ambito dell'attività occasionale;
- sono accessorie alle operazioni imponibili.

Per attività propria dell'impresa deve intendersi ogni attività compresa nell'ordinario campo di azione dell'impresa e cioè nell'oggetto proprio ed istituzionale della stessa, con la sola esclusione di quelle attività che non risultino svolte in via principale, vale a dire come direttamente rivolte al conseguimento delle finalità proprie dell'impresa, ma in via meramente strumentale, accessoria od occasionale (cfr. circolari n. 25 del 3 agosto 1979 e n. 71 del 26 novembre 1987).

Sono inclusi nel calcolo della percentuale di detrazione dell'IVA tutti gli atti che, ancorché non previsti nell'atto costitutivo, si raccordano con il fine societario (produttivo) secondo parametri di regolarità causale e che sono legati allo stesso da un nesso di carattere funzionale non occasionale.

In base all'orientamento giurisprudenziale comunitario - espresso con pronuncia causa C-378-15, recepito dai giudici di legittimità con la sentenza 24 marzo 2017, n. 7654 - ai fini della qualificazione delle operazioni esenti come accessorie a quelle imponibili e agli effetti del calcolo della percentuale di detrazione di cui all'articolo 19-*bis* del D.P.R n. 633 del 1972, rilevano i seguenti indizi:

- il rapporto tra dette attività esenti e le attività imponibili;
- l'impiego di beni e servizi soggetti ad IVA per l'effettuazione delle operazioni esenti.

Attenzione

Il criterio dell'occasionalità si applica anche nell'ipotesi inversa ovvero nell'ipotesi in cui le operazioni esenti siano svolte esclusivamente in via occasionale ovvero riguardino unicamente le operazioni di cui ai numeri da 1 a 9 dell'art. 10, del decreto IVA e non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili.

REQUISITI FORMALI E TEMPORALI PER L'ESERCIZIO DEL DIRITTO ALLA DETRAZIONE

Dalla lettura del primo comma dell'art. 19 del decreto IVA si evince che la detrazione dell'IVA può essere limitata:

- dal mancato rispetto di alcuni requisiti sostanziali e formali;
- dal mancato esercizio di tale diritto in un arco temporale ben definito.

Punto di partenza è il momento in cui sorge il diritto alla detrazione dell'imposta; in questo caso, oltre alle disposizioni di legge, corre utile la lettura della Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 1 del 17 gennaio 2018 che ha per oggetto: "La disciplina della detrazione dell'imposta sul valore aggiunto dopo le modifiche introdotte dal Decreto-legge 24 aprile 2017, N. 50, convertito con modificazioni dalla legge N. 96 del 21 giugno 2017"; - **circolare 1/E/2018**.

Nella richiamata circolare l'Amministrazione Finanziaria ha chiarito sia condizioni e presupposti, che i termini per l'esercizio del diritto alla detrazione; le condizioni e i presupposti sono:

- a) *sul piano sostanziale*: l'effettuazione dell'operazione;
- b) *sul piano formale*: il possesso di un valido documento d'acquisto.

Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile (condizioni e presupposti di cui ai punti a e b) ed è esercitato **al più tardi** con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo (seconda parte del comma 1 art. 19 del D.P.R. n. 633/1972).

-----ESEMPIO N. 1 -----

L'azienda DK125 SRL ha una fattura di acquisto datata 28/12/2022 che soddisfa le seguenti condizioni:

- **effettuazione dell'operazione:** 28/12/2022;
- **possesso della fattura:** 28/12/2022.

Gli effetti ai fini IVA sono rappresentati nella successiva tabella.

IMPUTAZIONE TEMPORALE AI FINI IVA	
<i>Annotazione Registri IVA Acquisti</i>	<i>28/12/2022</i>
<i>Competenza IVA</i>	<i>2022</i>
<i>Termine ultimo esercizio diritto alla detrazione</i>	<i>Termine presentazione Dichiarazione IVA 2023 (anno di imposta 2022)</i>

Altra limitazione di tipo formale attiene alla materiale registrazione della fattura.

Secondo quanto previsto dai **commi 1 e 1-bis dell'art. 1 D.P.R. n. del 23/03/1998, N. 100 modificato dal D.L. n. 118/2019** per le fatture di acquisto ricevute nei primi giorni del mese di gennaio, di competenza IVA del mese di dicembre, non opera la possibilità di esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta per effetto di un'annotazione entro il giorno 15 del mese successivo a quello in cui si hanno le sopra richiamate condizioni a) e b), così come avviene per gli altri periodi dell'anno.

-----ESEMPIO N. 2 -----

L'azienda DK125 SRL ha una fattura di acquisto datata 28/12/2022 che soddisfa le seguenti condizioni:

- **effettuazione dell'operazione:** 28/12/2022;
- **possesso della fattura:** 02/01/2023.

Gli effetti ai fini IVA sono rappresentati nella successiva tabella.

IMPUTAZIONE TEMPORALE AI FINI IVA	
<i>Annotazione Registri IVA Acquisti</i>	<i>Dal 02/01/2023</i>
<i>Competenza IVA</i>	<i>2023</i>
<i>Termine ultimo esercizio diritto alla detrazione</i>	<i>Termine presentazione Dichiarazione IVA 2024 (anno di imposta 2023)</i>

Superati i termini prescritti, anche se l'operazione è effettuata ed è inerente, l'imposta risulterà indetraibile.

Il trascorrere del tempo e il cambio di determinate condizioni può generare un'altra conseguenza in merito alla detraibilità dell'IVA.

L'art. 19-bis 2 del decreto IVA, rubricato *rettifica della detrazione*, prevede che la detrazione dell'imposta relativa agli acquisti di beni e servizi deve essere rettificata successivamente a quella inizialmente operata qualora l'originario diritto alla detrazione (determinato in modo specifico o forfettario) sia variato al momento di utilizzazione dei beni e servizi. Le casistiche previste sono:

- *Rettifica per variazione del pro-rata (comma 4)*
- *Rettifica per mutamenti nel regime fiscale (comma 3)*

- Rettifica per variazione dell'utilizzo di beni ammortizzabili (comma 2)
- Rettifica per variazioni dell'utilizzo di beni non ammortizzabili (comma 1)

Altro caso è quello previsto dall'art. 19 comma 1 del decreto IVA: *variazione della detrazione relativa ad acquisti effettuati nell'anno precedente.*

L'INDETRAIBILITÀ DELL'IMPOSTA NEL MODELLO IVA

Le operazioni di acquisto di beni e servizi, ancorché indetraibili per i motivi sopra richiamati, possono essere esposti nel modello IVA:

- in specifici righi della prima parte della sezione 1 del quadro VF;
- nel rigo VF21;
- nel rigo VF22.

Il rigo **VF21** accoglie gli acquisti all'interno, acquisti intracomunitari e importazioni, al netto dell'IVA, per i quali:

- ai sensi dell'art. 19-bis1 o di altre disposizioni, non è ammessa la detrazione dell'imposta (es. **l'imposta indetraibile relativa a prestazioni di trasporto di persone**);
- è prevista la **detrazione parziale dell'imposta** (es. **l'imposta indetraibile al 60% per le spese per veicoli non utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione**); nel rigo va indicata soltanto la quota di imponibile corrispondente alla parte di imposta non detraibile. La restante quota di imponibile e di imposta deve essere indicata nella prima parte della sezione 1 del quadro VF ovvero nei rigi da VF1 a VF13.

Nel rigo **VF22** vanno riportate gli importi al netto dell'IVA, relativi alle operazioni di acquisto all'interno, gli acquisti intracomunitari e le importazioni:

- effettuati dai contribuenti che svolgono **esclusivamente** operazioni esenti per i quali l'imposta è totalmente indetraibile ai sensi dell'art. 19, comma 2; ad esempio i medici (in questo caso potrà essere apposto il flag oltre che nel campo 3 del rigo VF30 anche nel rigo VF32);
- effettuati dai soggetti che hanno optato per la dispensa dagli adempimenti ai sensi dell'art. 36-bis; ad esempio le attività assicurative;
- afferenti alle operazioni esenti effettuate in via occasionale ovvero afferenti alle operazioni esenti di cui ai numeri da 1 a 9 dell'art. 10 non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili (l'IVA di dette operazioni è comunque indetraibile);
- afferenti alle attività esenti qualora vengano effettuate anche operazioni imponibili occasionali.

Il compimento di operazioni esenti che determinano la compilazione del rigo VE33 (operazioni attive esenti) della dichiarazione IVA impone la successiva scelta tra:

- Il rigo **VF30 campo 3** che comporterà la determinazione della percentuale di Pro-rata nel successivo rigo **VF34**.

VF34	Operazioni non soggette	Operazioni non soggette di cui all'art 74, co. 1	Operazioni esenti art. 19, co. 3, lett. a-bis) e d-bis)	Operazioni artt. da 7 a 7-septies senza diritto alla detrazione				
5	,00	6	,00	7	,00	8	,00	
9	Operazioni esenti legge n. 178/2020							
	,00							
							10	Percentuale di detrazione (arrotondata all'unità più prossima)
								5 %

- Il rigo **VF60** a definire l'**occasionalità** delle operazioni esenti ovvero delle operazioni occasionalmente imponibili.

IL TRATTAMENTO CONTABILE DELL'IVA INDETRAIBILE

L'IVA indetraibile può essere indeducibile oppure deducibile.

La partecipazione come onere deducibile impone una ulteriore distinzione prevista anche dal principio contabile OIC n. 12:

- A. l'imposta indetraibile rimane come onere accessorio del bene o servizio, in questo caso è incorporata nel costo di acquisto;
- B. l'imposta indetraibile rimane come costo generale di non diretta imputazione, confluendo nella voce B14) *Oneri diversi di gestione del conto economico*.

Ricadono nella condizione di cui al punto A:

- i casi richiamati nell'art. 19-*bis* 1 del D.P.R. n. 633/1972;
- il caso di esercizio dell'opzione *ex art.* 36-*bis* del D.P.R. n. 633/1972;
- i casi in cui art. 19 e comma 2 dell'art. 19-*bis* del D.P.R. n. 633/1972.

L'indetraibilità oggettiva (es. le spese afferenti alle autovetture con detraibilità al 40%) comporta l'imputazione come onere accessorio.

-----ESEMPIO N. 3 -----

Un soggetto sostiene spese per l'autovettura (con indetraibilità del 60%): Imponibile € 2.000,00 e IVA 22% € 440,00.

Per la sola operazione il totale dell'imposta detraibile sarà il 40% di € 440,00 = € 176,00, la restante imposta sarà definita come onere accessorio. La registrazione sarà la seguente.

Dare		Dare		Avere
<i>Debiti Vs Fornitori</i>	<i>SP</i>			2.440,00
<i>Costi per acquisti</i>	<i>CE</i>	2.264,00		
<i>IVA c/acquisti</i>	<i>SP</i>	176,00		

L'incidenza della suddetta operazione nella liquidazione di periodo è così rappresentata.

LIQUIDAZIONE IVA					
SEZIONE IVA ACQUISTI					
Aliq.	Imponibile	Imposta a debito	Imposta a credito	Imposta esigibile/ detraibile	Imposta indetraibile
22	2.000,00		440,00	176,00	264,00

Nella dichiarazione IVA (presupponendo l'assenza di operazioni attive esenti) l'acquisto sarà riportato nei righi del quadro VF nel seguente modo:

- **Nel rigo VF13:** andrà indicata la quota di imponibile a cui corrisponde la percentuale di detraibilità del 40% ovvero € 2.000,00 x 0,40 = € 800,00.
- **Nel rigo VF21:** verrà riportata la restante quota di imponibile pari ad € 2.000,00 - € 800,00 = € 1.200 per la quale non è ammessa la detrazione dell'imposta.

Ricadono nella condizione di cui al punto B le ipotesi di applicazione del Pro-rata (indipendentemente dalla percentuale) ovvero nei casi *ex art.* 19, quinto comma, D.P.R 633/1972.

CORTE DI CASSAZIONE, SENTENZA 19 LUGLIO 2021, N. 20435

«Sicché l'IVA indetraibile da Pro-rata, che sia o meno al 100%, comunque deve considerarsi un costo generale di esercizio, appunto in applicazione stretta ed assorbente dell'ultima disposizione legislativa citata, la cui specialità appare evidente, così come dev'essere opportunamente parametrata alle specifiche regole legislative di applicazione dell'IVA stessa.»

La richiamata sentenza della Corte di Cassazione, del 19 luglio 2021, N. 20435 chiarisce anche un'altra questione: l'IVA indetraibile per effetto del pro-rata generale di cui all'art. 19, quinto comma, D.P.R 633/1972 **è deducibile per cassa nell'anno del pagamento** quale componente negativo del reddito di impresa.

In questo ultimo caso, quindi, nell'ipotesi di un soggetto sottoposto al pro-rata, la quota di IVA indetraibile rilevata su una fattura registrata a dicembre 2022 ma pagata a gennaio 2023 genererà una variazione in aumento nel rigo **RF16 – Imposte indeducibili o non pagate (art. 99 comma 1 TUIR)**.

L'iva indetraibile da pro-rata ai fini del calcolo del valore delle immobilizzazioni

La sentenza della Cassazione sopra richiamata nulla dispone in merito alla tipologia di bene acquistato, pertanto non rileverebbe la differenza tra bene a fecondità semplice e quello a fecondità ripetuta, di diverso avviso sembrerebbe essere l'Amministrazione Finanziaria: quesito 4.3 Circolare Ministeriale del 30/05/1995 n. 154 di cui se ne propone uno stralcio nel riquadro in basso.

CIRCOLARE DEL 30/05/1995 N. 154 - MIN. FINANZE – QUESITO 4.3

DOMANDA. La risoluzione ministeriale n. 9/869 del 19 gennaio 1980 ha affermato che l'IVA indetraibile ex articolo 19, secondo comma, del D.P.R n. 633 del 1972 nonché quella indetraibile per effetto dell'opzione di cui all'articolo 36-bis dello stesso D.P.R n. 633 si capitalizza. Si chiede: la regola della capitalizzazione riguarda anche i soggetti che pur avendo un Pro-rata di indetraibilità del 100 per cento non hanno optato per l'esonero degli adempimenti? ai fini della detassazione degli investimenti l'IVA capitalizzata rientra nel costo da prendere a base per l'agevolazione e per il calcolo della media del quinquennio?

RISPOSTA: Poiché l'ipotesi riguardante l'IVA totalmente indetraibile per effetto dell'opzione per la dispensa dagli adempimenti prevista per le operazioni esenti dall'articolo 36-bis del D.P.R n. 633 del 1972 e quella del Pro-rata di indetraibilità determinato nella misura del 100 per cento applicando i criteri di cui all'articolo 19, terzo comma, del D.P.R n. 633 del 1972 sono del tutto analoghe, **in entrambi i casi l'IVA relativa alle singole operazioni di acquisto costituisce una componente del costo del bene cui afferisce**, al quale va fatto riferimento anche ai fini della determinazione del reddito agevolato ai sensi dell'articolo 3 del Decreto-legge n. 357 del 1994.

L'iva indetraibile da pro-rata ai fini delle agevolazioni

Ai fini delle agevolazioni fiscali e dei contributi come quelli Covid-19, l'IVA indetraibile, qualunque ne sia la natura, concorrerà alla loro quantificazione in tutti i casi in cui lo prescrive la norma istitutiva dell'agevolazione; nulla rilevando l'imputazione come onere accessorio o di diretta imputazione ai fini del trattamento contabile.

RISPOSTA N. INTERPELLO N. 118 DEL 15/03/2022

Il comma 9-ter dell'articolo 119, del Decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. decreto "Rilancio"), introdotto dall'articolo 6-bis, della legge 21 maggio 2021, n. 69 (in sede di conversione del decreto legge 22 marzo 2021, n. 41, c.d. decreto "Sostegni"), prevede che «L'imposta sul valore aggiunto non detraibile, (2) anche parzialmente, ai sensi degli articoli 19, 19-bis, 19-bis.1 e 36-bis del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, dovuta sulle spese rilevanti ai fini degli incentivi previsti dal presente articolo, si considera nel calcolo dell'ammontare complessivo ammesso al beneficio, indipendentemente dalla modalità di rilevazione contabile adottata dal contribuente.»

.. Con riferimento all'IVA indetraibile, definitivamente determinata sulla base della percentuale di detrazione dell'anno e rimasta a carico (3), l'Istante potrà fruire del Superbonus direttamente nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui il costo è sostenuto. Pertanto, l'istante potrà far valere in dichiarazione una detrazione pari al 110% della quota di IVA indetraibile ed effettivamente rimasta a suo carico (Circolare n. 24 del 2020, par. 7)

-----ESEMPIO N. 4 -----

Un medico nell'anno 2022 ha un pro-rata provvisorio pari al 6% di detraibilità IVA. Nell'anno 2022 il Professionista ha sostenuto le seguenti spese:

- per l'attività professionale per € 8.000,00 + € 1.760,00 IVA 22%;
- per viaggi in treno per € 1.000,00 + € 100,00 IVA 10%;
- consumi e manutenzione autovettura per € 2.000 + € 440,00 IVA 22%.

Inoltre, nello stesso anno, il Professionista ha:

- effettuato prestazioni sanitarie verso privati per € 119.830,00;
- emesso fattura per € 4.000,00 più IVA al 22% per la partecipazione ad un convegno di categoria;
- emesso fattura per € 6.420,00 più IVA al 22% per una perizia medico legale.

La partecipazione al convegno e la perizia, anche se limitate nel numero e nell'importo rispetto al totale delle prestazioni sanitarie, rientrano tra le attività proprie di un medico per cui il Professionista dovrà calcolare il pro-rata e presentare la dichiarazione IVA.

La prima categoria di acquisti verrà annotato nel modo seguente:

Dare		Dare		Avere
Debiti Vs Fornitori	SP			9.760,00
Prodotti	CE	8.000,00		
IVA indetraibile da Pro-rata (94,00)	CE	1.654,40		
IVA c/acquisti	SP	105,60		

La spesa di trasporto di persone presenta un'indetraibilità totale dell'IVA ai sensi dell'art. 19-bis1 comma 1 lett. e) del decreto IVA; viene nel caso considerata come onere accessorio.

Dare		Dare		Avere
Debiti Vs Fornitori	SP			1.100,00
Spese di viaggio	CE	1.100,00		

Per quando riguarda la terza categoria di spese si dovrà considerare:

- l'indetraibilità dell'IVA del 60%, ex art. 19-bis 1 lett. c) del comma 1 del decreto IVA, ovvero € 440,00x0,60 = € 264,00; la presente quota sarà considerata onere accessorio e pertanto incrementerà il valore delle spese per l'autovettura: € 2.000,00 + € 264,00 = € 2.264,00.
- La restante parte di IVA (il 40%) rientra nel computo del 94% di IVA indetraibile da *pro-rata* provvisorio € 440,00x0,40x0,94 = € 165,44

L'IVA provvisoriamente detraibile sarà pari alla differenza tra € 440,00 - € 264,00 - € 165,44 = € 10,56

Dare		Dare		Avere
Debiti Vs Fornitori	SP			2.440,00
Prodotti	CE	2.264,00		
IVA indetraibile da Pro-rata (94,00)	CE	165,44		
IVA c/acquisti	SP	10,56		

Per le operazioni passive poste in essere si avrà la seguente liquidazione:

LIQUIDAZIONE IVA					
SEZIONE IVA ACQUISTI					
Aliq.	Imponibile	Imposta a debito	Imposta a credito	Imposta esigibile/ detraibile	Imposta indetraibile
10	1.000,00		100,00		100,00
22	8.000,00		1.760,00	1.760,00	
22	2.000,00		440,00	176,00	264,00
TOTALI PARZIALI					
	11.000,00		2.300,00	1.936,00	364,00
CONTEGGI					
TOTALE IVA ACQUISTI		2.300,00			
meno		IVA indetraibile		364,00	
meno		IVA indetraibile da Pro-rata provvisorio		1.819,84	
Totale IVA detraibile sugli acquisti				116,16	

Nel modello IVA, considerando le sole operazioni in oggetto, si avrà:

- Flag nel campo 3 del rigo VF30
- **Nel rigo VF13** l'imponibile al 22% parti ad € 8.000,00 + 800,00 (40% spese autovettura) = 8.800,00

L'IVA corrispondente a queste operazioni sarà € 1.936,00

- **Nel rigo VF21** verrà riportata l'imponibile a cui corrisponde IVA non ammessa in detrazione, € 1.000,00 per le spese di viaggio ed € 1.200,00 per le spese per l'autovettura.

Il pro-rata definitivo alla fine dell'anno 2022 sarà determinato nel modo seguente:

$$\frac{\text{Operazioni imponibili}}{\text{Operazioni imponibili} + \text{Operazioni Esenti}} = \frac{6.420,00 + 4.000,00}{6.420,00 + 4.000,00 + 119.830,00} = 0,08 * 100 = \mathbf{8\%}$$

L'IVA complessivamente detraibile (Rigo VF 34 campo 10) sarà 8% di € 1.936,00 = € 154,88

Sarà necessario operare una rettifica a storno del conto di natura economica "IVA indetraibile da Pro-rata" pari alla differenza tra l'IVA detraibile determinata in dichiarazione (8%) e quella adottata provvisoriamente nell'anno (6%): € 154,88 – €116,16 = € 38,72

Dare		Dare		Avere
<i>IVA indetraibile da Pro-rata</i>	<i>CE</i>			<i>38,72</i>
<i>(94,00)</i>				
<i>IVA c/acquisti</i>	<i>SP</i>	<i>38,72</i>		

In conto economico l'IVA indetraibile da pro-rata sarà di €1.781,12 pari al 92% dell'IVA indicata nel rigo VF13 campo 2 ovvero 1.936,00.

Il medico adotterà, a partire dalla prima liquidazione del 2023, un pro-rata provvisorio dell'8%.

Il credito di imposta per i beni strumentali nuovi: le novità della Legge di Bilancio 2023

A cura della Redazione

Il credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi è stato introdotto, a decorrere dal 16 novembre 2020, dalla Legge di Bilancio 2021 a favore delle imprese che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi. Questo credito di imposta, ha sostituito le precedenti disposizioni in materia di super ammortamento e iper ammortamento, che venivano invece calcolate come variazioni in diminuzione e quindi deduzioni extracontabili, gestite nel Modello Redditi.

I beni agevolabili, possono essere suddivisi in due grandi macro-classi, come specificato negli allegati A e B annessi alla legge 11 dicembre 2016 n. 232:

1. beni funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello «Industria 4.0», compresi i beni immateriali connessi a investimenti in beni materiali «Industria 4.0»;
2. beni diversi /c.d. ordinari.

Il 2023 rappresenta il primo periodo d'imposta in cui troverà applicazione solo il credito d'imposta per i beni industria 4.0 per beni materiali e immateriali. Infatti per i beni ordinari il bonus non è più usufruibile, salvo che nel caso di *“prenotazione di beni”* che vedremo di seguito.

Ricordiamo inoltre che anche il credito d'imposta 4.0 *“sopravvissuto”* avrà un minor appeal rispetto agli anni passati, infatti la percentuale del 50% per l'anno 2021 e del 40% per l'anno 2022, viene ridotta al 20% nel 2023, ovviamente sempre con aliquote decrescenti in base all'investimento complessivo, come indicato nella tabella prevista nel presente approfondimento.

LEGGE DI BILANCIO 2023

Le norme in vigore prevedono la possibilità di usufruire del credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi materiali e immateriali *“ordinari”* (non 4.0), fino al 31 dicembre 2022.

È stato invece prorogato al 31 dicembre 2025 il credito d'imposta per l'effettuazione degli investimenti in beni strumentali nuovi materiali ed immateriali tipo 4.0.

La normativa prevede inoltre che si possa usufruire di un differimento del termine di effettuazione dell'investimento al 30 giugno 2023; termine che la Legge di Bilancio 2023 ha prorogato al 30 settembre 2023, esclusivamente per gli investimenti in beni materiali 4.0, lasciando invece il *“vecchio termine”* per tutti gli altri.

PRENOTAZIONE BENI ANNO 2022

I beni cosiddetti "prenotati" hanno la prerogativa che possono usufruire di un differimento dei termini di ultimazione dell'investimento e godere pertanto delle regole relative all'anno in cui la prenotazione è stata formalmente rispettata. Un bene si considera "prenotato" nel 2022 quando, entro il 31/12 sussistono le seguenti condizioni:

- il bene sia ordinato e accettato dal venditore (conferma dell'ordine dal venditore ovvero la sottoscrizione del contratto di leasing);
- sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, ovvero il versamento di un maxicanone in misura almeno pari al 20% del costo sostenuto dal concedente;
- gli investimenti in beni materiali 4.0 devono essere effettuati entro il 30 settembre 2023 (termine prorogato con la Legge di Bilancio 2023);
- gli investimenti in beni immateriali 4.0 e beni "ordinari", invece, devono essere conclusi entro il 30 giugno 2023.

COMPILAZIONE MODELLO REDDITI 2022

Vediamo le modalità di compilazione del modello Redditi, prendendo ad esempio il quadro RU del modello Redditi 2021, in quanto non è ancora disponibile, se non in bozza, quello relativo ai redditi 2022.

Vediamo il caso di un investimento "prenotato" entro il 31 dicembre 2021:

- importo totale investimento € 76.000,
- pagati € 37.000 (acconto maggiore del 20%) in data 20 ottobre 2021,
- interconnessione avvenuta in data 9 marzo 2022.

L'investimento rispetta tutti i requisiti per usufruire del credito d'imposta per beni materiali 4.0, beni inclusi nell'allegato A alla legge n. 232/2016, che sarà pari al 50% del valore totale.

Pertanto il contribuente potrà usufruire di un credito d'imposta pari ad € 38.000, in 3 rate annuali.

Viene utilizzato il codice "2L" per gli investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'art. 1, comma 1056, legge n. 178/2020 (beni di cui all'allegato A alla legge n. 232/2016). Il credito d'imposta è utilizzabile a decorrere dall'anno di avvenuta interconnessione.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito		
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	Invest. beni strum. territorio de		1	2L	
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			,00	
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)				,00
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui: 1) ,00 2) 38.000,00 3) ,00 c2) ,00 d2) ,00 1) 3) 38.000,00				
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				,00
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute 1) ,00 2) ,00 3) ,00 4) ,00 5) ,00 6) ,00 7) ,00			
	RU8	Credito d'imposta riversato				,00
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)		Art. 1260 c.c. 1) ,00		Art. 43-ter D.P.R. 602/73 2) ,00
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)				,00
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso				,00
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)		Vedere istruzioni 1)		2) 38.000,00

Nella **colonna 2** viene riportato l'importo del credito d'imposta maturato per gli investimenti effettuati successivamente alla chiusura del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione ed entro il 31 dicembre 2022, per i quali entro il 31 dicembre 2021 si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20 per cento del prezzo di acquisto.

RU140	Investimenti beni strumentali 2021 (effettuati dopo la chiusura del periodo d'imposta e fino al 31 dicembre 2022)	Investimenti c.1054			Investimenti c.1056	Investimenti c.1058
		Beni materiali	Beni immateriali	Strumenti tecnologici sw		
		1	2	3	4	5
		,00	,00	,00	76.000,00	,00

Nella sezione IV, vanno compilati i righe RU130 e RU140 nei quali vanno indicati, rispettivamente, gli investimenti effettuati nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione e gli investimenti effettuati successivamente alla chiusura del periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione "prenotati".

DICHIARAZIONE DEI REDDITI 2023 – IN BOZZA

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	
Crediti d'imposta	RU1			1	
(I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			,00
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)			,00
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo			,00
		(di cui 1	2	02	02
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24			,00
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)
		1	2	3	4
	RU8	Credito d'imposta riversato			,00
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)		Art. 1060 c.c.	,00
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o FN)		Art. 43-ter P.R. 602/73	,00
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso			,00
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)		Vedere istruzioni	,00

Anche le istruzioni in bozza per la compilazione del quadro RU della dichiarazione Redditi 2023 riportano che, ai fini del monitoraggio della misura agevolativa nell'ambito del PNRR, per poter misurare il raggiungimento da parte dell'Italia degli obiettivi previsti nel piano, nella presente sezione vanno indicati anche i dati degli investimenti effettuati oltre il termine del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione ed entro il 30 giugno 2023, per i quali entro il 31 dicembre 2022 si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20 per cento del prezzo di acquisto, anche se non ricompresi nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione.

MISURA DEL CREDITO

Le aliquote applicabili al costo dei beni strumentali al fine di calcolare il credito d'imposta variano a seconda del tipo d'investimento 4.0 beni materiali, 4.0 beni immateriali oppure beni ordinari e del momento di effettuazione dell'investimento. Vediamo con la tabella che segue di riassumere le varie casistiche:

TIPOLOGIA BENE	DATA INVESTIMENTO	IMPORTO	ALIQUOTA
BENE MATERIALE 4.0 <i>beni inclusi nell'allegato A alla legge n. 232/2016</i>	30/09/2023	fino a 2,5 milioni di Euro	40%
		eccedenti i 2,5 milioni di Euro e fino a 10 milioni di Euro	20%
		eccedenti i 10 milioni di Euro e fino a 20 milioni di Euro	10%
BENE MATERIALE 4.0 <i>beni inclusi nell'allegato A alla legge n. 232/2016</i>	OLTRE 30/09/2023 PRENOTAZIONE SCADUTA	fino a 2,5 milioni di Euro	20%
		eccedenti i 2,5 milioni di Euro e fino a 10 milioni di Euro	10%
		eccedenti i 10 milioni di Euro e fino a 20 milioni di Euro	5%
		eccedenti i 10 milioni di Euro e fino a 50 milioni di Euro inclusi nel PNRR , per realizzazione obiettivi di transizione ecologica individuati con apposito decreto	5%
BENE IMMATERIALE 4.0 <i>beni inclusi nell'allegato B alla legge n. 232/2016</i>	30/06/2023	Fino a 1 milione di Euro	50%
BENE IMMATERIALE 4.0 <i>beni inclusi nell'allegato B alla legge n. 232/2016</i>	OLTRE 30/06/2023 PRENOTAZIONE SCADUTA	Fino a 1 milione di euro	20%
BENE MATERIALE ORDINARIO	30/06/2023	Fino a 2 milioni di euro	6%
BENE MATERIALE ORDINARIO	OLTRE 30/06/2023 PRENOTAZIONE SCADUTA		NON SPETTA ALCUNA AGEVOLAZIONE
BENE IMMATERIALE ORDINARIO	30/06/2023	Fino a 2 milioni di euro	6%
BENE IMMATERIALE ORDINARIO	OLTRE 30/06/2023 PRENOTAZIONE SCADUTA		NON SPETTA ALCUNA AGEVOLAZIONE

REQUISITI OGGETTIVI E SOGGETTIVI

Possono beneficiare di questo credito:

- 1) le imprese residenti nel territorio dello Stato, incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente dalla natura giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione, dal regime contabile e dal sistema di determinazione del reddito ai fini fiscali.
- 2) gli esercenti arti e professioni (limitatamente al credito d'imposta del 6% per gli investimenti in altri beni strumentali materiali).

Sono escluse invece:

- 1) le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale;
- 2) le imprese destinatarie di sanzioni interdittive previste dal D.Lgs n. 231 per gli illeciti amministrativi dipendenti dal reato degli enti.

Per usufruire del credito le imprese devono essere in regola con:

- 1) il rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro;
- 2) il corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Le imprese, prima di utilizzare in compensazione il credito d'imposta, dovranno pertanto controllare la regolarità del DURC, ossia il documento attestante la regolarità contributiva nei confronti di INPS, INAIL e, per le aziende tenute ad applicare i contratti del settore dell'edilizia, di Casse Edili, rilasciato con esito positivo, in modalità telematica e con validità per 120 giorni.

Per usufruire del credito d'imposta sono necessari anche alcuni adempimenti formali:

- il bonus deve essere comunicato al Ministero dello Sviluppo Economico, per ciascun periodo d'imposta agevolabile, tramite apposito modello. Il MISE ha chiarito che l'eventuale mancato invio del modello non determina effetti in sede di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria della corretta applicazione della disciplina agevolativa;
- chi fruisce del credito d'imposta deve conservare la documentazione idonea a dimostrare il sostenimento della spesa e la corretta determinazione dei costi;
- le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni devono contenere l'espresso riferimento alle norme agevolative (facendo apporre dal fornitore sul documento una dicitura del tipo *"beni agevolabili ai sensi dell'articolo 1, commi 1051 – 1063, Legge 178 del 30.12.2020"*).
- in mancanza dell'indicazione della dicitura in fattura, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che esiste la possibilità di integrare la documentazione eventualmente priva della dicitura.
- per i beni Industria 4.0, va prodotta una perizia asseverata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale o un attestato di conformità rilasciato da un ente accreditato, da cui risulti che i beni possiedono caratteristiche tecniche tali da includerli negli elenchi di cui agli allegati A e B annessi alla legge n. 232/2016 e sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura. Per i beni di costo unitario non superiore a 300 mila Euro, la perizia può essere sostituita da una dichiarazione resa dal legale rappresentante dell'azienda acquirente.

CREDITO DI FORMAZIONE 4.0

Il credito per la formazione 4.0 dei dipendenti è applicabile alle spese di formazione del personale dipendente finalizzate all'acquisizione o al consolidamento delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la trasformazione tecnologica e digitale delle imprese come di seguito:

- per le piccole imprese, dal 50% al 70%;

- per le medie imprese, dal 40% al 50%.

Al fine di godere dell'aumento del beneficio sono le condizioni da rispettare sono le seguenti:

- le attività formative devono essere erogate dai soggetti individuati con decreto del Ministro dello sviluppo economico;
- i risultati relativi all'acquisizione o al consolidamento delle suddette competenze devono essere certificati secondo le modalità stabilite con il medesimo DM.

Il DL Aiuti ha chiarito che, per i progetti di formazione avviati successivamente alla data del 17 maggio 2022 che non rispettino le condizioni di cui al primo comma, si applica una conseguente diminuzione delle aliquote al 40% per le piccole imprese e al 35% per le medie imprese.

Il decreto citato però non è mai entrato in vigore, non essendo mai stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale.

La mancata pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del decreto identificativo delle caratteristiche della formazione ai fini della fruizione della maggiorazione (e per i progetti formativi avviati dopo il 17 maggio ai fini dell'eventuale regressione delle aliquote in caso di mancato rispetto delle condizioni) rende complicato decidere quali aliquote applicare. In via prudenziale:

- **per i progetti formativi avviati in data antecedente il 17 maggio 2022** seguire le vecchie aliquote potrebbe rappresentare una scelta sicura, considerato che tale beneficio è in ogni caso "garantito". Qualora poi la formazione rispecchi le caratteristiche già menzionate e tale decreto venga pubblicato in Gazzetta si potranno aggiornare le certificazioni aggiornando in senso incrementale il beneficio per i contribuenti;
- **per i progetti formativi avviati in data successiva al 17 maggio 2022** occorre prestare attenzione. Qualora la formazione seguita rispecchi le caratteristiche summenzionate si può tranquillamente seguire il comportamento di cui al punto precedente. Qualora, tuttavia, la formazione non rispetti le condizioni richieste potrebbe rappresentare un atteggiamento prudenziale quello di adottare già le aliquote "peggiorative" previste in caso di entrata in vigore del decreto.

Definizione agevolata degli “avvisi bonari”

A cura della **Redazione**

La Legge di Bilancio (L. n. 197/2022) ha disposto la possibilità di definire in modo agevolato gli avvisi bonari notificati e riferiti ai periodi d'imposta dal 2019 al 2021 e gli avvisi bonari riferiti anche agli altri anni precedenti, sia riducendo l'entità delle sanzioni ridotte applicate, sia concedendo la possibilità di prolungare il periodo di eventuale rateazione delle stesse.

COS'È UN AVVISO BONARIO

L'Agenzia delle Entrate procede periodicamente al controllo delle dichiarazioni annuali dei redditi, IVA ed IRAP, nonché delle ritenute dichiarate con Modello 770.

Negli ultimi anni, la stessa attività di controllo è stata attuata anche alle comunicazioni LIPE, aventi cadenza trimestrale, trasmesse dai soggetti IVA, al fine di comunicare il risultato delle liquidazioni d'imposta sul valore aggiunto operate mensilmente o trimestralmente, con finalità di controllo anticipato da parte del Fisco riguardo al regolare versamento periodico dell'imposta.

Le norme che dispongono la natura del controllo effettuato sono l'art. 36-*bis* del D.P.R. n. 600/73 e l'art. 54-bis del D.P.R. n. 633/72.

Per quanto le norme siano individuate rispettivamente nel titolo IV, “Accertamento e controlli” del D.P.R. n. 600/73 e “Accertamento e riscossione” del decreto IVA, non hanno valore di atto definitivo ed autonomo di accertamento d'imposta, ma vengono utilizzate dall'Amministrazione finanziaria con funzione “preventiva” ed “amichevole” al fine di mettere il contribuente interessato in condizione di sanare eventuali irregolarità riscontrate, assoggettando gli “errori” rilevati dal controllo ad una sanzione ridotta ad un terzo (10%) di quella prevista dall'art. 13 del D. Lgs. n. 471/1997 (30%), oltre agli interessi maturati nell'arco temporale intercorrente fra la data di scadenza dell'imposta dovuta e la data di effettuazione del controllo, a condizione che il contribuente interessato provveda entro 30 giorni (90 giorni in caso di preavviso telematico all'intermediario) dalla notifica della comunicazione, al versamento di quanto contestato.

In conseguenza della riduzione ad 1/3 della sanzione piena, prevista in caso di inerzia da parte del contribuente, la comunicazione è stata ribattezzata “avviso bonario”.

In caso di inerzia del contribuente, l'imposta dovuta e contestata con comunicazione, relative sanzioni piene (30%) oltre agli interessi, vengono affidate all'Agente della Riscossione, per l'attività di recupero coercitivo.

COSA PREVEDE IL CONTROLLO

Il controllo prevede la verifica della correttezza, nonché corrispondenza dei dati indicati in dichiarazione rispetto ai dati disponibili all'Anagrafe Tributaria dell'Amministrazione Finanziaria.

In particolare, in via automatizzata, avvalendosi di un applicativo informatico, l'Amministrazione corregge errori materiali di determinazione degli imponibili, imposte e contributi, riporto di maggiori/minori crediti derivanti dal calcolo delle imposte, detrazioni/deduzioni, crediti d'imposta applicati in misura superiore allo spettante, nonché

la tempestività dei versamenti effettuati di imposte e ritenute.

In caso di pericolo per la riscossione, l'Ufficio può provvedere anche prima della presentazione della dichiarazione annuale ad inviare la comunicazione d'irregolarità (ad esempio come accade per le comunicazioni inviate in caso di omesso o carente versamento dell'IVA periodica risultate da LIPE).

COMUNICAZIONE D'IRREGOLARITÀ E RAVVEDIMENTO OPEROSO

La comunicazione d'irregolarità, se notificata al contribuente, preclude la possibilità di ricorrere al ravvedimento operoso ex art. 13 del D.Lgs. n. 472/97, relativamente alle irregolarità rilevate con la stessa.

COSA RIGUARDA LA COMUNICAZIONE D'IRREGOLARITÀ

La comunicazione d'irregolarità comprende nella maggior parte dei casi sia il recupero dell'imposta rettificata, nonché l'omesso versamento delle ritenute dichiarate con mod. 770, sia le sanzioni, oltre gli interessi, conseguenti alla rettifica operata.

In altri casi, qualora l'irregolarità riguardasse un versamento tardivo, la comunicazione potrebbe comprendere solo sanzioni ed interessi per tardivi versamenti.

IN CASO DI DISACCORDO CON QUANTO CONTESTATO

L'Agenzia delle Entrate mette a disposizione dell'utenza sia canali telematici (CIVIS), sia assistenza diretta presso gli sportelli degli uffici dislocati su tutto il territorio nazionale, qualora il destinatario dell'atto ritenesse errato quanto contestato con comunicazione e ritenesse necessario rettificare gli esiti.

In tal caso, è necessario interloquire con l'Agenzia delle Entrate al fine di correggere e/o annullare l'esito della comunicazione facendo valere le proprie ragioni, eventualmente fornendo documentazione a supporto.

Con la rettifica parziale della comunicazione, l'Agenzia delle Entrate aggiorna la data di decorrenza dei 30 giorni entro cui provvedere al versamento di quanto dovuto.

Si precisa che qualora si trattasse di preavviso telematico, i cui termini per provvedere sono previsti in 90 giorni, si ha la presunzione che 60 giorni siano lasciati a disposizione dell'intermediario per provvedere al reperimento degli elementi per sanare l'irregolarità ed i successivi 30 giorni siano quelli messi a disposizione del diretto interessato per effettuare il versamento dell'eventuale saldo a debito.

Ne consegue che, qualora l'intermediario si attivasse (per esempio il secondo giorno successivo alla notifica, rispetto ai 60 messi a disposizione) e ricevesse sollecito riscontro con relativa rettifica della data di notifica della comunicazione, i 30 giorni disponibili per il saldo del debito o dell'eventuale pagamento della prima rata decorrono dalla data di rettifica intervenuta, a prescindere che siano passati gli ulteriori giorni a disposizione previsti per i preavvisi telematici.

Qualora il contribuente non fosse soddisfatto di quanto rettificato dall'Agenzia, potrebbe attendere l'atto definitivo di accertamento notificato con cartella di pagamento o, qualora fosse parzialmente d'accordo con la liquidazione operata dall'Amministrazione Finanziaria, effettuare i pagamenti parziali degli importi dovuti utilizzando i codici appositi, indicati accanto a ciascun tributo dovuto.

La differenza non versata il cui esito si ritiene non condivisibile è contestabile avvalendosi dell'istituto della mediazione/ricorso da presentarsi successivamente alla notifica di cartella di pagamento.

LA "TREGUA FISCALE" DI CUI AI COMMI DA 153 A 159 DELL'ART. 1 DELLA LEGGE DI BILANCIO

La Legge di Bilancio ha disposto la possibilità di definire in modo agevolato gli avvisi bonari notificati e riferiti ai periodi d'imposta dal 2019 al 2021 e gli avvisi bonari riferiti anche agli altri anni precedenti, sia riducendo l'entità delle sanzioni ridotte applicate, sia concedendo la possibilità di prolungare il periodo di eventuale rateazione delle stesse.

In particolare:

- A. Per le comunicazioni riferite ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, 2020 e 2021, includendo così anche eventuali esercizi "a cavallo", già notificate ed i cui termini di trenta giorni 30 (90 su preavvisi) per il pagamento non siano ancora trascorsi, oltretutto per le comunicazioni non ancora recapitate, ha disposto di:
- usufruire di una riduzione delle sanzioni applicate sulle imposte non versate o versate in ritardo dal 10% al 3%;
 - poter optare per una rateazione estesa delle somme dovute entro un numero massimo di 20 rate trimestrali¹, a prescindere dal valore della comunicazione.
- B. Per le **rateazioni da comunicazione d'irregolarità in corso** a prescindere dai periodi di riferimento:
- la possibilità di applicare alle rate residue la riduzione delle sanzioni dal 10 % al 3% (comma 155);
 - la possibilità di estendere il numero delle rate residue fino ad un totale di 20 (comprensivo di quelle già pagate) su cui distribuire il debito residuo, applicando la sanzione ridotta al 3% anziché al 10%, come precisato con la Circ. 1/E del 13 gennaio 2023, "...Tale disposizione si applica, oltre che alle rateazioni non ancora iniziate, anche a tutte le rateazioni in corso al 1° gennaio 2023..", riferite ad avvisi bonari.
- C. Vengono applicati gli interessi dovuti per la rateazione nella misura del 3,50 %, come precisato dalla suddetta Circolare.
- D. In caso di mancato pagamento di tutte o di parte delle somme dovute (c. 156) la definizione non produce effetti e si applicano le ordinarie disposizioni in materia di sanzioni (30 %) e riscossione.
- E. Le sanzioni agevolate vengono applicate solo per le rate successive restando definitivamente acquisite e non rimborsabili per la differenza quelle già versate (comma 157).
- F. Per il solo periodo d'imposta in corso al 31/12/2019, il comma 158 dispone la proroga di un anno dei termini di decadenza per la notificazione della cartella di pagamento.

IL PRESUPPOSTO DI DEFINIZIONE A CONDIZIONE CHE NON SI SIA VERIFICATA UNA CAUSA DI DECADENZA DELLA RATEAZIONE IN CORSO

La Circolare 1/E ha **precisato l'agevolazione si applica a condizione che non si siano verificate cause di decadenza della rateazione, tenendo conto anche di quanto specificato in ipotesi di lieve inadempimento.**

Affinché si perfezioni la regolarizzazione, in base alle disposizioni ordinarie, della posizione del contribuente è necessario che questi versi le somme dovute entro 30 (90 per preavviso telematico) giorni dalla notifica della comunicazione (in alternativa, nel rispetto degli stessi termini, versi la prima rata del piano di rateazione prescelto). In base all'art. 15-ter del D.P.R. n. 602/1973 in vigore, in caso di inadempimento nel pagamento delle somme dovute a seguito di comunicazione, queste vengono iscritte a ruolo per l'intero o in caso di rateazione per il residuo, con applicazione delle sanzioni in misura piena, oltre gli interessi.

Diversamente, in mancanza dei versamenti nei termini, si ha la decadenza dal beneficio delle sanzioni ridotte ad 1/3 (10 %).

Si rammenta che le rate successive alla prima scadono l'ultimo giorno del terzo mese successivo a quello di versamento della prima rata, con cadenza trimestrale, tranne l'ipotesi che l'ultimo giorno cada di sabato o domenica

¹ Il comma 159, art. 1, della Legge di Bilancio ha rettificato la disciplina contenuta nell'articolo 3-bis, comma 1, del d.lgs. n. 462 del 1997, in base al quale le somme dovute potevano essere versate in un numero massimo di otto rate trimestrali di pari importo, ovvero, se superiori a euro cinquemila, in un numero massimo di venti rate trimestrali di pari importo, disponendo a prescindere dall'entità del debito, l'opzione per il pagamento in un numero massimo di venti rate.

ALCUNE RIFLESSIONI SULLE MODALITÀ DI APPLICAZIONE DELLA DEFINIZIONE AGEVOLATA

Premesso che l'Agenzia delle Entrate ha messo a disposizione sul sito istituzionale www.agenziaentrate.gov.it un foglio di calcolo con cui determinare le somme dovute in applicazione della definizione agevolata delle comunicazioni, si ritiene utile con il presente elaborato, soffermarsi su alcune casistiche, avvalendosi dell'ausilio della Circolare n. 1/E del 2023.

Utilizzando il prospetto di calcolo reperibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate:

Esempio 1:

v. 1.3		codice fiscale		modello	
		codice atto		redditi	
				anno d'imposta	
				2019	
CAMPO	Dettaglio degli esiti	Importo richiesto con la comunicazione (IC)	Importo versato (IV)	Importo residuo (IC-IV)	Importo residuo con sanzioni ridotte
1	Imposta omessa e/o minor credito da versare	100,00 €	- €	100,00 €	100,00 €
2	Sanzione per omesso versamento (10%)	10,00 €	- €	10,00 €	3,00 €
3	Sanzione per tardivo versamento superiore a 90 giorni (10%)	40,00 €	- €	40,00 €	12,00 €
4	Sanzione per tardivo versamento da 15 a 90 giorni (5%)	- €	- €	- €	- €
5	Sanzione per tardivo versamento di 14 giorni (4,67%)	- €	- €	- €	- €
6	Sanzione per tardivo versamento di 13 giorni (4,33%)	- €	- €	- €	- €
7	Sanzione per tardivo versamento di 12 giorni (4%)	- €	- €	- €	- €
8	Sanzione per tardivo versamento di 11 giorni (3,67%)	- €	- €	- €	- €
9	Sanzione per tardivo versamento di 10 giorni (3,33%)	- €	- €	- €	- €
10	Sanzione per tardivo versamento fino a 9 giorni (53%)	- €	- €	- €	- €
11	Interessi (maggiore di zero)	21,00 €	- €	21,00 €	21,00 €
12	Contributi previdenziali e somme aggiuntive	- €	- €	- €	- €
13	Sanzione versata (-)	- €	- €	- €	- €
14	Importo totale della comunicazione	171,00 €			
15	Somma dei versamenti eseguiti (o da eseguire) entro il 31/12/2022 (non deve essere maggiore o uguale al campo 14 - importo totale comunicazione)				
16	Importo residuo (totale)			171,00 €	
17	Importo residuo con sanzioni ridotte (totale)	Utilizzare il foglio "Rateazione" per elaborare il piano di rateazione dell'importo residuo con sanzioni ridotte			136,00 €

In caso di comunicazione contenente esiti per:

- un'imposta non versata di € 100,00 a cui "normalmente" viene applicata una sanzione del 10 % pari ad € 10,00;
- un versamento tardivo di € 400,00 non ravveduto, che genera una sanzione del 10 %;
- interessi per € 7,00 per l'omesso versamento ed € 14,00 per il versamento tardivo.

Dal confronto delle colonne "importo residuo" ed "importo residuo con sanzioni ridotte", rileviamo che l'imposta e gli interessi restano invariati, mentre le sanzioni risultano rettifiche rispettivamente da € 10,00 a € 3,00 e da € 40,00 ad € 12,00, pari a 3/10 della sanzione applicata con la disciplina ordinaria.

Il risparmio totale che ne deriva ammonta ad € 171,00 - € 136,00 = € 35,00

Esempio 2

Utilizzando gli stessi valori esposti nel precedente esempio e considerando l'ipotesi di precedenti versamenti rateali di € 40,00 da indicare nella riga 15 dello stesso prospetto, riscontriamo che nella colonna importo versato, il valore complessivamente versato viene scomposto tenendo conto che le sanzioni vengono applicate al 10%, mentre per il residuo vengono applicate le sanzioni del 3 %, come illustrato nelle colonne successive:

v. 1.3		codice fiscale		modello	redditi
		codice atto		anno d'imposta	2019
CAMPO	Dettaglio degli esiti	Importo richiesto con la comunicazione (IC)	Importo versato (IV)	Importo residuo (IC-IV)	Importo residuo con sanzioni ridotte
1	Imposta omessa e/o minor credito da versare	100,00 €	23,39 €	76,61 €	76,61 €
2	Sanzione per omesso versamento (10%)	10,00 €	2,34 €	7,66 €	2,30 €
3	Sanzione per tardivo versamento superiore a 90 giorni (10%)	40,00 €	9,36 €	30,64 €	9,19 €
4	Sanzione per tardivo versamento da 15 a 90 giorni (5%)	- €	- €	- €	- €
5	Sanzione per tardivo versamento di 14 giorni (4,67%)	- €	- €	- €	- €
6	Sanzione per tardivo versamento di 13 giorni (4,33%)	- €	- €	- €	- €
7	Sanzione per tardivo versamento di 12 giorni (4%)	- €	- €	- €	- €
8	Sanzione per tardivo versamento di 11 giorni (3,67%)	- €	- €	- €	- €
9	Sanzione per tardivo versamento di 10 giorni (3,33%)	- €	- €	- €	- €
10	Sanzione per tardivo versamento fino a 9 giorni (≤3%)	- €	- €	- €	- €
11	Interessi (maggiore di zero)	21,00 €	4,91 €	16,09 €	16,09 €
12	Contributi previdenziali e somme aggiuntive	- €	- €	- €	- €
13	Sanzione versata (-)	- €	- €	- €	- €
14	Importo totale della comunicazione	171,00 €			
15	Somma dei versamenti eseguiti (o da eseguire) entro il 31/12/2022 (non deve essere maggiore o uguale al campo 14 - importo totale comunicazione)		40,00 €		
16	Importo residuo (totale)			131,00 €	
17	Importo residuo con sanzioni ridotte (totale)				104,19 €

Se sommiamo il totale delle sanzioni rileviamo che ammontano complessivamente ad

$$€ (2,34 + 9,36 + 2,30 + 9,19) = € 23,19$$

rispetto alle sanzioni calcolate con comunicazione di € 50,00, poiché le rate pagate prima dell'introduzione della definizione agevolata vengono assoggettate a sanzione del 10 % e le rate successive a sanzione del 3%. Allo stesso tempo, prendendo a riferimento la tabella precedente che rilevava una sanzione ridotta al 3 % di tutte le irregolarità contestate, vediamo che il totale sanzioni applicate in tale circostanza ammontavano ad € 15,00. Inoltre, nell'ultima tabella verificiamo che le sanzioni ridotte vengono così determinate:

$$€ 7,66 * 3/10 = € 2,30 \text{ ed } € 30,64 * 3/10 = € 9,19.$$

Esempio 3

In questa simulazione, si illustra il caso in cui un soggetto ha già una rateazione in corso in 8 rate, avendo versato 3 rate e decide prolungare la rateazione fino a 20 rate.

Supponendo che il contribuente abbia ricevuto una comunicazione di irregolarità di € 1.580,00, composta da:

- € 1.000,00 di imposta non pagata,
- € 100,00 relativa sanzione,
- € 400,00 per sanzioni da ritardato pagamento,
- interessi da comunicazione per € 80,00
- versamento di 3 rate per complessive € 660,00.

v. 1.3

 codice fiscale
 codice atto

 modello redditi
 anno d'imposta 2019

CAMPO	Dettaglio degli esiti	Importo richiesto con la comunicazione (IC)	Importo versato (IV)	Importo residuo (IC-IV)	Importo residuo con sanzioni ridotte
1	Imposta omessa e/o minor credito da versare	1.000,00 €	417,72 €	582,28 €	582,28 €
2	Sanzione per omesso versamento (10%)	100,00 €	41,77 €	58,23 €	17,47 €
3	Sanzione per tardivo versamento superiore a 90 giorni (10%)	400,00 €	167,09 €	232,91 €	69,87 €
4	Sanzione per tardivo versamento da 15 a 90 giorni (5%)	- €	- €	- €	- €
5	Sanzione per tardivo versamento di 14 giorni (4,67%)	- €	- €	- €	- €
6	Sanzione per tardivo versamento di 13 giorni (4,33%)	- €	- €	- €	- €
7	Sanzione per tardivo versamento fino a 9 giorni (≤3%)	- €	- €	- €	- €
8	Sanzione per tardivo versamento di 11 giorni (3,67%)	- €	- €	- €	- €
9	Sanzione per tardivo versamento di 10 giorni (3,33%)	- €	- €	- €	- €
10	Sanzione per tardivo versamento fino a 9 giorni (≤3%)	- €	- €	- €	- €
11	Interessi (maggiore di zero)	80,00 €	33,42 €	46,58 €	46,58 €
12	Contributi previdenziali e somme aggiuntive	- €	- €	- €	- €
13	Sanzione versata (-)	- €	- €	- €	- €
14	Importo totale della comunicazione	1.580,00 €			
15	Somma dei versamenti eseguiti (o da eseguire) entro il 31/12/2022 (non deve essere maggiore o uguale al campo 14 - importo totale comunicazione)		660,00 €		
16	Importo residuo (totale)			920,00 €	
17	Importo residuo con sanzioni ridotte (totale)	Utilizzare il foglio "Rateazione" per elaborare il piano di rateazione dell'importo residuo con sanzioni ridotte			716,20 €

Il prospetto permette di scomporre l'entità dei valori, che compongono l'importo complessivamente pagato con le tre rate, attraverso la colonna "importo Versato".

La colonna successiva "Importo residuo" espone la somma residua da versare, scomponendola in imposta, sanzioni al 10% e interessi, oltre all'ultima colonna che evidenzia le sanzioni ridotte.

I valori esposti in quest'ultima colonna vengono così utilizzati nel terzo prospetto messo a disposizione dall'Agenzia per rimodulare la rateazione per l'importo che residua.

Il prospetto che segue evidenzia il valore della nuova rata applicando la definizione agevolata per le rate residue tenendo conto di quanto già versato, nel caso in cui si optasse per non variare il numero delle rate residue, mentre il prospetto successivo evidenzia come **varia la rateazione rimodulandola su un totale di 20 rate** tenendo conto delle tre rate già versate.

A	Comunicazione ricevuta dall'intermediario tramite avviso telematico	NO	Scegliere 'SI' oppure 'NO' dal menu a tendina
B	Data elaborazione comunicazione	01/06/2022	Inserire la data di elaborazione indicata nella comunicazione (nel formato GG/MM/AAAA)
C	Data consegna comunicazione	01/06/2022	Indicare la data in cui il contribuente o l'intermediario ha ricevuto la comunicazione (nel formato GG/MM/AAAA)
D	Importo residuo con sanzioni ridotte (totale)		
E	Importo residuo con sanzioni ridotte (totale) calcolato dall'utente	716,20 €	Importo calcolato e inserito autonomamente dall'utente (alternativo al campo 'D')
F	N. rata iniziale del piano di rateazione rielaborato	4	Sulla base dell'originario piano di rateazione, indicare il n. della prima rata non pagata con scadenza nel 2023
G	N. complessivo di rate (max 20 rate)	8	Indicare il numero delle rate in cui si vuole rateizzare il debito (comprese le rate già versate o scadute)

Attenzione! Rata scadente negli anni 2023 e successivi non selezionata (***)

Rata	Scadenza rata	Giorno	Importo rata (codice tributo 9001)	Importo interessi da rateazione (codice tributo 9002)
1	01/07/2022	venerdì	- €	- €
2	31/10/2022	lunedì	- €	- €
3	31/01/2023	martedì	- €	- €
4	02/05/2023	martedì	143,24 €	3,75 €
5	31/07/2023	lunedì	143,24 €	5,01 €
6	31/10/2023	martedì	143,24 €	6,28 €
7	31/01/2024	mercoledì	143,24 €	7,54 €
8	30/04/2024	martedì	143,24 €	8,78 €
9	31/07/2024	mercoledì	- €	- €
10	31/10/2024	giovedì	- €	- €
11	31/01/2025	venerdì	- €	- €
12	30/04/2025	mercoledì	- €	- €
13	31/07/2025	giovedì	- €	- €
14	31/10/2025	venerdì	- €	- €
15	02/02/2026	lunedì	- €	- €
16	30/04/2026	giovedì	- €	- €
17	31/07/2026	venerdì	- €	- €
18	02/11/2026	lunedì	- €	- €
19	01/02/2027	lunedì	- €	- €
20	30/04/2027	venerdì	- €	- €
Totale			716,20 €	

v. 1.3

	modello	anno d'imposta	codice fiscale	codice atto
	redditi	2019		
A	Comunicazione ricevuta dall'intermediario tramite avviso telematico	NO	Scegliere 'SI' oppure 'NO' dal menu a tendina	
B	Data elaborazione comunicazione	01/06/2022	Inserire la data di elaborazione indicata nella comunicazione (nel formato GG/MM/AAAA)	
C	Data consegna comunicazione	01/06/2022	Indicare la data in cui il contribuente o l'intermediario ha ricevuto la comunicazione (nel formato GG/MM/AAAA)	
D	Importo residuo con sanzioni ridotte (totale)			
E	Importo residuo con sanzioni ridotte (totale) <u>calcolato dall'utente</u>	716,20 €	Importo calcolato e inserito autonomamente dall'utente (alternativo al campo 'D')	
F	N. rata iniziale del piano di rateazione rielaborato	4	Sulla base dell'originario piano di rateazione, indicare il n. della prima rata non pagata con scadenza nel 2023	
G	N. complessivo di rate (max 20 rate)	20	Indicare il numero delle rate in cui si vuole rateizzare il debito (comprese le rate già versate o scadute)	

	Rata	Scadenza rata	Giorno	Importo rata (codice tributo 9001)	Importo interessi da rateazione (codice tributo 9002)
	1	01/07/2022	venerdì	- €	- €
	2	31/10/2022	lunedì	- €	- €
Attenzioni! Rata scadente negli anni 2023 e successivi non selezionata (**)	3	31/01/2023	martedì	- €	- €
	4	02/05/2023	martedì	42,28 €	1,11 €
	5	31/07/2023	lunedì	42,12 €	1,47 €
	6	31/10/2023	martedì	42,12 €	1,85 €
	7	31/01/2024	mercoledì	42,12 €	2,22 €
	8	30/04/2024	martedì	42,12 €	2,58 €
	9	31/07/2024	mercoledì	42,12 €	2,95 €
	10	31/10/2024	giovedì	42,12 €	3,32 €
	11	31/01/2025	venerdì	42,12 €	3,70 €
	12	30/04/2025	mercoledì	42,12 €	4,06 €
	13	31/07/2025	giovedì	42,12 €	4,43 €
	14	31/10/2025	venerdì	42,12 €	4,80 €
	15	02/02/2026	lunedì	42,12 €	5,17 €
	16	30/04/2026	giovedì	42,12 €	5,53 €
	17	31/07/2026	venerdì	42,12 €	5,90 €
	18	02/11/2026	lunedì	42,12 €	6,27 €
	19	01/02/2027	lunedì	42,12 €	6,64 €
	20	30/04/2027	venerdì	42,12 €	7,00 €
	Totale			716,20 €	

Dal confronto dei due prospetti, verifichiamo che il valore residuo agevolato complessivo del debito non cambia ed è pari ad € 716,20, mentre di conseguenza cambia l'entità delle rate.

Passo dopo passo nel mondo delle triangolazioni

A cura della **Redazione**

Il processo di internazionalizzazione vede sempre più spesso le imprese domestiche coinvolte in operazioni a cui partecipano più soggetti. Nelle transazioni relative alle cessioni di beni le suddette operazioni possono assumere la veste di triangolazioni che hanno il grande vantaggio economico di ridurre i costi di trasporto.

La normativa comunitaria, prima, e quella nazionale, poi, hanno previsto un particolare trattamento fiscale, semplificato, per le operazioni triangolari di cui ora esploreremo, a partire da quelle più semplici, le principali casistiche che coinvolgono sempre più operatori, per districarsi tra le insidie e sciogliere ogni dubbio schematizzando le situazioni commerciali che possono combinarsi.

Le c.d. triangolazioni IVA sono uno degli aspetti più critici, ma anche di maggiore interesse nell'ambito dell'Imposta sul valore aggiunto. Analizzeremo in dettaglio il ruolo dell'operatore italiano che di volta in volta, in vario modo, si trova a operare con soggetti economici degli altri Stati fornendo dettagliate soluzioni per ogni fattispecie raffigurata.

DEFINIZIONE E CLASSIFICAZIONE DELLE TRIANGOLAZIONI

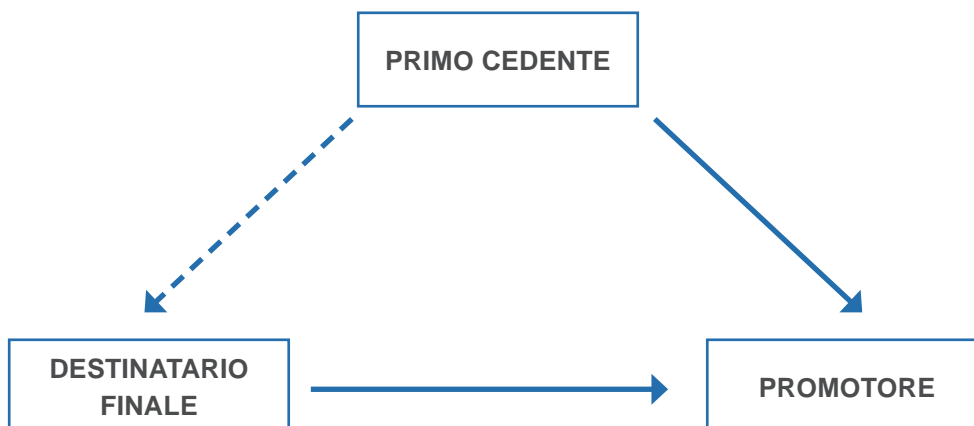
Nella prassi commerciale accade frequentemente che gli operatori economici effettuino operazioni commerciali di compravendita senza venire materialmente in possesso dei beni compravenduti; ossia viene richiesto al proprio fornitore di inviare i beni direttamente al proprio cliente, destinatario finale.

Con il termine triangolazione si definiscono proprio queste operazioni nelle quali intervengono tre operatori e i beni sono oggetto di due distinti contratti di cessione, ma si realizza un unico trasferimento di beni dal primo fornitore al destinatario finale.

Le "operazioni triangolari" sono così denominate in considerazione del fatto che i soggetti coinvolti nell'operazione sono tre:

- **PRIMO CEDENTE:** è il fornitore materiale dei beni, colui che cede gli stessi al promotore della triangolazione e su indicazioni di quest'ultimo consegna i beni al destinatario finale;
- **PROMOTORE** della triangolazione o cedente intermedio: è colui che genera la triangolazione ed effettua due transazioni, una di acquisto e una di vendita;
- **DESTINATARIO FINALE:** è colui che riceve materialmente i beni che ha acquistato dal promotore della triangolazione.

La rappresentazione della triangolazione assume il seguente aspetto:



Al posto delle caselle che individuano il ruolo dell'operatore economico verranno inserite bandierine per figurare lo Stato in cui gli stessi sono registrati e riprodurre i diversi modelli commerciali da analizzare. In tutte le esemplificazioni grafiche che seguiranno, il primo cedente sarà posto in alto, il promotore della triangolazione o cedente intermedio sarà posizionato a destra e il destinatario finale a sinistra. Il movimento dei beni sarà rappresentato da una linea tratteggiata, mentre l'emissione della fattura da una linea intera.

In base allo Stato dove sono registrati gli operatori economici che partecipano all'operazione è possibile distinguere differenti tipologie di triangolazioni.



TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE "SEMPLIFICATE"

Cessioni nelle quali intervengono tre operatori tutti soggetti passivi d'imposta registrati o identificati in tre diversi Paesi comunitari.

TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE INTERNE "NON SEMPLIFICATE"

Cessioni nelle quali intervengono nello scambio intracomunitario due operatori registrati in Italia e un operatore registrato in un altro Stato comunitario.

TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE IMPROPRIE

Cessioni con intervento di un operatore extracomunitario.

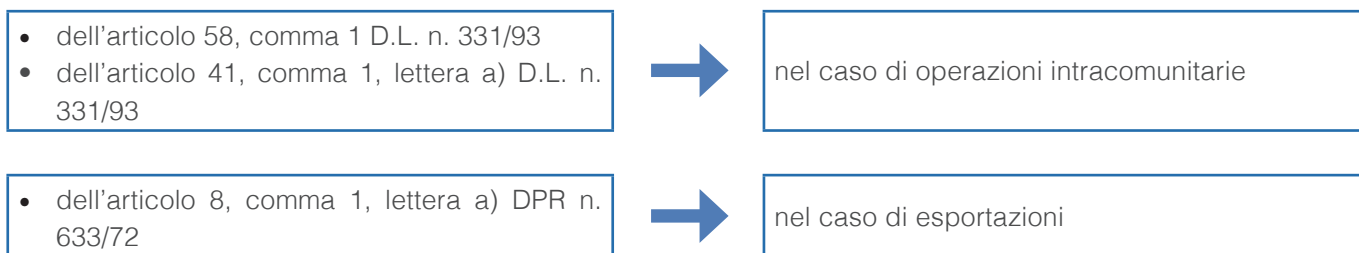
Il panorama di queste operazioni tuttavia non si esaurisce così, in quanto si aggiungono a queste tre fattispecie, già di per sé ricche di particolarità, anche le operazioni triangolari con lavorazione e le triangolazioni miste, nell'ipotesi di lavorazioni e cessioni di beni congiunte.

In tutti i casi il promotore della triangolazione è il soggetto centrale, cioè quello che acquista e vende e che incarica il primo di consegnare al terzo.

Dal punto di vista documentale, occorre citare nella fattura sia del primo che del secondo cedente che si tratta di triangolazione.

Dal punto di vista fiscale, impostare una triangolazione consente di aver accesso a normative di favore che consistono nella **"non imponibilità IVA"** delle due cessioni giuridiche del bene scambiato.

Questo avviene ai sensi:



LE TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE “SEMPLIFICATE”

Si definiscono triangolazioni comunitarie “semplificate” le cessioni nelle quali intervengono tre operatori, tutti soggetti passivi d’imposta registrati o identificati in tre diversi Paesi comunitari. Rivediamo ora le connotazioni dei tre operatori partecipanti alla triangolazione nel caso della c.d. triangolazione comunitaria.

- **PRIMO CEDENTE:** è il fornitore materiale dei beni, registrato o identificato nel Paese iniziale, che cede i beni al promotore della triangolazione, registrato in un secondo Paese, nei confronti del quale emette fattura senza IVA per la vendita dei beni che vengono trasportati dal primo Paese nello Stato membro dove è registrato il destinatario finale.
- **PROMOTORE** della triangolazione o cedente intermedio: è colui che genera la triangolazione ed effettua due transazioni una di acquisto e una di vendita: acquista i beni dal primo cedente, integra la fattura di acquisto senza applicare l’IVA locale, emette una fattura di vendita senza IVA nei confronti del proprio cliente registrato nel terzo Paese comunitario in cui i beni vengono consegnati, designandolo in sua vece al pagamento dell’imposta del Paese di destinazione con il meccanismo del *reverse charge*.
- **DESTINATARIO FINALE:** è colui che riceve materialmente la merce acquistata dal promotore della triangolazione, dal quale riceve una fattura di vendita in cui è designato quale debitore dell’IVA nel suo Paese per conto del promotore, è registrato o identificato nel terzo Paese comunitario e provvede ad assolvere l’IVA locale con il meccanismo del *reverse charge*, integrando la fattura ricevuta dal promotore della triangolazione.

ATTENZIONE

Il presupposto indispensabile per rientrare in questa fattispecie di triangolazione è che i soggetti in questione operino ciascuno in un Paese differente appartenente all’Unione Europea e che tutti gli operatori siano soggetti passivi IVA **iscritti nell’elenco VIES** (“VAT Information Exchange System”).

Come in tutte le operazioni intracomunitarie, anche nelle triangolazioni “semplificate” è necessaria la movimentazione fisica dei beni dal Paese Ue del primo cedente al Paese Ue del secondo acquirente.

A tal proposito, rileva non tanto chi paga il trasporto del bene quanto piuttosto chi cura lo stesso, circostanza che dovrà essere adeguatamente documentata. Il promotore, quindi, assumerà la semplice funzione di intermediario e non dovrà mai aver la disponibilità materiale dei beni. In altre parole, sebbene vi sia un doppio trasferimento della proprietà dal primo cedente al promotore e da quest’ultimo al destinatario finale, il bene oggetto di compravendita dovrà materialmente essere trasportato dal primo Paese allo Stato membro in cui è registrato il destinatario finale.

Il trasporto deve risultare effettuato a cura o a nome del primo cedente, anche per incarico del promotore della triangolazione. Ciò comporta che, se il primo cedente trasporta i beni a destinazione per conto del promotore, lo stesso può venire a conoscenza dei prezzi e del nome del cliente del promotore. È facile immaginare la preoccupazione del promotore nel fornire i dati al primo cedente suo fornitore. Per questo il promotore (cedente intermedio) può lui stesso, incaricare un vettore terzo, un corriere, di effettuare il trasporto, senza che l’operazione perda i requisiti della triangolazione comunitaria.

ATTENZIONE

È sempre necessario che il trasporto risulti effettuato se non a nome, almeno a cura del primo cedente.

L'articolo 13, comma 1, Legge n. 413/91 ha precisato che non importa che la fattura del trasporto dei beni all'estero sia emessa al primo cedente ovvero al secondo cedente.

*“... le cessioni ivi previste devono intendersi non imponibili sempreché l'esportazione risulti da documento doganale, o da vidimazione apposta dall'ufficio doganale su un esemplare della fattura o della bolla di accompagnamento emessa dai cedenti a norma dell'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 6 ottobre 1978, n. 627, nonché sulle fatture emesse dai cessionari, **a nulla rilevando, per la documentazione della cessione all'esportazione**, che i documenti di cui all'articolo 21 del predetto decreto n. 633 del 1972 **siano emessi dagli spedizionieri o trasportatori nei confronti dei cedenti o altri soggetti.**”*

La cosa importante è che il primo cedente dimostri di essersene occupato. Può essere sufficiente provare ciò con una lettera, una mail o uno strumento analogo in cui il primo cedente incarica il vettore del trasporto, poi il promotore preciserà il luogo esatto. Il promotore può anche, per mantenere la segretezza commerciale, far sì che il vettore italiano consegna i beni nell'altro Paese a un vettore locale di sua fiducia.

Inoltre, secondo la Risoluzione n. 35/E/2010 dell'Agenzia delle Entrate, il promotore può anche stipulare direttamente col vettore il contratto di trasporto e ricevere e pagare la sua fattura, purché lo faccia su mandato e in nome del primo cedente.

“La fattispecie in esame è costituita da un'operazione di triangolazione intracomunitaria nella quale una società italiana (A) cede ad un'altra società residente (B) beni destinati alla successiva rivendita ad una terza società (C) residente in altro Paese dell'Unione europea. Per quanto sopra esposto, la scrivente precisa, a parziale rettifica della prassi precedente (ris. n. 115 del 2001 e ris. n. 51 del 1995) che l'operazione potrà godere del regime di non imponibilità anche nel caso in cui il cessionario (“B”) stipuli il contratto su mandato ed in nome del cedente. In questo caso, infatti, il predetto cessionario agirebbe quale mero intermediario del cedente (“A”) senza mai avere la disponibilità del bene, nel pieno rispetto della ratio delle disposizioni in materia.”

Ciò che conta è che il promotore della triangolazione non acquisisca la disponibilità fisica del bene.

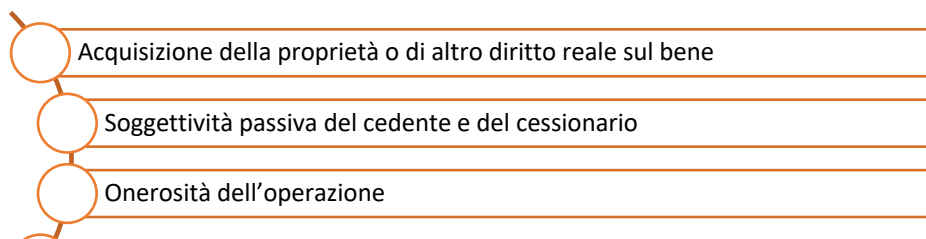
Seppur operazioni triangolari, queste cessioni rientrano a pieno titolo nell'ambito delle operazioni intracomunitarie, e, in quanto tali, l'operatore italiano si potrà trovare a seconda del ruolo ricoperto nella triangolazione, a dover emettere fatture non imponibili ex articolo 41, comma 1, lett. a), DL 331/93, quando cederà beni e a dover integrare le fatture senza IVA ricevute dall'operatore comunitario.

ATTENZIONE

Ai fini della semplificazione prevista per le triangolazioni comunitarie, assume rilevanza essenziale la dicitura *“inversione contabile”*, che deve essere riportata nella fattura emessa nei confronti del destinatario finale dei beni. Trattandosi di un requisito sostanziale, non è possibile rettificare la fattura in modo da aggiungere tale specificazione (Corte di Giustizia UE - Sentenza C-247/21 dell'8 dicembre 2022).

Si ricordano qui di seguito i requisiti, che devono tutti essere presenti, affinché si possa applicare la normativa IVA per le cessioni intracomunitarie, normativa che guiderà la fatturazione anche delle operazioni triangolari.

I REQUISITI DELLE CESSIONI INTRACOMUNITARIE



LE TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE “SEMPLIFICATE” – CASI PRATICI

Il trattamento fiscale ai fini IVA delle triangolazioni comunitarie trova fondamento

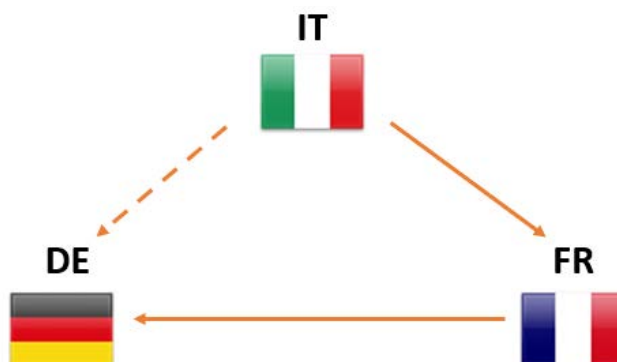
<p>nell'articolo 38, comma 7, del D.L. n. 331/93</p> <p>(acquisti intracomunitari)</p>	<p>e</p>	<p>nell'articolo 40 comma 2, del D.L. n. 331/93</p> <p>(territorialità delle operazioni intracomunitarie)</p>
<p><i>“L'imposta non è dovuta per l'acquisto intracomunitario nel territorio dello Stato, da parte di soggetto passivo d'imposta in altro Stato membro, di beni dallo stesso acquistati in altro Stato membro e spediti o trasportati nel territorio dello Stato a propri cessionari, soggetti passivi d'imposta o enti di cui all'articolo 4, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, assoggettati all'imposta per gli acquisti intracomunitari effettuati, designati per il pagamento dell'imposta relativa alla cessione.”</i></p>		<p><i>“...È comunque effettuato senza pagamento dell'imposta l'acquisto intracomunitario di beni spediti o trasportati in altro Stato membro se i beni stessi risultano ivi oggetto di successiva cessione a soggetto d'imposta nel territorio di tale Stato o ad ente ivi assoggettato ad imposta per acquisti intracomunitari e se il cessionario risulta designato come debitore dell'imposta relativa.”</i></p>

Ciò premesso, di seguito analizziamo tre casi di triangolazione semplificata dal punto vista dell'operatore italiano che può entrare nel meccanismo triangolare come primo cedente, come promotore o come destinatario finale, evidenziando gli adempimenti che a seconda del ruolo, è necessario seguire.

- Caso n. 1 IT primo cedente
- Caso n. 2 IT destinatario finale (secondo acquirente)
- Caso n. 3 IT promotore

Per semplicità di rappresentazione utilizzeremo sempre in questi tre casi un operatore italiano, un operatore francese e un operatore tedesco, ma ciò che verrà detto vale indipendentemente dalla diversa nazionalità comunitaria dei due soggetti coinvolti con l'operatore italiano. Presupposto di ogni caso affrontato è che tutti gli operatori sono iscritti al VIES.

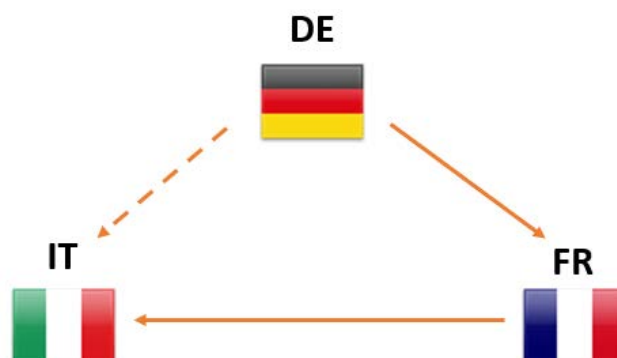
Caso n. 1: IT, operatore italiano (primo cedente), vende a un cliente francese FR (promotore della triangolazione), e su incarico dello stesso invia i beni direttamente dall'Italia al cliente finale tedesco DE (destinatario finale) in Germania.



- IT effettua una **cessione intracomunitaria**, emette quindi fattura senza applicazione dell'IVA, con l'indicazione "Operazione non imponibile ai sensi dell'art. 41, co. 1 lett. a) DL 331/93", nei confronti del suo cliente francese FR, con indicazione del suo codice identificativo e consegna per suo conto in Germania. Ai sensi dell'art. 46, co. 2 DL 331/93, deve essere indicato in fattura che si tratta di operazione triangolare con consegna dei beni al soggetto DE.
- IT compila il modello Intra 1-bis (cessione di beni) indicando nella colonna 2 la sigla FR e nella colonna 3 il codice di identificazione dell'operatore francese. Come natura della transazione nella colonna 5 indica il codice numerico 1. Nella colonna 13 (solo se l'operatore presenta gli elenchi Intrastat con cadenza mensile) indica come Paese di destinazione la sigla DE.

Tra l'operatore italiano e quello francese si configura una operazione intracomunitaria in quanto contemporaneamente si presentano i requisiti dell'onerosità (IT vende a FR) e dello spostamento della merce che parte dall'Italia e arriva in Germania.

Caso n. 2: IT (destinatario finale della merce) acquista da FR (promotore della triangolazione) e riceve i beni inviati direttamente da DE (primo cedente), dalla Germania all'Italia su incarico dell'operatore francese.



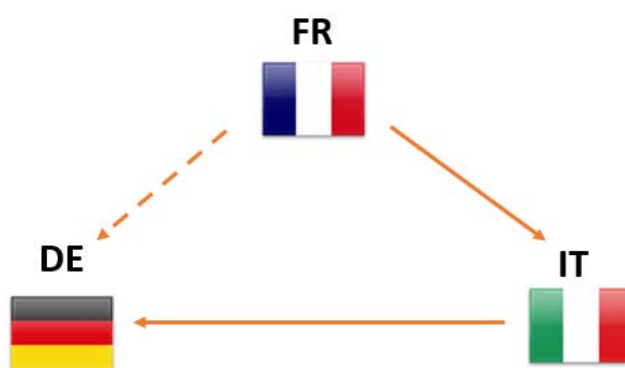
- IT effettua un **acquisto intracomunitario** in quanto i beni partono da uno Stato membro e sono introdotti in Italia. Pertanto IT riceve una fattura senza IVA emessa da FR con l'indicazione che lo stesso è designato quale debitore d'imposta in Italia al posto del suo fornitore FR.
- IT integra la fattura ricevuta da FR con IVA e l'annota nel registro delle vendite e degli acquisti (*reverse char-*

ge); a partire dal 1° luglio 2022, IT dovrà emettere un documento integrativo in formato elettronico (tipo documento TD18) da trasmettere allo SDI entro il 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura. Se non si riceve la fattura del fornitore comunitario entro la fine del secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, occorre procedere all'autofatturazione entro il 15 del terzo mese successivo.

- IT compila il modello INTRA-2bis (acquisti di beni) indicando nella colonna 2 la sigla FR, nella colonna 3 il numero di identificazione del fornitore francese, come natura della transazione nella colonna 6 indica il codice 1 e se compila il modello con cadenza mensile, indica nella colonna 14 la sigla DE quale Paese di provenienza dei beni.

Tra l'operatore italiano e quello francese si configura un acquisto intracomunitario in quanto contemporaneamente si presentano i requisiti dell'onerosità (IT acquista da FR) e dello spostamento della merce che parte dalla Germania e arriva in Italia.

Caso n. 3: IT (promotore della triangolazione), acquista i beni da un fornitore francese FR (primo cedente) incaricando lo stesso di inviare direttamente i beni dalla Francia al suo cliente tedesco DE (destinatario finale).

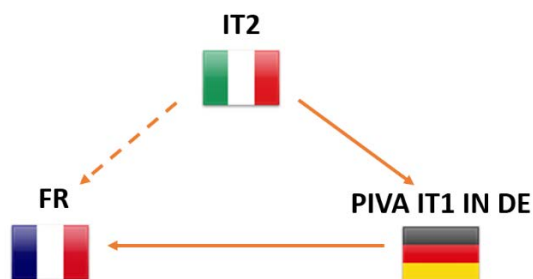


- IT, poiché effettua un **acquisto intracomunitario**, deve integrare e registrare la fattura ricevuta dal fornitore francese che non espone l'IVA, ai sensi dell'art. 40 c. 2 DL 331/93. A partire dal 1° luglio 2022, IT dovrà emettere un documento integrativo in formato elettronico (tipo documento TD18) da trasmettere allo SDI entro il 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura.
- IT compila il modello INTRA-2bis (acquisti di beni) solo ai fini fiscali dalla colonna 1 alla 7, anche **se mensile**, relativamente all'acquisto da FR, indicando nella colonna 6, relativa alla natura della transazione la lettera "A" anziché il codice 1. Non si compila mai la parte statistica del modello (colonne da 9 a 16 per gli acquisti).
- IT effettua una **cessione intracomunitaria**, emette quindi fattura non imponibile ai sensi dell'art. 41 co. 1 lett. a) DL 331/93 nei confronti del soggetto tedesco designandolo con annotazione sulla fattura quale debitore d'imposta all'atto dell'arrivo dei beni in Germania, così come obbligato dall'art. 46, co. 2 DL 331/93.
- IT indica nel modello INTRA-1bis (cessioni di beni) nella colonna 2 la sigla DE, e nella colonna 3 il numero identificativo del cessionario tedesco e nella colonna 5 relativa alla natura della transazione la lettera A, anziché il codice 1. Non si compila mai la parte statistica del modello (colonne da 8 a 15 per le cessioni).

In questa fattispecie si configurano due operazioni intracomunitarie: tra l'operatore italiano e quello tedesco una cessione intracomunitaria, tra l'operatore italiano e quello francese un acquisto intracomunitario. In entrambi i casi contemporaneamente si presentano i requisiti dell'onerosità (IT vende a DE e IT acquista da FR) e dello spostamento della merce che parte dalla Francia e arriva in Germania.

IL PROMOTORE IDENTIFICATO AI FINI IVA IN PIÙ STATI MEMBRI

Un'attenzione particolare va riservata ai casi in cui un operatore comunitario si sia identificato ai fini IVA anche in un altro Stato membro e possieda, dunque, oltre alla sua ordinaria partita IVA, anche una ulteriore partita IVA. Analizziamo il caso, per esempio, di un'azienda italiana (IT1), identificata ai fini IVA sia in Italia che in Germania. IT1 decide di comprare un bene, utilizzando la partita IVA posseduta in Germania, da un fornitore italiano (IT2), al fine di rivenderlo al suo cliente francese (FR).



Quest'operazione è un esempio di triangolazione comunitaria in cui il promotore, ossia l'azienda italiana, ha aperte due partite IVA, una in Italia, Paese di provenienza del bene, e l'altra in un altro Paese comunitario, Germania.

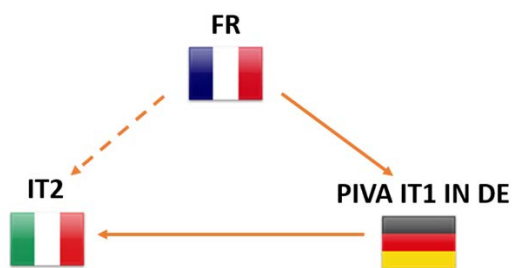
Quando un acquirente è indentificato ai fini IVA in più Stati membri, deve tenersi conto soltanto del **numero di identificazione IVA con cui ha effettuato l'acquisto intracomunitario** per valutare se sussiste la condizione, di cui all'art. 141, lett. c), della Direttiva IVA, per ricorrere al meccanismo semplificato della triangolazione comunitaria.

In particolare se i beni acquistati dal promotore sono direttamente spediti o trasportati *"a partire da uno Stato membro diverso da quello all'interno del quale egli è identificato ai fini IVA e a destinazione della persona nei confronti della quale egli effettua la cessione successiva"*, sarà possibile applicare il meccanismo semplificato per le triangolazioni comunitarie.

Poiché nel caso sopra esposto il promotore IT1 della triangolazione, con la sua partita IVA tedesca (esattamente come se fosse un operatore tedesco DE), chiede a IT2 di spedire i beni dall'Italia in Francia, l'operazione può essere fatturata come non imponibile in quanto i beni partono da uno Stato membro (Italia) diverso da quello all'interno del quale il promotore IT1 si è identificato ai fini IVA (Germania) e arrivano in Francia, Stato comunitario dell'acquirente nei confronti del quale il promotore ha effettuato la seconda cessione.

Attenzione, non sempre il promotore identificato ai fini IVA in un altro Stato membro può fatturare la sua cessione ricorrendo all'inversione contabile.

Prendiamo ora il caso di un soggetto passivo italiano IT1 con rappresentanza fiscale in Germania.



IT1 decide di utilizzare tale posizione IVA nel ruolo di promotore di una triangolare, acquistando beni da un soggetto passivo stabilito in Francia che li spedisce direttamente in Italia al cliente finale IT2. In tale schema, si resta al di fuori della disciplina della triangolazione comunitaria, perché le condizioni dell'articolo 141, lett. a) ed e), della Direttiva prevedono espressamente che il soggetto intermedio non deve essere stabilito nello Stato membro di destinazione.

I due casi sembrano simili, ma non lo sono affatto. La distinzione tra loro sta nel fatto che nel primo caso il promotore IT1 con partita

IVA tedesca acquista da altro fornitore italiano IT2 e vende in Francia, mentre nel secondo caso il promotore IT1, sempre con partita IVA tedesca, acquista da altro fornitore francese e rivende in Italia. Il primo caso rientra tra le triangolazioni comunitarie, il secondo no. L'art. 141 della Direttiva è chiaro: il soggetto intermedio (il promotore IT1, indipendentemente dalla partita IVA che utilizza) non deve mai essere stabilito nello Stato membro di destinazione dei beni.

In sintesi, per ricorrere alle triangolazioni comunitarie semplificate, bisogna aggiungere ai presupposti sopra già richiamati anche le seguenti condizioni:

- il **promotore** non deve essere stabilito nello stesso Paese del **destinatario finale**;
- il **promotore** può essere stabilito e identificato ai fini IVA nel Paese di origine dei beni, a patto che, per la triangolazione comunitaria, utilizzi la partita IVA aperta in un altro Stato membro.

TRIANGOLAZIONE IVA TRAMITE UTILIZZO DI RAPPRESENTANTE FISCALE IN ITALIA

Capita sempre più spesso di dover registrare fatture di rappresentanti fiscali in Italia di operatori UE. Vediamo ora quando l'operazione con un rappresentante fiscale italiano di un operatore comunitario configura una triangolazione.

Il fornitore UE ha facoltà di nominare in Italia un rappresentante fiscale, ovvero identificarsi direttamente. In ambedue i casi il fornitore agisce con una partita IVA italiana.

Se UE vende un bene a IT1 con la propria partita IVA comunitaria, effettua una cessione intracomunitaria e IT1 integra normalmente la fattura ricevuta compilando l'Intra acquisti.

Tuttavia, UE può anche vendere indirettamente tramite il suo rappresentante fiscale **(purché non trasporti il bene direttamente da UE a IT1)**. In quest'ultimo caso nella cessione intervengono tre soggetti:

UE – RAPPRESENTANTE FISCALE – IT1

La cessione intra avviene tra UE e il suo rappresentante fiscale in Italia. Il bene così nazionalizzato potrà essere fatturato dal rappresentante fiscale a IT1 senza applicazione dell'IVA. IT1 sarà tenuto a integrare la sua fattura ma la compilazione dell'Intra2-bis acquisti sarà a esclusivo carico del rappresentante fiscale in Italia di UE1 e non di IT1. In altre parole tra IT1 e il rappresentante fiscale di UE non si configura mai un acquisto intracomunitario, ma di un normale acquisto interno italiano, con la particolarità di assolvere l'IVA italiana tramite integrazione della fattura. Se la fattura viene emessa da UE occorrerà integrare con IVA italiana questa fattura.

UN GRADINO ALLA VOLTA

L'aumento della partecipazione di più soggetti in operazioni internazionali è dovuto alla crescente integrazione dei mercati globali e all'aumento della competitività a livello internazionale. Le imprese che decidono di espandersi all'estero devono affrontare sfide nuove e uniche, come la diversità culturale, le barriere linguistiche ma soprattutto le diverse norme e regolamenti locali.

Anche se a livello europeo l'armonizzazione della disciplina IVA è ormai un percorso più che intrapreso, ogni volta che si parla di IVA comunitaria, agli operatori del settore sono richiesti sforzi e competenze specifiche per gestire correttamente la fatturazione.

Nel panorama delle operazioni oltre confine, al di là delle triangolazioni "semplificate" affrontate in questa trattazione, occupano un ruolo importante anche le triangolazioni comunitarie interne "non semplificate", in cui due operatori sono registrati in Italia e il terzo operatore è registrato in un altro Paese comunitario. In considerazione delle varie combinazioni che ci possono essere e delle corrispondenti fattispecie fiscali che si vengono a rappresentare, sarà dedicato un approfondimento specifico alle triangolazioni comunitarie interne "non semplificate", per poi arrivare pronti ad affrontare l'ultima fatica delle triangolazioni comunitarie improprie, quelle con lavorazioni e quelle miste.

Da risorse umane a capitale umano: cosa è cambiato dopo la pandemia

A cura della **Redazione**

La pandemia ha insegnato alle organizzazioni, piccole o grandi che siano, che le persone che le compongono sono il bene più prezioso, un valore aggiunto su cui è necessario investire e che vanno fidelizzate e motivate, affinché si sentano gratificate, protagoniste delle sorti dell'azienda e possano a loro volta rendere di più.

Ogni azienda possiede al proprio interno diverse risorse. Una di queste che accomuna tutte le aziende, a prescindere dalla dimensione, dal settore merceologico e dall'organizzazione è rappresentata dalle risorse umane. Le persone, in sostanza, sono il bene più prezioso delle aziende e i grandi leader e i grandi imprenditori lo sanno bene. Le risorse umane, quindi le persone che lavorano dentro l'azienda, rappresentano il vero patrimonio fatto di elementi tangibili ed elementi intangibili, quali la forza lavoro, le energie emotive, le sinergie del team, le competenze intellettuali.

Questa preziosa risorsa ha sempre avuto la denominazione di "risorse umane", per distinguerla dalle altre e, oggi, dalle risorse tecnologiche che pian piano stanno soppiantando tanti ruoli all'interno delle aziende. L'intelligenza artificiale, la robotica e i processi di digitalizzazione e di automazione sono diventati un po' alla volta risorse importanti per le performance aziendali, quanto lo sono le risorse umane. Nello stesso tempo, in particolare dopo il periodo pandemico, che ha costretto tutti a rivedere modalità, tempi e luoghi della prestazione lavorativa, le risorse umane sono tornate in auge come patrimonio insostituibile di un'azienda. Tale patrimonio va valorizzato, curato e alimentato costantemente. Ciò che accade, altrimenti, è un decadimento delle prestazioni lavorative in termini di quantità e di qualità. L'ingegno, l'intuito, lo spirito di gruppo, la motivazione, il senso di appartenenza, il senso di coesione, l'entusiasmo, la creatività sono caratteristiche che devono essere coltivate nel tempo, se vogliamo che producano risultati. Ecco che le famose "risorse umane" sono ben presto diventate "capitale umano".

IL CAPITALE UMANO

In passato i dipendenti entravano in azienda e spesso ci rimanevano tutta la vita. Il turnover era meno accentuato di oggi e anche le opportunità di impiego, nonché gli strumenti conoscitivi e di matching, erano decisamente meno funzionali degli attuali. Negli ultimi vent'anni, quando la tecnologia con Internet è diventata di dominio comune, le possibilità di trovare nuovi impieghi è aumentato e il turnover ha cominciato ad essere più accentuato. Questo ben presto ha cominciato a palesarsi come un problema per le aziende, perché perdere dipendenti già formati e inseriti in azienda vuol dire ricominciare daccapo nei processi di selezione e poi di formazione e inserimento. Tutto questo comporta dispendio di tempo e di soldi, perdita di *know-how* e di competitività sul mercato, soprattutto per le figure più professionalizzate.

Mantenere il proprio team, investire su di esso, mantenerlo motivato è divenuto un asset importante per le aziende, che hanno cominciato a vedere questo patrimonio fatto di persone, conoscenze e di energia, come qualcosa da tutelare nel tempo. Ad un certo punto è arrivata la pandemia. Con essa si è fatto ricorso a piene mani agli strumenti tecnologici per continuare a lavorare a distanza: videocall, email, telefono, messaggistica, App. Paradossalmente, proprio nel periodo pandemico, dove la tecnologia ha regnato sovrana, ci si è accorti di quanto mancasse il contatto umano con i colleghi, di quanto il confronto di persona non potesse essere sostituito sul lungo periodo da confronto in presenza, di quanto la motivazione non potesse essere mantenuta se non accompagnata da momenti corali di condivisione e di lavoro in presenza. Insomma, è emerso in tutta la sua importanza quanto prima era dato per scontato, cioè la parte emotiva, motivazionale, relazionale, di spirito di squadra, che solo l'essere umano sa instaurare e mantenere. L'intelligenza artificiale può fare molte cose, ma non potrà mai sostituire l'uomo in certe attività. I collaboratori escono da questa esperienza come qualcosa di prezioso e insostituibile, il vero pilastro di un'azienda: il capitale su cui investire.

INFUNGIBILITÀ

Se è vero che tutti sono importanti e nessuno è indispensabile, è anche vero che tutto ha un prezzo da pagare e il turnover ha un prezzo molto alto in azienda. Così come il capitale, per definizione, è una entità su cui si investe (tempo, denaro, energie) per farlo fruttare e ottenere da esso una plusvalenza, allo stesso modo il capitale umano è una risorsa su cui investire e non da utilizzare. I due concetti, che apparentemente possono sembrare simili, sono invece ben diversi. Utilizzare comporta trarre ciò che qualcosa ci può dare, finché possibile e poi sostituire con qualcosa di nuovo. Investire invece comporta dedicare tempo, attenzione, cura per far crescere e ottenere qualcosa che inizialmente non era possibile o prevedibile. I collaboratori oggi sono sempre meno considerati forza-lavoro e sempre di più capitale umano su cui investire. Questo concetto è emerso in maniera netta durante il periodo pandemico, tant'è vero che dopo la pandemia (parliamo del 2021 e del 2022) in tutto il mondo occidentale si sono generati trend come le *Great Resignation*, di cui abbiamo parlato in precedenti articoli su questa rivista, dove i lavoratori più giovani decidono di lasciare il posto di lavoro se l'azienda non investe su di loro. Si è consapevoli di essere un valore e non una mera risorsa.

TALENT RETENTION

Molte aziende nel dopo pandemia hanno colto questo cambiamento culturale e hanno cominciato a ragionare non più con la logica del turnover, bensì con la logica della *talent retention*. In sostanza, identificate le persone di maggior valore per l'azienda (che non vuol dire solo le persone talentuose, ma spesso anche le persone più fedeli, oppure più ricche di entusiasmo e di competenze) l'azienda crea percorsi di crescita per fidelizzarle e per motivarle, in modo da trarre da esse il maggior valore possibile ed evitare di perderle (a vantaggio di competitor). Esistono diverse modalità per attuare la *talent retention*, per esempio:

- percorsi formativi e di crescita professionale;
- percorsi di carriera funzionale ed economica;
- riconoscimento di aspetti legati al welfare aziendale;
- coinvolgimento in progetti entusiasmanti;
- concessione dello smart working.

I processi di *talent retention* fanno sì che le persone all'interno si sentano valorizzate, coinvolte e ingaggiate. Uno degli errori più frequenti di un'azienda è far sentire le persone come un numero, quindi spersonalizzarle; oppure sminuire il relativo apporto al team (spesso perché, in questo modo, si crede di evitare che le persone si credano importanti e avanzino pretese), o farle sentire non riconosciute o non integrate. In tutti questi casi le persone non solo non si sentono un capitale per l'azienda, ma si sentono usate o comunque inutili, fungibili, e alla prima vera occasione se ne vanno.

Al contrario, con la *talent retention*, le persone si sentono importanti, protagoniste e anche responsabilizzate sulle sorti dell'azienda. Non si lavora più ad orario, ma con responsabilità verso i risultati. Persone più soddisfatte pro-

ducono di più, motivano gli altri e attraggono altre persone. Si passa così alla *talent attraction*, dove le aziende “attraggono” nuovi lavoratori, più che cercarli. Meno spreco di tempo, meno investimenti in tal senso, migliore immagine sul mercato.

Non è finita qui.

EMPLOYEE ADVOCACY

Molte aziende, consapevoli di avere un vero capitale nelle persone che lavorano in azienda, si spingono oltre, coinvolgendole anche nel marketing. Quali migliori testimonial per l'azienda degli stessi dipendenti? Immaginate quale impatto sui social, se sono gli stessi dipendenti a condividere prodotti e servizi della propria azienda nel proprio network? Spesso i dipendenti offrono persino il volto ai prodotti dell'azienda, umanizzandoli e portandoli “vicino” alle esigenze dei destinatari. Altre volte fanno *storytelling*, mettendo a disposizione le proprie esperienze lavorative e non solo, coinvolgendo da pari a pari (*peer to peer*) gli utenti.

Insomma: mai come oggi i collaboratori sono un vero capitale umano su cui investire e da preservare.

PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE

“Formazione Tributaria Permanente” è una rivista on line a cadenza mensile

DIRETTORE RESPONSABILE

Dott. Vittorio Bellagamba

COMITATO SCIENTIFICO FONDAZIONE “DINO AGOSTINI”

Prof. Gianfranco Ferranti

Dott. Gabriele Sepio

Prof. Paolo Parisi

Dott. Franco Ricca

Dott. Nicola Forte

Gen. Luciano Benedetto Lipari

Dott. Giacomo Manzana

Dott. Claudio Carpentieri

Chiuso in redazione il 23 Febbraio 2023

SERVIZIO CLIENTI

Per la redazione/distribuzione/abbonamento/rinnovi:

roberto.valeri@logosnotizie.it