



Professionisti Associati
Prato

Prato, 15 Maggio 2023

Lettera informativa n. 21/2023

Marco Badiani
Ragioniere Commercialista
Revisore Contabile

Pierluigi Coppini
Ragioniere Commercialista
Revisore Contabile

Giulia Massari
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

Simona Sguanci
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

Vinicio Vannucchi
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

A TUTTI I CLIENTI

LORO SEDI

LETTERA INFORMATIVA MENSILE
MAGGIO 2023

- 1) Principali scadenze dal 16 Maggio 2023 al 15 Giugno 2023;
- 2) Facoltà di allungare a 10 anni l' utilizzo dei crediti derivanti da superbonus 110%, sismabonus ordinario e bonus eliminazione barriere architettoniche;
- 3) Approvato il nuovo principio contabile OIC 34 " ricavi";
- 4) No allo scontrino fiscale per la struttura sanitaria;
- 5) Benefici premiali Isa per il periodo d' imposta 2022;
- 6) Sostituzione di prodotti difettosi: disciplina Iva.



Professionisti Associati
Prato

1. PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 MAGGIO AL 15 GIUGNO 2023

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 maggio al 15 giugno 2023, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

SCADENZE FISSE

SCADENZE FISSE	
16 maggio	<p>Versamenti Iva mensili e trimestrali Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di aprile. I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente. Scade anche il termine di versamento dell'Iva a debito riferita al primo trimestre 2023 per i contribuenti Iva trimestrali.</p> <p>Versamento dei contributi Inps Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di aprile, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.</p> <p>Versamento dei contributi Inail Scade oggi il termine per il versamento della seconda rata del premio Inail per la quota di regolazione del 2022 e la quota di acconto del 2023.</p> <p>Versamento delle ritenute alla fonte Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:</p> <ul style="list-style-type: none">- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;- sui redditi di lavoro autonomo;- sulle provvigioni;- sui redditi di capitale;- sui redditi diversi;- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia.



Professionisti Associati
Prato

	<p>Versamento ritenute da parte condomini Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.</p> <p>Inps – contributi dovuti da artigiani e commercianti Per gli artigiani ed i commercianti iscritti all'Inps scade oggi il versamento dei contributi fissi relativi al primo trimestre 2023.</p> <p>ACCISE – Versamento imposta Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.</p>
22 maggio	<p>Enasarco: versamento contributi Scade il termine per il versamento dei contributi dovuti dalla casa mandante per il primo trimestre 2023.</p>
25 maggio	<p>Presentazione elenchi Intrastat mensili Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.</p>
31 maggio	<p>Comunicazione telematica liquidazioni periodica Iva Scade oggi il termine per la presentazione telematica della Lipe relativa al primo trimestre 2023, sia per i contribuenti mensili sia per i contribuenti trimestrali.</p> <p>Presentazione elenchi Intra 12 mensili Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di marzo.</p> <p>Presentazione del modello Uniemens Individuale Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di aprile.</p> <p>Imposta di bollo Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di bollo complessivamente di importo superiore a euro 5.000 relativa alle fatture elettroniche emesse nel primo trimestre 2023 che prevedono l'obbligo di assolvimento del bollo di 2 euro.</p>



15 giugno	Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.
------------------	---

2. FACOLTÀ DI ALLUNGARE A 10 ANNI L'UTILIZZO DEI CREDITI DERIVANTI DA SUPERBONUS 110%, SISMABONUS ORDINARIO E BONUS ELIMINAZIONE BARRIERE ARCHITETTONICHE

L'articolo 9, comma 4, D.L. n.176/2022 (così come modificato dalla L. 38/2023) prevede che i crediti di imposta derivanti dalle comunicazioni di cessione o di sconto in fattura inviate all'Agenzia delle entrate entro il 31 marzo 2023 e non ancora utilizzati possano essere fruiti in dieci rate annuali di pari importo, in luogo dell'originaria rateazione prevista normativamente.

Trattasi dei crediti derivanti dall'esercizio di un'opzione già esercitata derivanti dai seguenti interventi:

- *superbonus* 110% di cui all'articolo 119, D.L. 34/2020;
- *bonus* eliminazione barriere architettoniche 75% di cui all'articolo 119-ter, D.L. 34/2020;
- *sismabonus* con le aliquote ordinarie di cui all'articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies, D.L. 63/2013.

La comunicazione di utilizzo dei crediti fiscali in 10 anni anziché nella tempistica originaria dovrà essere spedita tramite il servizio web denominato "*Piattaforma cessione crediti*" direttamente dal fornitore o dal cessionario titolare dei crediti.

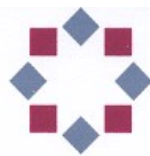
L'ambito oggettivo di applicazione dell'allungamento della tempistica di utilizzo dei crediti

La quota residua di ciascuna rata annuale dei crediti di imposta non utilizzati in compensazione nel modello F24 può essere ripartita in 10 rate annuali di pari importo, decorrenti dall'anno successivo a quello di riferimento della rata originaria.

La ripartizione può essere effettuata:

- per gli interventi di cui all'articolo 119, D.L. 34/2020 per la quota residua delle rate dei crediti riferite agli anni 2022 e seguenti, solamente per le comunicazioni dell'opzione spedite all'Agenzia delle entrate fino al 31 ottobre 2022;
- per gli interventi di cui all'articolo 119, D.L. 34/2020 per la quota residua delle rate dei crediti riferite agli anni 2023 e seguenti, solamente per le comunicazioni dell'opzione spedite all'Agenzia delle entrate dal 1° novembre 2022 al 31 marzo 2023;
- per gli interventi di cui all'articolo 119-ter, D.L. 34/2020 e di cui all'articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies per la quota residua delle rate dei crediti riferite agli anni 2023 e seguenti, per le comunicazioni dell'opzione spedite all'Agenzia delle entrate fino al 31 marzo 2023.

Le nuove rate derivanti dalla fruizione dei crediti residui in 10 rate annuali non potranno essere cedute ad altri soggetti. La comunicazione, una volta inviata, non potrà più essere rettificata o annullata.



Professionisti Associati Prato

La comunicazione all’Agenzia delle entrate per la fruizione decennale dei crediti in commento può essere già inviata dal fornitore o dal cessionario titolare dei crediti per il tramite della “Piattaforma cessione crediti” dallo scorso 2 maggio 2023. Nel caso in cui, invece, ci si voglia avvalere di un intermediario con delega alla consultazione del cassetto fiscale del titolare dei crediti, la comunicazione per la fruizione decennale dei crediti potrà essere inviata dal prossimo 3 luglio 2023.

La gestione dei crediti derivanti da sconto in fattura o da cessione del credito

È opportuno ricordare che il credito deve essere obbligatoriamente utilizzato per la quota annuale spettante entro la fine del periodo di imposta di competenza del credito stesso. Non è possibile, diversamente da altri crediti di imposta, il riporto degli importi residui oltre il periodo di utilizzo obbligatorio del credito. Ad esempio, la rata annuale 2023 di un credito non utilizzata entro il 31 dicembre 2023 sarà definitivamente persa.

È disponibile al *link*:

➔ https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/2243387/Manuale_Utente+Piattaforma+cessione+crediti.pdf

una guida dell’Agenzia delle entrate all’utilizzo della piattaforma cessione crediti, aggiornata a maggio 2023.

L’articolo 9, comma 4, D.L. 176/2022 ha introdotto, per i soggetti che prevedono di non avere capacità per assorbire in compensazione tramite modello F24 l’importo totale delle rate annuali dei crediti derivanti da sconto in fattura o da cessioni, la possibilità di dilazionare l’utilizzo in 10 rate annuali anziché nella tempistica originaria (4 o 5 rate annuali).

Esempio

La società Vannoni Srl ha acquistato a febbraio 2023 un credito di 105.600 euro derivante da un intervento antisismico su una villetta con spese sostenute nell’anno 2022 dal sig. Pachera Luca, che è il beneficiario originario della detrazione relativa al *superbonus* 110%.

L’utilizzo del credito acquistato dalla Vannoni Srl è possibile con le seguenti tempistiche:

- dal 10 marzo 2023 (la comunicazione telematica dell’acquisto del credito è stata fatta il 24 febbraio 2023) per 26.400 euro;
- dal 1° gennaio 2024 per 26.400 euro;
- dal 1° gennaio 2025 per 26.400 euro;
- dal 1° gennaio 2026 per 26.400 euro.

La società Vannoni Srl nel mese di giugno 2023 stima di avere capacità di utilizzo del credito nel modello F24 per complessivi 21.000 euro entro il 31 dicembre 2023. Pertanto, intende fruire della nuova facoltà di splittare l’utilizzo in compensazione dell’importo di 5.400 euro in 10 rate annuali dal 2024 al 2033 di 540 euro cadauna.

Il legale rappresentante della Vannoni Srl accede alla piattaforma cessione crediti per il tramite di Fisconline e comunica all’Agenzia delle entrate irrevocabilmente l’utilizzo decennale (dal 2024 al 2033) della quota di 5.400 euro in rate annuali di 540 euro cadauna.

Negli anni successivi potrà, eventualmente, essere fatta la comunicazione per i crediti di competenza del 2024, 2025 e 2026.

3. APPROVATO IL NUOVO PRINCIPIO CONTABILE OIC 34 "RICAVI"

In data 19 aprile 2023, l'Organismo italiano di contabilità ha pubblicato la versione definitiva del Principio contabile n. 34 sui ricavi che:

1. disciplina il corretto trattamento di tutte le operazioni che comportano la rilevazione di ricavi derivanti dalla vendita di beni e dalla prestazione di servizi, indipendentemente dalla loro classificazione nel Conto economico;
2. troverà applicazione a partire dal bilancio d'esercizio avente inizio dal 1° gennaio 2024.

La principale novità concerne l'introduzione di tecniche contabili volte all'identificazione e valorizzazione delle "*unità elementari di contabilizzazione*" applicabili, ad esempio, in presenza di un unico contratto di vendita comprensivo di prestazioni diverse (ad esempio contratto di vendita di un cespite comprensivo di un servizio di manutenzione ultrannuale); al ricorrere di tale fattispecie, occorre contabilizzare separatamente il ricavo derivante dalla cessione del prodotto da quello derivante dalla manutenzione che, sebbene offerta gratuitamente, deve comunque essere valorizzata.

Il nuovo Oic 34 contiene, infine, alcune semplificazioni contabili a favore delle imprese che redigono il bilancio in forma abbreviata o che redigono il bilancio nella forma prevista per le micro imprese.

N.B. L'Oic 34 comprende anche un'Appendice - che non è parte integrante del principio contabile - in cui sono proposti un certo numero di casi ed esempi che si propongono di chiarire le implicazioni operative.

Ambito di applicazione ed esclusioni

L'Oic 34 si applica a tutte le transazioni che comportano l'iscrizione di ricavi derivanti dalla vendita di beni e dalla prestazione di servizi indipendentemente dalla loro classificazione nel Conto economico (voce A.1 - Ricavi delle vendite e delle prestazioni o voce A.5 - Altri ricavi).

⇒ Esclusioni

Sono esclusi dal perimetro dell'Oic 34 i seguenti componenti positivi di conto economico:

- i ricavi derivanti da lavori in corso su ordinazione che seguono le disposizioni di cui all'Oic 23 "*Lavori in corso su ordinazione*";
- i ricavi derivanti da cessioni di azienda;
- i fitti attivi;
- i ristorni;

- le transazioni che non hanno finalità di compravendita, ossia le operazioni effettuate per procurarsi la disponibilità di un bene di analoghe caratteristiche senza l'obiettivo di conseguire un ricavo.

Determinazione del prezzo complessivo del contratto

Il prezzo complessivo di vendita si desume dalle clausole contrattuali.

N.B.

In particolare è necessario, in prima battuta, attualizzare i flussi finanziari futuri al tasso di interesse di mercato nel caso in cui il contratto preveda termini di pagamento con scadenza oltre i 12 mesi dal momento della rilevazione iniziale.

L'Oic 34 fornisce delle particolari indicazioni in presenza di contratti di compravendita che presentano elementi di variabilità che impattano sulla determinazione del prezzo.

N.B.

A questo proposito, il principio contabile distingue:

- corrispettivi aggiuntivi (ad esempio incentivi e premi risultato) inclusi nel prezzo complessivo del contratto di vendita solo nel momento in cui divengono ragionevolmente certi;
- corrispettivi che riducono il prezzo del contratto (ad esempio sconti, abbuoni, penalità e resi) da contabilizzarsi in riduzione dei ricavi sulla base della migliore stima del corrispettivo tenendo conto dell'esperienza storica e/o di elaborazioni statistiche e utilizzando uno dei seguenti metodi di stima:
 - la media ponderata dei possibili importi del corrispettivo. Tale metodo si applica quando possano realizzarsi più di due scenari (ad esempio una penale che varia in funzione del numero di giorni di ritardo);
 - l'importo più probabile, quando il contratto ha soltanto due risultati possibili (ad esempio il contratto prevede una penale di importo fisso in caso di ritardata consegna).

Momento di rilevazione del ricavo

Una volta quantificato il ricavo, occorre individuare il momento in cui rilevare lo stesso in bilancio sulla base del principio di competenza economica distinguendo tra:

- ricavi derivanti dalla vendita di beni;
- ricavi per prestazione di servizi.

⇒ *Ricavi derivanti dalla vendita di beni*

Questi debbono essere rilevati quando sono soddisfatte le seguenti condizioni:

- avvenuto il trasferimento sostanziale dei rischi e dei benefici connessi alla vendita;
- l'ammontare dei ricavi può essere determinato in modo attendibile;
- il processo produttivo dei beni è completato.

⇒ *Ricavi per prestazione di servizi*

Questi debbono essere rilevati in Conto economico in base allo stato di avanzamento, quando sono rispettate entrambe le seguenti condizioni:

- a) l'accordo tra le parti prevede che il diritto al corrispettivo per il venditore matura via via che la prestazione è eseguita;
- b) l'ammontare del ricavo di competenza può essere misurato attendibilmente.

Lo stato di avanzamento può essere determinato con vari metodi che possono essere rappresentati dalla:

- N.B.**
- proporzione tra le ore di lavoro svolto alla data di bilancio e le ore complessive di lavoro stimate per effettuare il lavoro;
 - proporzione tra i costi sostenuti alla data di bilancio e i costi totali dell'operazione stimati.

Nel caso in cui la società non possa rilevare il ricavo secondo il criterio dello stato di avanzamento, questo deve essere iscritto a conto economico quando la prestazione è stata completata.

⇒ *Vendite con diritto di reso*

È previsto che il ricavo rilevato a Conto economico sia ridotto per effetto della stima di quanto si ritiene probabile di dover riconoscere al cliente come forma di rimborso, rilevando in contropartita una passività classificata tra i fondi oneri.

⇒ *Valutazioni successive*

E' necessario procedere all'aggiornamento del valore iscritto inizialmente per tener conto delle ulteriori informazioni che il trascorrere del tempo consente di acquisire in merito a presupposti o fatti sui quali era fondata la stima originaria.

- N.B.**
- Nel caso in cui intervenga una modifica contrattuale che prevede una prestazione aggiuntiva per un corrispettivo aggiuntivo, essa è contabilizzata separatamente. In caso di sola modifica del corrispettivo o di sola modifica delle prestazioni da effettuare, gli effetti del cambiamento sono contabilizzati allocando il valore residuo del contratto alle prestazioni da effettuare.

Unità elementari di contabilizzazione

L'Oic 34 detta specifiche indicazioni circa l'individuazione della unità elementare di rilevazione, consentendo la contabilizzazione distinta dei singoli beni, servizi o altre prestazioni inclusi in un unico contratto di vendita, allocando il prezzo complessivo del contratto a ciascuna unità elementare di contabilizzazione identificata.

- N.B.**
- Può essere questo il caso, ad esempio, della vendita di un macchinario associata alla prestazione di un servizio di manutenzione per un certo numero di anni. In quell'eventualità il ricavato della vendita del bene deve essere separato dal corrispettivo del servizio di manutenzione e contabilizzato a parte.

⇒ *Eccezioni*

il principio contabile Oic 34 prevede che non occorre procedere con la separazione delle singole unità elementari di contabilizzazione quando:

- i beni e i servizi previsti dal contratto sono integrati o interdipendenti tra loro, ovvero non possono essere utilizzati separatamente dal cliente, ma solo in combinazione gli uni agli altri oppure;
- una o più prestazioni previste dal contratto non rientrano nelle attività caratteristiche della società e sono prestate gratuitamente.

⇒ *La valorizzazione delle unità elementari di contabilizzazione*

Individuate le singole unità elementari di contabilizzazione, occorrerà procedere con la valorizzazione di ciascuna di esse allocando il prezzo complessivo del contratto, ad ogni unità elementare di contabilizzazione identificata.

N.B.

L'Oic 34 prevede che possano essere raggruppati in un singolo contratto tutti quei contratti che sono negoziati simultaneamente con lo stesso cliente e quando si verifica una delle seguenti condizioni:

- il gruppo di contratti è stato negoziato in modo congiunto con un unico obiettivo commerciale ed esiste apposita documentazione di ciò;
- il prezzo di un contratto dipende dai prezzi o dalle prestazioni degli altri contratti.

Semplificazioni per i bilanci in forma abbreviata e delle micro imprese

Il principio Oic 34 prevede una serie di semplificazioni per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e per le microimprese. In particolare, tali imprese:

- possono non aggiornare il ricavo nel caso in cui il contratto prevede termini di pagamento con scadenza oltre i 12 mesi.
- possono adottare una contabilizzazione semplificata per le vendite con diritto di reso, iscrivendo in riduzione dei ricavi un fondo oneri per un importo pari alla differenza tra l'importo che si prevede di rimborsare al cliente e il costo del bene venduto che si prevede verrà reso.

4. NO ALLO SCONTRINO FISCALE PER LA STRUTTURA SANITARIA

Con la **risposta a interpello n. 275 dello scorso 4 aprile**, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che la struttura sanitaria che effettua attività per la prestazione di diagnosi di malattie deve documentare l'operazione con fattura anche se non richiesta dal proprio cliente e non può utilizzare lo "scontrino parlante" perché le prestazioni sanitarie di diagnosi sono esenti Iva secondo l'articolo 10, comma 1, n. 18), D.P.R. 633/1972, casistica che non è richiamata dalla normativa in tema di esclusione dall'obbligo di fattura che, in assenza di esplicita richiesta del cliente, potrà essere sostituita da altro

documento quale il corrispettivo solo per le attività elencate dall'articolo 10, D.P.R. 633/1972 numeri da 1) a 5) e numeri 7), 8), 9), 16), 22) ovvero:

- | |
|--|
| 1) le prestazioni di servizi concernenti la concessione e la negoziazione di crediti, la gestione degli stessi da parte dei concedenti e le operazioni di finanziamento; l'assunzione di impegni di natura finanziaria, l'assunzione di fidejussioni e di altre garanzie e la gestione di garanzie di crediti da parte dei concedenti; le dilazioni di pagamento, le operazioni, compresa la negoziazione, relative a depositi di fondi, conti correnti, pagamenti, giroconti, crediti e ad assegni o altri effetti commerciali, ad eccezione del recupero di crediti; la gestione di fondi comuni di investimento e di fondi pensione di cui al D.Lgs. 124/1993, le dilazioni di pagamento e le gestioni similari e il servizio bancoposta |
| 2) le operazioni di assicurazione, di riassicurazione e di vitalizio |
| 3) le operazioni relative a valute estere aventi corso legale e a crediti in valute estere, eccettuati i biglietti e le monete da collezione e comprese le operazioni di copertura dei rischi di cambio |
| 4) le operazioni, relative ad azioni, obbligazioni o altri titoli non rappresentativi di merci e a quote sociali, eccettuate la custodia e l'amministrazione dei titoli; le operazioni, incluse le negoziazioni e le opzioni, eccettuate la custodia e amministrazione, relative a valori mobiliari e a strumenti finanziari diversi dai titoli |
| 5) le operazioni relative alla riscossione dei tributi, comprese quelle relative ai versamenti di imposte effettuati per conto dei contribuenti, a norma di specifiche disposizioni di legge, da aziende e istituti di credito |
| 7) le operazioni relative all'esercizio delle scommesse in occasione di gare, corse, giochi, concorsi e competizioni di ogni genere, diverse da quelle indicate al numero precedente, nonché quelle relative all'esercizio del giuoco nelle case da giuoco autorizzate e alle operazioni di sorte locali autorizzate |
| 8) le locazioni e gli affitti, relative cessioni, risoluzioni e proroghe, di terreni e aziende agricole, di aree diverse da quelle destinate a parcheggio di veicoli, per le quali gli strumenti urbanistici non prevedono la destinazione edificatoria, e di fabbricati, comprese le pertinenze, le scorte e in genere i beni mobili destinati durevolmente al servizio degli immobili locati e affittati, escluse le locazioni, per le quali nel relativo atto il locatore abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione, di fabbricati abitativi effettuate dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'articolo 3, comma 1, lettere c), d) ed f), del Testo unico dell'edilizia di cui al D.P.R. 380/2001, di fabbricati abitativi destinati ad alloggi sociali come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture, di concerto con il Ministro della solidarietà sociale, il Ministro delle politiche per la famiglia ed il Ministro per le politiche giovanili e le attività sportive del 22 aprile 2008, e di fabbricati strumentali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni |
| 9) le prestazioni di mandato, mediazione e intermediazione relative alle operazioni di cui ai numeri da 1) a 7), nonché quelle relative all'oro e alle valute estere, compresi i depositi anche in conto corrente, effettuate in relazione ad operazioni poste in essere dalla Banca d'Italia e dall'Ufficio italiano dei cambi, ai sensi dell'articolo 4, quinto comma, del presente decreto |
| 16) le prestazioni del servizio postale universale, nonché le cessioni di beni e le prestazioni di servizi a |

queste accessorie, effettuate dai soggetti obbligati ad assicurarne l'esecuzione

22) le prestazioni proprie delle biblioteche, discoteche e simili e quelle inerenti alla visita di musei, gallerie, pinacoteche, monumenti, ville, palazzi, parchi, giardini botanici e zoologici e simili

Allo stesso tempo l'articolo 36-*bis* del medesimo decreto specifica che il contribuente che ne abbia data preventiva comunicazione all'ufficio è dispensato dagli obblighi di fatturazione e di registrazione relativamente alle operazioni esenti da imposta ai sensi dell'articolo 10, tranne quelle indicate al comma 1, numeri 11), 18) e 19), e al comma 3 dello stesso articolo, fermi restando l'obbligo di fatturazione e registrazione delle altre operazioni eventualmente effettuate, l'obbligo di registrazione degli acquisti e gli altri obblighi stabiliti dal presente decreto, ivi compreso l'obbligo di rilasciare la fattura quando sia richiesta dal cliente.

L'obbligo di fatturazione e l'esclusione dalla possibilità di scegliere strade alternative per le prestazioni in questione è stata ribadita anche dalla circolare n. 15/1993.

5. BENEFICI PREMIALI ISA PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2022

Con provvedimento n. 140005/2023 del 27 aprile scorso l'Agenzia delle entrate ha individuato i livelli di affidabilità fiscale cui sono collegati i benefici premiali (previsti dall'articolo 9-*bis*, D.L. 50/2017), confermando l'impianto già applicabile per i periodi d'imposta precedenti.

Si ricorda che i benefici premiali previsti dalla citata norma di legge sono ottenibili solamente in presenza di un voto "*minimo*", individuato dal provvedimento direttoriale n. 140005/2023, almeno pari a 8, e riguardano gli aspetti indicati nella tabella seguente.

Beneficio	Voto minimo periodo d'imposta 2022
Compensazione del credito Iva per un importo fino a 50.000 euro senza visto di conformità	8
Rimborso Iva senza garanzia o visto di conformità fino a 50.000 euro	8
Esclusione dall'applicazione della disciplina delle società non operative	9
Esclusione dall'accertamento analitico presuntivo	8,5
Riduzione di un anno dei termini di accertamento	8
Franchigia di 2/3 del reddito dichiarato ai fini dell'accertamento sintetico	9

Il provvedimento direttoriale del 27 aprile scorso conferma, anche per il periodo d'imposta 2022 l'impostazione già applicata per i precedenti periodi d'imposta, compresa la possibilità di accedere ai benefici premiali anche per i contribuenti che abbiano raggiunto un determinato livello di affidabilità fiscale calcolato in base alla media semplice dei "voti" attribuiti per il periodo d'imposta 2021 e per il 2022.

In particolare:

- l'esonero dall'obbligo di apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione annuale Iva 2024 (per l'anno 2023) e sui modelli TR dei primi tre trimestri 2024 spetta anche ai contribuenti che con livello di affidabilità fiscale almeno pari a 8,5 calcolato sulla media semplice dei livelli di affidabilità ottenuti nei periodi d'imposta 2021 e 2022 (lo stesso vale per l'esonero ai fini della richiesta di rimborso Iva annuale del 2023 e dei primi 3 trimestri 2024);
- l'esclusione dall'applicazione della disciplina delle società non operative (dal periodo d'imposta 2022 è stata abrogata la disciplina delle società in perdita sistematica) si applica anche per le società che hanno ottenuto un livello di affidabilità fiscale almeno pari a 9 calcolato attraverso la media semplice dei livelli di affidabilità ottenuti per i periodi d'imposta 2021 e 2022 (in tal caso non è quindi richiesto alcun incremento nel risultato della media);
- l'esclusione all'applicazione dell'accertamento sintetico (redditometro) si applica anche ai contribuenti che abbiano ottenuto un livello medio di affidabilità fiscale, per il 2021 e 2022, almeno pari a 9 (anche in tal caso nel risultato della media non è richiesto alcun incremento).

N.B.

Per quanto riguarda il beneficio della riduzione di un anno dei termini di accertamento, il beneficio è calcolato solamente in via "puntuale" per l'anno 2022 senza possibilità di "mediare" i punteggi ottenuti per i periodi d'imposta 2021 e 2022.

In merito alla fruibilità dei descritti benefici premiali, l'Agenzia nella circolare n. 20/E/2019 ha precisato che i benefici stessi spettano a condizione che i dati comunicati siano corretti (e come tali fedeli) e completi. Ciò sta a significare che se in un secondo momento (in sede di controllo), è accertato che i dati comunicati non sono corretti con conseguente riduzione del livello di affidabilità fiscale del contribuente (ad esempio al di sotto dell'8), l'eventuale compensazione del credito Iva diviene indebita. Tale circostanza comporta il recupero del credito indebitamente compensato oltre alla sanzione del 30%. Si ricorda, infine, che con la risposta n. 31 del 6 febbraio 2020 l'Agenzia delle entrate ha precisato che il livello di affidabilità fiscale rilevante è quello che deriva non solo dalla dichiarazione presentata nei termini ordinari, bensì anche da quella tardiva (presentata entro i 90 giorni dalla scadenza).

6. SOSTITUZIONE DI PRODOTTI DIFETTOSI: DISCIPLINA IVA

Con la risposta a interpello n. 304 del 24 aprile 2023, l'Agenzia delle entrate ha precisato che le operazioni di richiamo e sostituzione di beni difettosi sono irrilevanti ai fini Iva, anche qualora avvengano al di fuori della garanzia, a condizione che:

1. l'intervento di sostituzione avvenga in adempimento di specifici obblighi normativi che impongono al produttore di sostituire il prodotto "*con uno identico, non pericoloso ed idoneo all'uso*";
2. nel prezzo originario di vendita siano compresi "*gli oneri e le spese inerenti alle spese di sostituzione per tali circostanze*".

Sempre nella richiamata risposta si conferma, altresì, che se i beni sostituiti sono destinati in altro Paese UE l'operazione non configura una cessione intracomunitaria e non sussiste nemmeno alcun obbligo ai fini Intrastat (circolare n. 13/E/1994).

La sostituzione di prodotti difettosi

Con la risposta a interpello n. 304 del 24 aprile 2023, l'Agenzia delle entrate ha affrontato la disciplina Iva applicabile in caso di sostituzioni di prodotti o di parti difettose, ancorché non coperte da garanzia legale o commerciale.

In particolare, sono state richieste all'Amministrazione finanziaria delucidazioni in merito alla corretta procedura da seguire:

- nei rapporti con i clienti/dealer per effettuare il richiamo/sostituzione degli impianti difettosi, con particolare riferimento alla normativa Iva e quella relativa alla documentazione di accompagnamento dei beni;
- per lo smaltimento/distruzione degli impianti difettosi.

⇒ Il caso oggetto di interpello 304/E/2023

Nell'istanza di interpello n. 304/E/2023 la società istante rappresenta di aver venduto a clienti privati ed imprese (in quest'ultimo caso tramite *dealers*) alcuni impianti, incorporando nel prezzo di cessione eventuali prestazioni manutentive/sostitutive del prodotto rivelatosi difettoso/pericoloso.

Posto che alcuni modelli di tali impianti hanno evidenziato l'esistenza di alcuni difetti strutturali (da cui potevano derivare potenziali pericoli in capo all'utilizzatore-consumatore), la società ha quindi promosso una campagna di richiamo dei prodotti con contestuale sostituzione degli impianti con nuovi beni dello stesso tipo e senza alcun esborso per il cliente.

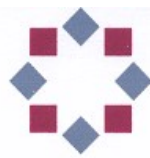
N.B.

Il contribuente precisava, altresì, che, seppur spirato il termine di garanzia legale/commerciale e l'assenza di ulteriori garanzie rispetto a quelle normativamente previste, residuerebbero comunque a suo carico gli oneri e le responsabilità gravanti sui produttori di immettere sul mercato prodotti sicuri, coerentemente a quanto prescritto dal "*Codice del consumo*"(articolo 104, D.Lgs. 206/2005).

⇒ L'orientamento dell'amministrazione finanziaria

In risposta alla suddetta istanza di interpello, l'Agenzia delle entrate ha confermato l'irrilevanza, ai fini Iva, delle operazioni di richiamo e sostituzione di beni difettosi (trattandosi di operazioni escluse dall'ambito di applicazione dell'Iva, le medesime non devono essere documentate tramite emissione della fattura ai sensi dell'articolo 21, D.P.R. 633/1972), nel caso in cui:

- l'intervento avvenga in adempimento di specifici obblighi normativi che impongono al produttore di sostituire il prodotto, anche al di fuori della garanzia, "*con uno identico, non pericoloso ed idoneo all'uso*";
- siano compresi nel prezzo originario di vendita "*gli oneri e le spese inerenti alle spese di sostituzione per tali circostanze*".



Professionisti Associati Prato

N.B.

Nel caso oggetto di interpello sono state ravvisate, infatti, le predette condizioni, ragioni per cui le cessioni sostitutive dei beni sono da considerarsi fuori campo Iva, tenendo altresì conto che la campagna di richiamo dei prodotti difettosi è stata eseguita in ottemperanza agli obblighi gravanti sui produttori, ai sensi degli articoli 104 e 107 del Codice del consumo (D.Lgs. 204/2005).

⇒ *Precedenti orientamenti di prassi*

È giusto il caso di segnalare che la fattispecie oggetto dell'interpello presenta delle analogie con quella già affrontata nel contesto della circolare n. 345753/E/1984, che aveva esaminato il caso di una società produttrice di apparecchi misuratori fiscali obbligata alla sostituzione gratuita di alcuni componenti elettronici per l'adeguamento degli stessi alle normative vigenti *ratione temporis*.

N.B.

Peraltro, con la risoluzione ministeriale n. 503563/E/1975, il Ministero aveva chiarito che *"le sostituzioni dell'intero prodotto o di parti difettosi non costituiscono cessioni o prestazioni imponibili ai fini dell'Iva, nella considerazione che le stesse sono effettuate in esecuzione di un'obbligazione prevista contrattualmente e per la quale non sussiste un corrispettivo in quanto il prezzo di vendita del bene, già assoggettato al tributo è comprensivo anche di eventuali cessioni in sostituzione o prestazioni"*.

Inoltre, anche nell'ipotesi in cui, come nel caso oggetto dell'interpello n. 304/E/2023, che il richiamo/sostituzione del bene sia avvenuto in un periodo successivo alla scadenza dell'obbligo di garanzia, la circolare n. 345753/E/1984 ha chiarito che non sono da assoggettarsi le prestazioni poste in essere in quanto dovute per precisi di obblighi normativi.

Invio dei beni sostituiti in altro Stato membro

Sempre nella risposta a interpello n. 304/E/2023, l'Agenzia delle entrate ha ricordato che, qualora i prodotti inviati in sostituzione di altri difettosi siano destinati ad un altro Stato membro, non si realizza una cessione intra UE e non sussiste l'obbligo di presentazione degli elenchi Intrastat *"neppure ai fini statistici ... a nulla influendo la restituzione o meno dei beni da sostituire"* (circolare n. 13 del 23 febbraio 1994).

⇒ *Superamento della presunzione di cessione*

Ai sensi dell'articolo 1, comma 1, D.P.R. 441/1997 si presumono ceduti i beni acquistati, importati o prodotti che non si trovano nei luoghi in cui il contribuente svolge le proprie operazioni, né in quelli dei suoi rappresentanti, laddove tra tali luoghi rientrano anche le sedi secondarie, filiali, succursali, dipendenze, stabilimenti, negozi, depositi ed i mezzi di trasporto nella disponibilità dell'impresa.

Ai fini del superamento della predetta presunzione di cessione, nella risposta n. 304/E/2023 è stato specificato che la movimentazione degli impianti (ritiri, consegne in conto deposito e consegne definitive) deve essere tracciata attraverso i documenti di trasporto, riportando – ove la sostituzione dei beni sia ancora in garanzia – l'ulteriore indicazione *"sostituzione in garanzia"*.



Professionisti Associati
Prato

N.B.

Nel caso oggetto di interpello, la società produttrice ha correttamente documentato le operazioni di prelievo e ritiro dei beni e quelle di consegna e installazione con appositi documenti di trasporto, tracciando nel modo corretto sia i movimenti da e verso i clienti, sia l'invio dei beni in conto deposito ai "dealers", attraverso l'indicazione che trattavasi di movimentazione nell'ambito di una campagna di richiamo e sostituzione (o, se il bene fosse ancora in garanzia, riportando nel DDT la dicitura "sostituzione in garanzia")

⇒ *Procedura di smaltimento/distruzione degli impianti difettosi*

Riguardo alla procedura di smaltimento/distruzione degli impianti difettosi, l'articolo 1, comma 2, lettera a), D.P.R. 441/1997 stabilisce che la presunzione di cessione non opera se è dimostrato che i beni sono stati impiegati per la produzione, perduti o distrutti. A tal fine, il successivo articolo 2, comma 4, lettera b), del medesimo D.P.R. 441/1997 prevede che la distruzione dei beni o la trasformazione in beni di altro tipo e di più modesto valore economico può essere provata da una "*dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi della legge 4 gennaio 1968, n. 15*", a condizione che l'ammontare del costo dei beni distrutti o trasformati non sia superiore a 10.000 euro.

N.B.

La predetta "*dichiarazione sostitutiva di atto notorio*" dovrà riportare le seguenti informazioni:

- la data, l'ora ed il luogo in cui avvengono le operazioni;
- la natura, la qualità, la quantità e l'ammontare del costo dei beni distrutti o trasformati

A questo proposito, è stato chiarito dall'Amministrazione finanziaria che il valore di 10.000 euro, quale limite fino al quale la distruzione dei beni può avvenire con dichiarazione sostitutiva di atto notorio:

- deve essere calcolato sulla base del prezzo di acquisto riferito al costo dei beni distrutti.
- deve essere riferito al costo dei beni distrutti in ogni singola operazione di smaltimento, non essendo un limite annuale.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti.

Cordiali saluti

Professionisti Associati