



**CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964**

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

**Numero 12 del 23 maggio 2023**

## Focus settimanale:

- **L'avviso di accertamento intestato al defunto**
- **I controlli sulle partite Iva**
- **Quali effetti per gli acquisti con IVA indetraibile in caso di utilizzo del plafond?**
- **Il deposito del bilancio d'esercizio**

*Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:*

**Dott. Saverio Gitto**

**Dott.ssa Beatrice Gitto**

**Dott.ssa Giosy Gitto**

## Flash di stampa



3

## L'Agenzia interpreta



7

## Il Giudice ha sentenziato



8

In breve.....	11
L'avviso di accertamento intestato al defunto .....	11
I controlli sulle partite Iva .....	13
L'Approfondimento.....	15
Quali effetti per gli acquisti con IVA indetraibile in caso di utilizzo del plafond? .....	15
L'Approfondimento.....	27
Il deposito del bilancio d'esercizio .....	27

## Flash di stampa



Semplificazione della gestione delle spese mediche nel precompilato	IL SOLE 24 ORE 15.05.2023	Il Caf può beneficiare dell'esonero dalla conservazione documentale, solo se il cittadino consegna il dettaglio delle spese mediche, scaricandolo dal sistema TS, e firmando una dichiarazione specifica.
Rottamazione- quater per amministratori giudiziari	IL SOLE 24 ORE 15.05.2023	Gli amministratori giudiziari delle aziende in sequestro o in confisca non definitiva devono decidere entro il 30 giugno se aderire alla definizione agevolata dei debiti relativi a carichi affidati dagli enti creditori all'Agenzia delle Entrate tra il 1.01.2000 e il 30.06.2022, versando le somme dovute senza sanzioni, interessi di mora e aggio, fino a un massimo di 18 rate in 5 anni.
Attestazione Soa per bonus casa	IL SOLE 24 ORE 16.05.2023	Il Consiglio superiore dei lavori pubblici ha analizzato la norma del decreto Ucraina (art. 10-bis D.L. 21/2022) con la quale a maggio 2022 è stato introdotto un principio che diventerà pienamente operativo da luglio 2023. Nel decreto è stabilito che per accedere ai bonus casa (sia il superbonus che i bonus minori) nei lavori sopra 516.000 euro occorre affidarsi a imprese dotate di un'attestazione Soa.
Trasformazione di società immobiliare in società semplice	ITALIA OGGI 16.05.2023	L'art. 1, cc. 100-106 L. 197/2022 prevede risparmi fiscali se si decide di trasformare una società immobiliare commerciale in società semplice oppure di assegnare i beni della stessa ai soci entro il 30.09.2023.
Novità per gli ISA	IL SOLE 24 ORE 17.05.2023	Il D.M. Economia 28.04.2023, pubblicato in Gazzetta Ufficiale, aggiunge ai soggetti esclusi dalla compilazione degli ISA, relativi al periodo d'imposta 2022, anche i soggetti che hanno aperto la partita Iva dal 1.01.2021.
Fattura elettronica verso la PA	IL SOLE 24 ORE 17.05.2023	L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la nuova versione dell'allegato al provvedimento direttoriale del 18.04.2019, datato 15.05.2023, aggiornando le regole

		tecniche per le fatture elettroniche europee verso le Pubbliche Amministrazioni.
Agevolazioni per imprese che investono e non distribuiscono utili	IL SOLE 24 ORE 17.05.2023	Il disegno di legge delega di riforma fiscale consente di ridurre l'aliquota Ires al 15% se, entro i 2 periodi d'imposta successivi a quelli in cui è stato prodotto il reddito, vengono investite somme nella società e in nuove assunzioni e gli utili non sono distribuiti o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'attività d'impresa.
Anagrafe patrimoniale UE	ITALIA OGGI 17.05.2023	Il Consiglio Ue (Ecofin) ha approvato la direttiva Dac8 relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale, che aggiorna la direttiva 2011/16/UE, disciplinando lo scambio automatico di informazioni relative alle criptovalute e ai ruling (accordi fiscali) per i contribuenti con un elevato patrimonio netto.
Pagamenti telematici nella giustizia tributaria	ITALIA OGGI 17.05.2023	La nuova modalità di pagamento telematico nell'ambito della giustizia tributaria, disponibile dal 15.05, consente di passare tramite il Pda (Punto di accesso alla rete telematica) e scaricare l'avviso di pagamento in formato Pdf e di pagarlo tramite sportelli, home banking o altre tipologie di versamento.
Modifiche agli ISA 2022	ITALIA OGGI 18.05.2023	È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 17.05.2023 il D.M. Economia 28.04.2023, contenente l'approvazione delle modifiche agli indici sintetici di affidabilità fiscale che si applicano al periodo d'imposta 2022.
Decreto Bollette	IL SOLE 24 ORE 19.05.2023	Il D.L. 34/2023 deve essere convertito entro il 29 maggio e conterrà, oltre alla proroga degli sconti sulle bollette per imprese e famiglie, l'introduzione di una causa di non punibilità per alcuni reati tributari se le violazioni sottese a tali reati siano state definite e vi sia stato l'integrale pagamento delle somme dovute prima della pronuncia della sentenza di appello.
Rateazione nella definizione	ITALIA OGGI 19.05.2023	Un emendamento, approvato in Commissione bilancio e finanze, al D.L.

agevolata delle controversie tributarie		34/2023 prevede nel caso in cui la definizione agevolata delle controversie tributarie supera i 1.000 euro, la possibilità di avvalersi di un piano di pagamento di 51 rate mensili del medesimo importo, con scadenza fine mese a partire dal mese di gennaio 2024, oltre le prime 3 rate, che vanno versate il 30.09.2023, il 31.10 e il 20.12.2023.
Superbonus in 10 quote annuali	IL SOLE 24 ORE 19.05.2023	L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che è possibile allungare da 4 a 10 rate il periodo di utilizzo del superbonus. L'opzione va esercitata nella dichiarazione 2024, riferita all'anno d'imposta 2023, e non sarà revocabile.
Controlli fiscali	IL SOLE 24 ORE 20.05.2023	L'Agenzia delle Entrate informa sul meccanismo dell'analisi di rischio alla base dell'anonomometro, il quale consente tramite pseudonimizzazione di utilizzare le informazioni di sintesi contenute nella Super anagrafe dei conti correnti.
Fotovoltaico	IL SOLE 24 ORE 20.05.2023	Il Gse non può respingere la richiesta di accesso a un incentivo (nella fattispecie, a un contributo maggiorato) sulla base di una mancanza puramente "formale", ma è necessario un'istruttoria approfondita.
Sospensione termini Regione Emilia-Romagna	ITALIA OGGI 20.05.2023	L'Anci, in vista del Consiglio dei Ministri del 23.05.2023, ha richiesto la sospensione dei termini amministrativi e contabili previsti fra il 15.05 e il 31.07.2023 e ricognizione dei fondi disponibili e non ancora utilizzati per le opere di manutenzione e messa in sicurezza del territorio.
Tregua fiscale e riassunzione	ITALIA OGGI 20.05.2023	Il contribuente, in caso di riassunzione in seguito a rinvio, se intende aderire alla pace fiscale, è tenuto al versamento del 90% delle imposte contese anziché il più equo 40%: una percentuale che potrebbe indurre ad attendere il decorso ordinario del procedimento giudiziario.

---

Convenzione San  
Marino - Regno  
Unito contro le  
doppie imposizioni

ITALIA OGGI  
20.05.2023

San Marino ha firmato la Convenzione con  
il Regno Unito per evitare le doppie  
imposizioni (Dta).

---

## L'Agenzia interpreta



Operazioni  
triangolare  
all'esportazione

INTERPELLO  
N. 283  
DEL 04.04.2023

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che l'operazione si considera triangolare all'esportazione se il trasporto dei beni all'estero avviene a cura o a nome del primo cedente. Tale interpretazione, tuttavia, va in contrasto con l'orientamento della Cassazione, inaugurato dalla sentenza 4098/2000 e costantemente ribadito fino all'ordinanza 23828/2022 e rischia di innescare contenziosi.

Immatricolazione  
veicoli e imposta di  
bollo

INTERPELLO  
N. 328  
DEL 15.05.2023

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che per le fatture emesse dalla società a carico del cliente, non è dovuta l'imposta di bollo se queste riguardano il pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate a Iva.

Regime premiale Isa  
2023

PROVVEDIMENTO  
DEL 27.04.2023

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha individuato i livelli di affidabilità Isa richiesti per l'accesso alle misure premiali per il 2023, confermando di fatto previsti lo scorso anno.

Fideiussioni per  
partite Iva apri e  
chiudi

PROVVEDIMENTO  
N. 156803/2023

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, dando attuazione alla misura inserita nella legge di Bilancio 2023, stabilisce l'obbligo di fideiussione non inferiore a 50.000 euro per quelle attività che vogliono poi riaprire dopo aver ricevuto un provvedimento di cessazione.

## Il Giudice ha sentenziato



**Polizza vita agli eredi**

CORTE DI  
CASSAZIONE  
N. 11101/2023

La Cassazione ha stabilito che la designazione generica degli “eredi” come beneficiari di un contratto di assicurazione sulla vita non comporta la ripartizione dell’indennizzo secondo le proporzioni della successione, spettando a ciascuno una quota uguale.

**Diritto di credito su beni confiscati**

CORTE DI  
CASSAZIONE  
N. 13474/2023

La Cassazione ha sancito che è la data in cui è venuto ad esistenza il credito che lo rende azionabile nei confronti dei patrimoni sottoposti a confisca in base alle norme del Codice antimafia (D.lgs. 159/2011).

**Prova dell’esterovestizione**

CORTE DI GIUSTIZIA  
TRIBUNARIA DI  
SECONDO GRADO  
DELLA LIGURIA  
N. 56/2023

La C.G.T. ha stabilito che per contrastare il fenomeno dell’esterovestizione di società ed enti, la prova che deve fornire l’Amministrazione Finanziaria deve essere rigorosa e precisa e deve considerare anche la novità introdotta nell’art. 7, c. 5-bis, D.Lgs. 546/1992, applicabile (anche) ai giudizi in corso al 16.09.2022.

**Rimborso del credito Iva**

CORTE DI GIUSTIZIA  
TRIBUNARIA DI  
SECONDO GRADO  
DEL VENETO  
N. 1436/1/2022

La C.G.T. ha sancito che è dovuto il rimborso del credito Iva riportato dall’anno precedente anche in caso di omissione della dichiarazione relativa a tale anno, se il contribuente prova l’esistenza dei presupposti sostanziali del diritto al rimborso.

**Raddoppio termini di accertamento**

CORTE DI  
CASSAZIONE  
N. 11034/2023

La Cassazione ha sancito che il raddoppio dei termini di accertamento rinvenibile nell’obbligo di presentazione della denuncia penale non comporta un raddoppio dei termini, ma un nuovo termine di decadenza applicabile in presenza della circostanza citata.



---

<b>Sequestro nel reato di sottrazione al pagamento delle imposte</b>	<b>CORTE DI CASSAZIONE N. 12084/2023</b>	La Cassazione ha stabilito che il profitto del delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte corrisponde al valore dei beni idonei a garanzia nei confronti dell'Amministrazione finanziaria che agisce per il recupero delle somme evase.
<b>Variazioni del valore di mercato delle aree fabbricabili</b>	<b>CORTE DI CASSAZIONE N. 11443/2023</b>	La Cassazione ha sancito che le variazioni del valore di mercato delle aree fabbricabili non vanno dichiarate dai contribuenti, in quanto il comune può acquisirle accedendo alla banca dati catastale.
<b>Ricorso in appello proposto dal fallito</b>	<b>CORTE DI CASSAZIONE N. 11287/2023</b>	La Cassazione ha stabilito che la parte privata dichiarata insolvente può impugnare l'accertamento fiscale, se l'organo concorsuale non si decide a farlo.
<b>Estinzione della società e legittimazione processuale</b>	<b>CORTE DI CASSAZIONE N. 11278/2023</b>	La Cassazione ha chiarito che si realizza l'estinzione della società e la perdita della capacità processuale in caso di cancellazione dal Registro Imprese avvenuta durante una pendenza di giudizio in cui la società è parte in causa.
<b>Presunzione società di comodo</b>	<b>CORTE DI CASSAZIONE N. 13336/2023</b>	La Cassazione ha sancito che per superare la presunzione delle società di comodo, oltre alle oggettive situazioni che hanno impedito di conseguire i ricavi minimi, è possibile dimostrare la sussistenza di un'attività imprenditoriale effettiva.
<b>Estratto conto scalare come prova del saldo</b>	<b>CORTE DI CASSAZIONE N. 10293/2023</b>	La Cassazione ha sancito che la produzione dell'estratto conto, riesce a fornire la prova del relativo saldo, in concomitanza con gli eventuali atti di controparte e delle altre evidenze processuali.
<b>Riscossione tasse Territorio libero di Trieste</b>	<b>CORTE DI CASSAZIONE N. 13417/2023</b>	La Cassazione legittima la riscossione da parte del Governo di tasse e tributi sul "Territorio libero di Trieste", respingendo la richiesta di revocazione della sentenza n. 8600/2022.

---

---

Fatture false per operazioni inesistenti	CORTE DI CASSAZIONE N. 20673/2023	La Cassazione non permette di sanzionare l'utilizzatore di fatture relative a operazioni inesistenti, se il soggetto emittente sia stato assolto con sentenza definitiva perché il fatto non sussiste, al fine di confermare il principio di non contraddittorietà ed evitare il contrasto su medesimi fatti storici.
Sequestro dell'immobile nell'indagine per reati tributari	CORTE DI CASSAZIONE N. 20675/2023	La Cassazione dispone che è possibile sequestrare nell'indagine per reati tributari la casa intestata solo alla moglie e non anche al marito indagato, se l'immobile è conferito nel fondo patrimoniale.
Accertamento con motivazioni contraddittorie	CORTE DI CASSAZIONE N. 13620/2023	La Cassazione legittima l'accertamento fondato su ragioni contraddittorie tra loro, in quanto il giudice deve verificare se gli elementi a sostegno della pretesa rendono in concreto incerta la motivazione e se il contribuente può pienamente esercitare il proprio diritto di difesa.
Potere di rappresentanza dell'amministratore	CORTE DI CASSAZIONE N. 13319/2023	La Cassazione ha sancito che il potere di rappresentanza dell'amministratore si acquisisce con la delibera di nomina, non con l'iscrizione nel Registro delle imprese.
Regime del margine per le vecchie auto	CORTE DI GIUSTIZIA EUROPEA C-365/22	La Corte di Giustizia Europea ha sancito che i veicoli fuori uso possono essere venduti con il regime Iva del margine se contengono parti e pezzi riutilizzabili, anche previa riparazione, come ricambi.

---

## In breve

### L'avviso di accertamento intestato al defunto

---

Ai sensi dell'articolo 65, comma 2, D.P.R. 600/1973, gli eredi del contribuente devono comunicare all'Ufficio delle imposte del domicilio fiscale del dante causa le proprie generalità e il proprio domicilio fiscale. Nello specifico, la validità della notifica dell'avviso di accertamento e della successiva cartella di pagamento, eseguita collettivamente ed impersonalmente agli eredi nell'ultimo domicilio del defunto, rappresenta questione di particolare rilevanza in ambito tributario.

Tale comunicazione può essere presentata direttamente all'Ufficio o trasmessa mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento, in tale caso si intende fatta nel giorno di spedizione.

La norma precisa ulteriormente, al comma 4, che la notifica degli atti intestati al dante causa possa essere effettuata agli eredi impersonalmente e collettivamente nell'ultimo domicilio dello stesso ed avere efficacia nei confronti degli eredi che, almeno trenta giorni prima, non abbiano effettuato la comunicazione di cui al secondo comma.

È proprio l'interpretazione di questo articolo che ha creato, nel corso del tempo, delle posizioni giurisprudenziali divergenti.

Secondo un orientamento giurisprudenziale, se la comunicazione, richiesta dall'articolo 65 citato, è stata eseguita dagli eredi, l'avviso di accertamento deve essere notificato personalmente e nominativamente agli stessi nel domicilio fiscale da loro indicato, con la conseguenza che l'inosservanza di tale procedimento di notificazione avrebbe comportato la nullità assoluta ed insanabile della notifica dell'avviso (Cass. Civ., n. 12886/2007).

Secondo questo indirizzo, l'avviso di accertamento intestato ad un contribuente deceduto, che sia stato notificato nell'ultimo domicilio dello stesso, nonché la stessa notificazione dell'avviso, sarebbe affetto da nullità assoluta e insanabile in forza di quanto dedotto dall'articolo 65 del citato decreto.

La giurisprudenza più recente ha ritenuto superato l'orientamento sopra citato e ha precisato che la tempestiva proposizione del ricorso da parte del contribuente avverso la cartella di pagamento abbia l'effetto di sanare *ex tunc* la nullità della relativa notificazione,

per il raggiungimento dello scopo dell'atto, ex articolo 156 c.p.c., pur non determinando il venir meno della decadenza, eventualmente verificatasi *medio tempore*, del potere sostanziale di accertamento dell'Amministrazione finanziaria (Cass. Civ., n. 17198/2017).

Secondo la giurisprudenza di legittimità, la natura sostanziale e non processuale degli atti impositivi quale l'avviso di accertamento, non impedisce che ad essi sia applicabile il regime di sanatoria della nullità della notificazione per raggiungimento dello scopo dell'atto, previsto per gli atti processuali dagli articoli 156 e 160 c.p.c., considerato anche l'espresso richiamo alle norme sulle notificazioni dettate dal codice di procedura civile contenuto nell'articolo 60 D.P.R 600/1973.

A maggior ragione la regola della sanatoria della nullità della notificazione per raggiungimento dello scopo dell'atto è applicabile alla cartella di pagamento, atto della riscossione avente la duplice natura di comunicazione dell'estratto del ruolo e di intimazione ad adempiere (articolo 25, comma 2, D.P.R. 602/1973), di contenuto corrispondente al titolo esecutivo e dell'atto di precetto del processo di esecuzione disciplinati dal codice di rito.

Nel contesto così delineato, è agevole affermare che la notificazione sia una mera condizione di efficacia e non un elemento costitutivo dell'atto amministrativo di imposizione tributaria, con la conseguenza che il vizio di nullità ovvero di inesistenza della stessa sia irrilevante ove l'atto abbia raggiunto lo scopo.

In definitiva, deve affermarsi che l'inesistenza della notificazione sia configurabile, oltre che in caso di totale mancanza materiale dell'atto, nelle sole ipotesi in cui venga posta in essere un'attività priva degli elementi costitutivi essenziali idonei a rendere riconoscibile quell'atto quale notificazione, ricadendo ogni altra ipotesi di difformità dal modello legale nella categoria della nullità, sanabile con efficacia *ex tunc* per il raggiungimento dello scopo.

Questo premesso, la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 36675/2022, è tornata sull'argomento, affermando la nullità della notifica della cartella di pagamento agli eredi, in caso di comunicazione ex articolo 65, nonché dell'avviso di accertamento emesso con intestazione a persona deceduta. Sul punto, il Giudice di legittimità ha statuito che l'intestazione dell'avviso di accertamento a persona defunta *“non costituisce un dato puramente formale, ma incide sul momento struttura del rapporto tributario che non è configurabile nei confronti di un soggetto non più esistente; in tal caso si avrà una nullità insanabile dell'avviso in quanto tendente a instaurare un rapporto tributario con un soggetto che non è più esistente e del cui decesso l'ente ha piena contezza”*.

## I controlli sulle partite Iva

---

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento n. 156803 del 16.05.2023 (dando attuazione a quanto previsto dalla Legge di bilancio 2023) ha stabilito le nuove norme che verranno seguite durante i controlli relativi all'attribuzione di una nuova partita IVA ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione al fine di contrastare fenomeni di evasione.

I controlli verranno effettuati sulle nuove partite Iva che, dopo essere rimaste operative per breve tempo, potrebbero non assolvere agli obblighi dichiarativi e non versare le imposte. Non verranno comunque esentate dai controlli le partite Iva già esistenti ovvero quelle che *“dopo un periodo di inattività o a seguito di modifiche dell'oggetto o della struttura, riprendano ad operare con le caratteristiche innanzi dette”*.

I contribuenti potranno essere chiamati a comparire presso gli Uffici e produrre le scritture contabili in modo da dimostrare l'assenza delle contestazioni ricevute. L'Agenzia delle Entrate può emanare un provvedimento di cessazione della partita IVA e irrogare una sanzione pari a 3.000 euro senza possibilità di applicare l'istituto del “cumulo giuridico”, nel caso in cui il soggetto non si presenti ovvero di esito negativo dei riscontri operati sui documenti messi a disposizione.

La cessazione della partita IVA del soggetto passivo, come chiarito dal provvedimento, produce gli effetti dalla data di registrazione in Anagrafe Tributaria della notifica, determina l'esclusione dalla banca dati VIES ed è risulta dal sito dell'Agenzia delle Entrate.

Il profilo del contribuente e che porterà a valutare il “rischio fiscale” da parte dell'Agenzia delle Entrate sarà il risultato delle analisi condotte sul titolare della ditta individuale, lavoratore autonomo o rappresentante legale, sulla tipologia e modalità di svolgimento dell'attività, rispetto ad anomalie economico-contabili nell'esercizio della stessa strumentali a gravi o sistematiche condotte evasive e infine sulla posizione fiscale del soggetto titolare della partita IVA.

Le modalità di analisi sono le stesse previste dal provvedimento n. 110418/2017 (§ 2), con l'eccezione che in quel caso era possibile effettuare accessi nel luogo di esercizio dell'attività, a differenza di quanto previsto dall'ultimo provvedimento.

Gli elementi di rischio, inoltre, vengono stabiliti unendo le informazioni derivanti dalle banche dati dell'Agenzia delle Entrate, le informazioni acquisite da altre banche dati (pubbliche e private), da quanto segnalato da altri enti e infine, "da ogni altra fonte informativa".

Il contribuente al quale è stato notificato un provvedimento di cessazione, può richiedere l'attribuzione di una nuova partita Iva, a condizione del rilascio di una polizza fideiussoria o di una fideiussione bancaria triennale e non inferiore a 50.000 euro. Il contenuto minimo della polizza deve essere conforme al modello fac-simile approvato nel medesimo provvedimento.

# L'Approfondimento

## Quali effetti per gli acquisti con IVA indetraibile in caso di utilizzo del plafond?

### PREMESSA

Durante Telefisco 2022 l'Amministrazione Finanziaria ha fornito alcuni chiarimenti in merito agli effetti derivanti dall'utilizzo del plafond sugli acquisti di beni/servizi con IVA indetraibile, affermando che l'esportatore abituale che spende il plafond disponibile per tali acquisti:

- è punito con la sanzione prevista per il superamento del plafond;
- può regolarizzare la violazione tramite le modalità indicate nella Risoluzione n. 16/E/2017, beneficiando della riduzione delle sanzioni prevista dall'istituto del ravvedimento operoso, di cui all'art. 13 del Dlgs n. 472/1997<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> L'art. 13 del Dlgs n. 472/1997 afferma che: "1. La sanzione è ridotta, sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza:

- a) ad un decimo del minimo nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di trenta giorni dalla data della sua commissione;
- a-bis) ad un nono del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro novanta giorni dalla data dell'omissione o dell'errore, ovvero se la regolarizzazione delle omissioni e degli errori commessi in dichiarazione avviene entro novanta giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione in cui l'omissione o l'errore è stato commesso;
- b) ad un ottavo del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore;
- b-bis) ad un settimo del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore;
- b-ter) ad un sesto del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore;
- b-quater) ad un quinto del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'articolo 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, salvo che la violazione non rientri tra quelle indicate negli articoli 6, comma 3, o 11, comma 5, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471;
- c) ad un decimo del minimo di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a novanta giorni ovvero a un decimo del minimo di quella prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione periodica prescritta in materia di imposta sul valore aggiunto, se questa viene presentata con ritardo non superiore a trenta giorni.

## L'ACQUISTO E L'IMPORTAZIONE DI BENI/SERVIZI SENZA APPLICAZIONE DELL'IVA

In presenza dei presupposti, di cui all'art. 1 del DL n. 746/1983<sup>2</sup>, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ricevute dagli esportatori abituali non sono imponibili ai fini IVA ai sensi dell'art. 8, comma 1, lett. c) del DPR n. 633/1972<sup>3</sup>.

---

### 1-bis. Comma abrogato

1-ter. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui al presente articolo, per i tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate non opera la preclusione di cui al comma 1, primo periodo, salva la notifica degli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del DPR n. 600/1973, e successive modificazioni, e 54-bis del DPR n. 633/1972, e successive modificazioni. La preclusione di cui al comma 1, primo periodo, salva la notifica di avvisi di pagamento e atti di accertamento, non opera neanche per i tributi doganali e per le accise amministrati dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli.

1-quater. Il pagamento e la regolarizzazione di cui al presente articolo non precludono l'inizio o la prosecuzione di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di controllo e accertamento.

2. Il pagamento della sanzione ridotta deve essere eseguito contestualmente alla regolarizzazione del pagamento del tributo o della differenza, quando dovuti, nonché al pagamento degli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno.

3. Quando la liquidazione deve essere eseguita dall'ufficio, il ravvedimento si perfeziona con l'esecuzione dei pagamenti nel termine di sessanta giorni dalla notificazione dell'avviso di liquidazione.

4. comma abrogato.

5. Le singole leggi e atti aventi forza di legge possono stabilire, a integrazione di quanto previsto nel presente articolo, ulteriori circostanze che importino l'attenuazione della sanzione”.

<sup>2</sup> L'art. 1 del DL n. 746/1983 prevede che: “1. Le disposizioni di cui alla lett. c) del primo comma e al secondo comma dell'art. 8 del DPR n. 633/1972, e successive modificazioni, si applicano a condizione:

a) che l'ammontare dei corrispettivi delle cessioni all'esportazione di cui alle lettere a) e b) dello stesso articolo effettuate, registrate nell'anno precedente, sia superiore al 10% del volume d'affari determinato a norma dell'art. 20 dello stesso decreto ma senza tenere conto delle cessioni di beni in transito o depositati nei luoghi soggetti a vigilanza doganale e delle operazioni di cui all'art. 21, comma 6-bis, del DPR n. 633/1972. I contribuenti, ad eccezione di quelli che hanno iniziato l'attività da un periodo inferiore a dodici mesi, hanno facoltà di assumere come ammontare di riferimento, in ciascun mese, quello dei corrispettivi delle esportazioni fatte nei dodici mesi precedenti, se il relativo ammontare superi la predetta percentuale del volume di affari, come sopra determinato, dello stesso periodo di riferimento;

b) (lettera soppressa);

c) c) che l'intento di avvalersi della facoltà di effettuare acquisti o importazioni senza applicazione dell'imposta risulti da apposita dichiarazione, redatta in conformità al modello approvato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, trasmessa per via telematica all'Agenzia medesima, che rilascia apposita ricevuta telematica con indicazione del protocollo di ricezione. La dichiarazione può riguardare anche più operazioni. Gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione devono essere indicati nelle fatture emesse in base ad essa, ovvero devono essere indicati dall'importatore nella dichiarazione doganale. Per la verifica di tali indicazioni al momento dell'importazione, l'Agenzia delle entrate mette a disposizione dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli la banca dati delle dichiarazioni di intento per dispensare l'operatore dalla consegna in dogana di copia cartacea delle dichiarazioni di intento e delle ricevute di presentazione.

2. (Comma abrogato)

3. (Comma abrogato)

4. (Comma abrogato)”.

<sup>3</sup> L'art. 8, comma 1, lett. c del DPR n. 633/1972 stabilisce che: “Costituiscono cessioni all'esportazione non imponibili:



Dalla lettura della disposizione emerge chiaramente il fine del Legislatore di agevolare tutti quei soggetti passivi che effettuano cessioni all'esportazione, cessioni intracomunitarie e operazioni similari e che possono quindi registrare rilevanti crediti IVA nei confronti del Fisco.

I soggetti che effettuano questa tipologia di operazioni non imponibili IVA non incassano, infatti, l'IVA a titolo di rivalsa dai propri clienti esteri e, conseguentemente, non possono abbattere il credito d'imposta che hanno maturato acquistando e importando beni e servizi.

Premesso ciò, ricordiamo che i contribuenti che possono fruire di questa facoltà sono definiti **“esportatori abituali”** e che detta qualifica si acquisisce se le operazioni che creano il plafond nel periodo di riferimento<sup>4</sup> sono superiori al 10% del volume d'affari, determinato secondo i dettami fissati dall'art. 20 del DPR n. 633/1972<sup>5</sup>, al netto:

- delle cessioni di beni in transito o depositati nei luoghi soggetti a vigilanza doganale. In tal senso si ricorda che a norma dell'art. 7-bis, comma 1 del DPR n. 633/1972<sup>6</sup> dette operazioni non sono territorialmente rilevanti in Italia, ma devono, comunque, essere fatturate in applicazione dell'art. 21, comma 6, lett. a) del DPR n. 633/1972<sup>7</sup>;

- 
- c) le cessioni, anche tramite commissionari, di beni diversi dai fabbricati e dalle aree edificabili, e le prestazioni di servizi rese a soggetti che, avendo effettuato cessioni all'esportazione od operazioni intracomunitarie, si avvalgono della facoltà di acquistare, anche tramite commissionari, o importare beni e servizi senza pagamento dell'imposta”.

<sup>4</sup> Anno solare o 12 mesi precedenti a seconda che il contribuente adotti l'anno solare o il metodo mensile.

<sup>5</sup> L'art. 20 del DPR n. 633/1972 sancisce che: “Per volume d'affari del contribuente si intende l'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi dallo stesso effettuate, registrate o soggette a registrazione nel corso di un anno solare a norma degli artt. 23 e 24, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26. Non concorrono a formare il volume d'affari le cessioni di beni ammortizzabili, compresi quelli indicati nell'art. 2424 del codice civile, voci B.I.3) e B.I.4) dell'attivo dello stato patrimoniale, nonché i passaggi di cui al quinto comma dell'art. 36. L'ammontare delle singole operazioni registrate o soggette a registrazione, ancorché non imponibili o esenti è determinato secondo le disposizioni degli artt. 13, 14 e 15. I corrispettivi delle operazioni imponibili regi strati a norma dell'art. 24 sono computati al netto della diminuzione prevista nel quarto comma dell'art. 27”.

<sup>6</sup> L'art. 7-bis, comma 1 del DPR n. 633/1972 afferma che: “Le cessioni di beni, diverse da quelle di cui ai commi 2 e 3, si considerano effettuate nel territorio dello Stato se hanno per oggetto beni immobili ovvero beni mobili nazionali, comunitari o vincolati al regime della temporanea importazione, esistenti nel territorio dello stesso ovvero beni mobili spediti da altro Stato membro installati, montati o assiemati nel territorio dello Stato dal fornitore o per suo conto”.

<sup>7</sup> L'art. 21, comma 6, lett. a) del DPR n. 633/1972 prevede che: “La fattura è emessa anche per le tipologie di operazioni sottoelencate e contiene, in luogo dell'ammontare dell'imposta, le seguenti annotazioni con l'eventuale indicazione della relativa norma comunitaria o nazionale:

- a) cessioni relative a beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale, non soggette all'imposta a norma dell'art. 7 bis comma 1, con l'annotazione «operazione non soggetta»”.

- delle operazioni ex art. 21, comma 6-bis del DPR n. 633/1972<sup>8</sup>. Operazioni che risultano escluse da IVA per mancanza del presupposto territoriale (di cui agli artt. da 7 a 7-septies del DPR n. 633/1972), ma che, comunque, devono essere fatturate se riguardano:
  - ✓ cessioni di beni e prestazioni di servizi, diverse da quelle esenti di cui all'art. 10, comma 1, n. da 1) a 4) e 9) del DPR n. 633/1972, effettuate nei confronti di un soggetto passivo debitore ai fini IVA in un altro Paese membro dell'Unione Europea;
  - ✓ cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate al di fuori dell'Unione Europea.

Dal punto di vista operativo rileviamo, invece, che:

- le citate operazioni extraterritoriali, comprese quelle relative ai beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale devono essere riportate nel modello IVA, **quadro VE, rigo VE34, campo 8 "Operazioni artt. da 7 a 7-septies senza diritto alla detrazione"**;
- l'importo del **rigo VE34** deve essere sottratto ai fini della verifica dello status di esportatore abituale da quello del **rigo VE50 "volume d'affari"**, che rappresenta il volume d'affari del soggetto passivo;
- Il contribuente assume la qualifica di esportatore abituale se le operazioni estere registrate nell'anno solare precedente superano il 10% del volume d'affari rettificato (**rigo VE50 – rigo VE34**)

Di seguito un esempio.

## Esempio 1

Ipotizziamo che un contribuente abbia realizzato un volume d'affari rettificato pari a € 10.000.

---

<sup>8</sup> L'art. 21, comma 6-bis del DPR n. 633/1972 stabilisce che: "I soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato emettono la fattura anche per le tipologie di operazioni sotto elencate quando non sono soggette all'imposta ai sensi degli articoli da 7 a 7 septies e indicano, in luogo dell'ammontare dell'imposta, le seguenti annotazioni con l'eventuale specificazione della relativa norma comunitaria o nazionale:

- a) cessioni di beni e prestazioni di servizi, diverse da quelle di cui all'art. 10, nn. da 1) a 4) e 9), effettuate nei confronti di un soggetto passivo che è debitore dell'imposta in un altro Stato membro dell'Unione europea, con l'annotazione «inversione contabile»;
- b) cessioni di beni e prestazioni di servizi che si considerano effettuate fuori dell'Unione europea, con l'annotazione "operazione non soggetta".

Ebbene, questo soggetto acquisirà lo status di esportatore abituale se il totale delle operazioni che costituiscono il plafond è pari o superiore a € 1.001,00, ovvero un importo superiore al 10% del volume d'affari rettificato.

Viceversa, lo status di esportatore abituale non verrà acquisito se l'ammontare delle operazioni che costituiscono il plafond risulterà uguale o inferiore a € 1.000,00

## **STATUS DI ESPORTATORE ABITUALE E FORMAZIONE DEL PLAFOND**

Per ottenere la qualifica di esportatore abituale bisogna tener conto delle operazioni riportate nel **quadro VE, rigo VE30** della dichiarazione annuale IVA. Operazioni che in base a quanto stabilito dall'art. 8, comma 2 del DPR n. 633/1972 concorrono alla formazione del plafond, di cui all'art. 2, comma 2 della Legge n. 28/1997, ovvero di quell'importo monetario a disposizione dell'esportatore abituale per acquistare beni/servizi senza applicazione dell'IVA.

Diversamente le operazioni che non rilevano né al fine del plafond e né ai fini della qualifica di esportatore abituale sono evidenziate nel successivo **rigo VE32**.

## **OPERAZIONI RILEVANTI**

Nella tabella sottostante riportiamo le operazioni rilevanti ai fini della determinazione del plafond e dell'acquisizione dello status di esportatore abituale da indicare nel **rigo VE30** della dichiarazione IVA.

### **Operazioni rilevanti ai fini dell'acquisizione dello status di esportatore abituale e alla formazione del plafond**

*Cessioni all'esportazione ex art. 8, comma 1, lett. a, b e b-bis) del DPR n. 633/1972.*

*Operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione, se effettuate nell'attività propria dell'impresa, ex art. 8-bis, comma 1 del DPR n. 633/1972.*

*Servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali, se effettuati nell'attività propria dell'impresa, ex art. 9, comma 1 del DPR n. 633/1972.*

*Operazioni con lo Stato della Città del Vaticano e con la Repubblica di San Marino, ex art. 71, comma 1 del DPR n. 633/1972.*

*Operazioni non imponibili effettuate con organismi internazionali o in base a trattati e accordi internazionali, ex art. 72 del DPR n. 633/1972.*

*Cessioni intracomunitarie, ex art. 41, commi 1 e 2 del DL n. 331/1993, comprese le cessioni intracomunitarie effettuate in base a una “triangolazione comunitaria”.*

*Triangolazioni nazionali, di cui all’art. 58, comma 1 del DL n. 331/1993.*

*Cessioni intracomunitarie di beni prelevati da un deposito IVA, con trasporto o spedizione in altro Paese membro, di cui all’art. 50-bis, comma 4, lett. f) del DL n. 331/1993.*

*Cessioni di beni prelevati da un deposito Iva con trasporto o spedizione fuori dell’Unione Europea, di cui all’art. 50-bis, comma 4, lett. g) del DL n. 331/1993.*

*Cessioni intracomunitarie di prodotti agricoli e ittici, anche se non compresi nella Tabella A, parte I, effettuate da produttori agricoli di cui all’art. 34 del DPR n. 633/1972, ex art. 51, comma 3 del DL n. 331/1993.*

*Margine delle operazioni non imponibili relative ai beni usati, di cui all’art. 37, comma 1 del DL n. 331/1993.*

Premesso ciò, evidenziamo che nel modello IVA il **rigo VE30** si compone di 5 campi, da compilare nel seguente modo:

- **campo 1 “Operazioni che concorrono alla formazione del plafond”**. Deve essere riportato il totale delle esportazioni e delle altre operazioni non imponibili, rilevanti ai fini della determinazione del plafond;
- **campo 2 “Esportazioni”**. Occorre indicare l’ammontare complessivo delle esportazioni di beni effettuate nell’anno, ex art. 8, comma 1, lett. a), b) e b-bis) del DPR n. 633/1972, incluse:
  - ✓ le cessioni nei confronti dei cessionari o committenti di questi soggetti, effettuate tramite trasporto/spedizione di beni fuori dal territorio UE, a cura o a nome del cedente o dei suoi commissionari;

- ✓ le cessioni di beni prelevati da un deposito IVA con trasporto o spedizione al di fuori della UE, ex art. 50-bis, comma 4, lett. g) del DL n. 331/1993<sup>9</sup>;
- **campo 3 “Cessioni intracomunitarie”**. Deve essere evidenziato l’ammontare complessivo delle cessioni intracomunitarie di beni, tenendo conto delle variazioni di cui all’art. 26 del DPR n. 633/1972, rilevate nel registro delle fatture emesse o in quello dei corrispettivi;
- **campo 4 “Cessioni verso San Marino”**. Occorre indicare il totale delle cessioni di beni effettuate nei confronti di operatori sammarinesi;
- **campo 5 “Operazioni assimilate”**. Deve essere riportato l’ammontare complessivo delle operazioni assimilate alle cessioni all’esportazione.

Sez. 4 - Altre operazioni	Operazioni che concorrono alla formazione del plafond		1	,00
	Esportazioni	Cessioni intracomunitarie		
	VE30 2	3	,00	,00
	Cessioni verso San Marino	Operazioni assimilate		
	4	5	,00	,00

## OPERAZIONI NON RILEVANTI

Nella sottostante tabella riportiamo le operazioni estere che non sono rilevanti né ai fini della determinazione del plafond e né ai fini dell’acquisizione dello status di esportatore abituale. Operazioni che come già detto devono essere indicate nel **rigo VE32 “Altre operazioni non imponibili”** del modello IVA.

### Operazioni irrilevanti ai fini dell’acquisizione dello status di esportatore abituale e alla formazione del plafond

*Cessioni a viaggiatori extra comunitari, ex art. 38-quater, comma 1 del DPR n. 633/1972.*

*Cessioni relative a beni in transito doganale nel territorio dello Stato o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale*

*Cessioni di beni destinati a essere introdotti in depositi IVA, art. 50-bis, comma 4, lett. c) del DL n. 331/1993.*

*Cessioni di beni custoditi in un deposito IVA e prestazioni di servizi aventi a oggetto beni ivi custoditi, art. 50-bis, comma 4, lett. e) e h) del DL n. 331/1993.*

<sup>9</sup> L’art. 50-bis comma 4, lett. g) del DL n. 331/1993 sancisce che: “Sono effettuate senza pagamento dell’imposta sul valore aggiunto le seguenti operazioni:

g) e cessioni di beni estratti da un deposito IVA con trasporto o spedizione fuori del territorio della Comunità europea”.

*Trasferimenti da un deposito IVA a un altro, ex art. 50-bis, comma 4, lett. i) del DL n. 331/1993.*

*Quota-parte dei corrispettivi che non costituisce “margine” nelle cessioni di beni usati e coincide con il prezzo di acquisto, ex art. 37, comma 1 del DL n. 331/1993.*

*Prestazioni di servizi rese al di fuori dell’Unione Europea da agenzie di viaggio e turismo rientranti nel regime speciale di cui al D.M. n. 340/1999, ex art. 74-ter del DPR n. 633/1972.*

## **BENI/SERVIZI CHE NON POSSONO ESSERE ACQUISTATI TRAMITE IL PLAFOND**

Dalla ratio dell’art. 8, comma 1, lett. c) del DPR n. 633/1972 emerge chiaramente che il plafond disponibile non può essere utilizzato per acquistare fabbricati e aree fabbricabili.

Osserviamo, inoltre, che il divieto s’intende esteso anche alle modalità di acquisizione del fabbricato che portano ad un effetto sostanzialmente analogo. Pertanto, il contribuente non può utilizzare il plafond per acquisire il fabbricato tramite:

- contratti d’appalto aventi per oggetto la costruzione di detti beni immobili;
- leasing.

Diversamente, nessun divieto di utilizzo del plafond sussiste per l’installazione di impianti funzionali allo svolgimento dell’attività industriale. In una siffatta situazione l’esportatore abituale può, quindi, spendere il suo plafond.

Tuttavia, segnaliamo che non possono beneficiare dell’utilizzo del plafond i servizi di installazione degli impianti che sono considerati parte integrante del fabbricato e sono a questo serventi.

Per questa tipologia di servizi trova, infatti, applicazione il meccanismo del “**reverse charge**”, di cui all’art. 17, comma 6, lett. a-ter) del DPR n. 633/1972<sup>10</sup>.

Ciò, è stato chiarito dalla circolare n. 37/E/2015, in cui l’Ufficio ha affermato che in questi casi la misura antifrode del “**reverse charge**” prevale rispetto al regime di non imponibilità previsto per gli esportatori abituali.

Come precisato dall’Amministrazione Finanziaria ricordiamo, infine, che il plafond non può essere utilizzato nemmeno per acquistare beni/servizi con IVA indetraibile.

A ben vedere, infatti, la possibilità per gli esportatori abituale di acquistare beni/servizi senza IVA trova un ulteriore limite, ovvero quello riferito ai beni/servizi la cui IVA è indetraibile ai sensi dell’art. 19 e ss. del DPR n. 633/1972.

<sup>10</sup> L’art. 17, comma 6, lett. a-ter) del DPR n. 633/1972 afferma che: “Le disposizioni di cui al quinto comma si applicano anche:

a-ter) alle prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici”.

Per queste ragioni, gli esportatori abituali non possono acquistare tramite plafond beni/servizi **“per i quali, diversamente, sarebbero rimasti incisi dall’imposta”**<sup>11</sup>.

## LA REGOLARIZZAZIONE DELL’ERRATO UTILIZZO DEL PLAFOND PER L’ACQUISTO DI BENI/SERVIZI CON IVA INDETRAIBILE

Come stabilito dall’art. 7, comma 4 del Dlgs n. 471/1997<sup>12</sup> chi effettua operazioni senza addebito dell’IVA, superando il plafond disponibile è punito con una sanzione che va dal 100 al 200% dell’imposta, oltre al versamento dell’imposta non assolta e dei relativi interessi.

Premesso ciò, osserviamo che su questo tema si è recentemente espressa l’Agenzia delle Entrate.

Durante Telefisco 2022 l’Amministrazione Finanziaria ha, infatti, precisato che la sanzione menzionata è da applicare anche quando il plafond disponibile è utilizzato erroneamente per acquistare beni/servizi con IVA indetraibile.

Sempre in occasione di Telefisco 2022 la stessa Agenzia delle Entrate, ha chiarito, inoltre, che il cessionario/committente ha la possibilità di sanare la violazione commessa usufruendo delle stesse modalità previste dalla prassi amministrativa per regolarizzare lo splafonamento. Modalità che riepiloghiamo nella seguente tabella.

Documento	Soluzione
<b>Nota Agenzia delle entrate n. 39186 del 10.3.1999</b>	<p><i>La violazione connessa allo splafonamento non può essere ricondotta a una ipotesi di tardivo versamento da parte del cedente o prestatore, che ricevuta la dichiarazione d’intento, legittimamente ha emesso fattura senza addebito d’imposta.</i></p> <p><i>Al cessionario o committente è, inoltre, riconosciuta la possibilità di sanare la violazione commessa mediante:</i></p> <ul style="list-style-type: none"><li><i>emissione, entro i termini previsti dall’art. 13 del Dlgs n. 472/1997, di un’apposita autofattura in duplice esemplare da presentare al</i></li></ul>

<sup>11</sup> Circolare n. 145/1998, § 7.

<sup>12</sup> L’art. 7, comma 4 del Dlgs n. 471/1997 prevede che: **“E’ punito con la sanzione prevista nel comma 3 chi, in mancanza dei presupposti richiesti dalla legge, dichiara all’altro contraente o in dogana di volersi avvalere della facoltà di acquistare o di importare merci e servizi senza pagamento dell’imposta, ai sensi dell’art. 2, comma 2, della Legge n. 2818/1997, ovvero ne beneficia oltre il limite consentito. Se il superamento del limite consegue a mancata esportazione, nei casi previsti dalla legge, da parte del cessionario o del commissionario, la sanzione è ridotta alla metà e non si applica se l’imposta viene versata all’ufficio competente entro trenta giorni dalla scadenza del termine per l’esportazione, previa regolarizzazione della fattura”**.

	<p>competente ufficio, secondo lo schema previsto dall'art. 6, comma 8 del Dlgs n. 471/1997;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• versamento, entro gli stessi termini, della maggiore imposta, degli interessi e della sanzione di cui all'art. 7, comma 4 del Dlgs n. 471/1997, in misura ridotta ai sensi del citato art. 13 del Dlgs n. 472/1997;</li> <li>• annotazione dell'autofattura nel registro IVA degli acquisti, al fine di esercitare il diritto alla detrazione.</li> </ul> <p>Ricordando, infine, che, in tale evenienza, l'IVA regolarizzata confluisce nella dichiarazione IVA, sia tra l'imposta a credito e sia tra i versamenti effettuati, occorre riportare la stessa in dichiarazione anche in una posta a debito. Ciò al fine di evitare una doppia detrazione.</p>
<p><b>Circolare n. 98/2000 (risposta 8.2.3)</b></p>	<p>L'Amministrazione Finanziaria ritiene valida la procedura di autofatturazione, quale alternativa alla richiesta al proprio cedente o prestatore di effettuare le corrispondenti variazioni in aumento dell'IVA non addebitata in fattura, ai sensi dell'art. 26 del DPR n. 633/1972.</p> <p>Al fine di agevolare le operazioni di regolarizzazione, se il cessionario/committente preferisce sanare la violazione mediante l'emissione di un'autofattura può, pertanto, farlo contabilizzando il versamento dell'imposta e degli interessi in sede di liquidazione periodica, ed evidenziando il tutto nel <b>rigo VP8, colonna 1</b>, della dichiarazione mensile o trimestrale (allora in vigore). Si ricorda, tuttavia, che in tal caso l'autofattura deve essere:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• presentata al competente ufficio locale dell'Agenzia delle entrate;</li> <li>• annotata nel registro degli acquisti.</li> </ul>
<p><b>Circolare n. 50/E/2002 (§ 24.2)</b></p>	<p>L'Ufficio rinvia a tutte e 3 le diverse modalità di regolarizzazione dello splafonamento, ovvero:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• richiesta di emissione delle note di variazione in aumento al proprio cedente o prestatore;</li> <li>• emissione di autofattura e versamento diretto dell'imposta, delle sanzioni e degli interessi;</li> <li>• assolvimento dell'imposta, comprensiva degli interessi, in sede di liquidazione periodica.</li> </ul> <p>Sempre lo stesso Ufficio conferma, inoltre, che se la regolarizzazione della violazione avviene in sede di liquidazione periodica, il cessionario/committente deve versare la sola sanzione prevista dall'art. 7,</p>



		comma 4 del Dlgs n. 471/1997.
<b>Circolare 12/E/2008 (risposta 10.4)</b>	<b>n.</b>	<p><i>Fornendo indicazioni in merito alla regolarizzazione di violazioni commesse in 2 diversi periodi d'imposta, in cui in uno dei quali non era più possibile far confluire la maggiore IVA nella liquidazione periodica dell'anno in cui era stata commessa la violazione, l'Ufficio ha chiarito che è possibile sanare la violazione anche oltre i termini previsti per ravvedere la sanzione (il termine ultimo per ravvedere, nel 2008, era quello previsto dalla lett. b) dell'art. 13 del Dlgs n. 472/1997, ossia il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui la violazione era stata commessa), rilevando che, in tal caso, la sanzione è irrogata dall'ufficio.</i></p> <p><i>Pertanto, la regolarizzazione spontanea dello splafonamento non è necessariamente subordinata al contestuale pagamento delle sanzioni in misura ridotta.</i></p>
<b>Circolare 10/E/2010 (risposta 3.7)</b>	<b>n.</b>	<i>L'Ufficio conferma la possibilità di detrarre l'IVA indicata nell'autofattura e versata tramite il modello F24.</i>

### LA RISOLUZIONE N. 16/E/2017

Conformemente alla posizione assunta nel documento di prassi n. 50/E/2017 (risposta 24.2) in cui era stato chiarito che la presentazione dell'autofattura al competente Ufficio costituisce l'ultimo tassello della procedura di regolarizzazione, l'Amministrazione Finanziaria nella risoluzione n. 16/E/2017 ha ulteriormente specificato che l'obbligo in questione può essere assolto anche successivamente alla liquidazione/versamento dell'IVA e al conseguente esercizio del diritto di detrazione, che si manifesta al momento dell'annotazione dell'autofattura nel registro degli acquisti.

Ad ogni modo, a tal fine, occorre che l'autofattura venga consegnata entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA:

- da cui emergono i risultati delle singole liquidazioni periodiche;
- in cui è determinata l'IVA a debito o a credito dell'anno in cui la violazione è stata sanata.

La presentazione dell'autofattura in un momento successivo all'esercizio della detrazione, ma, comunque, entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA, non pregiudica, infatti, il controllo da parte dell'Agenzia delle Entrate della posizione del cessionario/committente autore della violazione.

Di seguito una tabella di riepilogo delle modalità di regolarizzazione e dei relativi adempimenti.

Modi per regolarizzare la violazione	Adempimenti
<b>Nota di variazione</b>	<p>Si deve richiedere al cedente/prestatore di effettuare le variazioni in aumento dell'IVA, a norma dell'art. 26 del DPR n. 633/1972. Tuttavia, ricordiamo che restano sempre a carico dell'acquirente il pagamento degli interessi e delle sanzioni, anche tramite l'istituto del ravvedimento operoso di cui all'art. 13 del Dlgs n. 472/1997.</p>
<b>Autofattura</b>	<p>Il cessionario/committente deve emettere in duplice copia un'autofattura riportando gli estremi identificativi di ciascun fornitore, il numero progressivo delle fatture ricevute, l'ammontare eccedente il plafond e l'imposta che avrebbe dovuto essere applicata.</p> <p>Una volta fatto questo occorre:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• versare l'imposta e gli interessi;</li> <li>• annotare l'autofattura nel registro degli acquisti;</li> <li>• presentare, analogamente a quanto previsto dalla procedura ex art. 6, comma 8, del Dlgs n. 471/1997 una copia dell'autofattura al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate;</li> <li>• riportare in dichiarazione una posta a debito pari all'IVA assolta al fine di evitare una doppia detrazione;</li> <li>• versare, in caso di ravvedimento, la sanzione di cui all'art. 7, comma 4, del Dlgs n. 471/1997, in misura ridotta ai sensi del citato art. 13 del Dlgs n. 472/1997.</li> </ul> <p>Si ricorda, infine, che:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• in base a quanto precisato nel provvedimento Agenzia delle entrate n. 89757 del 30.4.2018, § 6.4 la trasmissione al Sistema di Interscambio dell'autofattura sostituisce l'obbligo di presentazione del documento stesso all'ufficio dell'Agenzia delle entrate competente;</li> <li>• nel campo "<b>TipoDocumento</b>" del file XML, occorre riportare il codice "<b>TD21 - Autofattura per splafonamento</b>"</li> </ul>
<b>Autofattura e liquidazione periodica</b>	<p>Occorre emettere un'autofattura e calcolare la maggiore IVA in sede di liquidazione periodica.</p> <p>Nello specifico è necessario:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• emettere un'autofattura, con le caratteristiche sopra richiamate, entro il 31.12 dell'anno di splafonamento;</li> <li>• assolvere l'IVA in sede di liquidazione periodica, annotando, entro il 31.12 dello stesso anno, la maggiore imposta e i relativi interessi nel registro delle vendite e annotando l'autofattura anche nel registro degli acquisti;</li> <li>• presentare una copia dell'autofattura al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate;</li> <li>• versare, in caso di ravvedimento operoso, la sanzione prevista dall'art. 7, comma 4 del Dlgs n. 471/1997.</li> </ul> <p>Si ricorda, infine, che:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• in base a quanto precisato nel provvedimento Agenzia delle entrate n. 89757 del 30.4.2018, § 6.4 la trasmissione al Sistema di Interscambio dell'autofattura sostituisce l'obbligo di presentazione del documento stesso all'ufficio dell'Agenzia delle entrate competente;</li> </ul>

- nel campo **“TipoDocumento”** del file XML, occorre riportare il codice **“TD21 - Autofattura per splafonamento”**

# L'Approfondimento

## Il deposito del bilancio d'esercizio

---

### PREMESSA

Il bilancio d'esercizio di società di capitali ed enti equiparati, successivamente all'approvazione, deve essere depositato a cura degli amministratori presso il competente Registro delle Imprese, nel rispetto di specifici termini e modalità.

In particolare, per effetto di quanto disposto dall'articolo 2435 del Codice Civile, è necessario provvedere al deposito:

- del bilancio d'esercizio (Stato patrimoniale, Conto economico e Nota integrativa) unitamente alla Relazione sulla gestione (se presente), alla Relazione del Collegio sindacale (se esistente) ovvero del soggetto incaricato della revisione legale (se diverso dal Collegio sindacale) ed al verbale di approvazione del bilancio;
- dell'elenco soci, se variato rispetto alla situazione esistente alla data di approvazione del bilancio dell'esercizio precedente, solo per S.p.A. e S.a.p.a. non quotate.

Il deposito dei predetti documenti va effettuato entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio d'esercizio. Per individuare tale termine è necessario considerare quanto segue:

- per il bilancio chiuso al 31.12.2022 l'approvazione è prevista entro il 30.04.2023 (120 giorni dalla chiusura dell'esercizio) ovvero il 29.06.2023 (180 giorni dalla chiusura dell'esercizio) se si è in presenza di particolari esigenze connesse con la struttura e l'oggetto della società, sempreché lo statuto lo consenta;
- i giorni festivi vanno conteggiati nel computo dei 30 giorni;
- i 30 giorni vanno calcolati a partire dal giorno successivo all'approvazione;
- se il termine cade di sabato o giorno festivo, la presentazione è considerata tempestiva se effettuata il primo giorno lavorativo successivo, come disposto dall'articolo 3, D.P.R. 558/99.

In questo intervento si analizzano gli aspetti e le tematiche di maggior interesse legate al deposito del bilancio d'esercizio delle società di capitali ed enti equiparati.

## IL DEPOSITO DEL BILANCIO

Il bilancio va depositato nel formato XBRL, come disposto dal D.P.C.M. 10.12.2008, ossia nel rispetto della c.d. "tassonomia", in base alla quale la classificazione delle voci contabili è univocamente individuata da un'etichetta (c.d. tag) cui è associato un insieme di informazioni che ne qualificano i riferimenti normativi, i criteri di presentazione e le possibili traduzioni in lingue diverse.

Il bilancio d'esercizio deve obbligatoriamente contenere:

- Stato patrimoniale,
- Conto economico,
- Rendiconto finanziario,
- Nota integrativa.

Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e in forma "super semplificata" (c.d. micro imprese), ai sensi degli articoli 2435-bis e 2435-ter del Codice civile, sono esonerate dalla redazione del Rendiconto finanziario. Va inoltre considerato che le sopracitate società non sono tenute a redigere la Relazione sulla gestione qualora nella Nota integrativa siano riportate le informazioni di cui ai numeri 3) e 4), comma 3, articolo 2428 del Codice civile.

Le società che redigono il bilancio in forma super semplificata sono esonerate anche dalla redazione della Nota integrativa se, in calce allo Stato patrimoniale, riportano le informazioni di cui ai numeri 9) e 16), comma 1, articolo 2427 del Codice civile.

Nel caso in cui la tassonomia non fosse compatibile, per la particolare situazione della società, con i principi di chiarezza, correttezza e veridicità ai sensi dell'articolo 2423 del Codice civile, in aggiunta al formato XBRL, è possibile allegare lo Stato patrimoniale, il Conto economico, il Rendiconto finanziario e/o la Nota integrativa in formato PDF/A.

In tal caso l'istanza XBRL deve contenere le informazioni (introduzione, tabelle, parte conclusiva) presenti nella Nota integrativa allegata in formato PDF/A, con la dichiarazione di conformità. Il doppio deposito non è necessario in presenza di differenze esclusivamente formali tra il documento approvato e quello in formato XBRL poiché in tal caso non si

determina la nullità della delibera dei soci (vedi sentenza Corte d'Appello di Torino del 24/08/2000).

## AMBITO OGGETTIVO E SOGGETTIVO

Si analizzano, nella seguente tabella, le tipologie di bilancio che devono essere obbligatoriamente redatte tramite la tassonomia XBRL.

TIPOLOGIA DI BILANCIO	OBBLIGO XBRL
1. bilancio d'esercizio (in forma ordinaria, abbreviata, micro-impresa), anche per le società in liquidazione 2. bilancio consolidato 3. situazione patrimoniale dei consorzi con attività esterna (Stato patrimoniale, Conto economico e Nota integrativa) 4. situazione patrimoniale dei contratti di rete di imprese con soggettività giuridica, fondo patrimoniale e organo comune	SI
1. bilancio finale di liquidazione 2. situazioni patrimoniali e finanziarie allegate ai progetti di fusione e scissione 3. bilancio consolidato di società di persone i cui soci sono società di capitali 4. bilancio sociale delle imprese sociali 5. bilancio consolidato sociale per gruppi di imprese sociali 6. bilancio di società estere con sede secondaria in Italia	NO
<i>Il formato XBRL va utilizzato per Stato patrimoniale, Conto economico e Rendiconto finanziario.</i>	

Quanto all'ambito soggettivo di applicazione, i soggetti obbligati e non alla presentazione del bilancio in formato XBRL sono i seguenti.

TIPOLOGIA DI SOGGETTO	OBBLIGO XBRL
1. Società di capitali (srl, spa, sapa, società cooperative)	SI

<p>2. consorzi con attività esterna, per il deposito della situazione patrimoniale</p>	
<p>1. società non quotate, che redigono, per obbligo facoltà, il bilancio (anche consolidato) in conformità ai Principi contabili internazionali (IAS / IFRS omologati nello spazio giuridico europeo)</p> <p>2. società quotate (comprese, oltre quelle con azioni quotate, anche quelle dotate di altri strumenti finanziari a listino, come ad esempio, obbligazioni), <u>tenute dal 2021 a redigere il bilancio secondo lo standard europeo ESEF</u> (formato xhtml integrato). In caso di presentazione del bilancio consolidato redatto secondo i principi IAS / IFRS, va utilizzata una modalità "mista", in formato zip, utilizzando apposite marcature in XBRL nell'xhtml</p> <p>3. società di assicurazione e riassicurazione</p> <p>4. banche ed istituti finanziari</p> <p>5. consorzi confidi</p> <p>6. società controllate e quelle incluse nel bilancio consolidato redatto dalle predette società escluse</p>	<p>NO</p>

## MODALITA' DI DEPOSITO

Il deposito del bilancio va effettuato:

- al competente Registro delle Imprese, individuato in base all'ubicazione della sede legale, in caso di società o consorzio, o della sede secondaria, in caso di società estera;
- in via telematica ovvero su supporto informatico completo di firma digitale. Non può essere presentato alcun modello o documento cartaceo.

Per il deposito del bilancio è possibile utilizzare il software reso disponibile dalla CCIAA per il tramite del sito web <https://dire.registroimprese.it/>. Da quest'anno tale modalità è utilizzabile sia se l'elenco soci non è variato rispetto all'anno precedente, o non deve essere depositato, sia se è necessario comunicare l'aggiornamento dell'elenco soci.

Se, alternativamente alla tassonomia XBRL, viene utilizzato un altro supporto informatico (es. CD-ROM, USB, etc.) sottoscritto con firma digitale, lo stesso deve:

- contenere tutti i documenti richiesti in formato digitale (XBRL per Stato patrimoniale, Conto economico, Rendiconto finanziario e Nota integrativa mentre PDF/A per tutti gli altri documenti);

- essere consegnato direttamente alla CCIAA o inviato tramite posta (a mezzo raccomandata A/R).

A tal fine, all'indirizzo <http://www.registroimprese.it/deposito-bilanci>, ovvero sul sito Telemaco all'indirizzo <https://mypage.infocamere.it/>, è disponibile il software "TEBENI" che consente di:

- verificare la correttezza formale del file XBRL (rispetto della tassonomia, quadratura delle voci, etc.). Tale procedura "*garantisce il superamento dei controlli specifici nell'istruttoria camerale*";
- visualizzare l'istanza XBRL in formato "html o PDF" posto che "*per sua natura non risulta leggibile o interpretabile direttamente*" e trasformare i prospetti contabili in formato "csv".

I documenti che devono essere obbligatoriamente depositati sono i seguenti:

- Stato patrimoniale
- Conto economico
- Rendiconto finanziario
- Nota integrativa
- Relazione sulla gestione (ove necessaria)
- Relazione del collegio sindacale (ove necessaria)
- Relazione di revisione (ove necessaria)
- Verbale di assemblea di approvazione del bilancio.

I primi 4 elementi devono essere depositati con la tassonomia XBRL, mentre i restanti devono essere depositati in formato PDF/A. Qualora anche i primi 4 elementi non possano essere depositati in formato XBRL, è ammesso il deposito in formato PDF/A se la tassonomia XBRL è incompatibile con la situazione aziendale. In caso di esonero dalla presentazione del bilancio in formato XBRL è necessario depositare in formato PDF/A:

- un file per il prospetto contabile e la Nota integrativa;
- un file per ogni altro documento allegato.

Qualora il bilancio fosse approvato con decisione dei soci, mediante consultazione scritta o consenso espresso per iscritto, ossia senza una formale delibera assembleare, in luogo del verbale assembleare va allegata, in formato PDF/A la copia delle decisioni assunte da ciascun socio, dalle quali risulti chiaramente l'approvazione del bilancio.

## SOTTOSCRIZIONE DIGITALE DEI DOCUMENTI

A prescindere dalla modalità utilizzata (invio telematico o supporto informatico), i documenti informatici da depositare devono essere sottoscritti con firma digitale, dai seguenti soggetti:

- amministratore: l'apposizione della firma digitale sui file contenenti il bilancio (in formato XBRL) e gli altri documenti allegati (compresa la distinta) è effettuata, in generale, dall'amministratore della società ovvero dal legale rappresentate in carica al momento del deposito del bilancio. A tal fine almeno uno degli amministratori della società deve essere in possesso dell'apposita smart card ovvero business key.
- professionista incaricato (Dottore Commercialista): se il deposito del bilancio è affidato ad un professionista abilitato ai sensi dell'articolo 31, commi 2-quater e 2-quinquies, Legge 340/2000, è sufficiente la presenza della sola firma digitale dello stesso. Va evidenziato che:
  - o se il professionista non è in possesso del certificato di sottoscrizione con ruolo deve inserire nel modello XX "NOTE" la seguente dicitura *"Il sottoscritto ....., iscritto all'Albo dei Dottori commercialisti e degli Esperti contabili di ..... al n. ...., dichiara, ai sensi degli artt. 46 e 47 del DPR n. 445/2000, di non avere provvedimenti disciplinari in corso che comportino la sospensione dall'esercizio dell'attività professionale, e di essere stato incaricato dal legale rappresentante pro-tempore della società all'assolvimento del presente adempimento come previsto dall'art. 31 della Legge n. 340/2000"*;
  - o se il professionista è in possesso del certificato di ruolo può omettere i dati della relativa iscrizione e riportare la seguente dicitura *"Il sottoscritto ..... dichiara, ai sensi dell'art. 46 del DPR n. 445/2000, di essere stato incaricato dal legale rappresentante pro-tempore della società all'assolvimento del presente adempimento"*.

L'incarico per il deposito del bilancio, conferito al professionista dal legale rappresentante della società deve risultare da un documento da conservare presso la sede sociale oppure può essere ricompreso, come specificato dal Ministero delle Attività Produttive nella Circolare 20.4.2004, n. 3575/C, anche in una procura avente un oggetto più ampio, *"eventualmente conferita ai ... professionisti per l'espletamento di incarichi ulteriori tra i quali sia inclusa - ed indicata in modo chiaro ed univoco - la*



*facoltà di deposito (e attestazione) del bilancio".*

Se l'invio telematico è effettuato dall'amministratore per il tramite di un intermediario, sulla distinta deve essere apposta anche la firma digitale di quest'ultimo;

- rappresentante dell'amministratore (o liquidatore) ossia procuratore speciale dotato di smart-card o business-key: l'incarico di deposito del bilancio può essere conferito anche ad un soggetto dotato di smart card mediante "procura speciale" ai sensi dell'articolo 38, D.P.R. 445/2000. Tale modalità consente ai soggetti tenuti al deposito del bilancio che non sono in possesso della smart-card o business key, di effettuare l'invio telematico del bilancio e degli allegati.

A tal fine, è necessario verificare se la competente CCIAA accetti il deposito con procura posto che, a seguito della soppressione disposta dal D.lgs. 183/2021 della possibilità di utilizzo del modello cartaceo di procura speciale firmata "manualmente", le CCIAA stanno gradualmente "abbandonando" tale modalità. Così, ad esempio, relativamente al deposito del bilancio 2022 la procura speciale risulta non ammessa dalle CCIAA di Padova, Treviso-Belluno, Vicenza, Venezia-Rovigo, Ferrara, Piacenza, Parma, Modena, Bologna, Ravenna, Roma, Milano-Monza Brianza-Lodi, Torino, Firenze, Napoli, Palermo-Enna, CCIAA dell'Umbria e CCIAA delle Marche.

- notaio: la sottoscrizione digitale dei documenti può essere apposta anche da un notaio utilizzando l'apposito certificato di firma (certificato di ruolo).

Ulteriore aspetto da considerare è la dichiarazione di conformità dei documenti presentati. Infatti, se il bilancio XBRL è sottoscritto digitalmente da un amministratore o da un liquidatore della società, non è richiesta la dichiarazione di conformità; se viene presentato da un professionista incaricato, il firmatario deve apporre nella sezione "*Nota integrativa parte finale*" o, per le micro-imprese, nella sezione "*Dichiarazione di conformità del bilancio*", la seguente dichiarazione "*Il/la sottoscritto/a ..... ai sensi dell'art. 31 comma 2-quinquies della Legge n. 340/2000, dichiara che il presente documento è conforme all'originale depositato presso la società*". Tale dichiarazione va aggiunta in ogni altro documento presentato alla CCIAA competente.

## APPROVAZIONE DEL BILANCIO CON DISTRIBUZIONE UTILI

Qualora, in sede di approvazione del bilancio, sia deliberata anche la distribuzione dell'utile dell'esercizio, il relativo verbale va registrato presso l'Agenzia delle Entrate previo versamento con Modello F24 dell'imposta di registro in misura fissa pari a Euro 200.

A seguito della modifica apportata all'articolo 13, D.P.R. 131/86, ad opera dell'articolo 14, D.L. 73/2022, c.d. "Decreto Semplificazioni", il termine per la registrazione del presente verbale è passato da 20 a 30 giorni dalla data dell'assemblea.

Per la registrazione deve essere utilizzato il Modello 69, per il quale è necessaria la delega da parte del rappresentante legale della società in caso di presentazione tramite altro soggetto, allegando il documento d'identità del rappresentante legale.

## MODULO S – ELENCO SOCI

Come di consueto, all'invio del bilancio in formato XBRL deve seguire, ove richiesto, l'invio del modello S – elenco soci.

A tal fine, l'applicativo "DIRE" permette l'invio del bilancio d'esercizio con il modello "S" sia se l'elenco soci non è variato rispetto all'anno precedente, o non deve essere depositato, sia se è necessario comunicare l'aggiornamento dell'elenco soci.

Tale elenco va depositato:

- esclusivamente da S.p.A., S.a.p.a., società consortili per azioni e confidi;
- qualora lo stesso sia variato rispetto alla situazione esistente alla data di approvazione del bilancio dell'esercizio precedente.

Come evidenziato nel *Manuale*, l'elenco va riferito alla data di approvazione del bilancio e deve riportare:

- l'indicazione delle azioni possedute da ciascun socio nonché dei soggetti diversi titolari o beneficiari di vincoli sulle partecipazioni;
- l'indicazione analitica delle annotazioni effettuate nel libro soci tra la data di approvazione del bilancio di riferimento e quella di approvazione del bilancio dell'esercizio precedente.

L'elenco soci, da allegare al modello B, va presentato utilizzando il modulo S.

In assenza di variazioni è possibile confermare l'elenco dell'anno precedente selezionando la casella "*conferma elenco soci ... precedente*".

## DIRITTI DI SEGRETERIA E IMPOSTA DI BOLLO

L'importo dei diritti di segreteria dovuti alla CCIAA è differenziato a seconda della modalità di deposito utilizzata. In particolare, come previsto dal DM 17.6.2010, gli stessi risultano pari a:

- 90 euro, per il deposito effettuato su supporto informatico;
- 60 euro, in caso di utilizzo della modalità telematica,

maggiorati di 2,30 euro, come stabilito dal DM 16.2.2023.

Nella tabella che segue, un riepilogo degli importi relativi ai diritti di segreteria addebitabili in caso di pratiche di deposito bilanci presso le CCIAA competenti.

Modalità deposito bilancio	Diritti di segreteria
<b>Invio telematico</b>	<p style="text-align: center;">€ 62,30</p> <p>comprensivi del diritto di segreteria relativo al deposito dell'elenco soci, se presentato congiuntamente al bilancio.</p> <p>Se l'elenco soci è presentato separatamente dal bilancio, è dovuto il versamento di ulteriori € 62,30.</p>
<b>Supporto informatico (CD-ROM, USB) con firma digitale</b>	<p style="text-align: center;">€ 92,30</p> <p>comprensivi del diritto di segreteria relativo al deposito dell'elenco soci, se presentato congiuntamente al bilancio.</p> <p>Se l'elenco soci è presentato separatamente dal bilancio, è dovuto il versamento di ulteriori € 92,30.</p>

**N.B.** È opportuno verificare presso la competente CCIAA:

- la possibilità di depositare l'elenco soci separatamente al bilancio;

- *l'importo richiesto per il deposito dell'elenco soci separatamente dal bilancio (alcune CCIAA prevedono importi diversi rispetto a quelli indicati).*

Per il deposito del bilancio 2022, l'imposta di bollo è confermata nella misura di 65 euro comprensivi dell'imposta dovuta sia per la domanda di deposito sia per la documentazione allegata.

Si rammenta che l'imposta di bollo è dovuta anche dalle cooperative, comprese le cooperative edilizie, come precisato dalla DRE Emilia Romagna nel Parere 20.1.2006, n. 990-2854/2006 e confermato dalla DRE Lombardia nel Parere 2.2.2007, n. 7550/2007. Sono comunque escluse dall'imposta di bollo le cooperative sociali.

Per le società di persone (Snc o Sas) interamente possedute da società di capitali (spa, sapa, srl) i diritti di segreteria sono pari a 62,30 Euro mentre l'imposta di bollo è pari a 59 Euro.

A seconda del sistema utilizzato per il deposito del bilancio, il versamento dei diritti di segreteria e dell'imposta di bollo va effettuato utilizzando le seguenti modalità differenziate:

- TelemacoPay, a scalare su un conto prepagato, al momento della protocollazione da parte della CCIAA;
- PagoPA
- allo sportello, ove consentito.

Il bollo virtuale può essere assolto dal professionista, previa presentazione all'Agenzia delle Entrate dell'apposita dichiarazione o tramite la CCIAA; i documenti informatici dovranno quindi riportare la seguente dicitura "*Imposta di bollo assolta in modo virtuale tramite la Camera di Commercio di ..... Autorizzazione numero ..... del ..... emanata da .....*".

## **RETTIFICA DI UN BILANCIO GIA' DEPOSITATO**

Nel caso in cui si riscontri l'errata od omessa compilazione di parti di un bilancio già depositato, è possibile provvedere alla relativa rettifica. Il deposito del nuovo bilancio va effettuato con modalità differenziate a seconda delle seguenti due fattispecie:

- bilancio approvato dall'assemblea è corretto ma la copia depositata è errata per presenza di errori formali che non incidono sul contenuto del bilancio approvato: va

effettuato un nuovo deposito, senza elenco soci, completo di tutta la documentazione;

- bilancio approvato dall'assemblea sostanzialmente errato: va effettuato un nuovo deposito, con elenco soci, completo di tutta la documentazione.

## Le prossime scadenze



25 maggio 2023

### **ELENCHI INTRASTAT**

Termine per presentare gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente.

30 maggio 2023

### **CONTRATTI DI LOCAZIONE**

Termine per versare l'imposta di registro sui nuovi contratti di locazione di immobili, con decorrenza 1° del mese, e di quella inerente ai rinnovi e alle annualità, in assenza di opzione per il regime della cedolare secca.

31 maggio 2023

### **ESTROMISSIONE BENI**

Le disposizioni dell'art. 1, c. 121 L. 208/2015 che consentono l'estromissione dei beni di imprese individuali mediante il versamento di un'imposta sostitutiva trovano applicazione anche per le esclusioni dal patrimonio dell'impresa dei beni immobili strumentali, posseduti alla data del 31.10.2022, poste in essere dal 1.01.2023 al 31.05.2023 (art. 1, c. 106 L. 197/2022).

### **LIQUIDAZIONI PERIODICHE**

Termine per presentare la comunicazione dei dati relativi alle liquidazioni periodiche Iva del 1° trimestre 2023.

### **IMPOSTA DI BOLLO**

Termine per versare l'imposta di bollo relativa al 1° trimestre 2023 di importo pari o superiore a € 5.000 (D.L. 73/2022).

16 giugno 2023

### **VERSAMENTO RITENUTE**

Termine per versare le ritenute alla fonte operate nel mese precedente riguardanti redditi di lavoro dipendente, di lavoro

---

autonomo, su provvigioni, su altri redditi di capitale e in relazione ad appalti e subappalti.

---

#### **IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO**

Termine entro cui i contribuenti mensili devono operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

---

#### **IVA – VERSAMENTO**

Termine per il versamento della rata dell'Iva relativa all'anno d'imposta 2022 derivante dalla dichiarazione annuale con gli interessi.

---

#### **IMU**

Termine entro cui è possibile versare la 1<sup>a</sup> o unica rata dell'Imu complessivamente dovuta per il 2023, mediante il modello F24.

---