

CIRCOLARE SETTIMANALE

NUMERO 17 DEL 3 MAGGIO 2024

LA SETTIMANA IN BREVE

■ **LE PRINCIPALI NOTIZIE FISCALI DELLA SETTIMANA**

LA SCHEDA INFORMATIVA

■ **OPERATORE ECONOMICO AUTORIZZATO E NUOVI CHIARIMENTI DELLE DOGANE**

Il 05.04.2024 è stata pubblicata la circolare delle Dogane n. 9/2024 relativa alla procedura di rilascio dell'autorizzazione AEO ("Authorized Economic Operator"). Il Documento mira a dettare istruzioni agli Uffici territoriali affinché venga assicurata uniformità procedurale e conseguente omogeneità di trattamento a tutti i soggetti che intendono presentare apposita istanza per l'ottenimento dello *status* di operatore economico autorizzato.

■ **REVERSE CHARGE E REGIME SANZIONATORIO**

Il Legislatore ha previsto un regime sanzionatorio in tema di inversione contabile conforme al principio di proporzionalità, ossia in grado di colpire in modo più grave le violazioni effettuate con intento di evasione e/o frode o che comportino l'occultamento dell'operazione, e in maniera più mite le casistiche irregolari ma per le quali l'imposta è stata assolta. Nella scheda verrà esaminato il regime sanzionatorio previsto in violazione delle norme nell'ambito di applicazione del reverse charge.

■ **AGEVOLAZIONI PER L'AUTOIMPRENDITORIALITÀ FEMMINILE E GIOVANILE IN AGRICOLTURA**

Il Ministero dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste ha pubblicato il decreto concernente le misure in favore dell'autoimprenditorialità giovanile e femminile in agricoltura. Le misure comprendono la concessione di mutui a tasso zero e un contributo a fondo perduto fino al 35% degli investimenti.

■ **IL REGIME DEL MARGINE E METODO ANALITICO: CALCOLO DEL MARGINE AI FINI IVA E ADEMPIMENTI**

Il regime del margine è un regime speciale Iva applicato ai beni usati, agli oggetti d'arte, da collezione o antichità. Esso permette ai soggetti passivi che vendono tali beni di non applicare l'IVA sul prezzo totale, ma soltanto sulla differenza tra il prezzo di vendita e il prezzo di acquisto del bene (margine di profitto). Questo regime è particolarmente rilevante per i commercianti di tali beni per evitare una doppia imposizione sullo stesso bene ed è utilizzabile per i beni usati, oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione che, dopo la prima uscita dal circuito commerciale, sono ceduti dal consumatore finale privato a un soggetto passivo d'imposta ai fini della successiva rivendita. Esistono tre differenti metodi di calcolo del c.d. "margine": analitico, forfetario e globale. Nella consueta rubrica "Sapere per fare" esamineremo il metodo analitico, che rappresenta il metodo ordinario di determinazione della base imponibile per le operazioni soggette al regime del margine, ai fini dell'applicazione dell'Iva.

PRASSI DELLA SETTIMANA

■ **I DOCUMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

SCADENZARIO

■ **SCADENZARIO DAL 03.05.2024 AL 17.05.2024**



Segue la carrellata delle principali notizie fiscali della settimana.

Acquisti prima casa: cosa controlla il Fisco?

Sugli acquisti immobiliari con l'agevolazione prima casa **il Fisco controlla gli atti** per verificare la **presenza di tutti i requisiti** e il rispetto delle condizioni previste dalla legge. In mancanza dei requisiti, infatti, gli uffici **revocano l'agevolazione**, recuperando le imposte dovute nella misura ordinaria e applicando la sanzione del 30% sulla differenza. In particolare, la verifica da parte del Fisco sul possesso dei requisiti va fatta, **entro i seguenti termini**:

- ◆ **tre anni** dalla data di registrazione dell'atto,
- ◆ **tre anni** dalla scadenza dei 18 mesi a disposizione dell'acquirente per il trasferimento della residenza nel Comune dove si trova l'immobile,
- ◆ **tre anni** dalla scadenza dei 12 mesi a disposizione del contribuente per acquistare un nuovo immobile, nel caso di cessione prima dei 5 anni della casa in precedenza comprata con i benefici,
- ◆ **tre anni** dalla scadenza dei 12 mesi a disposizione del contribuente per vendere la casa preposseduta, nel caso di riacquisto di altra casa di abitazione usufruendo delle agevolazioni prima casa.

Contributo 2024 per manifestazioni sportive: beneficiarie ASD e SSD

È stato pubblicato [l'avviso del Dipartimento dello sport](#) con i termini e le modalità per presentare le domande, **per i contributi per la realizzazione**:

- ◆ **di eventi sportivi maschili e femminili di rilevanza internazionale**
- ◆ **ed eventi sportivi femminili di rilevanza nazionale,**

da parte di ASD e SSD, comitati organizzatori regolarmente costituiti, federazioni sportive nazionali e paralimpiche, discipline sportive associate e paralimpiche, enti di promozione sportiva ed enti e/o società pubbliche o private, purché abbiano un titolo di esclusività nella organizzazione e/o realizzazione dell'evento per il quale viene richiesto il contributo.

Le richieste di contributo dovranno essere **trasmesse** solo ed esclusivamente attraverso la [piattaforma telematica](#) **almeno 20 giorni prima della data dell'inizio dell'evento** e comunque **entro e non oltre il 15 dicembre 2024**.

Le proposte progettuali dovranno specificare i seguenti elementi:

- ◆ **pregio internazionale** - o nazionale in caso di eventi sportivi femminili - in relazione alle finalità di valorizzazione dell'immagine dell'Italia nel contesto internazionale e di diffusione della pratica sportiva e della cultura dello sport;
- ◆ **impatto sull'economia e sulle comunità** dei territori coinvolti e potenziali benefici e ricadute positive per il Paese;
- ◆ **coinvolgimento di soggetti a rischio di esclusione** sociale o povertà e fasce più vulnerabili della popolazione (es. persone con disabilità, minorenni, anziani, ecc.);
- ◆ attenzione alla **sostenibilità sociale**, ambientale ed economica;



- ◆ adozione di specifiche misure o interventi finalizzate a mitigare o **ridurre l'impatto dell'evento sull'ambiente**.

L'avviso specifica che il contributo è erogato in tre tranches. Si segnala che la documentazione contabile delle spese volte ad ottenere il contributo deve essere provvista del Codice Unico di Progetto (CUP) assegnato all'evento.

Contratti di lavoro negli appalti: stretta con la conversione del DL 19-2024

Il decreto-legge 19 2024 recentemente convertito in legge ha previsto una serie di modifiche alla normativa sulla sicurezza sul lavoro, sulle sanzioni al lavoro irregolare con specificazioni ulteriori alle previsioni in tema di appalti. Nell'iter di conversione in legge:

- ◆ è stata **rimaneggiata la norma** che dettava le regole per la **scelta del contratto collettivo** da prendere a riferimento per la congruità delle retribuzioni dei lavoratori impiegati nell'appalto e nel subappalto. È previsto l'obbligo di **corrispondere al personale un trattamento sia economico che normativo** complessivamente non inferiore o peggiorativo a quello previsto dal contratto collettivo nazionale e territoriale applicato nel settore e per la zona strettamente connessi con l'attività oggetto dell'appalto e del subappalto. Da notare che, con le modifiche apportate alla Camera, il contratto collettivo di riferimento NON è più quello maggiormente applicato nel settore, ma quello:
 - ✓ stipulato dalle associazioni sindacali dei lavoratori e dei datori di lavoro comparativamente più rappresentative sul piano nazionale e
 - ✓ strettamente connesso con l'attività oggetto dell'appalto o della concessione svolta dall'impresa anche in maniera prevalente.
- ◆ Si prevede inoltre che la responsabilità solidale tra committente imprenditore, l'appaltatore, nonché gli eventuali subappaltatori, per la corresponsione dei trattamenti retributivi ai lavoratori – si applica anche nei casi in cui l'utilizzatore ricorra alla somministrazione di prestatori di lavoro da parte di soggetti diversi da quelli autorizzati allo svolgimento di attività di somministrazione di lavoro, di intermediazione e di ricerca e selezione del personale, nonché nei casi di appalto e di distacco privi dei requisiti.

Bonus impianti di compostaggio 2023: domande entro il 31.05

Entro il giorno 31 maggio è possibile inviare le domande per il **bonus impianti di compostaggio**, riguardante le spese documentate, sostenute nel 2023, relative all'installazione e messa in funzione di impianti di compostaggio presso i centri agroalimentari presenti nelle regioni del sud (Campania, Molise, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia).

L'agevolazione deve essere richiesta dal gestore del centro agroalimentare purché l'impianto di compostaggio possa smaltire almeno il 70 per cento dei rifiuti organici prodotti dal medesimo centro agroalimentare.

Il credito d'imposta era inizialmente attribuito nella misura del 70% delle spese documentate, rimaste a carico del contribuente. Tenuto conto dell'esigenza di garantire il rispetto del limite di spesa, dopo aver ricevuto le comunicazioni degli importi, l'Agenzia delle Entrate determina la quota percentuale del credito effettivamente fruibile e la rende nota con successivo provvedimento.



IMU/IMPI 2024: nuovo modello di dichiarazione

Il Ministero delle finanze ha pubblicato sul proprio sito il [decreto con i nuovi modelli dichiarativi](#) per:

- ◆ [IMU/IMPI 2024](#) (sostitutivo del precedente datato 2022)
- ◆ [IMU ENC 2024](#) (sostitutivo del precedente datato 2023).

Il decreto specifica che l'esenzione IMU per gli immobili occupati spetta anche in attesa dell'adozione del decreto attuativo che dovrà disciplinare, ai fini della esenzione, una dichiarazione ad hoc per questi casi. Inoltre, nei nuovi modelli pubblicati:

- ◆ viene inserita un'apposita sezione da compilare per dichiarare l'acquisto o la perdita dei requisiti dell'esenzione per gli immobili occupati.
- ◆ per la dichiarazione relativa agli immobili occupati abusivamente viene prescritto l'obbligo di presentazione in modalità telematica.

Mini contratti di sviluppo: neonata agevolazione per le PMI

Il Consiglio dei Ministri ha approvato, nell'ambito del DL Coesione, la norma che prevede l'introduzione dello **strumento dei "Mini contratti di sviluppo"** con una dotazione iniziale di 300 milioni di euro. Il mini-contratto di sviluppo è un nuovo strumento per sostenere gli investimenti produttivi di media dimensione finanziaria:

- ◆ tra 5 e 20 milioni di euro,
- ◆ realizzati da imprese piccole, medie o grandi,
- ◆ legati alle tecnologie critiche annoverate nel nuovo regolamento UE STEP.

La misura, indirizzata al momento alle sole Regioni del Mezzogiorno, è destinata al sostegno, allo sviluppo e alla fabbricazione di tecnologie digitali e "deep tech", oltre che quelle green e alle biotecnologie (compresi i medicinali critici nell'elenco UE, oltre ai loro componenti).

Bando rinnovo macchine agricole 2024: domande entro il 31.05

Entro il 31 maggio 2024 è possibile presentare la domanda di **contributo per il rinnovo delle macchine agricole** (che arriva fino all'80% in conto capitale). I beneficiari dell'aiuto sono:

- ◆ le imprese agro-meccaniche,
- ◆ le micro, piccole medie imprese agricole e le loro cooperative e associazioni.

Tali soggetti alla data di presentazione della domanda di sostegno e della domanda di pagamento devono essere in possesso dei seguenti requisiti:

- ◆ essere iscritto alla competente CCIAA ed essere titolare di Partita IVA;
- ◆ avere Fascicolo Aziendale confermato e aggiornato ai sensi dell'art. 43 del decreto-legge n. 76 del 2020;
- ◆ le micro, piccole medie imprese agricole e le loro cooperative e associazioni non devono essere imprese in difficoltà ai sensi della normativa europea sugli Aiuti di Stato per il salvataggio e la ristrutturazione di imprese in difficoltà;
- ◆ essere nelle condizioni di "assenza di reati gravi in danno dello Stato e dell'Unione Europea" Ministero dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) – MISSIONE 2 COMPONENTE 1 (M2C1) – Investimento 2.3 – Innovazione e meccanizzazione nel settore agricolo e alimentare.



Concludiamo informando che l'Agenzia delle Entrate, con un aggiornamento del 23 aprile, ha **inserito nel Modello 730/2024** la possibilità di **devolvere l'8xmille** della propria Irpef alle istituzioni che si occupano del **“recupero da tossicodipendenze e altre dipendenze patologiche”**. Si ricorda che per esprimere la scelta è necessario che il contribuente apponga la propria firma nel riquadro corrispondente.



OPERATORE ECONOMICO AUTORIZZATO E NUOVI CHIARIMENTI DELLE DOGANE

Il 05.04.2024 è stata pubblicata la **circolare delle Dogane n. 9/2024** relativa alla **procedura di rilascio dell'autorizzazione AEO** ("Authorized Economic Operator").

Il Documento mira a dettare **istruzioni agli Uffici territoriali** affinché venga assicurata **uniformità procedurale e conseguente omogeneità di trattamento a tutti i soggetti** che **intendono presentare apposita istanza per l'ottenimento dello status di operatore economico autorizzato**. In questa scheda ne riepiloghiamo la disciplina.

OPERATORE ECONOMICO AUTORIZZATO E NUOVI CHIARIMENTI DELLE DOGANE								
PREMESSA	<p>Il concetto di Authorised Economic Operator (AEO) è uno dei principali elementi del cd "emendamento sicurezza"¹ del previgente Codice Doganale Comunitario (CDC)², che ha previsto, tra l'altro, la concessione dello <i>status</i> di "Operatore Economico Autorizzato" ad operatori affidabili stabiliti nell'Unione europea³.</p> <p>Si precisa sin da ora che l'autorizzazione AEO non è obbligatoria ma facoltativa, tuttavia, è indubbio che la titolarità dell'autorizzazione in esame garantisca specifici benefici per l'operatore economico autorizzato.</p> <p>La circolare n. 9/2024 del 05.04.2024 abroga e sostituisce la precedente circolare 36/D del 28.12.2007, fornendo alcuni chiarimenti.</p>							
REQUISITI SOGGETTIVI	<p>Ai fini dell'ottenimento dello <i>status</i> di operatore economico autorizzato è necessario soddisfare due condizioni soggettive⁴:</p> <table border="1"><tbody><tr><td>1)</td><td>il richiedente deve essere un operatore economico</td><td>Per operatore economico deve intendersi "una persona"⁵ che nel quadro delle sue attività, interviene in attività contemplata dalla normativa doganale". In sostanza ai fini della richiesta dell'autorizzazione, potranno essere considerati operatori economici: i produttori, gli importatori, gli esportatori, i depositari, i vettori, gli spedizionieri e, più in generale, tutti i soggetti la cui attività è connessa all'applicazione della legislazione doganale.</td></tr><tr><td>2)</td><td>il richiedente deve essere stabilito nel territorio</td><td>si considera stabilita nel territorio doganale dell'Unione:</td></tr></tbody></table>		1)	il richiedente deve essere un operatore economico	Per operatore economico deve intendersi " una persona " ⁵ che nel quadro delle sue attività, interviene in attività contemplata dalla normativa doganale ". In sostanza ai fini della richiesta dell'autorizzazione, potranno essere considerati operatori economici: i produttori , gli importatori , gli esportatori , i depositari , i vettori , gli spedizionieri e, più in generale, tutti i soggetti la cui attività è connessa all'applicazione della legislazione doganale .	2)	il richiedente deve essere stabilito nel territorio	si considera stabilita nel territorio doganale dell'Unione:
1)	il richiedente deve essere un operatore economico	Per operatore economico deve intendersi " una persona " ⁵ che nel quadro delle sue attività, interviene in attività contemplata dalla normativa doganale ". In sostanza ai fini della richiesta dell'autorizzazione, potranno essere considerati operatori economici: i produttori , gli importatori , gli esportatori , i depositari , i vettori , gli spedizionieri e, più in generale, tutti i soggetti la cui attività è connessa all'applicazione della legislazione doganale .						
2)	il richiedente deve essere stabilito nel territorio	si considera stabilita nel territorio doganale dell'Unione:						

¹ Reg. CE n. 648/2005.

² Reg. CEE n. 2913/1992.

³ Le **disposizioni dettagliate** sono contenute nel **Reg. CE n. 1875/2006** di modifica delle Disposizioni di applicazione del vecchio Codice Doganale Comunitario

⁴ Secondo quanto previsto dall'art. 38 del CDU un **operatore economico che è stabilito nel territorio doganale dell'Unione** e che **soddisfa i criteri** di cui all'art. 39 del CDU può presentare domanda per ottenere lo *status* di AEO

⁵ Per persona, secondo la definizione riportata al punto 4 dell'art. 5 del CDU, si fa riferimento a "**una persona fisica, una persona giuridica e qualsiasi associazione di persone che non sia una persona giuridica, ma abbia, ai sensi del diritto dell'Unione o nazionale la capacità di agire**".



	<p>dell'Unione europea</p>	<ul style="list-style-type: none"> ◆ se si tratta di una persona fisica: qualsiasi persona che abbia la residenza abituale nel territorio doganale dell'Unione; ◆ se si tratta di una persona giuridica o di un'associazione di persone: qualsiasi persona che abbia la propria sede statutaria, l'amministrazione centrale o una stabile organizzazione nel territorio doganale dell'Unione. 						
<p>REQUISITI OGGETTIVI</p>	<p>L'art. 39 del CDU elenca in modo tassativo i criteri oggettivi per la concessione dello <i>status</i> di operatore economico autorizzato. In particolare:</p> <table border="1" data-bbox="485 663 1458 1935"> <thead> <tr> <th colspan="2" data-bbox="485 663 1458 719">CRITERI OGGETTIVI</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="485 719 815 1532"> <p>Conformità alla normativa doganale e fiscale, compresa l'assenza di precedenti relativi a reati gravi in relazione all'attività economica del richiedente</p> </td> <td data-bbox="815 719 1458 1532"> <p>Le Dogane, hanno chiarito che con riguardo a tale requisito sono necessarie le seguenti precisazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ l'arco temporale da prendere in considerazione, in presenza di infrazioni doganali e/o fiscali, deve essere di tre anni dal momento in cui l'illecito è stato commesso. Diversamente non è previsto alcun limite temporale per quanto concerne i reati gravi, ◆ sono ininfluenti le infrazioni e i reati commessi dalle persone fisiche nella loro sfera privata, ◆ sono da considerare quali violazioni gravi⁶ o ripetute le infrazioni di carattere amministrativo in materia doganale e/o fiscale che per la loro natura, entità o frequenza, compromettono il rapporto di fiducia con le Amministrazioni fiscali. </td> </tr> <tr> <td data-bbox="485 1532 815 1935"> <p>Soddisfacente sistema di gestione delle scritture commerciali e, se del caso, relative ai trasporti che consenta adeguati controlli doganali</p> </td> <td data-bbox="815 1532 1458 1935"> <p>Il richiedente deve dimostrare di avere delle scritture contabili che permettano controlli doganali adeguati. In particolare, i requisiti da rispettare riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ i sistemi contabili; ◆ la sicurezza delle scritture aziendali e dei dati; ◆ i sistemi logistici; ◆ l'organizzazione amministrativa; </td> </tr> </tbody> </table>		CRITERI OGGETTIVI		<p>Conformità alla normativa doganale e fiscale, compresa l'assenza di precedenti relativi a reati gravi in relazione all'attività economica del richiedente</p>	<p>Le Dogane, hanno chiarito che con riguardo a tale requisito sono necessarie le seguenti precisazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ l'arco temporale da prendere in considerazione, in presenza di infrazioni doganali e/o fiscali, deve essere di tre anni dal momento in cui l'illecito è stato commesso. Diversamente non è previsto alcun limite temporale per quanto concerne i reati gravi, ◆ sono ininfluenti le infrazioni e i reati commessi dalle persone fisiche nella loro sfera privata, ◆ sono da considerare quali violazioni gravi⁶ o ripetute le infrazioni di carattere amministrativo in materia doganale e/o fiscale che per la loro natura, entità o frequenza, compromettono il rapporto di fiducia con le Amministrazioni fiscali. 	<p>Soddisfacente sistema di gestione delle scritture commerciali e, se del caso, relative ai trasporti che consenta adeguati controlli doganali</p>	<p>Il richiedente deve dimostrare di avere delle scritture contabili che permettano controlli doganali adeguati. In particolare, i requisiti da rispettare riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ i sistemi contabili; ◆ la sicurezza delle scritture aziendali e dei dati; ◆ i sistemi logistici; ◆ l'organizzazione amministrativa;
CRITERI OGGETTIVI								
<p>Conformità alla normativa doganale e fiscale, compresa l'assenza di precedenti relativi a reati gravi in relazione all'attività economica del richiedente</p>	<p>Le Dogane, hanno chiarito che con riguardo a tale requisito sono necessarie le seguenti precisazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ l'arco temporale da prendere in considerazione, in presenza di infrazioni doganali e/o fiscali, deve essere di tre anni dal momento in cui l'illecito è stato commesso. Diversamente non è previsto alcun limite temporale per quanto concerne i reati gravi, ◆ sono ininfluenti le infrazioni e i reati commessi dalle persone fisiche nella loro sfera privata, ◆ sono da considerare quali violazioni gravi⁶ o ripetute le infrazioni di carattere amministrativo in materia doganale e/o fiscale che per la loro natura, entità o frequenza, compromettono il rapporto di fiducia con le Amministrazioni fiscali. 							
<p>Soddisfacente sistema di gestione delle scritture commerciali e, se del caso, relative ai trasporti che consenta adeguati controlli doganali</p>	<p>Il richiedente deve dimostrare di avere delle scritture contabili che permettano controlli doganali adeguati. In particolare, i requisiti da rispettare riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ i sistemi contabili; ◆ la sicurezza delle scritture aziendali e dei dati; ◆ i sistemi logistici; ◆ l'organizzazione amministrativa; 							

⁶ In relazione alla commissione di reati gravi sono state individuate alcune ipotesi (elencate nella Tabella 1 dell'Allegato A alla circolare 9/2024) in cui, nonostante la presenza di una sentenza di condanna irrevocabile risulta comunque soddisfatto il criterio della conformità. Di contro, al punto 2 del citato allegato A è stato individuato un elenco di reati da considerare gravi





		<ul style="list-style-type: none"> ◆ le procedure per la gestione di licenze e autorizzazioni; ◆ le procedure di archiviazione delle scritture; ◆ la protezione del sistema informatico.
	Comprovata solvibilità finanziaria	<p>Si intende una situazione finanziaria sana, ovvero il richiedente:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ non deve essere oggetto di una procedura fallimentare; ◆ deve aver ottemperato ai propri obblighi finanziari per quanto riguarda il pagamento dei dazi doganali e di qualsiasi altro diritto, imposta o tassa riscossi per o in relazione all'importazione o all'esportazione di merci; ◆ deve disporre di sufficiente capacità finanziaria per ottemperare ai propri obblighi e adempiere ai propri impegni tenuto conto del tipo e del volume di attività commerciale.
	Standard pratici di competenza o qualifiche professionali direttamente connesse all'attività svolta	<p>Il richiedente o la persona responsabile delle questioni doganali deve disporre di un'esperienza pratica o di conoscenze sufficienti in materia doganale, dimostrando di aver acquisito esperienza, almeno triennale in materia doganale. La "qualifica professionale" si considera rispettata se il dipendente o la persona responsabile delle questioni doganali del richiedente ha completato con profitto una formazione riguardante la legislazione doganale, coerente e pertinente al suo coinvolgimento in attività connesse al settore doganale, fornita da organismi specificatamente individuati⁷.</p>
Adeguati standard di sicurezza	<p>Tale criterio deve essere rispettato solo se l'operatore economico presenta domanda per l'autorizzazione AEOS. Le condizioni da soddisfare riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ la sicurezza degli edifici; ◆ le adeguate misure di controllo degli accessi; ◆ la sicurezza delle merci (aree di spedizione, zone di trasporto e banchine di carico); 	

⁷ con le circolari 27/2023 del 04.12.2023 e 6/2024 del 14.02.2024, sono stati definiti i criteri essenziali per l'organizzazione e lo svolgimento delle attività formative idonee a soddisfare il requisito inerente la "qualifica professionale", ai soli fini AEO.



		<ul style="list-style-type: none"> ◆ la sicurezza dei partners commerciali; ◆ la sicurezza dei fornitori di servizi; ◆ la sicurezza del personale. 						
TIPOLOGIE DI AUTORIZZAZIONI	<p>Le autorizzazioni possono essere di due tipi ed è possibile presentare una domanda per un'autorizzazione che le comprenda entrambe.</p> <table border="1" data-bbox="488 439 1453 992"> <tr> <td data-bbox="488 439 798 584" style="text-align: center;"> AEOC (Customs) - AEO - Semplificazioni doganale </td> <td data-bbox="798 439 1453 584"> Lo status di AEOC può essere richiesto dagli operatori economici che intendano fruire delle semplificazioni previste dalla normativa doganale. </td> </tr> <tr> <td data-bbox="488 584 798 813" style="text-align: center;"> AEOs (Security) - AEO - Sicurezza </td> <td data-bbox="798 584 1453 813"> Lo status di AEOs può essere richiesto dagli operatori economici che intendano beneficiare di agevolazioni sotto l'aspetto dei controlli doganali di sicurezza per operazioni in entrata e in uscita di merci dal territorio doganale. </td> </tr> <tr> <td data-bbox="488 813 798 992" style="text-align: center;"> AEOF" (Full) - AEO - Semplificazioni doganali/Sicurezza </td> <td data-bbox="798 813 1453 992"> Lo status AEOF può essere richiesto dagli operatori economici che intendano fruire sia delle semplificazioni doganali sia delle agevolazioni sui controlli di sicurezza. </td> </tr> </table>		AEOC (Customs) - AEO - Semplificazioni doganale	Lo status di AEOC può essere richiesto dagli operatori economici che intendano fruire delle semplificazioni previste dalla normativa doganale .	AEOs (Security) - AEO - Sicurezza	Lo status di AEOs può essere richiesto dagli operatori economici che intendano beneficiare di agevolazioni sotto l'aspetto dei controlli doganali di sicurezza per operazioni in entrata e in uscita di merci dal territorio doganale.	AEOF" (Full) - AEO - Semplificazioni doganali/Sicurezza	Lo status AEOF può essere richiesto dagli operatori economici che intendano fruire sia delle semplificazioni doganali sia delle agevolazioni sui controlli di sicurezza.
AEOC (Customs) - AEO - Semplificazioni doganale	Lo status di AEOC può essere richiesto dagli operatori economici che intendano fruire delle semplificazioni previste dalla normativa doganale .							
AEOs (Security) - AEO - Sicurezza	Lo status di AEOs può essere richiesto dagli operatori economici che intendano beneficiare di agevolazioni sotto l'aspetto dei controlli doganali di sicurezza per operazioni in entrata e in uscita di merci dal territorio doganale.							
AEOF" (Full) - AEO - Semplificazioni doganali/Sicurezza	Lo status AEOF può essere richiesto dagli operatori economici che intendano fruire sia delle semplificazioni doganali sia delle agevolazioni sui controlli di sicurezza.							
PROCEDURA AUTORIZZATIVA	<p>L'istanza deve essere presentata dall'operatore economico in formato elettronico tramite il portale GTP⁸ unitamente e obbligatoriamente al Questionario di Autovalutazione (QAV).</p> <p>Il citato questionario e la relativa modulistica sono disponibili sul sito internet dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli.</p> <p>Segue una:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ fase preliminare (e obbligatoria) rappresentata dalla compilazione del Questionario di Autovalutazione (QAV) che consente all'istante di realizzare un c.d. self-assesment, inteso come autovalutazione. L'istante è così in grado di valutare se i processi aziendali siano conformi ai requisiti richiesti per l'ottenimento dell'autorizzazione. A seguito della ricezione dell'istanza l'Ufficio delle Dogane competente deve verificare, entro 30 giorni dal ricevimento dell'istanza, la sussistenza di determinati elementi. ◆ Fase audit volta alla verifica delle condizioni e dei requisiti. Tale fase si sostanzia con la visita fisica in azienda da parte dei Funzionari competenti. Al termine della propria attività, l'Ufficio delle Dogane rilascia all'operatore economico l'apposito modulo denominato "Referto alla parte". L'Ufficio AEO centrale, ricevuta tutta la documentazione, procede alla definitiva valutazione, all'adozione della decisione finale e alla notifica all'operatore economico, con l'indicazione del livello di affidabilità accordato: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Affidabilità A (con riduzione dei controlli dal 10% al 50%); ✓ Affidabilità AA (con riduzione dei controlli dal 51% al 90%). ◆ Fase di fine audit, gli esiti dell'attività di audit dunque possono essere: 							

⁸ raggiungibile al seguente link: <https://customs.ec.europa.eu/gtp/>,



	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Esito positivo - Rilascio autorizzazione: ✓ Esito negativo – Diniego ✓ Esito momentaneamente negativo: qualora nel corso dell'audit emergano criticità che l'operatore economico, di concerto con il team di audit, ritiene di poter sanare in un tempo ragionevole. 				
<p>FASE DI GESTIONE DELL'AUTORIZZAZIONE IL MONITORAGGIO</p>	<p>L'autorizzazione non ha limiti di tempo, tuttavia, le Autorità competenti devono periodicamente accertare che l'operatore economico autorizzato continui a rispettare i criteri e le condizioni dello status AEO.</p> <p>Tale verifica viene effettuata tramite un periodico monitoraggio dei criteri e requisiti obbligatori per il mantenimento dell'autorizzazione, che a seconda delle modalità con cui viene effettuato si differenzia tra monitoraggio in ufficio⁹ e monitoraggio con accesso¹⁰.</p> <p>Il monitoraggio si può concludere confermando il mantenimento dello status AEO, con possibilità di convalida o con variazione del livello di affidabilità A o AA precedentemente accordato.</p>				
<p>IL RIESAME</p>	<p>È possibile che successivamente all'ottenimento dell'autorizzazione si verifichino delle fasi eventuali.</p> <p>Le ipotesi possono essere le seguenti</p> <table border="1" data-bbox="488 1021 1455 1980"> <tr> <td data-bbox="488 1021 708 1482"> <p>RIESAME</p> </td> <td data-bbox="708 1021 1455 1482"> <p>riesame dei requisiti e delle condizioni è possibile al verificarsi di uno dei seguenti casi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ modifiche della pertinente normativa dell'Unione che incidano sulla decisione; ◆ qualora nel corso del monitoraggio emergano elementi tali da renderlo necessario; ◆ se le informazioni fornite dal destinatario della decisione, o da altre autorità, lo rendano necessario. <p>In funzione del caso specifico, può avere luogo un riesame totale o parziale che può avere esito positivo o negativo.</p> </td> </tr> <tr> <td data-bbox="488 1482 708 1980"> <p>SOSPENSIONE</p> </td> <td data-bbox="708 1482 1455 1980"> <p>La sospensione dello status di AEO comporta l'interruzione temporanea dell'autorizzazione per un determinato periodo.</p> <p>Sono previsti nello specifico tre casi di sospensione:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ l'amministrazione doganale ritiene che possa sussistere un motivo sufficiente di annullamento, revoca o modifica della decisione, ma non dispone ancora di tutti gli elementi necessari per decidere in merito. ◆ l'amministrazione doganale ritiene che le condizioni/obblighi connessi alla decisione non siano più soddisfatte/rispettate e che sia opportuno </td> </tr> </table>	<p>RIESAME</p>	<p>riesame dei requisiti e delle condizioni è possibile al verificarsi di uno dei seguenti casi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ modifiche della pertinente normativa dell'Unione che incidano sulla decisione; ◆ qualora nel corso del monitoraggio emergano elementi tali da renderlo necessario; ◆ se le informazioni fornite dal destinatario della decisione, o da altre autorità, lo rendano necessario. <p>In funzione del caso specifico, può avere luogo un riesame totale o parziale che può avere esito positivo o negativo.</p>	<p>SOSPENSIONE</p>	<p>La sospensione dello status di AEO comporta l'interruzione temporanea dell'autorizzazione per un determinato periodo.</p> <p>Sono previsti nello specifico tre casi di sospensione:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ l'amministrazione doganale ritiene che possa sussistere un motivo sufficiente di annullamento, revoca o modifica della decisione, ma non dispone ancora di tutti gli elementi necessari per decidere in merito. ◆ l'amministrazione doganale ritiene che le condizioni/obblighi connessi alla decisione non siano più soddisfatte/rispettate e che sia opportuno
<p>RIESAME</p>	<p>riesame dei requisiti e delle condizioni è possibile al verificarsi di uno dei seguenti casi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ modifiche della pertinente normativa dell'Unione che incidano sulla decisione; ◆ qualora nel corso del monitoraggio emergano elementi tali da renderlo necessario; ◆ se le informazioni fornite dal destinatario della decisione, o da altre autorità, lo rendano necessario. <p>In funzione del caso specifico, può avere luogo un riesame totale o parziale che può avere esito positivo o negativo.</p>				
<p>SOSPENSIONE</p>	<p>La sospensione dello status di AEO comporta l'interruzione temporanea dell'autorizzazione per un determinato periodo.</p> <p>Sono previsti nello specifico tre casi di sospensione:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ l'amministrazione doganale ritiene che possa sussistere un motivo sufficiente di annullamento, revoca o modifica della decisione, ma non dispone ancora di tutti gli elementi necessari per decidere in merito. ◆ l'amministrazione doganale ritiene che le condizioni/obblighi connessi alla decisione non siano più soddisfatte/rispettate e che sia opportuno 				

⁹ sulla base della documentazione e delle informazioni contenute nelle banche dati a disposizione del team di audit.

¹⁰ oltre alle attività effettuate nel monitoraggio in ufficio, prevede l'accesso presso l'operatore economico con visite presso i suoi locali.



		<p>consentire al destinatario della decisione di adottare provvedimenti per assicurare l'adempimento delle condizioni o il rispetto degli obblighi.</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ il destinatario della decisione chiede la sospensione dell'autorizzazione perché si trova temporaneamente nell'incapacità di soddisfare le condizioni previste o di rispettare gli obblighi imposti dalla normativa unionale. <p>In tutti e tre i casi, l'Ufficio AEO centrale può adottare la decisione di sospensione dell'autorizzazione AEO, provvedendo ad emettere il provvedimento formale di sospensione, dandone comunicazione al titolare dell'autorizzazione e, contestualmente, agli altri Stati membri.</p>										
	REVOCA	<p>La revoca di un'autorizzazione AEO è disposta nei seguenti casi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ non erano o non sono più soddisfatte una o più delle condizioni previste per la sua concessione; ◆ su richiesta del destinatario della decisione. <p>Nell'ipotesi di revoca, dunque, l'Ufficio AEO centrale emetterà un provvedimento formale di revoca dell'autorizzazione, dandone comunicazione al titolare dell'autorizzazione. Anche in questo caso è possibile che si verifichino le condizioni per una revoca parziale e non totale dell'autorizzazioni.</p>										
	ANNULLAMENT O	<p>A differenza della revoca, l'annullamento produce effetti dalla data di inizio validità della decisione.</p>										
VANTAGGI	<p>Vediamo di seguito nel dettaglio i benefici associati all'autorizzazione AEO.</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">VANTAGGIO</th> <th style="text-align: center;">AEOC</th> <th style="text-align: center;">AEOS</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td> <p>Accesso agevolato alle semplificazioni doganali¹¹. Se il titolare di un'autorizzazione AEO dovesse presentare una domanda di accesso a una semplificazione doganale, l'amministrazione doganale si limiterà a esaminare solo gli elementi e/o i requisiti relativi alla specifica semplificazione e non verranno sottoposti di nuovo ad esame i criteri già esaminati</p> </td> <td style="text-align: center;">X</td> <td></td> </tr> <tr> <td> <p>Minori controlli fisici e documentali¹²:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ inerenti alla normativa doganale ◆ inerenti alla sicurezza </td> <td style="text-align: center;">X</td> <td style="text-align: center;">X</td> </tr> </tbody> </table>			VANTAGGIO	AEOC	AEOS	<p>Accesso agevolato alle semplificazioni doganali¹¹. Se il titolare di un'autorizzazione AEO dovesse presentare una domanda di accesso a una semplificazione doganale, l'amministrazione doganale si limiterà a esaminare solo gli elementi e/o i requisiti relativi alla specifica semplificazione e non verranno sottoposti di nuovo ad esame i criteri già esaminati</p>	X		<p>Minori controlli fisici e documentali¹²:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ inerenti alla normativa doganale ◆ inerenti alla sicurezza 	X	X
VANTAGGIO	AEOC	AEOS										
<p>Accesso agevolato alle semplificazioni doganali¹¹. Se il titolare di un'autorizzazione AEO dovesse presentare una domanda di accesso a una semplificazione doganale, l'amministrazione doganale si limiterà a esaminare solo gli elementi e/o i requisiti relativi alla specifica semplificazione e non verranno sottoposti di nuovo ad esame i criteri già esaminati</p>	X											
<p>Minori controlli fisici e documentali¹²:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ inerenti alla normativa doganale ◆ inerenti alla sicurezza 	X	X										

¹¹ art. 38 comma 5 del CDU.

¹² art. 38, par. 6, del CDU e art. 24, par. 1, del RD.



	<p>Notifica preventiva in caso di selezione per controlli fisici ¹³ (relativi alla sicurezza). Se una spedizione viene selezionata per il controllo doganale, l'ufficio doganale ne dà notizia all'AEO prima della presentazione delle merci in dogana così da pianificare il trasporto e la logistica in modo più efficiente, minimizzare i ritardi e ridurre i costi.</p>		X
	<p>Notifica preventiva in caso di selezione per controlli doganali:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ inerenti alla sicurezza ◆ inerenti ad altra normativa doganale 	X	X
	<p>Trattamento prioritario qualora selezionato per essere sottoposto a controllo</p>	X	X
<p>ULTERIORI VANTAGGI DIRETTI E INDIRETTI</p>	<p>L'operatore economico autorizzato può usufruire di ulteriori benefici di tipo diretto, ovvero legati all'ottenimento dell'autorizzazioni, e di tipo indiretto.</p>		
	ULTERIORI VANTAGGI DIRETTI		
	esonero prestazione garanzia per l'introduzione delle merci nei depositi fiscali ai fini IVA ¹⁴		
	possibilità di esonero dall'obbligo di prestare cauzione sia nel settore doganale ¹⁵ sia nel settore delle accise ¹⁶ in quanto soggetti di "notoria solvibilità"		
	esercizio della rappresentanza doganale in uno Stato membro diverso da quello di stabilimento ¹⁷		
	garanzia globale con ammontare ridotto per le obbligazioni doganali esistenti o potenziali ¹⁸		
	snellimento delle procedure previste per il rilascio di altre autorizzazioni che contemplino requisiti già verificati in sede di rilascio dell'autorizzazione AEO		
	ULTERIORI VANTAGGI INDIRETTI		
	riconoscimento come partner commerciale sicuro;		
	migliori relazioni con le altre autorità doganali e le altre autorità pubbliche		
	tempistiche ridotte nelle spedizioni		
	migliore pianificazione		
	migliore servizio ai clienti		
riduzione dei costi di ispezione dei fornitori			
migliore cooperazione e comunicazione tra i partner commerciali			
maggiore sicurezza della catena di approvvigionamento			

¹³ art. 38, par. 6 del CDU e art. 24, par. 3 del RD.

¹⁴ ai sensi dell'art. 50-bis, comma 4, lett. b) del D.L. 33/1993.

¹⁵ art. 90 del D.P.R. 43/1973 – TULD.

¹⁶ art. 5 del D.Lgs. 504/1995 – TUA.

¹⁷ art. 18.3 CDU.

¹⁸ Art. 95 del CDU, 158 del RE e 84 RD.





mutuo riconoscimento¹⁹

¹⁹ **mutuo riconoscimento (MRA – “Mutual Recognition Agreements”)**. Nello specifico si tratta di accordi tramite i quali le Amministrazioni doganali dei Paesi firmatari riconoscono reciprocamente gli esiti del processo di convalida e le autorizzazioni rilasciate ai fini AEO. Il **riconoscimento reciproco tra le Amministrazioni** viene promosso dalla stessa Organizzazione Mondiale delle Dogane **per rafforzare la sicurezza di tutta la catena di approvvigionamento internazionale**, nonché per evitare duplicazione dei controlli di sicurezza e conformità. Gli **accordi di mutuo riconoscimento AEO** ad oggi sono operativi con: Giappone, Cina, Moldavia, Svizzera, Norvegia, Usa, Regno Unito.



REVERSE CHARGE E REGIME SANZIONATORIO

Il Legislatore ha previsto un **regime sanzionatorio** in tema di **inversione contabile** conforme al **principio di proporzionalità**, ossia in grado di colpire:

- ◆ in modo **più grave** le **violazioni** effettuate con **intento di evasione e/o frode** o che comportino l'occultamento dell'operazione, e
- ◆ in maniera **più mite** le **casistiche irregolari** ma per le quali l'**imposta** è stata **assolta**.

Di seguito verrà esaminato il **regime sanzionatorio previsto in violazione delle norme** nell'ambito di applicazione del reverse charge.

REVERSE CHARGE E REGIME SANZIONATORIO											
PREMESSA	<p>Si ricorda che l'applicazione del reverse charge comporta una serie di comportamenti in capo ai soggetti interessati. In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ il cedente/prestatore emette una fattura senza addebito dell'IVA, evidenziando che si tratta di operazione assoggettata al reverse charge; ◆ il cessionario/committente integra la fattura con indicazione dell'aliquota applicabile e dell'ammontare dell'IVA e la annota nel registro delle fatture emesse/corrispettivi, nonché nel registro degli acquisti. 										
SANZIONE PER OMISSIONE DEGLI ADEMPIMENTI ANNESSI ALL'APPLICAZIONE DEL REVERSE CHARGE	<p>La disciplina sanzionatoria in tema di omissione degli adempimenti relativi all'applicazione dell'inversione contabile è così sintetizzabile:</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>FATTISPECIE</th> <th>SANZIONE AL CESSIONARIO/COMMITTENTE</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Il cessionario/committente non pone in essere in tutto o in parte gli adempimenti del reverse charge²⁰</td> <td>"fissa" tra euro 500 ed euro 20.000</td> </tr> <tr> <td>Il cessionario/committente non pone in essere in tutto o in parte gli adempimenti del RC e l'operazione non risulta dai registri contabili²¹ (libro giornale ovvero registro acquisti)</td> <td>tra il 5% e il 10% dell'imposta relativa all'imponibile, minimo 1.000</td> </tr> <tr> <td>Il cessionario/committente non pone in essere in tutto o in parte gli adempimenti del RC e dall'omissione ne deriva dichiarazione infedele</td> <td>dal 90% al 180% della maggior imposta dovuta o della differenza di credito utilizzato²² da 250 a 2.000 euro se non è dovuta imposta²³</td> </tr> <tr> <td>Il cessionario/committente non pone in essere in tutto o in parte gli adempimenti del RC e</td> <td>dal 90% al 180% dell'ammontare della detrazione compiuta</td> </tr> </tbody> </table>	FATTISPECIE	SANZIONE AL CESSIONARIO/COMMITTENTE	Il cessionario/committente non pone in essere in tutto o in parte gli adempimenti del reverse charge ²⁰	"fissa" tra euro 500 ed euro 20.000	Il cessionario/committente non pone in essere in tutto o in parte gli adempimenti del RC e l' operazione non risulta dai registri contabili ²¹ (libro giornale ovvero registro acquisti)	tra il 5% e il 10% dell'imposta relativa all'imponibile, minimo 1.000	Il cessionario/committente non pone in essere in tutto o in parte gli adempimenti del RC e dall'omissione ne deriva dichiarazione infedele	dal 90% al 180% della maggior imposta dovuta o della differenza di credito utilizzato ²² da 250 a 2.000 euro se non è dovuta imposta ²³	Il cessionario/committente non pone in essere in tutto o in parte gli adempimenti del RC e	dal 90% al 180% dell'ammontare della detrazione compiuta
FATTISPECIE	SANZIONE AL CESSIONARIO/COMMITTENTE										
Il cessionario/committente non pone in essere in tutto o in parte gli adempimenti del reverse charge ²⁰	"fissa" tra euro 500 ed euro 20.000										
Il cessionario/committente non pone in essere in tutto o in parte gli adempimenti del RC e l' operazione non risulta dai registri contabili ²¹ (libro giornale ovvero registro acquisti)	tra il 5% e il 10% dell'imposta relativa all'imponibile, minimo 1.000										
Il cessionario/committente non pone in essere in tutto o in parte gli adempimenti del RC e dall'omissione ne deriva dichiarazione infedele	dal 90% al 180% della maggior imposta dovuta o della differenza di credito utilizzato ²² da 250 a 2.000 euro se non è dovuta imposta ²³										
Il cessionario/committente non pone in essere in tutto o in parte gli adempimenti del RC e	dal 90% al 180% dell'ammontare della detrazione compiuta										

²⁰ Articolo 6, comma 9-bis del D.lgs. n. 471/1997.

²¹ Articolo 6, comma 9-bis, 2° periodo del D.lgs. n. 471/1997.

²² Articolo 6, comma 9-bis, 3° periodo del D.lgs. n. 471/1997 – rinvio all'art. 5, comma 4.

²³ Art. 8, comma 1 del D.lgs. n. 471/1997 (richiamo circolare n. 16/E/2017).



	<p>dall'omissione ne deriva indebita detrazione IVA²⁴</p> <p>Il cedente/prestatore non emette fattura entro 4 mesi dall'operazione o la emette in modo irregolare e il cessionario/committente entro il 30° giorno successivo non informa l'AE per regolarizzare l'operazione²⁵</p> <p>Il cedente/prestatore non emette fattura entro 4 mesi dall'operazione o la emette in modo irregolare e il cessionario/committente consapevole entro il 30° giorno successivo non informa l'AE per regolarizzare l'operazione con intento di frode e/o evasione²⁶</p>	<p>"fissa" tra euro 500 ed euro 20.000 ovvero tra il 5% e il 10% dell'imposta relativa all'imponibile, minimo 1.000 se non risulta dalla contabilità</p> <p>dal 90% al 180% dell'imposta non correttamente documentata</p>					
<p>SANZIONE PER IRREGOLARE ASSOLVIMENTO DEL TRIBUTO IVA ANZICHÉ REVERSE CHARGE</p>	<p>È punito</p> <ul style="list-style-type: none"> ♦ il cessionario/committente, in solido con il cedente/prestatore, ♦ nel caso in cui, seppur in presenza dei requisiti per l'applicazione del reverse charge, ♦ il cedente/prestatore assoggetti (erroneamente) l'operazione in via ordinaria all'imposta sul valore aggiunto. <table border="1" data-bbox="481 1102 1423 1473"> <thead> <tr> <th>FATTISPECIE</th> <th>SANZIONE</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Il cedente/prestatore emette erroneamente fattura con IVA in presenza di requisiti per RC²⁷</td> <td>"fissa" tra euro 250 ed euro 10.000</td> </tr> <tr> <td>Il cedente/prestatore emette erroneamente fattura con IVA in presenza di requisiti per RC con intento di evasione e/o frode e il cessionario/committente ne era consapevole²⁸</td> <td>Dal 90% al 180% dell'imposta relativa all'imponibile</td> </tr> </tbody> </table>	FATTISPECIE	SANZIONE	Il cedente/prestatore emette erroneamente fattura con IVA in presenza di requisiti per RC ²⁷	"fissa" tra euro 250 ed euro 10.000	Il cedente/prestatore emette erroneamente fattura con IVA in presenza di requisiti per RC con intento di evasione e/o frode e il cessionario/committente ne era consapevole²⁸	Dal 90% al 180% dell'imposta relativa all'imponibile
FATTISPECIE	SANZIONE						
Il cedente/prestatore emette erroneamente fattura con IVA in presenza di requisiti per RC ²⁷	"fissa" tra euro 250 ed euro 10.000						
Il cedente/prestatore emette erroneamente fattura con IVA in presenza di requisiti per RC con intento di evasione e/o frode e il cessionario/committente ne era consapevole²⁸	Dal 90% al 180% dell'imposta relativa all'imponibile						
<p>SANZIONE PER IRREGOLARE ASSOLVIMENTO DEL TRIBUTO REVERSE CHARGE ANZICHÉ IVA</p>	<p>Ulteriore norma²⁹ trova applicazione laddove,</p> <ul style="list-style-type: none"> ♦ in assenza dei requisiti di applicazione dell'istituto, ♦ il cedente/prestatore applichi (erroneamente) l'inversione contabile e l'imposta sia assolta (parimenti erroneamente) dal cessionario/committente (responsabile in solido con il cedente/prestatore). <table border="1" data-bbox="472 1727 1433 1771"> <thead> <tr> <th>FATTISPECIE</th> <th>SANZIONE</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	FATTISPECIE	SANZIONE				
FATTISPECIE	SANZIONE						

²⁴ Articolo 6, comma 9-bis, 3° periodo del D.lgs. n. 471/1997 – rinvio all'art. 6, comma 6.

²⁵ Articolo 6, comma 9-bis, 4° periodo del D.lgs. n. 471/1997.


²⁶ Articolo 6, comma 9-bis del D.lgs. n. 471/1997.

²⁷ art. 6, comma 9-bis1 del D.lgs. n. 471/1997.

²⁸ art. 6, comma 9-bis1, 2° periodo del D.lgs. n. 471/1997.

²⁹ Comma 9-bis2.



	<p>Il cedente/prestatore emette erroneamente fattura in regime reverse charge in assenza di requisiti</p>	<p>Sanzione amministrativa fissa" tra euro 250 ed euro 10.000³⁰</p>
	<p>Il cedente/prestatore emette erroneamente fattura in regime reverse charge in assenza di requisiti per RC, con intento di evasione/frode e ne era consapevole</p>	<p>Dal 90% al 180% dell'imposta relativa all'imponibile³¹</p>
<p>ERRATA APPLICAZIONE DEL REVERSE CHARGE PER OPERAZIONI ESENTI, NON IMPONIBILI, NON SOGGETTE E INESISTENTI</p>	<p>L'impianto sanzionatorio³², come da ultimo integrato, presenta invece la casistica secondo cui il cessionario/committente applica (erroneamente) l'inversione contabile per operazioni esenti, non imponibili o non soggette all'imposta.</p> <p>In questi casi, la norma prevede che, in sede di accertamento, l'Agenzia debba provvedere all'elisione del debito e del credito IVA senza la previsione di alcuna sanzione. Resta fermo il diritto del cessionario/committente a recuperare l'imposta eventualmente non detratta:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ entro un anno con la procedura di variazione in diminuzione³³; ◆ entro due anni con la richiesta di rimborso³⁴. <p> La disposizione si applica anche in ipotesi di operazione inesistente solo che in questo caso è prevista una sanzione amministrativa diversa compresa tra il 5% e il 10% dell'imponibile con un minimo di 1.000 euro, e resta salva la facoltà del cessionario/committente, che ha ricevuto la fattura da un soggetto diverso da quello che ha posto in essere l'operazione, di regolarizzare la violazione³⁵.</p> <p>La "Legge di Bilancio 2023"³⁶, specifica che in caso di operazioni inesistenti soggette al meccanismo dell'inversione contabile (c.d. reverse charge) e al tempo stesso soggette all'imposta sul valore aggiunto, se si prova che il cessionario o committente era consapevole dell'intento di evasione o della frode di operazioni inesistenti imponibili, non si applica il regime di neutralità previsto per i casi in cui l'imposta non dovuta è stata assolta con il reverse charge e il cessionario o committente è punito con una sanzione pari al 90% della detrazione compiuta.</p> <p>La nuova disposizione impone quindi di accertare un coinvolgimento diretto del cessionario nella realizzazione dello schema evasivo.</p>	

³⁰ Comma 9-bis2

³¹ Comma 9-bis2. 2° periodo

³² art. 6, comma 9-bis3 del D.lgs. n. 471/1997.

³³ ex art. 26, comma 3 del D.P.R. 633/1972.

³⁴ di cui all'art. 21, comma 2 del D.lgs. 546/1992 (ora art. 30-ter, comma 1 del D.P.R. 633/1972).

³⁵ ai sensi dell'art. 6, comma 9-bis, del D.lgs. n. 471/1997.

³⁶ L'art. 1, comma 152 della L. 197/2022, in recepimento della Sentenza a Sezioni Unite della Corte di cassazione n.22727 del 2022, fa un ulteriore "ritocco" al comma 9-bis3, ponendo fine a un dibattito dottrinale e giurisprudenziale in merito all'ambito applicativo del comma stesso.



Diversamente, **se l'operazione inesistente imponibile non è stata posta in essere con scopo di frode e/o evasione**, ovvero se l'operazione inesistente riguarda **operazioni esenti, non imponibili o non soggette**, è applicabile la **sanzione più mite tra il 5% e il 10% dell'imponibile con il minimo di 1.000 euro**.

Di seguito uno schema sintetico dell'ambito applicativo della norma.

CASISTICA	SANZIONE
Il cessionario/ committente applica l'inversione contabile in ipotesi di operazioni esenti, non imponibili o non soggette ³⁷	Nessuna sanzione
Il cessionario committente assolve all'imposta mediante Reverse charge in ipotesi di operazioni inesistenti imponibili (senza frode), esenti, non imponibili, non soggette ³⁸	tra il 5% e il 10% dell'imposta relativa all'imponibile, minimo 1.000
Il cessionario/committente assolve all'imposta con il reverse charge consapevole che si è in presenza di operazioni inesistenti imponibili con ratio di evasione o frode ³⁹	il 90% dell'imposta indebitamente detratta (oltre al recupero dell'imposta)

**GLI ASPETTI
SANZIONATORI
INTEGRAZIONI/
AUTOFATTURE
ELETTRONICHE**

Differenti **sanzioni** sono disciplinate invece⁴⁰ per **l'omessa o l'errata trasmissione dei dati contenuti nel "vecchio" esterometro**, "sostituito", a partire dalle operazioni effettuate dall'1.07.2022, dall'**emissione di autofattura elettronica** in formato XML da trasmettere in Sdl.

In particolare, la norma cita **"si applica la sanzione amministrativa di euro 2 per ciascuna fattura, comunque entro il limite massimo di euro 400 mensile. La sanzione è ridotta alla metà, entro il limite massimo di euro 200, se la trasmissione è effettuata entro i 15 giorni successivi alla scadenza"**.



Se poi **oltre alla tardiva trasmissione** del file XML al Sistema di interscambio **si verifica un'omissione ovvero un ritardo negli adempimenti IVA** in tema di reverse charge **si applica la più gravosa sanzione da 500 euro e 20.000 euro** – per ciascun fornitore e ciascuna liquidazione IVA – **sanzione maggiorata tra il 5% e il 10% dell'imponibile con un minimo di 1.000 euro se l'operazione non risulta dalla contabilità**.

³⁷ art. 6, comma 9-bis3 del D.lgs. 471/1997.

³⁸ art. 6, comma 9-bis3, 2° periodo del D.lgs. 471/1997.

³⁹ art. 6, comma 9-bis3, ultimo periodo del D.lgs. 471/1997.

⁴⁰ dall'art. 11, comma 2-quater, del D.lgs. n. 471/1997.



AGEVOLAZIONI PER L'AUTOIMPRENDITORIALITÀ FEMMINILE E GIOVANILE IN AGRICOLTURA

Il Ministero dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste ha pubblicato il decreto concernente le **misure in favore dell'autoimprenditorialità giovanile e femminile in agricoltura**. Le misure comprendono la **concessione di mutui a tasso zero** e un **contributo a fondo perduto** fino al 35% degli investimenti. In questa scheda ne riepiloghiamo la disciplina.

AGEVOLAZIONI PER L'AUTOIMPRENDITORIALITÀ FEMMINILE E GIOVANILE IN AGRICOLTURA					
PREMESSA	<p>Il Ministero dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste ha pubblicato il decreto⁴¹ con le misure in favore dell'autoimprenditorialità giovanile e femminile in agricoltura. Tale decreto è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 86 del 12 aprile 2024.</p> <p>In breve, ai soggetti ammessi alle agevolazioni possono essere concessi:</p> <ul style="list-style-type: none">♦ mutui agevolati per gli investimenti, a un tasso pari a zero, della durata massima di dieci anni e di importo non superiore al 60% della spesa,♦ nonché un contributo a fondo perduto fino al 35% della spesa ammissibile. <p>Il decreto, inoltre, abroga il precedente decreto del Ministro delle politiche agricole alimentari e forestali del 20 luglio 2022⁴².</p>				
REQUISITI BENEFICIARI	<p>Le agevolazioni previste⁴³ per l'autoimprenditoria giovanile e femminile si applicano ai soggetti che rispettano i seguenti requisiti:</p> <table border="1"><thead><tr><th>CATEGORIA</th><th>REQUISITI E CONDIZIONI DI AMMISSIBILITÀ</th></tr></thead><tbody><tr><td>MICRO, PICCOLE E MEDIE IMPRESE SUBENTRANTI IN AZIENDE AGRICOLE</td><td><ul style="list-style-type: none">♦ Devono essere microimprese, PMI⁴⁴, in qualsiasi forma costituite che subentrino in un'intera azienda agricola che eserciti esclusivamente l'attività agricola ai sensi dell'art. 2135 del codice civile da almeno due anni alla data di presentazione della domanda;♦ devono essere presentati progetti per lo sviluppo o il consolidamento dell'azienda oggetto del subentro attraverso iniziative nei settori della produzione, trasformazione, commercializzazione di prodotti agricoli;♦ devono essere costituite da non più di sei mesi alla data di presentazione della domanda di ammissione alle agevolazioni;</td></tr></tbody></table>	CATEGORIA	REQUISITI E CONDIZIONI DI AMMISSIBILITÀ	MICRO, PICCOLE E MEDIE IMPRESE SUBENTRANTI IN AZIENDE AGRICOLE	<ul style="list-style-type: none">♦ Devono essere microimprese, PMI⁴⁴, in qualsiasi forma costituite che subentrino in un'intera azienda agricola che eserciti esclusivamente l'attività agricola ai sensi dell'art. 2135 del codice civile da almeno due anni alla data di presentazione della domanda;♦ devono essere presentati progetti per lo sviluppo o il consolidamento dell'azienda oggetto del subentro attraverso iniziative nei settori della produzione, trasformazione, commercializzazione di prodotti agricoli;♦ devono essere costituite da non più di sei mesi alla data di presentazione della domanda di ammissione alle agevolazioni;
CATEGORIA	REQUISITI E CONDIZIONI DI AMMISSIBILITÀ				
MICRO, PICCOLE E MEDIE IMPRESE SUBENTRANTI IN AZIENDE AGRICOLE	<ul style="list-style-type: none">♦ Devono essere microimprese, PMI⁴⁴, in qualsiasi forma costituite che subentrino in un'intera azienda agricola che eserciti esclusivamente l'attività agricola ai sensi dell'art. 2135 del codice civile da almeno due anni alla data di presentazione della domanda;♦ devono essere presentati progetti per lo sviluppo o il consolidamento dell'azienda oggetto del subentro attraverso iniziative nei settori della produzione, trasformazione, commercializzazione di prodotti agricoli;♦ devono essere costituite da non più di sei mesi alla data di presentazione della domanda di ammissione alle agevolazioni;				

⁴¹ del 23 febbraio 2024.

⁴² pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 252 del 27 ottobre 2022.

⁴³ dall'art. 10, comma 1, del decreto legislativo 21 aprile 2000 n. 185.

⁴⁴ come definite dall'allegato I del regolamento (UE) n. 2022/2472 della Commissione del 14 dicembre 2022.



		<ul style="list-style-type: none"> ◆ devono essere amministrate da giovani (18-41 anni non compiuti) o donne, con qualifica di imprenditore agricolo professionale o coltivatore diretto⁴⁵ alla data di delibera di ammissione alle agevolazioni. ◆ nel caso di società, devono essere composte, per oltre la metà delle quote di partecipazione⁴⁶, ed amministrate, da giovani imprenditori agricoli (18- 41 anni non compiuti alla data di presentazione della domanda) o da donne con qualifica di imprenditore agricolo professionale o coltivatore diretto⁴⁷ alla data di delibera di ammissione alle agevolazioni.; ◆ devono avere sede operativa in Italia; ◆ devono essere subentrate (anche a titolo successorio) da non più di sei mesi alla data di presentazione della domanda nella conduzione dell'intera azienda agricola; ◆ oppure deve essere previsto il subentro entro tre mesi dalla delibera di ammissione alle agevolazioni mediante un atto di cessione d'azienda.
	<p>MICRO-IMPRES E PMI CHE PRESENTINO PROGETTI PER LO SVILUPPO, CONSOLIDAMENTO</p>	<ul style="list-style-type: none"> ◆ i progetti devono riguardare i settori della produzione, trasformazione, commercializzazione di prodotti agricoli; ◆ devono essere attive da almeno due anni alla data di presentazione della domanda; ◆ devono essere soddisfatti i requisiti di cui sopra, escluso il subentro in aziende esistenti.
	<p>REQUISITI AGGIUNTIVI E CLAUSOLE</p>	<ul style="list-style-type: none"> ◆ l'impresa cedente deve essere registrata alla Camera di Commercio industria, artigianato e agricoltura, avere partita IVA e il possesso legittimo dell'azienda da almeno due anni al momento della presentazione della domanda (o nei due anni precedenti il subentro se questo è avvenuto prima della presentazione della domanda), ◆ Clausola statutaria impeditiva di atti di trasferimento di quote o azioni societarie (così da non violare il requisito di essere amministrati da donne o giovani per un periodo di almeno 10 anni dalla data di ammissione alle agevolazioni e comunque sino alla completa estinzione del mutuo agevolato concesso).

⁴⁵ come risultante dall'iscrizione nella gestione previdenziale agricola alla data di delibera di ammissione alle agevolazioni.

⁴⁶ La maggioranza delle quote di partecipazione, ove non presente al momento della presentazione della domanda, deve sussistere alla data di ammissione alle agevolazioni.

⁴⁷ come risultante dall'iscrizione nella gestione previdenziale agricola alla data di delibera di ammissione alle agevolazioni.



		<p>Inoltre, per lo stesso periodo, il soggetto beneficiario deve mantenere la qualifica di imprenditore agricolo professionale o di coltivatore diretto,</p> <ul style="list-style-type: none"> ♦ alla data di presentazione della domanda e per i cinque anni successivi alla data di delibera di ammissione alle agevolazioni, i soci dell'impresa beneficiaria non possono detenere quote o azioni di altre imprese beneficiare delle medesime agevolazioni.
	<p>CAUSE DI DECADENZA E ESCLUSIONE</p>	<ul style="list-style-type: none"> ♦ Violazione delle disposizioni relative alle agevolazioni, ♦ imprese in difficoltà⁴⁸ ♦ beneficiari destinatari di ordini di recupero pendenti a seguito di una precedente decisione della Commissione che dichiara gli aiuti illegittimi e incompatibili con il mercato interno; ♦ aver già beneficiato delle medesime agevolazioni, ♦ contravvenire ai divieti e regolamenti UE o programmi di sviluppo rurale.
<p>AGEVOLAZIONI CONCEDIBILI</p>	<p>Per la realizzazione dei progetti di investimento di cui sopra, sono concessi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ♦ mutui agevolati, a un tasso pari a zero, della durata massima di dieci anni comprensiva del periodo di preammortamento e di importo non superiore al 60% della spesa ammissibile. Per le iniziative nel settore della produzione agricola il mutuo agevolato ha una durata, comprensiva del periodo di preammortamento, non superiore a quindici anni. ♦ un contributo a fondo perduto fino al 35% della spesa ammissibile. <p>I progetti finanziabili devono rispettare queste caratteristiche:</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px 0;"> <p>non possono prevedere investimenti superiori a 1.500.000 euro, I.V.A. esclusa</p> </div> <p>devono perseguire almeno uno dei seguenti obiettivi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ♦ miglioramento del rendimento e della sostenibilità globale dell'azienda agricola, in particolare mediante una riduzione dei costi di produzione o il miglioramento e la riconversione della produzione; ♦ miglioramento dell'ambiente naturale, delle condizioni di igiene o del benessere degli animali, purché non si tratti di investimento realizzato per conformarsi alle norme dell'Unione europea; ♦ realizzazione e miglioramento delle infrastrutture connesse allo sviluppo, all'adeguamento ed alla modernizzazione dell'agricoltura, compresi: <ol style="list-style-type: none"> I. l'accesso ai terreni agricoli, II. la ricomposizione e il riassetto fondiari, 	

⁴⁸ Così come definite dall'art. 2, punto (59), del regolamento.



	<p>III. l'efficienza energetica, IV. l'approvvigionamento di energia sostenibile V. e il risparmio energetico e idrico;</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ contributo alla mitigazione e all'adattamento ai cambiamenti climatici, anche attraverso la riduzione delle emissioni di gas a effetto serra e il miglioramento del sequestro del carbonio, nonché promozione dell'energia sostenibile e dell'efficienza energetica; ◆ contributo alla bioeconomia circolare sostenibile e promozione dello sviluppo sostenibile e di un'efficiente gestione delle risorse naturali come l'acqua, il suolo e l'aria, anche attraverso la riduzione della dipendenza chimica; ◆ contributo ad arrestare e invertire la perdita di biodiversità, migliorare i servizi ecosistemici e preservare gli habitat e i paesaggi. <p> I progetti non possono essere avviati prima della data di presentazione della domanda per la concessione delle agevolazioni.</p>						
<p>MASSIMALI DI INTERVENTO</p>	<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2" data-bbox="443 920 1453 965">MASSIMALI DI INTERVENTO</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="443 965 791 1435"> <p>investimenti nelle aziende agricole connessi alla produzione agricola primaria e per gli aiuti agli investimenti nel settore della trasformazione o della commercializzazione di prodotti agricoli</p> </td> <td data-bbox="791 965 1453 1435"> <p>l'intensità di aiuto non deve superare il 65% dei costi ammissibili.</p> <p>L'intensità di aiuto, esclusi gli investimenti in materia di irrigazione, può essere aumentata al massimo fino all'80% per:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ investimenti legati a uno o più obiettivi specifici di carattere ambientale e climatico⁴⁹ o al miglioramento del benessere degli animali; ◆ investimenti da parte di giovani agricoltori. </td> </tr> <tr> <td data-bbox="443 1435 791 1930"> <p>Investimenti nell'irrigazione</p> </td> <td data-bbox="791 1435 1453 1930"> <p>L'intensità di aiuto non può eccedere:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ l'80% dei costi ammissibili nel caso in cui l'investimento per l'irrigazione effettuato nell'azienda sia destinato a migliorare un impianto di irrigazione esistente o un elemento delle infrastrutture di irrigazione e sia valutato ex ante per verificare se offre un risparmio idrico che rifletta i parametri tecnici dell'impianto o dell'infrastruttura esistenti; ◆ il 65% dei costi ammissibili per altri investimenti per l'irrigazione nell'azienda. </td> </tr> </tbody> </table>	MASSIMALI DI INTERVENTO		<p>investimenti nelle aziende agricole connessi alla produzione agricola primaria e per gli aiuti agli investimenti nel settore della trasformazione o della commercializzazione di prodotti agricoli</p>	<p>l'intensità di aiuto non deve superare il 65% dei costi ammissibili.</p> <p>L'intensità di aiuto, esclusi gli investimenti in materia di irrigazione, può essere aumentata al massimo fino all'80% per:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ investimenti legati a uno o più obiettivi specifici di carattere ambientale e climatico⁴⁹ o al miglioramento del benessere degli animali; ◆ investimenti da parte di giovani agricoltori. 	<p>Investimenti nell'irrigazione</p>	<p>L'intensità di aiuto non può eccedere:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ l'80% dei costi ammissibili nel caso in cui l'investimento per l'irrigazione effettuato nell'azienda sia destinato a migliorare un impianto di irrigazione esistente o un elemento delle infrastrutture di irrigazione e sia valutato ex ante per verificare se offre un risparmio idrico che rifletta i parametri tecnici dell'impianto o dell'infrastruttura esistenti; ◆ il 65% dei costi ammissibili per altri investimenti per l'irrigazione nell'azienda.
MASSIMALI DI INTERVENTO							
<p>investimenti nelle aziende agricole connessi alla produzione agricola primaria e per gli aiuti agli investimenti nel settore della trasformazione o della commercializzazione di prodotti agricoli</p>	<p>l'intensità di aiuto non deve superare il 65% dei costi ammissibili.</p> <p>L'intensità di aiuto, esclusi gli investimenti in materia di irrigazione, può essere aumentata al massimo fino all'80% per:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ investimenti legati a uno o più obiettivi specifici di carattere ambientale e climatico⁴⁹ o al miglioramento del benessere degli animali; ◆ investimenti da parte di giovani agricoltori. 						
<p>Investimenti nell'irrigazione</p>	<p>L'intensità di aiuto non può eccedere:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ l'80% dei costi ammissibili nel caso in cui l'investimento per l'irrigazione effettuato nell'azienda sia destinato a migliorare un impianto di irrigazione esistente o un elemento delle infrastrutture di irrigazione e sia valutato ex ante per verificare se offre un risparmio idrico che rifletta i parametri tecnici dell'impianto o dell'infrastruttura esistenti; ◆ il 65% dei costi ammissibili per altri investimenti per l'irrigazione nell'azienda. 						

⁴⁹ di cui all'art. 3, comma 2, lettere d), e) e f), del presente decreto.



	<p>Le agevolazioni nel settore della produzione agricola primaria non possono superare, in termini di ESL⁵⁰, l'importo di 600.000 euro per impresa e per progetto di investimento.</p> <p>Gli aiuti concessi possono essere cumulati con altri aiuti di Stato⁵¹:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ nella misura in cui tali aiuti riguardino costi ammissibili individuabili diversi, ◆ in relazione agli stessi costi ammissibili, in tutto o in parte coincidenti, a condizione che tale cumulo non porti al superamento dell'intensità di aiuto o dell'importo di aiuto consentiti dalle pertinenti discipline europee. 														
SPESE AMMISSIBILI	<p>Per la realizzazione del progetto sono ammissibili le seguenti spese:</p> <table border="1" data-bbox="443 663 1453 1279"> <tr> <td>a)</td> <td>studio di fattibilità comprensivo dell'analisi di mercato;</td> </tr> <tr> <td>b)</td> <td>opere agronomiche e di miglioramento fondiario;</td> </tr> <tr> <td>c)</td> <td>opere edilizie per la costruzione ed il miglioramento di beni immobili;</td> </tr> <tr> <td>d)</td> <td>oneri per il rilascio della concessione edilizia;</td> </tr> <tr> <td>e)</td> <td>acquisto di macchinari ed attrezzature nuovi di fabbrica compresi impianti ed allacciamenti;</td> </tr> <tr> <td>f)</td> <td>servizi di progettazione quali onorari di architetti, ingegneri e consulenti connessi alle spese di cui alle lettere b e c;</td> </tr> <tr> <td>g)</td> <td>beni pluriennali come costi di acquisto e di sviluppo o diritti d'uso di programmi informatici, cloud e soluzioni simili e acquisizione di brevetti, licenze, diritti d'autore e marchi commerciali, acquisto di piante pluriennali</td> </tr> </table> <p>per il settore della produzione agricola primaria, sono inoltre ammissibili:</p> <ol style="list-style-type: none"> I. costi per investimenti non produttivi connessi agli obiettivi specifici di carattere ambientale e climatico⁵²; II. i costi per investimenti in materia di irrigazione, a condizione che siano rispettate determinate condizioni⁵³ e che, nel bacino idrografico in cui vengono realizzati gli investimenti, sia assicurato un contributo destinato al recupero dei costi dei servizi idrici da parte del settore agricolo⁵⁴; III. i costi per investimenti legati alla produzione, a livello dell'azienda agricola, di energia da fonti rinnovabili, a condizione che gli impianti di produzione mirano solo a soddisfare il fabbisogno energetico del beneficiario e la loro capacità produttiva non supera il consumo 	a)	studio di fattibilità comprensivo dell'analisi di mercato;	b)	opere agronomiche e di miglioramento fondiario;	c)	opere edilizie per la costruzione ed il miglioramento di beni immobili;	d)	oneri per il rilascio della concessione edilizia ;	e)	acquisto di macchinari ed attrezzature nuovi di fabbrica compresi impianti ed allacciamenti;	f)	servizi di progettazione quali onorari di architetti, ingegneri e consulenti connessi alle spese di cui alle lettere b e c;	g)	beni pluriennali come costi di acquisto e di sviluppo o diritti d'uso di programmi informatici, cloud e soluzioni simili e acquisizione di brevetti, licenze, diritti d'autore e marchi commerciali, acquisto di piante pluriennali
a)	studio di fattibilità comprensivo dell'analisi di mercato;														
b)	opere agronomiche e di miglioramento fondiario;														
c)	opere edilizie per la costruzione ed il miglioramento di beni immobili;														
d)	oneri per il rilascio della concessione edilizia ;														
e)	acquisto di macchinari ed attrezzature nuovi di fabbrica compresi impianti ed allacciamenti;														
f)	servizi di progettazione quali onorari di architetti, ingegneri e consulenti connessi alle spese di cui alle lettere b e c;														
g)	beni pluriennali come costi di acquisto e di sviluppo o diritti d'uso di programmi informatici, cloud e soluzioni simili e acquisizione di brevetti, licenze, diritti d'autore e marchi commerciali, acquisto di piante pluriennali														

⁵⁰ equivalente sovvenzione lordo, di cui all'art. 2, punto 20, del regolamento (UE) n. 2022/2472 della Commissione del 14 dicembre 2022.

⁵¹ **compresi gli aiuti «de minimis»**, e con i pagamenti di cui al regolamento (UE) 2021/2115.

⁵² di cui all'art. 3, comma 2, lettere d), e) e f), del presente decreto.

⁵³ di cui all'art. 14, paragrafo 6, lettera f) del regolamento (UE) n. 2022/2472 della Commissione del 14 dicembre 2022;

⁵⁴ così come previsto dall'art. 9, paragrafo 1, secondo comma, primo trattino, della direttiva 2000/60/CE, tenendo conto delle conseguenze sociali, ambientali, economiche del recupero e delle condizioni geografiche e climatiche della regione o delle regioni interessate.



	<p>medio annuo combinato di energia termica ed elettrica dell'azienda agricola, compreso quello familiare. La vendita di energia elettrica alla rete è consentita purché sia rispettato il limite di autoconsumo medio annuale. Gli investimenti in infrastrutture per la produzione di energie rinnovabili che consumano o producono energia devono rispettare le norme minime per l'efficienza energetica, ove tali norme esistano a livello nazionale.</p> <p>I costi relativi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ allo studio di fattibilità di cui lettera a) sono ammissibili nella misura del 2% del valore complessivo dell'investimento da realizzare; ◆ studio di fattibilità sommati agli altri costi generali di cui alla lettera f) sono ammissibili complessivamente entro il limite del 12% dell'investimento da realizzare. ◆ Alle spese per le opere di cui alle lettere b), c) e d) sono ammissibili nella misura del 50% del valore complessivo dell'investimento da realizzare ◆ agronomiche e di miglioramento fondiario sono ammissibili per i soli progetti nel settore della produzione agricola primaria. <p>Per i costi di investimento relativi al settore della produzione agricola primaria, della trasformazione e della commercializzazione dei prodotti agricoli, l'acquisto di terreni è ammissibile solo in misura non superiore al 10% dei costi ammissibili totali dell'intervento da realizzare.</p> <p>La potenzialità dei nuovi impianti di trasformazione non deve essere superiore al 100% della capacità produttiva dell'azienda agricola oggetto dell'intervento.</p> <p>Gli investimenti per la produzione primaria e per la trasformazione e commercializzazione dei prodotti che richiedono una valutazione d'impatto ambientale⁵⁵ sono ammissibili solo se il progetto di investimento sia stato oggetto di tale valutazione ed abbia ricevuto l'autorizzazione prima della data di concessione degli aiuti.</p> <p>I beni di investimento agevolabili devono essere nuovi di fabbrica.</p>
<p>SPESE NON AMMISSIBILI</p>	<p>Per espressa previsione:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ non sono ammissibili i costi sostenuti per la costruzione o la ristrutturazione di fabbricati rurali non strettamente connessi con l'attività prevista dal progetto. ◆ Non sono ammessi investimenti per impianti legati alla produzione di biocarburanti, impianti la cui finalità principale è la produzione di elettricità a partire dalla biomassa nonché impianti per la produzione di bioenergia. ◆ Non saranno concessi aiuti per investimenti realizzati per conformarsi alle norme dell'Unione europea.

⁵⁵ ai sensi della direttiva 2011/92/UE del Parlamento europeo e del Consiglio del 13 dicembre 2011.




	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Per i costi di investimento relativi al settore della produzione agricola primaria, non possono essere concessi aiuti per: <ol style="list-style-type: none"> a. acquisto di diritti all'aiuto; b. acquisto e impianto di piante annuali; c. lavori di drenaggio; d. acquisto di animali. ◆ Non sono inoltre considerati costi ammissibili: <ol style="list-style-type: none"> a. il capitale circolante; b. il cablaggio per reti di dati al di fuori della proprietà privata c. i costi di sostituzione di beni preesistenti, i lavori in economia, e le spese per l'I.V.A.
ISTRUTTORIA DELLE DOMANDE	<p>Le domande di ammissione, presentate a ISMEA, devono indicare:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ il nome e le dimensioni dell'impresa, specificando il requisito soggettivo⁵⁶; ◆ la descrizione e l'ubicazione del progetto, ◆ l'elenco delle spese ammissibili e l'importo del finanziamento. <p>Sulla base delle informazioni contenute nella domanda, ISMEA accerta la sussistenza dei requisiti oggettivi e soggettivi, nonché la sostenibilità finanziaria ed economica dell'iniziativa.</p> <p>All'esito del procedimento istruttorio ISMEA delibera, dandone comunicazione agli interessati, l'ammissione alle agevolazioni o il rigetto della domanda⁵⁷.</p> <p>Entro sei mesi dalla comunicazione della delibera di ammissione alle agevolazioni, i beneficiari sono tenuti a produrre a ISMEA la documentazione necessaria alla stipula dei contratti.</p> <p>Ai fini dell'accertamento del possesso dei requisiti, ISMEA può utilizzare informazioni aggiuntive acquisite presso:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ le Camere di commercio, ◆ le pubbliche amministrazioni, ◆ gli ordini professionali ◆ e altri soggetti incaricati della tenuta di registri od elenchi.
GARANZIE	<p>Il mutuo agevolato deve essere assistito da garanzie pari all'intero importo concesso, acquisibili nell'ambito degli investimenti da realizzare. In particolare, si potrà ricorrere a:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ iscrizione di ipoteca di primo grado acquisibile sui beni oggetto di finanziamento oppure su altri beni del soggetto beneficiario o di terzi; ◆ in alternativa o in aggiunta all'ipoteca, a prestazione di fideiussione bancaria o assicurativa a prima richiesta, sino al raggiungimento di un valore delle garanzie

⁵⁶ di cui all'art. 2, comma 1, lettera a), punto 3 del presente decreto,

⁵⁷ nei limiti delle risorse di cui all'art. 10-quater del decreto legislativo, come successivamente incrementate, e delle risorse di cui al «fondo rotativo per favorire lo sviluppo dell'imprenditoria femminile in agricoltura, di cui all'art. 1, comma 506, della legge 27 dicembre 2019, n. 160», come successivamente incrementate.



	<p>prestate pari al cento per cento del mutuo agevolato concesso.</p> <p>I soggetti beneficiari si obbligano a stipulare idonee polizze assicurative a favore di ISMEA sui beni oggetto di finanziamento, secondo le modalità ed i termini stabiliti nel contratto di mutuo agevolato.</p>
<p>MODALITÀ DI EROGAZIONE DELLE AGEVOLAZIONI</p>	<p>Dopo la stipula dei contratti, i beneficiari devono rendicontare le spese effettuate per SAL (stato avanzamento lavori) al fine di ottenere l'erogazione delle quote di agevolazioni corrispondenti.</p> <p>I SAL possono essere al massimo di cinque e il primo SAL deve essere rendicontato entro sei mesi dalla data di stipula dei contratti.</p> <p>Ai fini della erogazione delle agevolazioni corrispondenti a ciascun SAL, il beneficiario deve presentare a ISMEA:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ le fatture relative al SAL da erogare ◆ nonché le quietanze delle fatture relative al SAL precedente. <p>L'erogazione dell'ultimo SAL è subordinata, alla presentazione delle relative fatture e alla dimostrazione dell'avvenuto pagamento delle stesse ed all'esito positivo della verifica finale dell'investimento.</p> <p>I pagamenti dei fornitori devono essere eseguiti a mezzo bonifico bancario, riportante specifica causale, a valere su un conto corrente ad uso esclusivo dell'impresa beneficiaria.</p>
<p>VINCOLI SUGLI INVESTIMENTI E SULL'ATTIVITÀ</p>	<p>I beni oggetto delle agevolazioni sono vincolati:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ all'esercizio dell'attività finanziata per un periodo minimo di cinque anni decorrente dalla data di inizio effettivo dell'attività d'impresa e comunque fino all'estinzione del mutuo agevolato. I beni sostitutivi di quelli ammessi all'agevolazione e deperiti od obsoleti di analoga o superiore quantità e/o qualità sono altresì vincolati all'esercizio dell'impresa per lo stesso periodo. ◆ L'attività di impresa prevista nel progetto finanziato deve essere esercitata per un periodo minimo di cinque anni decorrente dalla data del suo inizio effettivo. ◆ La sede operativa dell'impresa deve essere mantenuta nel territorio nazionale per un periodo minimo di cinque anni decorrente dalla data di inizio effettivo dell'attività di impresa e comunque fino all'estinzione del mutuo agevolato. <p> La violazione di tali disposizioni è causa di decadenza dalle agevolazioni concesse.</p>
<p>MONITORAGGIO, ISPEZIONI E CONTROLLI</p>	<p>Per quanto riguarda il monitoraggio, ISMEA:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ ha facoltà di effettuare in qualsiasi momento controlli diretti ad accertare la permanenza dei requisiti, anche mediante ispezioni e verifiche nelle sedi aziendali. ◆ è autorizzata a comunicare su motivata richiesta di banche od altri intermediari finanziari, lo stato dell'ammortamento del mutuo. ◆ rilevata una circostanza che potrebbe dar luogo alla decadenza, comunica ai beneficiari l'avvio del relativo procedimento, assegnando loro un termine di





trenta giorni per presentare eventuali controdeduzioni, **scritti difensivi** redatti in carta libera, nonché ogni altra documentazione ritenuta idonea.



IL REGIME DEL MARGINE E METODO ANALITICO

CALCOLO DEL MARGINE AI FINI IVA E ADEMPIMENTI

INTRODUZIONE

Il regime del margine è un regime speciale Iva applicato ai beni usati, agli oggetti d'arte, da collezione o antichità. Esso permette ai soggetti passivi che vendono tali beni di **non applicare l'IVA sul prezzo totale**, ma soltanto sulla differenza tra il prezzo di vendita e il prezzo di acquisto del bene (margine di profitto). Questo regime **è particolarmente rilevante per i commercianti di tali beni per evitare una doppia imposizione sullo stesso bene**.

Le norme⁵⁸ che disciplinano ai fini IVA il **regime del margine**, sono **finalizzate a evitare** infatti fenomeni di **doppia o reiterata imposizione**. Tale regime speciale è utilizzabile per i **beni usati, oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione** che, dopo la prima uscita dal circuito commerciale, sono **ceduti dal consumatore finale privato** a un **soggetto passivo d'imposta** ai fini della **successiva rivendita**.

Esistono **tre differenti metodi di calcolo** del c.d. "margine": analitico, forfetario e globale.

Nella consueta rubrica "Sapere per fare" esaminiamo il metodo **analitico**, che rappresenta il **metodo ordinario di determinazione** della **base imponibile** per le operazioni soggette al regime del margine, ai fini dell'applicazione dell'Iva.

INDICE DELLE DOMANDE

1. **Che cos'è il regime del margine e come viene determinata la base imponibile per il calcolo dell'Iva?**
2. **Come viene determinata la base imponibile per il calcolo dell'IVA nel metodo analitico?**
3. **Quali sono gli adempimenti relativi alla fatturazione e registrazione?**
4. **Come devono essere fatturate le cessioni di beni?**
5. **Come deve essere tenuto il registro di carico e scarico?**
6. **Quando deve essere tenuto anche il registro Iva?**

⁵⁸ contenute negli artt. 36-40-bis del D.L. 41/1995.



DOMANDE E RISPOSTE

D.1. CHE COS'È IL REGIME DEL MARGINE E COME VIENE DETERMINATA LA BASE IMPONIBILE PER IL CALCOLO DELL'IVA?

R.1. Il regime del margine è disciplinato dagli artt. 36-40-bis del D.L. 41/1995⁵⁹, convertito in Legge 85/1995, recepiti in attuazione della Direttiva 94/5/CE.

Tale regime speciale è volto ad **evitare fenomeni di doppia** o di **reiterata imposizione** per i **beni** che, dopo essere già **usciti** dal primo **circuito commerciale**, siano **ceduti ad un soggetto passivo d'imposta ai fini della successiva rivendita** e prevede, in pratica, l'**assoggettamento ad IVA** della sola **differenza** – il c.d. "margine" – tra **corrispettivo di vendita** e **prezzo di acquisto** maggiorato dei costi relativi ai servizi accessori.

Può essere **applicato** solo in presenza di **determinati requisiti**:

- ◆ **oggettivi**;
- ◆ **soggettivi**;
- ◆ **territoriali**.

Il **regime del margine** si applica a:

- ◆ **beni mobili usati**, suscettibili di reimpiego nello stato originario o previa riparazione. Sono considerati tali:
 - ✓ quelli acquistati da soggetti privati italiani o appartenenti alla UE,
 - ✓ beni per i quali il cedente non ha potuto detrarre l'imposta afferente
 - ✓ l'acquisto o l'importazione,
 - ✓ beni ceduti da soggetto passivo d'imposta comunitario in regime di franchigia nel proprio Stato membro,
- ◆ **oggetti d'arte**,
- ◆ **oggetti d'antiquariato e da collezione**, indicati nella tabella allegata al DL 41/95, acquistati presso privati nel territorio dello Stato o in quello di altro Stato membro dell'Unione europea.

I **soggetti interessati** al regime del margine:

- ◆ i soggetti passivi/rivenditori, ovvero quei soggetti che abitualmente svolgono l'attività commerciale di rivendita dei beni soggetti al regime del margine, sia in forma stabile che ambulante, sia al dettaglio che all'ingrosso (antiquari, commercianti di beni usati, robivecchi, chincaglieri ecc....)
- ◆ tutti gli altri soggetti passivi di imposta che non svolgono abitualmente l'attività di cui al punto precedente, ma che anche solo occasionalmente acquistano e vendono beni soggetti al presente regime. Per questi soggetti occorre ricordare che vige una facilitazione, infatti essendo operazioni occasionali, quelle poste in essere, si ha la possibilità di applicare il regime del margine.

La misura dell'Iva che il rivenditore è tenuto a liquidare segue regole particolari **volte a tassare il margine** conseguito nella transazione di rivendita del bene. Per il calcolo del "margine" è previsto l'utilizzo di **tre metodi diversi**:

Analitico (o ordinario)

⁵⁹ in ambito europeo, ad oggi, la disciplina è contenuta nella Direttiva 2006/112/CE in particolare dagli artt. 311 e ss.



<p>il margine è il risultato della differenza positiva tra prezzo di vendita e prezzo di acquisto aumentato delle spese di riparazione ed accessorie occorse.</p>
<p style="text-align: center;">Forfettario (o percentuale)</p> <p>il margine viene determinato applicando al prezzo di vendita una percentuale forfettaria prestabilita, rappresentativa del grado di "marginalità" associato all'operazione commerciale.</p>
<p style="text-align: center;">Globale</p> <p>il margine viene calcolato globalmente con riferimento all'ammontare complessivo delle cessioni e degli acquisti effettuati nel mese o trimestre di riferimento.</p>

Nel presente approfondimento esaminiamo il calcolo con il metodo analitico.

D.2. COME VIENE DETERMINATA LA BASE IMPONIBILE PER IL CALCOLO DELL'IVA NEL METODO ANALITICO?

R.2. La misura dell'imposta che il rivenditore è tenuto a liquidare segue regole particolari volte a tassare il margine conseguito nella transazione di rivendita del bene. A differenza del regime Iva normale, nel quale l'imposta è commisurata al totale corrispettivo contrattuale, la base imponibile è in questo caso rappresentata dal profitto che residua in capo al rivenditore, secondo una logica "base da base".

Tale impostazione rende quindi particolarmente importante il processo di determinazione del margine.

Il **metodo analitico** è il metodo ordinario di determinazione della base imponibile per le operazioni soggette al regime del margine. Il suo utilizzo è:

- ◆ **facoltativo** per i soggetti che effettuano abitualmente il commercio di beni mobili usati, di oggetti d'arte, di antiquariato e da collezione (i quali potrebbero utilizzare anche il metodo forfettario o globale);
- ◆ mentre è **obbligatorio** per coloro che effettuano solo occasionalmente la vendita di tali beni.

Secondo tale metodo, il **margine** è determinato **per ogni singolo bene** come **differenza** tra:

- ◆ **prezzo di vendita** del bene;
- ◆ **costo d'acquisto** (incluso IVA) **maggiorato** delle **spese accessorie** e di **riparazione** imputabili al bene stesso (al lordo dell'IVA) relativi sempre al medesimo bene.

La [circolare MEF n. 177 del 22.06.1995](#) definisce le "**spese accessorie e di riparazione**" come quelle **sostenute dal rivenditore** che abbiano **specifica inerenza alla fase di acquisto** del bene ovvero a quella di riattivazione dello stesso. **A titolo esemplificativo** vi rientrano:

- ◆ le **spese accessorie** possono essere gli oneri tributari, di intermediazione, spese notarili, di agenzia, di trasporto ecc.;
- ◆ le **spese di riparazione** sono quelle volte al restauro del bene.





Non è ammessa in detrazione l'eventuale **IVA assolta** sui suddetti **costi**⁶⁰, a meno che non si tratti di riparazioni o prestazioni accessorie eseguite dal rivenditore mediante l'utilizzo della propria struttura d'impresa; infatti, in questo ultimo caso l'IVA è detraibile.



La differenza può essere:

- ◆ **negativa**: non si calcola alcuna imposta. In sede di liquidazione periodica, il **margin**e è considerato **uguale a zero** e **non è possibile compensare** tale margine negativo con eventuali **altri margini positivi**;

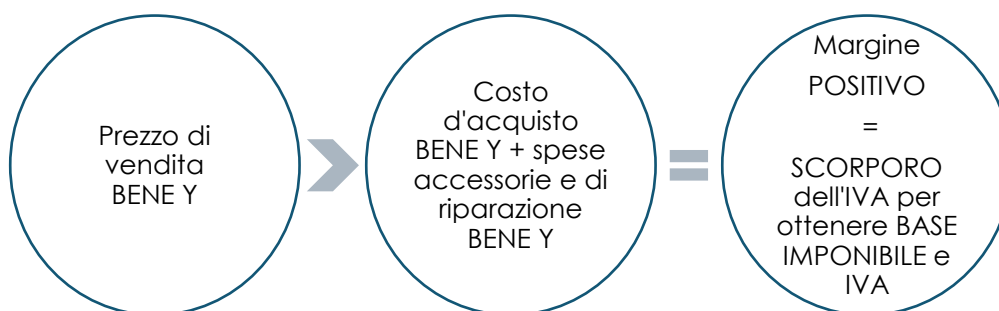


- ◆ **positiva**: costituisce il **margin**e lordo su cui **determinare** l'**IVA dovuta** applicando la **percentuale** di **scorporo** corrispondente all'aliquota del bene. In altri termini, dividendo il margine lordo per il **coefficiente** relativo all'aliquota IVA⁶¹ cui è soggetto il bene ceduto, e moltiplicando il risultato per 100, si ottiene la **base imponibile IVA** e, per differenza, l'ammontare **dell'IVA**. Dall'imposta così determinata, ai fini della liquidazione periodica, si può detrarre l'IVA assolta sulle spese generali sostenute per l'esercizio dell'attività nonché, come precedentemente accennato, quella assolta per le prestazioni accessorie nonché riparazioni eseguite dal rivenditore utilizzando la propria struttura dell'impresa.

⁶⁰ Come previsto dall'art. 36, comma 4 del D.L. 41/1995.

⁶¹ Ovvero, 104 per i beni soggetti ad aliquota IVA 4%, 110 per i beni soggetti ad aliquota IVA 10%, 122 per i beni soggetti ad aliquota IVA 22%.





Esempio 1 – iva sul margine, applicazione del metodo analitico

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

Prezzo di acquisto = € 500,00

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

Corrispettivo di vendita lordo = € 1.200,00

Aliquota Iva vendita = 22%

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

Margine lordo = 1.200 - 500 - 244 = 456

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

Iva sul margine da liquidare = $373,77*22\% = 82,23$

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

Nell'esempio seguente vediamo i **calcoli relativi all'analogha situazione** nell'ipotesi di **applicazione del regime Iva normale**.

Esempio 2 – liquidazione dell'iva secondo i criteri ordinari

Corrispettivo di vendita lordo = 1.200,00

Base imponibile = $(1.200/122)*100 = 983,61$ (scorporo dell'iva)

Iva detraibile (pagata sulle spese di riparazione) = $200*22\%=44,00$

Iva addebitata sulla vendita = 216,39

Iva da liquidare = $216,39 - 44 = 172,39$



D.3. QUALI SONO GLI ADEMPIMENTI RELATIVI ALLA FATTURAZIONE E REGISTRAZIONE?

R.3. I soggetti che applicano il regime del margine devono adempiere ad **alcuni obblighi specifici** imposti dalla legge. Come previsto dall'art. 38 del D.L. 41/1995 – rubricato “Fatturazione e registrazione” – vi è l'obbligo di:

certificazione delle operazioni attive secondo le regole ordinarie di cui all'art. 24 del D.P.R. 633/1972, ma con peculiarità legate al regime speciale
tenuta del registro di carico e di scarico per gli acquisti e le cessioni
tenuta i registri di acquisti e vendite/corrispettivi secondo le regole ordinarie IVA (per le operazioni concluse secondo le regole ordinarie IVA)
presentazione la dichiarazione IVA annuale

D.4. COME DEVONO ESSERE FATTURATE LE CESSIONI DI BENI?

R.4. Le **cessioni di beni** oggetto del regime del margine devono essere certificate secondo le regole IVA ordinarie, pertanto, laddove il rivenditore fosse un commerciante al dettaglio, lo stesso deve emettere lo **scontrino**, diversamente è tenuto ad emettere la **fattura elettronica**.

Quest'ultima *non* conterrà l'**indicazione dell'imponibile e dell'IVA**, bensì il prezzo complessivo e l'annotazione che si tratta di un'operazione soggetta al regime del margine – **natura IVA “N5”** – con l'**indicazione del riferimento di legge**.

RIEPILOGHI IVA E TOTALI					
esigibilità iva / riferimenti normativi	%IVA	Spese accessorie	Arr.	Totale imponibile	Totale imposta
Cessioni reg. margine analitico art.36 c.1 DL41/95	N5	0,00	0,00	5.000,00	0
Importo bollo	Sconto/Maggiorazione		Arr.	Totale documento	
2,00			0,00	5.000,00	

La **fattura** così **emessa non costituisce titolo** per la **rivalsa IVA** e, analogamente, la stessa non consente al cessionario di detrarre l'IVA

D.5. COME DEVE ESSERE TENUTO IL REGISTRO DI CARICO E SCARICO?

R.5. I soggetti che esercitano **abitualmente** il commercio di beni usati, di oggetti d'arte, di antiquariato e da collezione **che hanno scelto** di, o sono tenuti a, adottare il **regime del margine con metodo analitico**, sono tenuti ad **annotare** le **cessioni** e gli **acquisti** soggetti alla disciplina del margine in un apposito **registro di carico e scarico**⁶².

In particolare, va indicato:

- ◆ la data di acquisto o di cessione;
- ◆ la natura, quantità dei beni ceduti o acquistati;
- ◆ il prezzo di acquisto (IVA inclusa);
- ◆ le spese accessorie e/o di riparazione;

⁶² In ottemperanza a quanto previsto dall'art. 38, comma 2 del D.L. 41/1995.



- ◆ il corrispettivo del bene venduto (IVA inclusa);
- ◆ la differenza tra i due importi, in altri termini il c.d. "margine".

Acquisti						Vendite		Margine (Px vend. – Px acq. Tot.)
Data	Regime	Bene	Costo acq.	Spese acc/rip	Px acq. tot.	Data	Px vend.	
16.01	Margine	tavolo e 4 sedie	5.000	600	5.600	25/03	6.00 0	400
25.02	Margine	Armadio Y	1.500	100	1.600	28/03	1.50 0	(100)
15.03	Margine	Armadio A	900	300	1.200	31/03	1.80 0	600

Quanto alle **tempistiche** delle annotazioni, valgono le regole IVA ordinarie, ossia:

- ◆ per le **cessioni**, entro il primo giorno non festivo successivo a quello in cui le operazioni sono effettuate⁶³;
- ◆ per gli **acquisti**, entro il 15esimo giorno dall'acquisto stesso, ma non oltre la data di rivendita del bene stesso⁶⁴.

I **margini positivi** così come risultanti dal registro di carico e scarico **devono essere oggetto dell'operazione di scorporo in base all'aliquota IVA** a cui è soggetto il bene.

Riprendendo il registro carico e scarico di cui sopra:

- ◆ la base imponibile IVA del tavolo e 4 sedie sarà di euro 327,87 (ovvero $400/122 \cdot 100$) e per differenza l'IVA ammonta a euro 72,13;
- ◆ la differenza negativa dell'Armadio Y è da considerare come margine ZERO;
- ◆ la base imponibile IVA dell'Armadio Y è pari a euro 491,80 (ovvero $= 600/122 \cdot 100$) e per differenza l'IVA di euro 108,20.

	Margine	Base imponibile	IVA
Tavolo e sedie	400	327,87	72,13
Armadio A	600	491,80	108,20
Totale	1.000	819,67	180,33

Successivamente, i medesimi andranno **annotati** nel **registro dei corrispettivi o delle vendite** per confluire nella liquidazione periodica da effettuarsi nei termini ordinari.⁶⁵



Sono **esonerati** dall'obbligo di tenuta del **registro di carico e scarico** i **rivenditori occasionali** dei beni usati (circolare MEF n. 177/E del 1995). In tali ipotesi, gli elementi necessari per l'individuazione del margine, nonché il margine risultante, devono essere distintamente indicati nel registro usualmente utilizzato dal cedente nell'esercizio della propria attività.

⁶³ art. 24 del D.P.R. n. 633/1972.

⁶⁴ art. 25 del D.P.R. n. 633/1972.

⁶⁵ [circolare MEF 108 del 03.05.1996](#).



D.6. QUANDO DEVE ESSERE TENUTO ANCHE IL REGISTRO IVA?

R.6. Laddove l'operatore, oltre ad operazioni soggette al regime del margine, effettui anche quelle soggette al regime IVA ordinario, **deve tenere**, oltre al registro di carico e scarico, altresì:

- ◆ il **registro IVA acquisti**, in cui saranno annotati gli acquisti esclusi dal regime del margine;
- ◆ il **registro IVA vendite e/o corrispettivi**, in cui saranno annotate sia le cessioni soggette ad IVA ordinaria sia il margine, suddiviso per aliquota, risultante dal registro di carico e scarico.



PRASSI DELLA SETTIMANA

PROVVEDIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

[Provvedimento 213637 del 30.04.2024](#)

Disposizioni in materia di **imprese estere controllate (CFC)**. Definizione delle modalità applicative dell'opzione prevista ai sensi del comma 4-ter dell'articolo 167 Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), come modificato dall'articolo 3 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209.

[Provvedimento 210957 del 29.04.2024](#)

Accesso alla dichiarazione precompilata da parte del contribuente e degli altri soggetti autorizzati.

CIRCOLARI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

[Circolare n. 9/E del 2 maggio 2024](#)

Misure in materia di **pagamento dei tributi, di comunicazioni obbligatorie e di servizi digitali** - Decreto legislativo 8 gennaio 2024, n. 1, recante "Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari".

RISOLUZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

[Risoluzione 22/E del 2 maggio 2024](#)

Accordo di reciprocità tra la **Repubblica italiana** e il **Regno Unito di Gran Bretagna e di Irlanda del Nord** ai fini dei rimborsi IVA ai sensi dell'articolo 38-ter del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

RISPOSTE AGLI INTERPELLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Le **Risposte** alle istanze di interpello **pubblicate** in **questa settimana: la n. 99 del 02.05.2024** consultabile direttamente sul sito dell'Agenzia delle Entrate al seguente link: [Risposte alle istanze di interpello di MAGGIO 2024](#)



LO SCADENZARIO DAL 03.05.2024 AL 17.05.2024

Mercoledì 15 maggio 2024

I **sogetti IVA** devono procedere **all'emissione e registrazione delle fatture differite** relative a beni consegnati o spediti nel **mese solare precedente** e risultanti da documento di trasporto o da altro documento idoneo ad identificare i soggetti, tra i quali è effettuata l'operazione, nonché le fatture riferite alle prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione effettuata nel **mese solare precedente**. La fattura deve contenere la data e il numero dei documenti cui si riferisce. Per le cessioni effettuate nel mese precedente fra gli stessi soggetti è possibile emettere una sola fattura riepilogativa.

Mercoledì 15 maggio 2024

Le Associazioni sportive dilettantistiche, associazioni senza scopo di lucro e associazioni pro loco che hanno effettuato l'opzione per il **regime fiscale agevolato** di cui all'art. 1 della L. n. 398/1991, devono provvedere **all'annotazione**, anche con unica registrazione, **dell'ammontare dei corrispettivi** e di qualsiasi provento conseguito nell'esercizio di **attività commerciali**, con **riferimento al mese precedente**, nel Prospetto approvato con D.M. 11/02/1997 (Registro IVA Minori per le Associazioni Legge 398/91), opportunamente integrato.

Giovedì 16 maggio 2024

I soggetti che **esercitano attività di intrattenimento** o altre attività indicate nella Tariffa allegata al D.P.R. n. 640/1972, devono provvedere al **versamento dell'imposta sugli intrattenimenti** relativi alle **attività svolte con carattere di continuità nel mese precedente**. Il versamento va effettuato tramite **modello F24** con modalità telematiche.

Giovedì 16 maggio 2024

Banche, società fiduciarie, imprese di investimento abilitate all'esercizio professionale nei confronti degli utenti dei servizi e delle attività di investimento e gli altri soggetti comunque denominati **che intervengono nell'esecuzione di transazioni finanziarie**, compresi gli intermediari non residenti nel territorio dello Stato, **nonché i notai che intervengono nella formazione o nell'autentica** di atti riferiti alle medesime operazioni **devono versare la "Tobin Tax"** relativa ai trasferimenti della proprietà di azioni



e di altri strumenti finanziari partecipativi, nonché di titoli rappresentativi dei predetti strumenti, effettuati **nel mese precedente**, tramite modello F24 con modalità telematiche.

L'adempimento riguarda anche i contribuenti che effettuano transazioni finanziarie senza l'intervento di intermediari né di notai.

Giovedì **16 maggio 2024**

I sostituti d'imposta devono **versare le ritenute operate** nel mese di **aprile 2024** sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, redditi di lavoro autonomo, provvigioni, redditi di capitale, redditi diversi, tramite modello F24 con modalità telematiche direttamente o tramite intermediario abilitato.

Giovedì **16 maggio 2024**

Gli enti e gli organismi pubblici e le amministrazioni centrali dello Stato tenuti al versamento unitario di imposte e contributi, nonché le Pa autorizzate a detenere un conto corrente presso una banca convenzionata con l'Agenzia delle entrate o presso Poste italiane, non soggetti passivi Iva, devono **versare l'iva dovuta a seguito di scissione dei pagamenti** relativa al **mese precedente**.

Giovedì **16 maggio 2024**

I soggetti residenti che **esercitano attività di intermediazione immobiliare e quelli che gestiscono portali telematici** mettendo in contatto persone in ricerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare, devono versare **la ritenuta del 21%** operata sui canoni o corrispettivi incassati o pagati nel mese di **aprile 2024** relativi a **contratti di locazione breve**, tramite modello F24 con modalità telematiche, direttamente oppure tramite intermediario.

Giovedì **16 maggio 2024**

I Condomini, in qualità di sostituti d'imposta **che hanno operato ritenute a titolo di acconto sui corrispettivi pagati nel mese precedente** per prestazioni relative a contratti d'appalto, di opere o servizi effettuate nell'esercizio d'impresa, **devono versarle** con modello F24 con modalità telematiche, direttamente oppure tramite intermediario abilitato.

Giovedì **16 maggio 2024**

I Contribuenti IVA che hanno scelto il **pagamento rateale del saldo IVA 2023** relativo al periodo d'imposta 2023 risultante dalla dichiarazione annuale, e hanno effettuato il versamento della prima rata il 16.03.2024 (18 marzo in quanto il 16 cade di sabato), devono versare la **3° rata maggiorata dell'interesse pari allo 0,33% mensile** (per la



	presente rata, 0,66%), tramite modello F24 con modalità telematiche.
Giovedì 16 maggio 2024	I contribuenti Iva mensili devono versare l'imposta dovuta per il mese di aprile (per quelli che hanno affidato a terzi la tenuta della contabilità si tratta, invece, dell'imposta relativa al secondo mese precedente), utilizzando il modello F24 con modalità telematiche.
Giovedì 16 maggio 2024	I soggetti passivi che facilitano, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, le vendite a distanza di telefoni cellulari, console da gioco, tablet PC e laptop, devono provvedere alla liquidazione e versamento dell'Iva relativa al mese precedente , utilizzando il modello F24 con modalità telematiche.
Giovedì 16 maggio 2024	Le associazioni sportive dilettantistiche , le associazioni senza scopo di lucro, e le associazioni pro loco che hanno optato per l'applicazione delle disposizioni previste dalla legge n. 398/1991 devono effettuare la liquidazione e il versamento dell'Iva relativa al primo trimestre 2024 , tramite modello 'F24.
Giovedì 16 maggio 2024	I contribuenti Iva trimestrali per opzione devono provvedere al versamento dell'IVA dovuta per il 1° trimestre 2024, maggiorata dell'1% ad esclusione dei regimi speciali ex art.74, comma 4, D.P.R. 633/72. Il versamento va effettuato tramite modello F24 con modalità telematiche, direttamente oppure tramite intermediario abilitato, utilizzando il codice tributo: 6031 - Versamento IVA trimestrale - 1° trimestre. Contribuenti trimestrali speciali (naturali) Per alcune categorie di contribuenti è prevista la possibilità di effettuare le liquidazioni con cadenza trimestrale, a prescindere dal volume di affari e senza l'applicazione degli interessi dell'1% . Si tratta, in particolare dei seguenti soggetti: <ul style="list-style-type: none">◆ distributori di carburanti◆ autotrasportatori di merci conto terzi◆ esercenti attività di servizi al pubblico◆ esercenti arti e professioni sanitarie. I versamenti vanno effettuati con le stesse scadenze previste per i trimestrali "ordinari" (16 maggio, 20 agosto e 16 novembre) a eccezione del versamento relativo al



quarto trimestre che va effettuato entro il 16 febbraio dell'anno successivo, anziché entro il 16 marzo, al netto dell'acconto eventualmente versato entro il 27 dicembre.

I Contribuenti IVA trimestrali soggetti al regime di cui all'art. 74, comma 5, del D.P.R. n. 633/1972 (operazioni derivanti da contratti di subfornitura) devono effettuare il versamento utilizzando il codice tributo:

- ◆ **6720** - Subfornitura - Iva mensile - Versamento cadenza trimestrale - 1° trimestre
- ◆ **6724** - Subfornitura - Iva trimestrale - Versamento 1° trimestre.

Giovedì **16 maggio 2024**

I **soggetti incaricati** al pagamento dei proventi o alla negoziazione di quote relative agli Organismi di Investimento Collettivo del Risparmio (O.I.C.R.) devono versare le **ritenute sui proventi derivanti da O.I.C.R.** effettuate nel **mese precedente**, tramite Modello F24 con modalità telematiche.

Giovedì **16 maggio 2024**

I **sostituti d'imposta** devono provvedere al **versamento dell'imposta sostitutiva** dell'Irpef e delle addizionali regionali e comunali sulle somme erogate ai dipendenti, nel mese di **aprile 2024**, in relazione a **incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione**, tramite Modello F24 con modalità telematiche.

