

A TUTTE LE AZIENDE ASSOCIATE

Prot. n. 78/23 – LB/mm
Circ. n. 78/FT/5 - 23

Verona, 16 maggio 2023

Oggetto: **1) IL NUOVO PRINCIPIO CONTABILE OIC 34 "RICAVI"**
2) SOSTITUZIONE DI PRODOTTI DIFETTOSI: DISCIPLINA IVA
**3) AIUTI DI STATO FRUITI NEL 2019 E NON ISCRITTI NEI REGISTRI:
POSSIBILE L'ADEMPIMENTO SPONTANEO DEL CONTRIBUENTE**
**4) SCADE AL 31 MAGGIO 2023 IL TERMINE PER ESTROMETTERE GLI IMMOBILI
DALLE DITTE INDIVIDUALI**

IL NUOVO PRINCIPIO CONTABILE OIC 34 "RICAVI"

L'Organismo italiano di contabilità ha pubblicato la versione definitiva del Principio contabile n. 34 sui ricavi.

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

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

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

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

Premessa

In data 19 aprile 2023, l'Organismo italiano di contabilità ha pubblicato la versione definitiva del Principio contabile n. 34 che disciplina, per la prima volta, i ricavi, in considerazione del fatto che l'impostazione degli Oic era prevalentemente basata sulla contabilizzazione delle attività e passività di bilancio.

Entrata in vigore

Il nuovo principio contabile, che entrerà in vigore per i bilanci relativi agli esercizi aventi inizio dal 1° gennaio 2024, prende il posto dei riferimenti contenuti nel Principio contabile n. 15 (crediti) redatto dello stesso OIC ed è funzionale a risolvere i diversi problemi applicativi sorti in passato.

Principali novità dell'Oic 34

Le principali novità introdotte dall'Oic 34 - che impatteranno sui bilanci a partire dal 1° gennaio 2024 – riguardano:

- l'ambito di applicazione del principio contabile e delle prescritte esclusioni;

- le modalità di determinazione del prezzo complessivo del contratto;
- l'identificazione e valorizzazione delle "unità elementari di contabilizzazione" mediante opportune tecniche contabili;
- la contabilizzazione dei ricavi per le prestazioni di servizi;
- la previsione di semplificazioni per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e per le micro imprese.

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

Ambito di applicazione ed esclusioni

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

Esclusioni

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

- i ricavi derivanti da lavori in corso su ordinazione che seguono le disposizioni di cui all'Oic 23 "Lavori in corso su ordinazione";
- i ricavi derivanti da cessioni di azienda;
- i fitti attivi;
- i ristorni;
- le transazioni che non hanno finalità di compravendita, ossia le operazioni effettuate per procurarsi la disponibilità di un bene di analoghe caratteristiche senza l'obiettivo di conseguire un ricavo.

Determinazione del prezzo complessivo del contratto

Il principio contabile Oic 34 prescrive che il prezzo complessivo di vendita si desume dalle clausole contrattuali. In particolare è necessario, in prima battuta, attualizzare i flussi finanziari futuri al tasso di interesse di mercato nel caso in cui il contratto preveda termini di pagamento con scadenza oltre i 12 mesi dal momento della rilevazione iniziale.

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

A questo proposito, il principio contabile in argomento distingue:

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

Momento di rilevazione del ricavo

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

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

Ricavi derivanti dalla vendita di beni

Per quanto concerne i ricavi derivanti dalla vendita di beni, questi debbono essere rilevati quando sono soddisfatte

le seguenti condizioni:

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

Ricavi per prestazione di servizi

Per quanto concerne la contabilizzazione dei ricavi per la prestazione di servizi, l'Oic 34 definisce a quali condizioni tali ricavi debbano essere rilevati in Conto economico in base allo stato di avanzamento. In particolare, coerentemente con quanto previsto dall'Oic 23 per i lavori in corso su ordinazione, l'Oic 34 prevede che tali ricavi siano rilevati in base allo stato di avanzamento, quando sono rispettate entrambe le seguenti condizioni:

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

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

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

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

Vendite con diritto di reso

Una specifica regolamentazione è prevista per le vendite con diritto di reso. È previsto, infatti, che il ricavo rilevato a Conto economico sia ridotto per effetto della stima di quanto la società ritiene probabile di dover riconoscere al cliente come forma di rimborso, rilevando in contropartita una passività classificata tra i fondi oneri.

Valutazioni successive

Nel principio contabile Oic 34 sono state illustrate le regole per le valutazioni successive, prevedendo che è necessario procedere all'aggiornamento del valore iscritto inizialmente per tener conto delle ulteriori informazioni che il trascorrere del tempo consente di acquisire in merito a presupposti o fatti sui quali era fondata la stima originaria.

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

Unità elementari di contabilizzazione

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

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

Eccezioni

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

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

La valorizzazione delle unità elementari di contabilizzazione

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

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

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

Semplificazioni per i bilanci in forma abbreviata e delle micro imprese

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

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

SOSTITUZIONE DI PRODOTTI DIFETTOSI: DISCIPLINA IVA

L'Agenzia delle entrate ha precisato che le operazioni di richiamo e sostituzione di beni difettosi sono irrilevanti ai fini Iva con alcune condizioni

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

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

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

La sostituzione di prodotti difettosi

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

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

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

Il caso oggetto di Interpello 304/E/2023

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

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

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

L'orientamento dell'amministrazione finanziaria

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

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

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

Precedenti orientamenti di prassi

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

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

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

Invio dei beni sostituiti in altro Stato membro

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

Superamento della presunzione di cessione

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

Ai fini del superamento della predetta presunzione di cessione, nella Risposta n. 304/E/2023 è stato specificato

che la movimentazione degli impianti (ritiri, consegne in conto deposito e consegne definitive) deve essere tracciata attraverso i documenti di trasporto, riportando – ove la sostituzione dei beni sia ancora in garanzia – l'ulteriore indicazione "sostituzione in garanzia"

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

Procedura di smaltimento/distruzione degli impianti difettosi

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

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

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

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

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

AIUTI DI STATO FRUITI NEL 2019 E NON ISCRITTI NEI REGISTRI: POSSIBILE L'ADEMPIMENTO SPONTANEO DEL CONTRIBUENTE

L'Agenzia delle entrate ha definito le modalità con le quali sono messe a disposizione dei contribuenti e della G. di F. le informazioni riguardanti la mancata registrazione nei registri Rna, Sian e Sipa degli aiuti di Stato.

Con il recente Provvedimento Direttoriale prot. n.133949/2023 del 19 aprile 2023 l'Agenzia delle Entrate, in attuazione delle disposizioni contenute nella Legge di Bilancio per l'anno 2015 (articolo 1, comma 636, L. 190/2014), ha definito le modalità con le quali sono messe a disposizione dei contribuenti e della G. di F., anche mediante l'utilizzo di strumenti informatici, le informazioni riguardanti la mancata registrazione nei registri Rna, Sian e Sipa degli aiuti di Stato e degli aiuti in regime de minimis indicati nelle dichiarazioni Redditi, Irap e 770 relative al periodo di imposta 2019.

Il registro aiuti di Stato

L'articolo 52, L. 234/2012, poi sostituito dall'articolo 14, comma 1, lettera b), L. 115/2015, ha istituito presso il Ministero dello sviluppo economico (Mise), ora Ministero delle imprese e del Made in Italy, il Registro nazionale degli aiuti di Stato al fine di garantire il rispetto dei divieti di cumulo e degli obblighi di trasparenza e di pubblicità previsti dalla normativa europea e nazionale in materia di aiuti di Stato.

Con il Decreto congiunto Mise, Mef e Ministro delle politiche agricole alimentari e forestali n. 115 del 31 maggio 2017 viene poi adottato il Regolamento recante la disciplina per il funzionamento del Registro nazionale degli aiuti di Stato (Rna). Tale provvedimento dispone quindi l'interoperabilità del Rna con le informazioni relative agli aiuti concessi nei settori agricolo e forestale, ivi compresi gli aiuti nelle zone rurali, e della pesca e acquacoltura che

continuano a essere contenute nei registri Sian e Sipa, di pertinenza del Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali, ora Ministero dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste.

Con successivo Decreto direttoriale della direzione generale per gli incentivi alle imprese del Mise datato 28 luglio 2017 vengono definiti i tracciati relativi ai dati e informazioni da trasmettere al registro Nazionale degli aiuti di Stato, le modalità tecniche e i protocolli di comunicazione per l'interoperabilità con i sistemi informatici.

Gli adempimenti dell'Agenzia delle entrate

L'Agenzia delle entrate è chiamata a gestire i c.d. aiuti fiscali "automatici" e "semi-automatici" di cui all'articolo 10 del citato Regolamento (rubricato "Registrazione degli aiuti non subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione") provvedendo alla loro iscrizione massiva nei predetti Registri sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti nell'apposito prospetto "Aiuti di Stato" delle rispettive dichiarazioni fiscali.

Detti aiuti fiscali "automatici" e "semi-automatici" si intendono concessi e sono registrati nei registri dall'Agenzia delle entrate nell'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione fiscale nella quale sono dichiarati dal beneficiario.

Precisa il recente provvedimento direttoriale che per tali tipologie di aiuti sono tecnicamente inapplicabili sia la definizione di soggetto concedente, sia i meccanismi di registrazione e verifica preventiva alla concessione dell'aiuto individuale.

Di conseguenza, gli obblighi di consultazione nei registri e di registrazione dell'aiuto individuale sono assolti dall'Agenzia delle entrate in un momento successivo alla fruizione dell'aiuto.

Come può intervenire il contribuente

Nel punto 1.2 del provvedimento n. 133949/2023 sono riportati gli elementi e le informazioni che consentono ai contribuenti di porre rimedio spontaneamente all'anomalia che ha determinato la mancata iscrizione nei registri Rna, Sian e Sipa degli aiuti individuali indicati nel modello Redditi, Irap e 770 per il periodo di imposta 2019.

Elementi e informazioni a disposizione del contribuente

- codice fiscale e denominazione/cognome e nome del contribuente;
- numero identificativo e data della comunicazione, codice atto e anno d'imposta;
- data e protocollo telematico delle dichiarazioni Redditi, Irap e 770, relative al periodo d'imposta 2019;
- dati degli aiuti di Stato e degli aiuti in regime de minimis indicati nelle dichiarazioni Redditi, Irap e 770 relative al periodo d'imposta 2019 per cui non è stato possibile procedere all'iscrizione in Rna, Sian e Sipa.

Nel successivo punto 5 del recente provvedimento sono indicate le modalità con cui il contribuente può regolarizzare l'anomalia e beneficiare della riduzione delle sanzioni previste per le violazioni stesse. In particolare:

- qualora la mancata iscrizione dell'aiuto individuale nei Registri sia imputabile a errori di compilazione dei campi "Codice attività ATECO", "Settore", "Codice Regione", "Codice Comune", "Dimensione impresa" e "Tipologia costi" del prospetto aiuti di Stato, il contribuente può regolarizzare la propria posizione presentando una dichiarazione integrativa recante i dati corretti (a seguito dell'avvenuta regolarizzazione, gli aiuti di Stato e gli aiuti in regime de minimis sono iscritti in Rna, Sian e Sipa nell'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione integrativa nella quale sono dichiarati);
- qualora la mancata registrazione dell'aiuto individuale non sia imputabile a errori di compilazione del prospetto "Aiuti di Stato" di cui al punto precedente, il contribuente può regolarizzare la propria posizione presentando una dichiarazione integrativa e restituendo integralmente l'aiuto illegittimamente fruito, comprensivo di interessi.

Relativamente alle descritte violazioni il contribuente può beneficiare della riduzione "graduale" delle relative sanzioni avvalendosi delle disposizioni del c.d. provvedimento operativo di cui all'articolo 13, D.Lgs. 472/1997.

Nel caso la regolarizzazione avvenga entro il 30 settembre 2023 il contribuente potrà beneficiare delle riduzioni sanzionatorie previste dalla c.d. "pace fiscale" (articolo 1 commi da 174 a 178, L. 197/2022).

Infine, nel provvedimento sono altresì indicate le modalità con le quali i contribuenti possono richiedere informazioni o comunicare all'Agenzia delle entrate eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti.

SCADE AL 31 MAGGIO 2023 IL TERMINE PER ESTROMETTERE GLI IMMOBILI DALLE DITTE INDIVIDUALI

La Legge di Bilancio per l'anno 2023 ha riproposto alcuni provvedimenti di fuoriuscita agevolata dei beni (in particolare) immobili dalla sfera dell'impresa.

La Legge di Bilancio per l'anno 2023 (articolo 1, commi da 100 a 106 della L. 197/2022) ha riproposto alcuni provvedimenti di fuoriuscita agevolata dei beni (in particolare) immobili dalla sfera dell'impresa: assegnazione, cessione ai soci, trasformazione in società semplice ed estromissione dalla ditta individuale.

Rispetto alle prime 3 operazioni, che interessano le società, i cui atti formali devono essere assunti entro il prossimo 30 settembre, per l'estromissione dalla ditta individuale l'operazione deve essere perfezionata entro il prossimo 31 maggio.

La rottamazione

La Legge di Bilancio 2023 ha anche riaperto la possibilità per l'imprenditore individuale di estromettere dal patrimonio dell'impresa i beni immobili strumentali (per natura e per destinazione) posseduti alla data del 31 ottobre 2022.

Sulle plusvalenze che emergono dall'estromissione, determinate in misura pari alla differenza tra valore normale (che può essere assunto in misura pari al valore catastale) e costo fiscale dell'immobile, è dovuta un'imposta sostitutiva nella misura dell'8%.

Tale imposta sostitutiva deve essere versata secondo le seguenti scadenze:

- per il 60% entro il 30 novembre 2023 e
- per il restante 40% entro il 30 giugno 2024.

Dal punto di vista soggettivo possono beneficiare dell'agevolazione gli imprenditori individuali che risultino tali sia alla data del 31 ottobre 2022 (data in cui deve risultare il possesso dell'immobile) sia alla data del 1° gennaio 2023 (data cui sono riferiti gli effetti dell'estromissione). L'agevolazione non compete all'imprenditore individuale che non riveste più tale qualifica alla data del 1° gennaio 2023 a seguito della cessazione dell'attività (anche in caso di affitto dell'unica azienda).

L'estromissione agevolata può essere realizzata dall'imprenditore individuale indipendentemente dal regime contabile adottato; risulta quindi indifferente che venga impiegato il regime contabile ordinario ovvero quello semplificato.

Dal punto di vista oggettivo, possono essere estromessi gli immobili strumentali (tanto per natura, quanto per destinazione), mentre non possono essere agevolati né i beni merce, né i fabbricati patrimonio.

Per i fabbricati in leasing, l'estromissione è ammessa solo nel caso in cui il riscatto del bene sia avvenuto entro il 31 ottobre 2022.

L'operazione di estromissione va eseguita entro il 31 maggio 2023 e gli effetti retroagiscono alla data del 1° gennaio 2023.

L'estromissione si manifesta con il comportamento concludente, fermo restando che si perfeziona con il pagamento dell'imposta sostitutiva e con l'indicazione nella prossima dichiarazione dei redditi.

Pertanto, l'imprenditore estromette l'immobile annotando l'uscita dalla sfera d'impresa sul libro giornale (se in contabilità ordinaria) o sul registro dei beni ammortizzabili (se in contabilità semplificata): come detto tale annotazione deve avvenire entro il prossimo 31 maggio.

Qualora l'operazione di estromissione dovesse essere rilevante ai fini Iva (quale operazione esente ovvero imponibile), entro la medesima data del 31 maggio deve essere emessa autofattura.

L'Ufficio Fiscale Tributario rimane a disposizione per qualsiasi chiarimento e con l'occasione porge distinti saluti.

Il Direttore
Lorenzo Bossi



FT 8/8