

CIRCOLARE SETTIMANALE

NUMERO 18 DEL 10 MAGGIO 2024

LA SETTIMANA IN BREVE

- **LE PRINCIPALI NOTIZIE FISCALI DELLA SETTIMANA**

LA SCHEDA INFORMATIVA

- **TASSAZIONE DIVIDENDI DISTRIBUITI NEL 2024**

Le regole di tassazione dei dividendi variano a seconda della qualifica fiscale, del tipo di soggetto coinvolto, nonché del luogo di residenza. In questa scheda ne riepiloghiamo la disciplina.

- **ISA PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2023**

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha approvato 88 interventi relativi agli indicatori sintetici di affidabilità fiscale (ISA) applicabili a partire dall'esercizio 2023. L'Agenzia delle Entrate poi ha fornito tutti gli elementi necessari in relazione all'applicazione di tali indici. Inoltre, per il periodo d'imposta 2023 il D.Lgs 1/2024 (c.d. "Decreto Semplificazioni") ha implementato le soglie per evitare l'apposizione del visto di conformità nella compensazione dei crediti fiscali. Nella presente scheda ne riepiloghiamo la disciplina.

- **CHIARIMENTI DELL'AGENZIA SUL D.LGS SEMPLIFICAZIONI ADEMPIMENTI**

Con la circolare n. 9/E del 02.05.2024 l'Agenzia delle Entrate si è soffermata su talune disposizioni del c.d. "Dlgs Semplificazioni Adempimenti tributari", fornendo interessanti chiarimenti. Nella presente scheda si prenderanno in esame gli aspetti più significativi.

- **IL REGIME DEL MARGINE E METODO GLOBALE: CALCOLO DEL MARGINE AI FINI IVA E ADEMPIMENTI**

Il regime del margine, come sappiamo, è un regime speciale Iva applicato ai beni usati, agli oggetti d'arte, da collezione o antichità. Questo regime è particolarmente rilevante per i commercianti di tali beni per evitare una doppia imposizione sullo stesso bene. Esistono tre differenti metodi di calcolo del c.d. "margine": analitico, forfetario e globale. Nella consueta rubrica "Sapere per fare" esaminiamo il metodo globale, il cui campo di applicazione risulta essere più ristretto rispetto a quello relativo agli altri due metodi, infatti, è applicabile solo ai soggetti che esercitano un'attività di tipo commerciale, ad esclusione degli ambulanti, di alcune tipologie di beni espressamente stabilite dalla legge.

PRASSI DELLA SETTIMANA

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

SCADENZARIO

- **SCADENZARIO DAL 10.05.2024 AL 24.05.2024**

Segue la carrellata delle principali notizie fiscali della settimana.

Bonus contributivo madri: online l'applicativo per comunicare i dati dei figli

Con il [messaggio 1702 del 6 maggio 2024](#) INPS ha comunicato che è disponibile l'applicativo per comunicare all'istituto i codici fiscali dei figli o i dati anagrafici completi.

L'adempimento è obbligatorio, **nel caso non si sia già effettuata la comunicazione al proprio datore di lavoro**, per avere diritto all'esonero contributivo previsto dall'ultima legge di bilancio per le lavoratrici dipendenti madri con due o più figli.

In assenza di dichiarazione o con verifiche negative sulle informazioni fornite si rischia di dover restituire gli importi dei bonus anticipati dai datori di lavoro.

L'accesso è consentito esclusivamente alle lavoratrici per le quali risultano presenti, negli archivi dell'Istituto, i flussi di denuncia Uniemens, inviati dal datore di lavoro e può avvenire a partire da 45 giorni dopo la fine del mese in cui il datore di lavoro ha esposto nei flussi Uniemens, per la prima volta, i codici relativi all'esonero contributivo madri (nel mese successivo a quello della busta paga).

La scadenza ultima è fissata al settimo mese dal primo giorno del mese successivo al mese di competenza in cui il datore di lavoro ha esposto per la prima volta l'esonero per la lavoratrice.

Per le lavoratrici non registrate o sprovviste di SPID, CNS o CIE è necessario recarsi personalmente presso gli Uffici INPS.

IVA Deposito Carburanti: recupero eccedenze versate

Nell'[interpello n. 100 del 3 maggio](#) le Entrate replicano ad una società che svolge attività di commercio all'ingrosso e al dettaglio di carburanti e chiedeva chiarimenti riguardo la **gestione dell'IVA per i prodotti energetici immessi in consumo da un deposito fiscale**, ovvero:

- ◆ **come recuperare l'IVA che è stata versata anticipatamente** utilizzando il codice tributo 6044.
- ◆ **come comportarsi nel caso in cui**, alla fine dell'anno, **l'IVA versata con il codice 6044 sia superiore a quella effettivamente dovuta** per l'estrazione dei prodotti dal deposito.

L'Agenzia delle Entrate risponde ribadendo l'importanza di un adeguato tracciamento e documentazione per la corretta gestione dell'IVA e specifica che **le autofatture emesse al momento dell'estrazione dei prodotti dal deposito fiscale** devono essere annotate nel registro degli acquisti, e **il credito IVA** non può essere immediatamente recuperato tramite dichiarazione annuale come proposto ma va utilizzato per le immissioni in consumo o estrazioni nei periodi d'imposta successivi, fino ad esaurimento.

Autorizzazione Unica ZES: modello di business plan

In data 2 maggio 2024 sul sito della Struttura di missione della ZES Unica del mezzogiorno è stato pubblicato un [fac-simile di business plan](#) per le imprese che presentano richiesta di autorizzazione unica.

Si ricorda che in relazione ai progetti di investimento, assoggettati ad Autorizzazione unica, la relativa istanza dovrà essere corredata da un business plan **che evidenzi**, in particolare,





le caratteristiche dei progetti proposti nonché le relative ricadute occupazionali. Viene anche precisato che non esiste un modello predefinito di business plan: lo stesso potrà essere redatto secondo le specificità del singolo

Ricordiamo che la Struttura di missione ZES ha fornito a tutti i Comuni compresi nella ZES Unica delle [Indicazioni operative](#) sulle **iniziative suscettibili di accedere al regime semplificato dell'autorizzazione unica**.

Cassa integrazione per PMI dell'indotto di grandi aziende in crisi

Nella conversione in legge del DL 4 2024 sono state inserite misure per il **sostegno, l'accesso agevolato alla liquidità e misure di integrazione al reddito dei dipendenti delle PMI che sospendono o riducono l'attività in diretta conseguenza della crisi di grandi aziende in amministrazione straordinaria**. [Qui il testo](#).

Con la [circolare 62 del 6 maggio 2024](#) INPS fornisce in particolare le istruzioni sulla **nuova ISU (integrazione salariale unica)** che può essere riconosciuta ai dipendenti di tali PMI per il 2024 per un periodo non superiore a sei settimane, prorogabili fino a 10. Il requisito è costituito da

- ◆ monocommitenza o
- ◆ prevalenza sulla gestione della piccola o media impresa,
- ◆ esercitate dall'impresa in amministrazione straordinaria.

Le modalità di sospensione delle attività vanno individuate con apposito **accordo quadro tra le associazioni datoriali e le associazioni sindacali più rappresentative, presso il Ministero del Lavoro**.

Si precisa che **non si tratta di una prestazione soggetta alle limitazioni del D.lgs. 148 2015: non è richiesta la comunicazione sindacale né il versamento della contribuzione addizionale**.

Le domande devono essere presentate nella piattaforma "OMNIA IS" **entro la fine del mese successivo a quello in cui inizia la riduzione o sospensione dell'attività**, che non può comunque essere anteriore all'accordo complessivo in sede ministeriale.

Allarme Agenzia su falsi SMS

L'**Agenzia delle Entrate** in un comunicato **ha informato** che è in corso una campagna fraudolenta tramite **false comunicazioni SMS** che **annunciano presunti rimborsi fiscali ai contribuenti**.

L'Agenzia precisa che tali messaggi NON provengono dall'Amministrazione finanziaria e **raccomanda di non cliccare** mai sui link allegati **né rispondere a tali inviti**.

In caso di dubbi si può verificare la veridicità consultando la pagina "[Focus sul phishing](#)", o rivolgendosi ai contatti indicati sul portale istituzionale www.agenziaentrate.gov.it.

Bonus prima casa: le novità 2024 in una guida

L'Agenzia delle Entrate ha **aggiornato al mese di marzo 2024 la Guida Acquisto Casa** con tutte le novità più recenti sul tema.

In particolare, **tra gli aggiornamenti** vi è quello relativo alla "proroga" **prevista dal Decreto n 215 del 30.12.2023 "Milleproroghe"**, convertito [in Legge n. 18 del 23 febbraio](#) per il **Bonus casa under 36**. Le agevolazioni prevedono che:

- ◆ per gli acquisti non soggetti a Iva, non sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale,



- ◆ per le compravendite soggette a Iva, viene anche concesso un credito d'imposta di ammontare pari all'Iva pagata al venditore,
 - ◆ per i relativi mutui non è dovuta l'imposta sostitutiva né l'imposta di bollo,
- e si applicano per i **rogiti stipulati dal 26 maggio 2021 al 31 dicembre 2023 da parte di under 36 con un Isee non superiore a 40mila euro.**

Grazie al Milleproroghe le agevolazioni suindicate si applicano anche nei casi in cui, entro il termine del 31 dicembre 2023, sia stato sottoscritto il contratto preliminare, sempre che la stipula del definitivo sia formalizzata entro il 31 dicembre del 2024.

Autotrasporti: avviso formazione ai conducenti Guidiamo Sicuro

Il Comitato Centrale per l'Albo Nazionale dell'Autotrasporto di cose per conto di terzi ha bandito una **seconda edizione** della **Campagna di formazione "Guidiamo Sicuro"** per le **annualità 2024 - 2025**.

Il progetto **prevede la formazione teorica online e pratica di 1.800 conducenti** appartenenti alle imprese regolarmente iscritte all'Albo Nazionale Autotrasporto con **l'obiettivo di migliorare le conoscenze su modalità di guida sicure ed ecosostenibili.**

Ciascuna impresa richiedente può candidare alla selezione un numero illimitato di conducenti, purché titolari, soci, collaboratori o dipendenti dell'impresa.

La domanda di partecipazione, da **presentare** tramite apposita **piattaforma all'indirizzo web www.ramspa.it**, a partire **dalle ore 12:00** del giorno Lunedì **15 aprile 2024** fino **alle ore 12:00** del giorno Lunedì **15 luglio 2024**. Per maggiori dettagli è possibile consultare [il Bando 2024-2025](#).

Concludiamo informando che il Dipartimento per l'editoria della Presidenza del Consiglio ha pubblicato [l'elenco dei soggetti che hanno prenotato il bonus pubblicità 2024](#).



TASSAZIONE DIVIDENDI DISTRIBUITI NEL 2024

Le **regole** di **tassazione** dei **dividendi** **variano** a seconda della **qualifica fiscale**, del **tipo** di **soggetto coinvolto**, nonché del **luogo di residenza**.

In questa scheda ne riepiloghiamo la disciplina.

TASSAZIONE DIVIDENDI DISTRIBUITI NEL 2024																
PREMESSA	<p>Per dividendi si intendono gli utili da partecipazione che rientrano tra i redditi di capitale¹. Si tratta tipicamente della porzione di utili che una società distribuisce ai propri azionisti al termine dell'esercizio.</p> <p>Nello specifico, ci si riferisce agli utili derivanti dalla partecipazione al capitale o al patrimonio di società ed enti soggetti all'IRES²:</p> <table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr> <td style="text-align: center;">società di capitali</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">enti commerciali residenti</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">enti non commerciali residenti</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">società e enti non residenti</td> </tr> </table> <p>La categoria dei dividendi comprende, inoltre, gli utili distribuiti nell'ambito del recesso e dell'esclusione del socio, della riduzione del capitale esuberante e della liquidazione, anche concorsuale, della società.</p>	società di capitali	enti commerciali residenti	enti non commerciali residenti	società e enti non residenti											
società di capitali																
enti commerciali residenti																
enti non commerciali residenti																
società e enti non residenti																
REGIME IMPOSITIVO DEI SOGGETTI IRPEF	<p>A decorrere dal 01.01.2018 il legislatore³ ha introdotto l'applicazione generalizzata della ritenuta a titolo d'imposta del 26% (o dell'imposta sostitutiva con la medesima aliquota), per i dividendi percepiti dalle persone fisiche su partecipazioni qualificate e non qualificate.</p> <p>Secondo la previgente disciplina, invece, i dividendi concorrevano alla formazione del reddito complessivo imponibile in base a specifiche percentuali, differenti a seconda della data di formazione degli utili.</p> <table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <thead> <tr> <th colspan="3">DISCIPLINA FISCALE DIVIDENDI RELATIVI A PARTECIPAZIONI "QUALIFICATE" ANTE 2018</th> </tr> <tr> <th>Periodo formazione utile</th> <th>Riferimento normativo</th> <th>Quota di dividendo imponibile</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">Fino al 2007</td> <td style="text-align: center;">Artt. 47, comma 1 e 59 Tuir</td> <td style="text-align: center;">40,00%</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Dal 2008 al 2016</td> <td style="text-align: center;">Art. 1, comma 1 D.M. 02.04.2008</td> <td style="text-align: center;">49,72%</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Nel 2017</td> <td style="text-align: center;">Art. 1, c. 1, D.M. 26.05.2017</td> <td style="text-align: center;">58,14%</td> </tr> </tbody> </table> <p style="text-align: center;">DISCIPLINA FISCALE DIVIDENDI RELATIVI A PARTECIPAZIONI "NON QUALIFICATE" ANTE 2018</p>	DISCIPLINA FISCALE DIVIDENDI RELATIVI A PARTECIPAZIONI "QUALIFICATE" ANTE 2018			Periodo formazione utile	Riferimento normativo	Quota di dividendo imponibile	Fino al 2007	Artt. 47, comma 1 e 59 Tuir	40,00%	Dal 2008 al 2016	Art. 1, comma 1 D.M. 02.04.2008	49,72%	Nel 2017	Art. 1, c. 1, D.M. 26.05.2017	58,14%
DISCIPLINA FISCALE DIVIDENDI RELATIVI A PARTECIPAZIONI "QUALIFICATE" ANTE 2018																
Periodo formazione utile	Riferimento normativo	Quota di dividendo imponibile														
Fino al 2007	Artt. 47, comma 1 e 59 Tuir	40,00%														
Dal 2008 al 2016	Art. 1, comma 1 D.M. 02.04.2008	49,72%														
Nel 2017	Art. 1, c. 1, D.M. 26.05.2017	58,14%														

¹ ex art. 44, comma 1, lettera e) del Tuir.

² indicati nell'art. 73, comma 1 del Tuir.

³ art. 1, commi da 999 a 1006 della Legge 205/2017 ("Legge di Bilancio 2018").



Dividendi corrisposti	Riferimento normativo	Tassazione %
Fino al 31.12.2011	Art. 27, comma 4 del D.P.R. 600/1973	12,50%
Dal 01.01.2012 al 30.06.2014		20,00%
Dal 01.07.2014 a oggi		26,00%

Sebbene **attualmente non vi siano distinzioni** ai fini della **tassazione** dei **dividendi** su **partecipazioni qualificate** e **“non qualificate”**, il TUIR riporta ancora la distinzione tra le due fattispecie⁴.

Il legislatore aveva previsto un **regime transitorio** riservato ai soci che detengono partecipazioni qualificate in società con riserve di utili formati fino all'esercizio in **corso al 31.12.2017**. In aderenza a tale regime per le distribuzioni di utili deliberate **fino al 31.12.2022 formatesi con utili** prodotti sino all'esercizio in corso al **31.12.2017, continua ad applicarsi la concorrenza parziale al reddito** (40%, 49,72% e 58,14%).

Con il [principio di diritto n. 3 del 06.12.2022](#) l'Agenzia ha avuto modo di chiarire che tale regime transitorio si applica agli utili prodotti in **esercizi anteriori** a quello di prima applicazione del nuovo regime:

*“a condizione che la relativa distribuzione sia stata **validamente approvata con delibera assembleare adottata entro il 31 dicembre 2022**, indipendentemente dal fatto che l'effettivo pagamento **avvenga in data successiva**”* (ad esempio utili deliberati a dicembre 2022 ma effettivamente pagati nel 2023 o successivamente).

**PER APPLICARE IL
REGIME TRANSITORIO
SUI DIVIDENDI**

Si fa riferimento alla **data di
formazione della delibera**

**PRINCIPIO DI
DIRITTO N. 3 DEL
06.12.2022**

**Non alla data di pagamento /
incasso degli utili**

Soggetto percettore	Tassazione dividendi

**DIVIDENDI
PERCEPITI DALLE
SOCIETÀ SEMPLICI**

Gli utili distribuiti alle società semplici in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione vanno **sempre tassati per trasparenza in capo ai soci**, con la **stessa tassazione applicabile**, ossia come se i soci avessero percepito gli utili direttamente senza il tramite della società semplice⁵.

Il regime fiscale applicabile a tali dividendi segue la natura giuridica dei soci stessi, variando come di seguito riepilogato:

⁴ art. 67, comma 1, lettere c) e c-bis) del Tuir. Si considerano **partecipazioni qualificate** le partecipazioni che rappresentano, complessivamente, una percentuale di diritto di voto esercitabile nell'assemblea ordinaria **superiore al 2% o al 20%** ovvero una partecipazione al capitale od al **patrimonio superiore al 5% o al 25%** a seconda che si tratti di titoli negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni

⁵ art. 32-quarter del D.L. 124/2019.



	Persona fisica residente	Ritenuta a titolo d'imposta al 26%
	Titolari di reddito d'impresa	Esclusi dalla formazione del reddito complessivo, nella misura del 41,86% del loro ammontare, nell'esercizio in cui sono percepiti
	Soggetti IRES	Esclusi dalla formazione del reddito complessivo per il 95% del loro ammontare
DIVIDENDI PERCEPITI DA SOCIETA' DI CAPITALI	<p>La disciplina fiscale applicabile ai dividendi percepiti dalle imprese varia a seconda del soggetto percipiente. Gli utili percepiti dal soggetto IRES⁶:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ concorrono a formare il suo reddito d'impresa nella misura del 5%, ◆ restando escluso dalla formazione del reddito il 95%. <p>Ciò vale a prescindere dal tipo di partecipazione – “qualificata” o “non qualificata”.</p> <p>Tali regole si applicano a condizione che il percettore rientri in una delle seguenti categorie di soggetti:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ società di capitali, ◆ società cooperativa, ◆ società di mutua assicurazione, ◆ ente pubblico o privato diverso dalle società che abbia per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, e sia residente nel territorio dello Stato. <p>Sotto il profilo dell'imputazione temporale dei componenti si ricorda che i dividendi concorrono alla formazione del reddito delle società nell'esercizio in cui sono incassati.</p>	
DIVIDENDI PERCEPITI DA IMPRENDITORI INDIVIDUALI E SOCIETA' DI PERSONE	<p>I dividendi distribuiti da società residenti a imprenditori individuali o a società di persone⁷ commerciali concorrono alla formazione del reddito in misura parziale, in misura pari al:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 58,14% del loro ammontare se gli utili si sono formati a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2016; ◆ 49,72% del loro ammontare se gli utili si sono formati a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2007 e fino all'esercizio in corso al 31.12.2016; ◆ 40% del loro importo se gli utili sono stati prodotti sino all'esercizio in corso al 31.12.2007. <p>Anche in questo caso il criterio per dare seguito all'imposizione segue il “principio di cassa”.</p> <p>Il D.M. 26.05.2017 ha previsto, inoltre, una presunzione di favore in caso non venga specificato l'esercizio di formazione degli utili distribuiti ai soci. In sostanza, si presuppone che siano distribuite:</p>	

⁶ art. 89 del Tuir.

⁷ art. 59 del Tuir.



	<ul style="list-style-type: none"> ◆ prima le riserve formatesi fino al 31.12.2007, fino a loro esaurimento; ◆ poi quelle formatesi dal 01.01.2008 al 31.12.2016 fino a loro esaurimento; ◆ infine, quelle formatesi nel corso dell'esercizio 2017 fino a loro esaurimento. 										
DIVIDENDI PERCEPITI DA ENTI NON COMMERCIALI	<p>Gli utili percepiti dagli enti non commerciali attualmente si dividono in due categorie:</p>										
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">PERIODO DI FORMAZIONE</th> <th style="text-align: center;">AMMONTARE IMPONIBILE*</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">A partire dal 01.01.2017</td> <td style="text-align: center;">100%</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Fino al 31.12.2016</td> <td style="text-align: center;">77,74% (non concorre alla base imponibile il 22,62%)</td> </tr> </tbody> </table>	PERIODO DI FORMAZIONE	AMMONTARE IMPONIBILE*	A partire dal 01.01.2017	100%	Fino al 31.12.2016	77,74% (non concorre alla base imponibile il 22,62%)				
	PERIODO DI FORMAZIONE	AMMONTARE IMPONIBILE*									
	A partire dal 01.01.2017	100%									
Fino al 31.12.2016	77,74% (non concorre alla base imponibile il 22,62%)										
<p>(*) indipendentemente dalla data di distribuzione</p>											
DISTRIBUZIONE A SOGGETTI NON RESIDENTI	<p>Nel caso in cui il soggetto percettore del dividendo (di fonte italiana) non sia residente in Italia occorre distinguere tra quattro diverse categorie:</p>										
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">PERCETTORE NON RESIDENTE</th> <th style="text-align: center;">DISCIPLINA FISCALE APPLICABILE</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;"> Assenza di S.O. in Italia e soggetto diverso da società "madre" con sede UE </td> <td>Ritenuta a titolo di imposta nella misura del 26% sull'intero dividendo</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;"> Società con sede UE </td> <td>Ritenuta a titolo di imposta con l'aliquota dell'1,20%. La regola generale è derogata nell'ipotesi in cui i destinatari degli utili siano società ed enti commerciali non residenti soggetti a un'imposta sul reddito delle società negli Stati di provenienza, per i quali si applica una ritenuta dell'1,20 per cento, corrispondente all'imposta dovuta sugli utili conseguiti da società ed enti commerciali residenti⁸</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;"> Società Madre con sede UE </td> <td>In presenza dei requisiti previsti⁹, è possibile beneficiare del regime c.d. "madre-figlia" e non applicare la ritenuta in uscita sui dividendi erogati a soggetti non residenti</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;"> Presenza di una stabile organizzazione in Italia </td> <td> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Partecipazione nella società figlia italiana riferibile direttamente alla madre estera: dividendo soggetto a ritenuta a titolo d'imposta¹⁰; ◆ Partecipazione riferibile alla S.O.: dividendo concorre alla formazione del reddito complessivo in Italia (nel limite del 5%), senza la citata ritenuta a titolo d'imposta </td> </tr> </tbody> </table>	PERCETTORE NON RESIDENTE	DISCIPLINA FISCALE APPLICABILE	Assenza di S.O. in Italia e soggetto diverso da società "madre" con sede UE	Ritenuta a titolo di imposta nella misura del 26% sull'intero dividendo	Società con sede UE	Ritenuta a titolo di imposta con l'aliquota dell'1,20% . La regola generale è derogata nell'ipotesi in cui i destinatari degli utili siano società ed enti commerciali non residenti soggetti a un'imposta sul reddito delle società negli Stati di provenienza, per i quali si applica una ritenuta dell'1,20 per cento, corrispondente all'imposta dovuta sugli utili conseguiti da società ed enti commerciali residenti ⁸	Società Madre con sede UE	In presenza dei requisiti previsti ⁹ , è possibile beneficiare del regime c.d. " madre-figlia " e non applicare la ritenuta in uscita sui dividendi erogati a soggetti non residenti	Presenza di una stabile organizzazione in Italia	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Partecipazione nella società figlia italiana riferibile direttamente alla madre estera: dividendo soggetto a ritenuta a titolo d'imposta¹⁰; ◆ Partecipazione riferibile alla S.O.: dividendo concorre alla formazione del reddito complessivo in Italia (nel limite del 5%), senza la citata ritenuta a titolo d'imposta
	PERCETTORE NON RESIDENTE	DISCIPLINA FISCALE APPLICABILE									
	Assenza di S.O. in Italia e soggetto diverso da società "madre" con sede UE	Ritenuta a titolo di imposta nella misura del 26% sull'intero dividendo									
	Società con sede UE	Ritenuta a titolo di imposta con l'aliquota dell'1,20% . La regola generale è derogata nell'ipotesi in cui i destinatari degli utili siano società ed enti commerciali non residenti soggetti a un'imposta sul reddito delle società negli Stati di provenienza, per i quali si applica una ritenuta dell'1,20 per cento, corrispondente all'imposta dovuta sugli utili conseguiti da società ed enti commerciali residenti ⁸									
Società Madre con sede UE	In presenza dei requisiti previsti ⁹ , è possibile beneficiare del regime c.d. " madre-figlia " e non applicare la ritenuta in uscita sui dividendi erogati a soggetti non residenti										
Presenza di una stabile organizzazione in Italia	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Partecipazione nella società figlia italiana riferibile direttamente alla madre estera: dividendo soggetto a ritenuta a titolo d'imposta¹⁰; ◆ Partecipazione riferibile alla S.O.: dividendo concorre alla formazione del reddito complessivo in Italia (nel limite del 5%), senza la citata ritenuta a titolo d'imposta 										
PROVENIENZA DA SOCIETÀ IN PARADISI FISCALI	<p>In caso di dividendi provenienti da società domiciliate in paradisi fiscali (paesi "black list") opera la tassazione al 100%, salvo che:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ i redditi della società estera non siano già stati tassati per trasparenza (cd. 										

⁸ ex art. 89, comma 2 del Tuir.

⁹ art. 27-bis del D.P.R. 600/1973.

¹⁰ ex art. 27, comma 3 del D.P.R. 600/1973.



“CFC” in caso di controllo);

- ◆ se ricorre la c.d. “seconda esimente”¹¹, ossia si dia **dimostrazione che dalle partecipazioni non sia conseguito**, sin dall’inizio del periodo di possesso, l’effetto di localizzare i redditi in Stati/territori paradisiaci: in tal caso i dividendi sono tassati come fossero di fonte italiana (al pari di quanto avviene per i dividendi esteri **non “black list”**).

I **criteri di individuazione dei paesi “black list”** sono stati numerose volte modificati negli ultimi anni. Secondo la **formulazione vigente**, si **considerano privilegiati i regimi fiscali del territorio estero** laddove:

- ◆ il livello di tassazione effettiva **è inferiore al 15% oppure inferiore al 50% di quello italiano**¹², per le partecipazioni di controllo;
- ◆ il **“livello nominale” di tassazione risulti inferiore al 50%** di quello applicabile in Italia (occorre fare riferimento all’aliquota Ires + Irap), ivi inclusi eventuali regimi “speciali” riconosciuti dal paese estero (ad esempio: regimi agevolati per le start up, esenzioni per particolari settori, per “zone franche” etc.).

Restano, esclusi, ovviamente, **i Paesi Ue o SEE**.

REGIME IMPOSITIVO DIVIDENDI “BLACK LIST”

Partecipazioni qualificate o non qualificate:

- ◆ **ritenuta a titolo di acconto del 26%** da parte del sostituto d’imposta che interviene nella riscossione;
- ◆ **sul 100% del dividendo erogato**, al netto delle ritenute operate dallo Stato estero

Diversamente, gli utili corrisposti da società, pur residenti in Stati o territori a fiscalità privilegiata, ma le cui azioni siano **quotate nei mercati regolamentati**, applicano la **ritenuta a titolo d’imposta del 26% sul 100%** della remunerazione.

¹¹ art. 47-bis, comma 2 del Tuir.

¹² art. 167, comma 4, lettera a) del Tuir.



ISA PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2023

Con i decreti del 18.03.2024 il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha approvato 88 interventi evolutivi relativi agli **indicatori sintetici di affidabilità fiscale applicabili a partire dall'esercizio 2023**. L'Agenzia delle Entrate, poi, con i provvedimenti del 28.02.2024 e del 12.04.2024 ha fornito tutti gli elementi necessari in relazione all'applicazione di tali indici.

Inoltre, per il periodo d'imposta 2023 il D.lgs. 1/2024 (c.d. "Decreto Semplificazioni") ha **implementato le soglie per evitare l'apposizione del visto di conformità** nella compensazione dei crediti fiscali. Nella presente scheda ne riepiloghiamo la disciplina.

ISA PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2023						
ISA APPLICABILI PER IL MODELLO REDDITI 2024 PERIODO IMPOSTA 2023	<p>Con il D.M. 18.03.2024 sono stati approvati degli interventi evolutivi relativamente a 88 indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) applicabili per il periodo d'imposta 2023.</p> <p>Ricordiamo che l'ISA si applica ai soggetti che esercitano un'attività d'impresa o di lavoro autonomo che in base alla propria attività prevalente prevedono un indicatore approvato e non ricadono in una specifica causa di esclusione (come vedremo successivamente).</p> <p>Analogamente a quanto fatto per le precedenti annualità, sono stati definiti i c.d. correttivi congiunturali necessari al fine di tener conto delle ricadute correlate al nuovo scenario economico di crisi caratterizzato dalle tensioni geopolitiche in atto e all'andamento dell'inflazione, che ha inciso fortemente sull'aumento dei prezzi al consumo e sull'incremento dei tassi di interesse applicati dalle banche.</p>					
CAUSE DI ESCLUSIONE E REGIME PREMIALE ISA	<p>Gli indicatori sintetici di affidabilità fiscale sono esclusi¹³ per i soggetti che presentano una delle seguenti caratteristiche:</p> <table border="1"><tbody><tr><td>inizio o cessazione attività nel periodo d'imposta oggetto di applicazione</td></tr><tr><td>ricavi / compensi superiori a € 5.164.569.¹⁴</td></tr><tr><td>periodo di non normale svolgimento dell'attività;</td></tr><tr><td>soggetti che applicano il regime forfettario/minimi o altre tipologie di determinazione del reddito con criteri forfettari</td></tr><tr><td>soggetti in c.d. "multiattività", ossia che esercitano 2 o più attività non rientranti nella stessa categoria dell'indice applicabile. In tal caso non si applicano gli ISA qualora il totale dei ricavi derivanti dalle attività secondarie sia pari o superiore al 30% del totale dei ricavi</td></tr></tbody></table>	inizio o cessazione attività nel periodo d'imposta oggetto di applicazione	ricavi / compensi superiori a € 5.164.569 . ¹⁴	periodo di non normale svolgimento dell' attività ;	soggetti che applicano il regime forfettario/minimi o altre tipologie di determinazione del reddito con criteri forfettari	soggetti in c.d. "multiattività" , ossia che esercitano 2 o più attività non rientranti nella stessa categoria dell'indice applicabile. In tal caso non si applicano gli ISA qualora il totale dei ricavi derivanti dalle attività secondarie sia pari o superiore al 30% del totale dei ricavi
inizio o cessazione attività nel periodo d'imposta oggetto di applicazione						
ricavi / compensi superiori a € 5.164.569 . ¹⁴						
periodo di non normale svolgimento dell' attività ;						
soggetti che applicano il regime forfettario/minimi o altre tipologie di determinazione del reddito con criteri forfettari						
soggetti in c.d. "multiattività" , ossia che esercitano 2 o più attività non rientranti nella stessa categoria dell'indice applicabile. In tal caso non si applicano gli ISA qualora il totale dei ricavi derivanti dalle attività secondarie sia pari o superiore al 30% del totale dei ricavi						

¹³ Rispetto ai precedenti periodi d'imposta, la Commissione degli Esperti **per il periodo d'imposta 2023 non ha aggiunto nessuna clausola di esclusione rispetto a quelle ordinariamente previste**

¹⁴ Al fine della determinazione del limite al di sopra del quale gli Indici non sono applicabili, per i seguenti ISA i **ricavi** devono essere **augmentati delle rimanenze finali e diminuiti delle esistenze iniziali: CG40U** (locazione, valorizzazione, compravendita di beni immobili), **CG50U** (intonacatura, rivestimento, tinteggiatura ed altri lavori di completamento e finitura degli edifici), **CG69U** (Costruzioni) e **CK23U** (servizi di ingegneria integrata)



	<p>classificazione in una categoria reddituale diversa da quella prevista dal quadro degli elementi contabili contenuti nel modello ISA approvato per l'attività esercitata (ad esempio la società tra professionisti);</p> <p>enti del terzo settore non commerciali con opzione per regime forfettario¹⁵;</p> <p>organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfettario¹⁶;</p> <p>imprese sociali¹⁷;</p> <p>società cooperative, consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate;</p> <p>soggetti che esercitano, in ogni forma di società cooperativa, le attività di cui all'ISA BG72U ovvero</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ “Trasporto con taxi” (codice attività 49.32.10) e di ◆ “Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente” (codice attività 49.32.20), <p>corporazioni dei piloti di porto esercenti le attività di cui all'ISA CG77U;</p> <p>soggetti che svolgono attività d'impresa / arte o professione partecipanti a un Gruppo IVA</p>
<p>REGIME PREMIALE ISA APPLICABILE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2023</p>	<p>L'art. 9-bis, comma 11 del D.L. 50/2017 riconosce, a seconda del livello di affidabilità raggiunto dal contribuente, un regime premiale in ambito fiscale applicabile anche per il periodo d'imposta 2023, ma parzialmente modificato¹⁸. In particolare, per tale periodo viene evidenziato come il regime premiale risulti applicabile al raggiungimento di:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ uno dei punteggi specificatamente previsti dalla normativa, ◆ anche come media dei punteggi raggiunti nell'esercizio 2023 e 2022. <p>Relativamente alle novità, viene evidenziato come siano state innalzate le soglie per le quali, al raggiungimento di un voto ISA pari a 9, risulta possibile compensare crediti IVA, redditi, IRAP senza l'apposizione del visto di conformità.</p> <p>Infatti, nel caso di un punteggio ISA pari al 9 (raggiungibile sia nel singolo periodo d'imposta 2023 sia come media degli anni 2022 e 2023) sarà possibile esonera l'apposizione del visto di conformità nel caso di compensazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ di crediti IVA fino ad euro 70.000 (maturati nell'anno 2024 o maturati nei primi due trimestri 2025 nel caso di modelli TR), e ◆ per crediti relativi a imposte dirette e IRAP fino ad euro 50.000 maturati nel periodo d'imposta 2023. <p>Le vecchie soglie di esclusione dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti IVA, imposte dirette e IRAP vengono mantenute e</p>

¹⁵ ex art. 80 del D.lgs. 117/2017.

¹⁶ ex art. 86 del D.lgs. 117/2017.

¹⁷ ex D.lgs. 117/2017.

¹⁸ a seguito dell'introduzione dell'art. 14 del D.lgs. 1/2024 (c.d. "Decreto Semplificazioni"), così come recepito dal [provvedimento n. 205127 Agenzia Entrate del 22.04.2024](#).



sono **applicabili** nel caso in cui il contribuente raggiunga un **voto pari almeno a 8 per il periodo d'imposta 2023 o pari a 8,5 come media dei periodi d'imposta 2023 e 2022.**

Inoltre, sono state **incrementate le soglie di esonero** dall'apposizione del visto di conformità o dalla prestazione di garanzia per i rimborsi relativi all'IVA per importi non superiori ad euro 70.000: anche in questo caso l'incremento si applica al raggiungimento di un punteggio pari a 9 come singolo periodo d'imposta 2023 o come media dei periodi d'imposta 2023 e 2022.

Relativamente al regime premiale applicabile per i rimborsi IVA, qualora venga raggiunto un punteggio pari ad 8 per l'annualità 2023, o pari a 8,5 come media per le annualità 2023 e 2022, risulterà comunque sempre applicabile la vecchia soglia pari ad euro 50.000.

Nella tabella suddetta vengono evidenziati i punteggi raggiungibili e i benefici premiali corrispondenti.

PUNTEGGIO 2023	PUNTEGGIO MEDIO 2023-2022	BENEFICIO PREMIALE APPLICABILE
9	9	<ul style="list-style-type: none"> ◆ esclusione dall'applicazione della disciplina delle società non operative (dal 2022 è stata soppressa la disciplina delle società in perdita sistematica); ◆ esclusione dalla determinazione sintetica del reddito
9	9	<ul style="list-style-type: none"> ◆ esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti per un importo non superiore a: <ul style="list-style-type: none"> ✓ € 70.000 annui relativamente all'IVA, ✓ € 50.000 annui relativamente alle imposte dirette/IRAP. ◆ esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi IVA per un importo non superiore a 70.000 euro annui
8,5	9	Esclusione degli accertamenti basati su presunzioni semplici




	8	8,5	<ul style="list-style-type: none"> ◆ esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti per un importo non superiore a: <ul style="list-style-type: none"> ✓ € 50.000 annui relativamente all'IVA; ✓ € 20.000 annui relativamente alle imposte dirette/IRAP. ◆ esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi IVA per un importo non superiore a 50.000 euro annui
	8	Non previsto	Anticipazione di un anno del termine di decadenza per l'attività di accertamento
<p>Infine, viene evidenziato come nel caso in cui un contribuente eserciti contemporaneamente sia l'attività d'impresa che di lavoro autonomo potrà godere dei benefici premiali solamente se:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ applica gli ISA per entrambe le categorie reddituali previste; ◆ raggiunge il livello minimo di affidabilità fiscale che consente l'accesso al regime premiale per entrambe le categorie reddituali. 			
<p>INDICATORI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE E NUOVO CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE</p>	<p>Dal periodo d'imposta 2023 il calcolo degli indicatori sintetici di affidabilità fiscale si pongono in stretto contatto con l'applicazione del nuovo Concordato Preventivo Biennale – c.d. CPB.</p> <p>Infatti, il c.d. CPB, nella sua modalità di calcolo e di proposta avanzata dall'Agenzia delle Entrate sarà completamente integrato all'interno del software di calcolo già predisposto per gli ISA: tale calcolo verrà effettuato considerando la medesima base di dati e utilizzando lo stesso programma informatico¹⁹.</p> <p>Nello specifico, ai modelli ISA sarà allegato il nuovo quadro P il quale raccoglie i dati connessi al Concordato Preventivo Biennale; tale quadro conterrà i dati necessari per la determinazione del reddito oggetto di proposta e accordo con l'Agenzia delle Entrate.</p>		

¹⁹ Ad oggi però segnaliamo che **gli strumenti operativi non sono ancora completi**, in quanto manca il Decreto Ministeriale esplicativo della metodologia di stima del reddito proposto, così come il software applicativo che andrà collegato al software di calcolo già previsto ai fini ISA. La nuova versione del software aggiornato dovrà essere rilasciata obbligatoriamente entro il prossimo 15 giugno.



CHIARIMENTI DELL'AGENZIA SUL D.LGS SEMPLIFICAZIONI ADEMPIMENTI

Con la [circolare n. 9/E del 02.05.2024](#) l'Agenzia delle Entrate si è soffermata su talune disposizioni del c.d. **"Decreto legislativo Semplificazioni Adempimenti"**²⁰, fornendo interessanti chiarimenti. Nella presente scheda si prenderanno in esame gli aspetti più significativi.

CHIARIMENTI DELL'AGENZIA SUL D.LGS SEMPLIFICAZIONI ADEMPIMENTI	
ADDEBITO IN CONTO DEI PAGAMENTI RATEIZZATI	<p>Il primo chiarimento riguarda le disposizioni introdotte circa le modalità di pagamento di imposte, contributi e altre somme, che intendono semplificare gli adempimenti dei contribuenti e degli intermediari autorizzati attraverso:</p> <ul style="list-style-type: none">◆ l'addebito in conto di somme dovute per scadenze future²¹;◆ il pagamento, mediante PagoPA, delle somme dovute con modello F24²². <p>In particolare, viene disciplinata la possibilità, per il contribuente o per l'intermediario autorizzato, di disporre in via preventiva, su un conto aperto presso un intermediario della riscossione convenzionato con l'Agenzia delle Entrate, l'addebito di somme dovute per scadenze future.</p> <p> La disposizione si applica ai versamenti da effettuare tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, che sono, allo stesso tempo, "ricorrenti, rateizzati e predefiniti".</p> <p>Nella circolare viene indicato come rientrano nelle fattispecie in esame, a titolo esemplificativo, i pagamenti rateali relativi ai versamenti da effettuare:</p> <ul style="list-style-type: none">◆ a titolo di acconto e di saldo delle imposte e dei contributi INPS risultanti dalle dichiarazioni²³;◆ in esito ai controlli automatizzati delle dichiarazioni, nonché in esito ai controlli formali delle dichiarazioni²⁴;◆ in esito alle comunicazioni concernenti gli esiti della liquidazione delle imposte dovute sui redditi assoggettati a tassazione separata²⁵. <p>La disposizione consente, pertanto, al contribuente o all'intermediario autorizzato, di inviare in unica soluzione tutti i modelli F24 che fanno capo ai suddetti versamenti, permettendo – previa autorizzazione all'addebito sul citato conto di pagamento aperto presso un intermediario della riscossione convenzionato con l'Agenzia delle Entrate – di effettuare il pagamento degli importi dovuti alle varie scadenze future. L'Amministrazione finanziaria fa notare che, per garantire il buon fine del versamento, il conto in questione deve risultare aperto:</p> <ul style="list-style-type: none">◆ sia al momento dell'immissione della delega;

²⁰ [D.lgs. n. 1/2024](#).

²¹ art. 17 del Decreto.

²² art. 18 del Decreto.

²³ ai sensi dell'art. 20 del D.lgs. 241/1997.

²⁴ artt. 36-bis del D.P.R. 600/1973 e 54-bis del D.P.R. 633/1972, e art. 36-ter del D.P.R. 600/1973 tutte casistiche che fanno capo all'art. 3-bis, commi 1 e 2 del D.lgs. 462/1997.

²⁵ art. 1, comma 412 della Legge 311/2004 ai sensi dell'art. 3-bis, comma 4 del D.lgs. 462/1997.



	<ul style="list-style-type: none">♦ sia alla data di addebito. <p>Per effetto dell'autorizzazione fornita all'addebito l'Agenzia delle Entrate procederà, alle single scadenze, all'inoltro delle deleghe di pagamento agli intermediari della riscossione convenzionati, richiedendo l'addebito sul conto indicato e il riversamento delle somme dovute sulla base delle convenzioni vigenti con i prestatori di servizi di pagamento.</p> <p>Viene comunque fatto notare che, per il tramite di tale modalità di versamento, non è consentito l'utilizzo in compensazione di crediti d'imposta che, alla data futura prestabilita di versamento, non siano più utilizzabili, anche per effetto di contestazioni riguardanti la loro inesistenza.</p> <p>Inoltre, viene stabilito che il contribuente può utilizzare anche gli strumenti di pagamento offerti dalla piattaforma "PagoPA".</p>
COMUNICAZIONE CESSAZIONE DELL'INCARICO DI DEPOSITO SCRITTURE E LIBRI CONTABILI	<p>Di recente è stato emanato il provvedimento attuativo nonché il modello per comunicare la cessazione di tenuta di libri e registri contabili.</p> <p>Per effetto di quanto previsto, qualora si registrino variazioni in merito al luogo di conservazione o al oggetto cui sono affidati i predetti registri e documenti (c.d. "depositario"), il contribuente soggetto passivo IVA deve comunicare tali variazioni:</p> <ul style="list-style-type: none">♦ all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente;♦ entro 30 giorni;♦ utilizzando l'apposito modello di cui sopra. <p>La nuova norma, prevede che anche il depositario – in caso di inerzia del contribuente – sia legittimato a comunicare all'Agenzia delle Entrate il recesso dal proprio incarico, evitando ad esempio che, in caso di controllo, gli organi verificatori si rechino presso un depositario in sostanza ormai cessato, e consentendo, altresì, a quest'ultimo di liberarsi, anche nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, dall'obbligo di tenuta e conservazione delle scritture del contribuente.</p> <p>In base alla novella²⁶, inoltre, la comunicazione da parte del depositario comporta per il contribuente:</p> <ul style="list-style-type: none">♦ la disponibilità della stessa comunicazione nella propria area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate;♦ che, con decorrenza dalla data di invio della comunicazione, il luogo di conservazione delle scritture e registri contabili obbligatori si presume coincidere con il suo domicilio fiscale.

²⁶L'art 4 del "Decreto Semplificazioni Adempimenti", colmando il vuoto procedurale previgente, dispone che in caso di: *variazione del luogo in cui sono tenuti e conservati i libri, i registri, le scritture e i documenti di cui alla lettera d) del comma 2, se il contribuente ha affidato a terzi l'incarico di tenuta e conservazione dei predetti libri e documenti e non provvede, in caso di cessazione del relativo incarico, alla presentazione della dichiarazione di cui al comma 3, nei successivi sessanta giorni dalla scadenza del termine ivi previsto il depositario avvisa il contribuente, mediante posta elettronica certificata o lettera raccomandata con avviso di ricevimento, che comunicherà all'Agenzia delle entrate la cessazione dell'incarico. Il depositario, assolto l'onere comunicativo di cui al precedente periodo, entro i medesimi sessanta giorni provvede all'invio di tale comunicazione all'Agenzia delle entrate (...).*



**INVIO SEMESTRALE
DATI SISTEMA TS**

L'art. 12 del "Decreto Adempimenti" stabilisce che l'**invio telematico** al Sistema Tessera Sanitaria (di seguito "**Sistema TS**"), dei **dati** riguardanti le **spese sanitarie** sostenute dalle **persone fisiche** a partire **dal 01.01.2024** avvenga con **cadenza semestrale**.

Nella circolare si ricorda che sono **tenufi** al suddetto **invio**,

- ◆ aziende sanitarie locali, le aziende ospedaliere, gli istituti di ricovero e cura a carattere scientifico, i policlinici universitari, le farmacie, pubbliche e private, i presidi di specialistica ambulatoriale, le strutture per l'erogazione delle prestazioni di assistenza protesica e di assistenza integrativa, gli altri presidi e strutture accreditati per l'erogazione dei servizi sanitari e gli iscritti all'Albo dei medici chirurghi e degli odontoiatri²⁷;
- ◆ esercizi commerciali di cui all'art. 4, comma 1, lettere d), e) e f) del D.Lgs 114/1998, che svolgono l'attività di distribuzione al pubblico di farmaci²⁸, ai quali è stato assegnato dal Ministero della salute il codice identificativo univoco²⁹, iscritti agli albi professionali degli psicologi³⁰, iscritti agli albi professionali degli infermieri³¹, iscritti agli albi professionali delle ostetriche/i³², iscritti agli albi professionali dei tecnici sanitari di radiologia medica³³, esercenti l'arte sanitaria ausiliaria di ottico che hanno effettuato l'apposita comunicazione al Ministero della salute³⁴, esercenti l'arte ausiliaria di ottico di cui alla lettera f) ovvero registrati in Anagrafe tributaria, con codice attività - primario o secondario - della classificazione delle attività economiche adottata dall'Istat - Ateco 2007 47.78.20 "Commercio al dettaglio di materiale per ottica e fotografia", iscritti agli albi professionali degli infermieri pediatrici³⁵³⁶;
- ◆ strutture sanitarie militari³⁷;
- ◆ iscritti ai seguenti albi³⁸:
 - ✓ della professione sanitaria di tecnico sanitario di laboratorio biomedico,
 - ✓ della professione sanitaria di tecnico audiometrista,
 - ✓ della professione sanitaria di tecnico audioprotesista,
 - ✓ della professione sanitaria di tecnico ortopedico,
 - ✓ della professione sanitaria di dietista,
 - ✓ della professione sanitaria di tecnico di neurofisiopatologia,
 - ✓ della professione sanitaria di tecnico fisiopatologia cardiocircolatoria e perfusione cardiovascolare,

²⁷ art. 3, comma 3 del D.lgs. 175/2014.

²⁸ ai sensi dell'art. 5 del D.L. 223/2006.

²⁹ previsto dal decreto del Ministro della salute del 15.07.2004.

³⁰ di cui alla Legge 56/1989.

³¹ di cui al D.M. 739/1994.

³² di cui al D.M. 740/1994.

³³ di cui al D.M. 746/1994.

³⁴ di cui agli artt. 11, comma 7 e 13 del D.lgs. 46/1997.

³⁵ di cui al D.M. 70/1997.

³⁶ si tratta, in generale, dei soggetti di cui all'art. 1 del D.M. 01.09.2016.

³⁷ di cui all'art. 183, comma 6 e di cui agli artt. 195 e 195-bis del D.lgs. 66/2010, ossia i soggetti di cui all'art. 1 del D.M. 22.03.2019.

³⁸ art. 1 del D.M. 22.11.2019.



- ✓ della professione sanitaria di igienista dentale,
- ✓ della professione sanitaria di fisioterapista,
- ✓ della professione sanitaria di logopedista,
- ✓ della professione sanitaria di podologo,
- ✓ della professione sanitaria di ortottista e assistente di oftalmologia,
- ✓ della professione sanitaria di terapeuta della neuro e psicomotricità dell'età evolutiva,
- ✓ della professione sanitaria di tecnico della riabilitazione psichiatrica,
- ✓ della professione sanitaria di terapeuta occupazionale,
- ✓ della professione sanitaria di educatore professionale,
- ✓ della professione sanitaria di tecnico della prevenzione nell'ambiente e nei luoghi di lavoro,
- ✓ della professione sanitaria di assistente sanitario,
- ✓ dei biologi;
- ◆ iscritti ai seguenti elenchi speciali ad esaurimento³⁹:
 - ✓ per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di tecnico sanitario di laboratorio biomedico;
 - ✓ per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di tecnico audiometrista;
 - ✓ per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di tecnico audioprotesista;
 - ✓ per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di tecnico ortopedico;
 - ✓ per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di dietista;
 - ✓ per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di tecnico di neurofisiopatologia;
 - ✓ per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di tecnico fisiopatologia cardiocircolatoria e perfusione cardiovascolare;
 - ✓ per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di igienista dentale;
 - ✓ per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di fisioterapista;
 - ✓ per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di logopedista;
 - ✓ per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di podologo;
 - ✓ per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di ortottista e assistente di oftalmologia;

³⁹ art. 1 del D.M. 16.07.2021.



	<ul style="list-style-type: none"> ✓ per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di terapista della neuro e psicomotricità dell'età evolutiva; ✓ per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di tecnico della riabilitazione psichiatrica; ✓ per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di terapista occupazionale; ✓ per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di educatore professionale; ✓ per lo svolgimento delle attività professionali previste dal profilo della professione sanitaria di tecnico della prevenzione nell'ambiente e nei luoghi di lavoro; ✓ dei massofisioterapisti⁴⁰. <p>Per effetto della novella la trasmissione dei dati al Sistema TS relativi alle spese sanitarie, sostenute a partire dal 01.01.2024, assume "a regime" una cadenza semestrale⁴¹, e deve essere effettuata rispettando le scadenze⁴² di seguito riportate:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ entro il 30 settembre di ciascun anno, con riferimento alle spese sostenute nel primo semestre dell'anno stesso; ◆ entro il 31 gennaio di ciascun anno con riferimento alle spese sostenute nel secondo semestre dell'anno precedente. <p>Infine, per i commercianti al minuto di farmaci⁴³ che⁴⁴ memorizzano elettronicamente e trasmettono telematicamente i dati relativi ai corrispettivi giornalieri, è venuto meno l'obbligo (che sarebbe dovuto decorrere a partire dal 01.01.2024) di adempiere esclusivamente mediante il Sistema TS, rimanendone comunque ferma la facoltà.</p>
<p>MEMORIZZAZIONE ELETTRONICA E TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI MEDIANTE APPOSITE PROCEDURE SOFTWARE</p>	<p>Il legislatore ha poi semplificato⁴⁵, per i soggetti che effettuano attività di commercio al minuto e assimilate⁴⁶, la memorizzazione e la trasmissione telematica dei corrispettivi⁴⁷ in quanto possono essere effettuata mediante soluzioni software⁴⁸ che garantiscono la sicurezza e l'inalterabilità dei dati.</p> <p>La disposizione rappresenta, quindi, uno sviluppo e un rafforzamento della disciplina già in vigore in quanto – consentendo l'implementazione di soluzioni software che possono essere installate su un qualsiasi dispositivo (come quelli più evoluti di pagamento elettronico, denominati "SmartPOS") e che siano in</p>

⁴⁰ il cui titolo è stato conseguito ai sensi della Legge 403/1971.

⁴¹ ai sensi dell'art. 12 del "Decreto Adempimenti".

⁴² di cui all'art. 7, comma 1-bis del D.M. 19.10.2020, come introdotto dall'art. 2, comma 2, lettera c) del D.M. 08.02.2024.

⁴³ per effetto di quanto previsto all'art. 4-quinquies del D.L. 145/2023 (c.d. "Decreto Anticipi").

⁴⁴ ai sensi dell'art. 2, comma 1 del D.lgs. 127/2015.

⁴⁵ con l'art. 24 del "Decreto Adempimenti".

⁴⁶ di cui all'art. 22 del D.P.R. 633/1972.

⁴⁷ da effettuare ai sensi dell'art. 2, comma 1 del D.Lgs127/2015.

⁴⁸ tali soluzioni software: "devono poter consentire la piena integrazione e interazione del processo di registrazione dei corrispettivi con il processo di pagamento elettronico, nel caso in cui l'operazione commerciale sia regolata mediante la predetta modalità di pagamento, al fine di semplificare e rendere meno onerose le operazioni amministrative degli esercenti"



	<p>grado di consentire la piena integrazione e interazione del processo di registrazione dei corrispettivi con il processo di pagamento elettronico – unifica di fatto lo strumento con cui l'esercente effettua operazioni commerciali, amministrative, fiscali e di pagamento⁴⁹.</p>								
<p>SOSPENSIONE INVIO DI COMUNICATI E INVITI</p>	<p>L'art. 10, comma 1 del "Decreto Adempimenti" introduce due periodi di sospensione, nell'arco dell'anno, dell'invio di alcune tipologie di atti elaborati o emessi dall'Agenzia delle Entrate. Si tratta, in particolare:</p> <table border="1" data-bbox="443 524 1455 922"> <tr> <td style="text-align: center;">1)</td> <td>delle comunicazioni concernenti gli esiti dei controlli automatizzati delle dichiarazioni⁵⁰ – lettera a)</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">2)</td> <td>delle comunicazioni concernenti gli esiti dei controlli formali delle dichiarazioni⁵¹ – lettera b)</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">3)</td> <td>delle comunicazioni concernenti gli esiti della liquidazione delle imposte dovute sui redditi assoggettati a tassazione separata⁵² – lettera c)</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">4)</td> <td>delle lettere di invito per l'adempimento spontaneo (cosiddette "lettere di compliance")⁵³ – lettera d)</td> </tr> </table> <p>Sul piano temporale, la sospensione dei citati atti riguarda i periodi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ dal 1° al 31 agosto; ◆ dal 1° al 31 dicembre; <p>di ogni anno.</p> <p>Pertanto, durante tali periodi di sospensione è precluso all'Agenzia delle Entrate l'invio degli atti in precedenza indicati, ancorché siano già stati elaborati o emessi, salvo il caso in cui ricorrano ipotesi di indifferibilità e urgenza tali da richiedere una deroga all'ordinario regime di sospensione⁵⁴.</p> <p>Inoltre,⁵⁵ nel periodo dal 1° agosto al 4 settembre sono sospesi i termini di 30 giorni previsti per il pagamento delle somme:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni; ◆ dovute a seguito del controllo formale delle dichiarazioni; ◆ derivanti dalla liquidazione delle imposte sui redditi assoggettati a tassazione separata. <p>Ciò comporta che, qualora l'Ufficio, ravvisando la sussistenza di ragioni di indifferibilità, nel periodo 1° agosto – 31 agosto invii comunque una</p>	1)	delle comunicazioni concernenti gli esiti dei controlli automatizzati delle dichiarazioni ⁵⁰ – lettera a)	2)	delle comunicazioni concernenti gli esiti dei controlli formali delle dichiarazioni ⁵¹ – lettera b)	3)	delle comunicazioni concernenti gli esiti della liquidazione delle imposte dovute sui redditi assoggettati a tassazione separata ⁵² – lettera c)	4)	delle lettere di invito per l'adempimento spontaneo (cosiddette "lettere di compliance") ⁵³ – lettera d)
1)	delle comunicazioni concernenti gli esiti dei controlli automatizzati delle dichiarazioni ⁵⁰ – lettera a)								
2)	delle comunicazioni concernenti gli esiti dei controlli formali delle dichiarazioni ⁵¹ – lettera b)								
3)	delle comunicazioni concernenti gli esiti della liquidazione delle imposte dovute sui redditi assoggettati a tassazione separata ⁵² – lettera c)								
4)	delle lettere di invito per l'adempimento spontaneo (cosiddette "lettere di compliance") ⁵³ – lettera d)								

⁴⁹ La definizione delle specifiche tecniche finalizzate alla realizzazione, omologazione e rilascio di tali soluzioni software viene demandata a uno o più provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, da emanare eventualmente previo parere favorevole del Garante per la protezione dei dati personali.

⁵⁰ di cui agli artt. 36-bis del D.P.R. 600/1973 e 54-bis del D.P.R. 633/1972.

⁵¹ di cui all'art. 36-ter del D.P.R. 600/1973.

⁵² di cui all'art. 1, comma 412 della Legge 311/2004.

⁵³ di cui all'art. 1, commi da 634 a 636 della Legge 190/2014.

⁵⁴ A titolo esemplificativo, l'autorità fiscale ritiene che possano costituire ipotesi di indifferibilità e urgenza le situazioni in cui sussiste pericolo per la riscossione, intendendosi come tali anche i casi in cui la mancata spedizione della comunicazione o notifica dell'atto pregiudichi il rispetto dei termini di prescrizione e decadenza previsti in materia di riscossione, con conseguente rischio di compromettere il recupero delle somme dovute; l'invio di comunicazioni o atti che prevedono l'inoltro di una **notizia di reato**; l'invio di comunicazioni o atti destinati a **soggetti sottoposti a procedure concorsuali**, ai fini della **tempestiva insinuazione nel passivo**.

⁵⁵ in considerazione di quanto previsto dal predetto art. 7-quater, comma 17 del D.L. 193/2016





comunicazione di irregolarità derivante dal **controllo automatizzato** effettuato sul modello dichiarativo – ricevuta dal contribuente, ad esempio, il 26 agosto – il **termine di 30 giorni** per il **pagamento** delle **somme** dovute a seguito dell'anzidetta comunicazione⁵⁶ **inizierà a decorrere**, per effetto della sospensione a partire **dal 5 settembre** (e non invece dalla data di ricezione della stessa).

Infine, si conferma che la **sospensione** dell'**invio** degli **atti** da parte dell'Agenzia delle entrate nel periodo 1° agosto – 31 agosto **non incide sulla sospensione**⁵⁷ relativa al **periodo 1° agosto – 4 settembre**, dei **termini** per la **trasmissione di documenti e informazioni** richiesti ai contribuenti da parte della stessa Agenzia delle Entrate oppure da altri enti impositori.

⁵⁶ previsto dall'art. 2, comma 2 del D.Lgs462/1997.

⁵⁷ prevista dall'art. 37, comma 11-bis, secondo periodo del D.L. 223/2006.



IL REGIME DEL MARGINE E METODO GLOBALE CALCOLO DEL MARGINE AI FINI IVA E ADEMPIMENTI

INTRODUZIONE

Il **regime del margine**, come sappiamo, 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**.

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 globale**, il cui campo di applicazione risulta essere più ristretto rispetto a quello relativo agli altri due metodi, infatti, è applicabile **solo ai soggetti che** esercitano un'attività di tipo commerciale, ad esclusione degli ambulanti, di **alcune tipologie di beni** espressamente stabilite dalla legge.

INDICE DELLE DOMANDE

1. **Che cos'è** il regime del **margine**?
2. **Quando** può essere **applicato** il **metodo globale**?
3. **Come** viene **determinata la base imponibile per il calcolo dell'IVA** nel **metodo globale**?
4. **Quali** sono gli **obblighi formali** e di **certificazione delle vendite**?
5. **Come** devono essere **fatturate le cessioni di beni**?
6. **Come** devono essere tenuti il **registro acquisti** e il **registro cessioni**?
7. **Quando** deve essere tenuto anche il **registro Iva**?



DOMANDE E RISPOSTE

D.1. CHE COS'È IL REGIME DEL MARGINE?

R.1. Il **regime del margine** è disciplinato dagli artt. 36-40-bis del D.L. 41/1995⁵⁸, 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)

⁵⁸ in ambito europeo, ad oggi, la disciplina è contenuta nella Direttiva 2006/112/CE in particolare dagli artt. 311 e ss.



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

Nel presente approfondimento esaminiamo il calcolo con il **metodo globale**.

D.2. QUANDO PUÒ ESSERE APPLICATO IL METODO GLOBALE?

R.2. Il **metodo globale**⁵⁹ proprio del regime del margine, **può essere applicato solamente** nel caso di alcune **specifiche categorie di beni usati** e si applica **solamente** ai **rivenditori abituali**⁶⁰ e mai a quelli occasionali.

Il **metodo globale** del margine **è applicabile** nel caso di **rivenditori abituali** dei seguenti **beni**:

- ◆ **veicoli**;
- ◆ **monete** e altri oggetti da collezione;
- ◆ **materiali tessili, abiti, biancheria e altri prodotti di abbigliamento** compresi quelli accessori;
- ◆ **beni**, anche se di generi diversi, **acquistati per masse** con **compendio unitario e con prezzo indistinto**;
- ◆ **qualsiasi altro bene** con **prezzo di acquisto inferiore a 516,46 euro**.

Sono in ogni caso **escluse dall'applicazione del metodo globale** le cessioni di:

- ◆ **prodotti editoriali di antiquariato** e **prodotti editoriali diversi da quelli di antiquariato**;
- ◆ **francobolli da collezione** e collezioni di francobolli;
- ◆ **parti, pezzi di ricambio o componenti** derivanti da demolizioni di mezzi di trasporto o di apparecchiature elettromeccaniche.

Per tali beni si applica sempre il metodo forfettario del margine.



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

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

⁵⁹ disciplinato dell'articolo 36, comma 6 del Decreto Legge 41/1995.

⁶⁰ Diversa è dunque l'ipotesi in cui venga esercitata l'attività sia in forma ambulante che presso una sede fissa. Infatti, in tali casi è possibile determinare il margine con il metodo globale.





APPLICABILE AL COMMERCIO

- beni < 516,46;
- veicoli;
- monete e altri oggetti da collezione;
- materie tessili, prodotti abbigliamento e accessori;
- beni diversi acquistati per masse

NON APPLICABILE AL COMMERCIO

- svolto completamente in forma ambulante;
- di prodotti editoriali;
- di parti di ricambio di apparecchiature elettromeccaniche;
- di componenti derivanti da attività di demolizione di mezzi di trasporto.

D.3. COME VIENE DETERMINATA LA BASE IMPONIBILE PER IL CALCOLO DELL'IVA NEL METODO GLOBALE?

R.3. Secondo il metodo globale, diversamente da quello analitico, **il margine è determinato dalla differenza** tra:

- ◆ **ammontare complessivo mensile (o trimestrale) delle cessioni;** e
- ◆ **ammontare complessivo mensile (o trimestrale) degli acquisti (inclusi IVA) maggiorati delle spese accessorie e di riparazione (a lordo di IVA).**

Si noti però che, ai fini della determinazione del margine secondo il metodo globale **non concorrono** le **cessioni all'esportazioni** nonché le **operazioni assimilate**⁶¹. Nel caso in cui la cessione *esclusa* avvenga in un mese (o trimestre) diverso da quello in cui il relativo costo di acquisto ha concorso alla formazione del margine occorrerà effettuare una *rettifica in diminuzione* all'ammontare degli acquisti con riferimento al periodo nel corso del quale la cessione è stata effettuata.

La [circolare MEF n. 177 del 22.06.1995](#) definisce le "**spese accessorie e di riparazione**" come quelle **sostenute dal rivenditore** che abbiano **specifico 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.

A titolo esemplificativo, **si ipotizzi** che nel corso del mese di marzo vengano **acquistati capi d'abbigliamento pari ad euro 500** e che gli stessi concorrano alla **determinazione del margine relativo al mese di marzo** (che in assenza di ulteriori operazioni è pari ad una differenza negativa di 500 euro).

Il **mese successivo**, i medesimi **saranno oggetto di cessione all'esportazione per euro 900**.

⁶¹ Tra cui rientrano le cessioni:

- ◆ extra-UE ovvero agli organismi internazionali;
- ◆ a soggetti residenti nella Repubblica di San Marino ovvero nello Stato Vaticano.

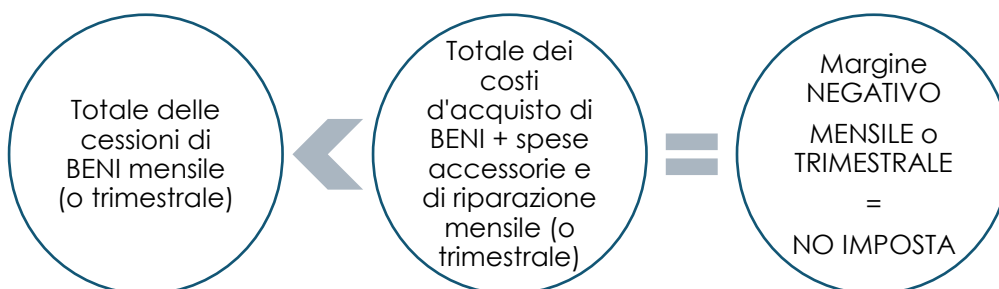


Tale somma non **concorrerà alla determinazione del margine di aprile** – in quanto, come visto precedentemente, le cessioni all'esportazione non concorrono per espressa previsione normativa al calcolo del margine secondo il metodo globale – ma poiché i relativi costi (di euro 500) sono stati oggetto di formazione del margine del mese di marzo, ad aprile (mese in cui è effettuata la cessione all'esportazione) dovrà essere operata una rettifica del costo pari ad euro 500.



La differenza può essere:

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



- ◆ **positiva:** costituisce il margine lordo su cui determinare l'IVA dovuta applicando la percentuale di **scorporo**.

Se le cessioni mensili (o trimestrali) effettuate si riferiscono a beni soggetti ad **aliquote diverse**, occorre:

- ◆ prima di procedere all'operazione di scorporo, **differenziare gli imponibili** soggetti alle aliquote diverse.
- ◆ Successivamente, deve essere calcolato il **rapporto percentuale** tra i corrispettivi soggetti ad ognuna delle diverse aliquote sul totale delle operazioni effettuate e la percentuale che fuoriesce va poi applicata al margine di periodo.

Seguendo tale iter **si individua la parte di margine lordo** da assoggettare, mediante l'operazione di scorporo, all'aliquota IVA corrispondente.

Per cui si dividerà il margine lordo per il coefficiente relativo all'aliquota IVA⁶² cui è soggetto il

⁶² Ossia:

- ◆ 104 per i beni soggetti ad aliquota IVA 4%;



bene ceduto e moltiplicando il risultato per 100 si ottiene la **base imponibile IVA** e, per differenza, l'ammontare **dell'IVA**.



Esempio 1 – Iva sul margine, applicazione del metodo globale

La società X s.r.l., contabilità mensile, cede beni usati utilizzando come metodo di calcolo del regime del margine il **metodo globale**.

Nell'arco del **mese di agosto** annota le seguenti operazioni:

- ◆ **acquisti** merci per euro 5.000;
- ◆ **cessioni** merci per 16.000 euro di cui:
 - ✓ euro 7.000 soggetti all'aliquota del 22%
 - ✓ e i restanti euro 9.000 soggetti all'aliquota del 10%.

In primis, si procede al calcolo del **rapporto percentuale** tra il **totale delle cessioni** e i **corrispettivi soggetti ad ognuna delle differenti aliquote**:

		Rapporto %
Aliquota 10%	9.000,00	56%
Aliquota 22%	7.000,00	44%
Totale Cessioni Agosto	16.000,00	100%

Successivamente, si determina la **porzione di margine lordo** relativo all'aliquota IVA applicando il rapporto percentuale precedentemente determinato alla differenza positiva relativa al mese di agosto:

		Rapporto %	Margine lordo	Porzione di margine lordo
Aliquota 10%	9.000,00	56%	11.000,00	6.187,50
Aliquota 22%	7.000,00	44%	11.000,00	4.812,50
Totale Cessioni Agosto	16.000,00	100%		11.000,00
Acquisti Agosto	5.000,00			
Differenza positiva	11.000,00			

In ultimo, **per ciascuna porzione di margine lordo** si prosegue con l'**operazione di scorporo**:

		Rapporto %	Margine lordo	Porzione di margine		Imponibile	IVA
Aliquota 10%	9.000,00	56%	11.000,00	6.187,50	1,10	5.625,00	562,50

- ◆ 110 per i beni soggetti ad aliquota IVA 10%;
- ◆ 122 per i beni soggetti ad aliquota IVA 22%.



Aliquota 22%	7.000,00	44%	11.000,00	4.812,50	1,22	3.944,67	867,83
Cessioni Agosto	16.000,00	100%		11.000,00		9.569,67	1.430,33
Acquisti Agosto	5.000,00						
Differenza positiva	11.000,00						

Esempio 2 – Iva sul margine, applicazione del metodo globale

La società X s.r.l. esercente attività di commercio di auto di seconda mano, nell'arco del primo trimestre 2024, effettua le seguenti operazioni:

- ◆ acquisto auto X targa XX123XX: euro 5.500;
- ◆ sostiene spese per passaggio di proprietà auto X per euro 120;
- ◆ acquisto auto Y targa YY321YY: euro 3.800;
- ◆ sostiene spese per passaggio di proprietà auto Y per euro 120;
- ◆ vende auto usata Z targa ZZ111ZZ: euro 10.540.

Registro Acquisti				
Data	Descrizione del bene	Costo acq.	Spese acc. (trasporto)	Px acq. tot.
31/01	Auto X tg XX123XX	5.500	120	5.620
15/02	Auto Y tg YY321YY	3.800	120	3.920
I° trimestre				9.540

Registro Cessioni			
Data	Descrizione del bene	Prezzo di vendita	Aliquota
14/02	Auto Z tg ZZ111ZZ	10.540	22%
I° trimestre		10.540	

Il margine relativo al I trimestre 2024 sarà pari ad euro 1.000.

Corrispettivi da cessione I trim	10.540
Costi di acquisti sostenuti I trim	9.540
Margine positivo (10.540 – 9.540)	1.000
Imponibile (1.000/1,22)	819,67
IVA	180,33

Il 16 maggio 2024 la società X s.r.l. verserà l'IVA relativa al primo trimestre di euro 180,33.

D.4. QUALI SONO GLI OBBLIGHI FORMALI E DI CERTIFICAZIONE DELLE VENDITE?



R.4. 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

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

D.5. COME DEVONO ESSERE FATTURATE LE CESSIONI DI BENI?

R.5. 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**.

Cod. articolo	Descrizione	Quantità	Prezzo unitario	UM	Sconto o magg.	%IVA	Prezzo totale
	PIAGGIO VESPA GTS 300 SUPER SPORT TG.		5.000,00			N5	5.000,00
RIEPILOGHI IVA E TOTALI							
esigibilità iva / riferimenti normativi	%IVA	Spese accessorie	Arr.	Totale imponibile	Totale imposta		
Cessioni reg. margine globale art.36 c.6 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 **riversa IVA** e, analogamente, la stessa non consente al cessionario di detrarre l'IVA.

D.6. COME DEVONO ESSERE TENUTI IL REGISTRO ACQUISTI E IL REGISTRO CESSIONI?

R.6. I soggetti che applicano il metodo globale **istituiscono due differenti registri**⁶³:

- ◆ il **registro acquisti**;
- ◆ il **registro cessioni**.

Sul **registro acquisti** va annotato, entro 15 giorni dall'acquisto (e comunque non oltre la data di

⁶³ In ottemperanza dell'art. 38 del D.L. n. 41/1995.



annotazione della rivendita):

- ◆ la data di acquisto;
- ◆ la natura, quantità dei beni acquistati;
- ◆ il prezzo di acquisto (IVA inclusa);
- ◆ le spese accessorie e/o di riparazione⁶⁴.

Laddove vengano acquistate masse di beni di uno stesso genere, si pensi a titolo esemplificativo all'acquisto per masse di abbigliamento, è possibile annotare, indicando il genere, la quantità complessiva e il costo d'acquisto totale⁶⁵.

Registro Acquisti				
Data	Descrizione del bene	Costo acq.	Spese acc. (trasporto)	Px acq. tot.
16/01	Abbigliamento	6.800	200	7.000

Il **registro cessioni** va movimentato entro il primo giorno non festivo successivo a quello in cui le operazioni sono effettuate con annotazione di:

- ◆ la data di vendita;
- ◆ la natura, quantità dei beni ceduti;
- ◆ il prezzo di vendita (comprensivo dell'IVA);
- ◆ l'aliquota IVA di riferimento.

Registro Cessioni			
Data	Descrizione del bene	Prezzo di vendita	Aliquota
16/01	Abbigliamento	13.850	22%

Il registro cessioni conterrà altresì l'indicazione:

- ◆ del margine positivo di periodo distinto per aliquote;
- ◆ della liquidazione dell'imposta.

CALCOLO DEL MARGINE DEL II TRIMESTRE		ANNO 2023	
AMMONTARE DEI CORRISPETTIVI ANNOTATI NEL PERIODO		13.850,00	*
AMMONTARE DEI COSTI SOSTENUTI NEL PERIODO		-7.000,00	
CREDITO DI MARGINE RIPORTATO A NUOVO		-1.870,00	
MARGINE POSITIVO		4.980,00	*
RIPARTIZIONE DEL MARGINE TRA LE ALIQUOTE IVA :			
MARGINE AL	22% : (13.850,00 /	13.850,00) *	4.980,00 = 4.980,00
RIEPILOGO IVA			
Cod. IVA	Descrizione	Imponibile	Imposta
* 22	ALIQUOTA 22%	4.081,97	898,03

D.7. QUANDO DEVE ESSERE TENUTO ANCHE IL REGISTRO IVA?

⁶⁴ Le quali possono essere annotate anche successivamente la rivendita ma entro 15 giorni dal ricevimento della relativa fattura (C.M. n. 177/1995).

⁶⁵ Precisazione di cui alla C.M. n. 177/1995.



R.7. Laddove l'operatore, oltre ad operazioni soggette al regime del margine, effettui anche quelle soggette al regime IVA ordinario, deve tenere, **oltre al registro degli acquisti e delle cessioni**, 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.

Diversamente dal metodo analitico, **i soggetti che applicano il metodo globale non sono tenuti ad annotare le cessioni e gli acquisti** derivanti ai fini del margine sui registri IVA ordinari⁶⁶.

⁶⁶ [circolare MEF n. 108 del 03.05.1996.](#)



PRASSI DELLA SETTIMANA

PROVVEDIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

[Provvedimento 221010 del 07.05.2024](#)

Comunicazione per la promozione dell'adempimento spontaneo da parte dei **beneficiari di aiuti di Stato e di aiuti in regime "de minimis"** per i quali è stata **rifiutata l'iscrizione nei registri RNA, SIAN e SIPA** per aver indicato nei modelli Redditi, IRAP e 770 – periodo d'imposta 2020 – dati non coerenti con la relativa disciplina agevolativa (Attuazione dell'articolo 1, commi da 634 a 636, della legge 23 dicembre 2014, n. 190).

[Provvedimento 224381 del 09.05.2024](#)

Disposizioni di attuazione dell'articolo 1 del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, riguardanti le **modalità e i termini di comunicazione all'Agenzia delle entrate dei trasferimenti, anche attraverso movimentazione di conti, da o verso l'estero di mezzi di pagamento** di cui all'articolo 1, comma 2, lettera s), del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231.

CIRCOLARI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

[Circolare n. 10/E del 10 maggio 2024](#)

Novità sulla disciplina delle locazioni brevi (Legge 30 dicembre 2023, n. 213 (legge di bilancio 2024)).

RISPOSTE AGLI INTERPELLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Le **Risposte** alle istanze di interpello **pubblicate** in **questa settimana: n. 100 del 03.05.2024** consultabile direttamente sul sito dell'Agenzia delle Entrate al seguente link: [Risposte alle istanze di interpello di MAGGIO 2024](#)



LO SCADENZARIO DAL 10.05.2024 AL 24.05.2024

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 effettuate 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.

Lunedì **20 maggio 2024**

Le **imprese elettriche** devono inviare la **Comunicazione all'Agenzia delle Entrate dei dati di dettaglio relativi al canone TV** addebitato, accreditato, riscosso e riversato nel **mese di aprile** (Articolo 5, comma 2, del Decreto del Ministro dello Sviluppo Economico, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, 13 maggio 2016, n. 94), esclusivamente in via telematica mediante il servizio telematico Entratel o Fisconline, utilizzando il prodotti software di controllo e di predisposizione dei file resi disponibili gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate, direttamente o tramite intermediari abilitati.

