



Aggiornamento  
Professionale  
Settimanale

quaderno

settimanale

### Focus settimanale:

- **Pagamenti elettronici e la fattura elettronica riducono l'accertamento per i forfetari**
- **Gli acquisti intra Ue dopo il 1° luglio 2022**
- **Il credito d'imposta per i beni strumentali in leasing – prima parte**
- **Le cause di esclusione ISA 2022**
- **Beni esteri nel modello REDDITI 2022 – seconda parte**

## Indice:

### Flash di stampa



4

### L'Agenzia interpreta



7

### Il Giudice ha sentenziato



.....	11
In breve.....	13
Pagamenti elettronici e la fattura elettronica riducono l'accertamento per i forfetari.....	13
Gli acquisti intra Ue dopo il 1° luglio 2022.....	15
L'Approfondimento – 1 .....	17
Il credito d'imposta per i beni strumentali in leasing – seconda parte.....	17
L'Approfondimento – 2 .....	27
Le cause di esclusione ISA 2022.....	27
L'Approfondimento – 3 .....	37
Beni esteri nel modello REDDITI 2022 – seconda parte .....	37

*Burzacchi Francesco  
Cannatà Giuseppe  
Capodicasa  
Francesco  
Costa Francesco*

**Comitato scientifico:**

*Costa Gianfranco  
De Stefani Alberto  
Marcolla Alessandro  
Moro Nicola  
Tatone Alessandro*

*Trevisan Michele  
Ziantoni Daniele  
Ugo Oscar*

Tutti i contenuti presenti sul nostro sito web e nel materiale scientifico edito da Associazione SERCONTEL sono soggetti a copyright.

Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Associazione SERCONTEL è vietato.

La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.

**SerConTel**  
.IT

**Associazione Ser.Con.Tel.** - Viale San Concordio, 738 - 55100 Lucca (LU) - C.F. e P.IVA 02372220463  
web: [www.sercontel.it](http://www.sercontel.it) mail: [info@sercontel.it](mailto:info@sercontel.it)

## Flash di stampa



Sanzioni per mancata accettazione del Pos	IL SOLE 24 ORE 20.06.2022	Dal 30.06.2022, entra in vigore l'apparato sanzionatorio dei pagamenti elettronici.
Fattura elettronica per i forfetari	IL SOLE 24 ORE 20.06.2022	Dal 1.07.2022 anche i contribuenti forfetari che nel corso del 2021 hanno conseguito ricavi o compensi superiori a 25.000 euro dovranno utilizzare la fattura elettronica. Si ricorda che, per i nuovi soggetti obbligati alla fatturazione elettronica, nulla cambia nella numerazione delle fatture, così come per l'obbligo di tenuta dei registri sezionali e per l'imposta di bollo, anche se elettronica.
Nuovo esterometro	IL SOLE 24 ORE 20.06.2022	Dal 01.07.2022 entra in vigore il nuovo esterometro dal quale rimangono escluse le operazioni documentate da bolletta doganale (export/import), comprese le cessioni a privati extraUe.
Bonus edilizi, interventi trainanti e trainati	IL SOLE 24 ORE 20.06.2022	Durante Telefisco del 15.06.2022, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito che non occorre che vi sia coincidenza tra colui che sostiene le spese per gli interventi trainanti e colui che paga e detrae gli oneri per gli interventi trainati.
Correzione di errori in bilancio e dichiarazione integrativa	IL SOLE 24 ORE 20.06.2022	Per effetto del D.L. 193/2016, che ha introdotto la possibilità di dichiarazioni integrative «a favore del contribuente» fino al termine di decadenza del potere di accertamento, a fronte di una sopravvenienza passiva indeducibile in bilancio, è possibile recuperare il costo di competenza tramite un'integrativa a favore nel periodo di imposta in cui il costo avrebbe dovuto essere dedotto.
Nuovi piani di rateazione e cessione crediti facilitata	ITALIA OGGI 21.06.2022	Il Governo sta studiando la possibilità di inserire nella legge di conversione del decreto leggi nuovi piani di rateazione e cessioni dei crediti più facili per il superbonus, ossia la possibilità di portare le eccedenze dei crediti in compensazione

		anche negli anni successivi.
Codici identificativi della cessione dei crediti	IL SOLE 24 ORE 21.06.2022	L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la versione aggiornata relativa alla Guida all'utilizzo della Piattaforma cessione crediti.
Iva prestazioni sanità privata	ITALIA OGGI 20.06.2022	Il decreto Semplificazioni fiscali, integrando il numero 18) dell'art. 10 D.P.R. 633/1972, stabilisce che le prestazioni di ricovero e cura presso cliniche non convenzionate sono assoggettate all'aliquota ridotta del 10% e fruiscono dell'esenzione sulla componente sanitaria in senso stretto, ad esempio il costo del chirurgo e dell'anestesista.
Certificazioni investimenti R&S per evitare contestazioni	IL SOLE 24 ORE 23.06.2022	L'art. 23, c. 2 D.L. 73/2022 del Decreto Semplificazioni, consente di produrre una certificazione che consente ai soggetti che hanno effettuato investimenti in R&S di mettersi al riparo da eventuali contestazioni.
Riforma fiscale	IL SOLE 24 ORE 23.06.2022	Ha ricevuto il via libera dalla Camera la legge delega di riforma fiscale. Tra le novità si segnala la possibilità di eseguire i versamenti Irpef in rate mensili, dove l'ultima rata dovrà essere pagata entro il 16.11 per i titolari di partita Iva ed entro il 30.11 per i non titolari di partita Iva e la possibilità di applicare un'imposta sostitutiva sui redditi per i 2 periodi di imposta successivi a quello di fuoriuscita dal regime forfetario, ma solo per coloro che non superano specifiche soglie di ricavi o compensi.
Acconti imposte dirette	ITALIA OGGI 24.06.2022	Per i soggetti di cui all'art. 12-quinquies, cc. 3 e 4 D.L. 34/2019, i versamenti in acconto dell'Irpef e dell'Ires, nonché quelli relativi all'Irap devono essere effettuati in due rate del 50% nelle medesime date di scadenza.
Intrastat nuovi termini per l'invio	IL SOLE 24 ORE 24.06.2022	Il Decreto Semplificazioni prevede lo spostamento a fine mese dell'obbligo di presentazione dei modelli Intrastat con effetto immediato per i modelli relativi al

---

mese di maggio.

---

## L'Agenzia interpreta



<p><b>Contrasto all'evasione fiscale</b></p>	<p>CIRCOLARE N. 21/E/2022</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha illustrato le attività di contrasto all'evasione fiscale, al fine di reprimere comportamenti di disvalore sociale, con particolare attenzione alle frodi, all'abuso del diritto, alle false compensazioni e all'indebita fruizione di misure di sostegno Covid.</p>
<p><b>Versamento del contributo sugli extraprofitti</b></p>	<p>RISOLUZIONE 29/E/2022</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha istituito il codice tributo per versare il contributo straordinario sugli extraprofitti realizzati dalle imprese che producono o rivendono prodotti energetici. Nel modello F24 dovrà essere indicato il codice tributo 2710 per l'acconto del 30.06.2022 e il 2711 per il saldo del 30.11.2022.</p>
<p><b>Rinuncia a credito verso soci nella SuperAce</b></p>	<p>INTERPELLO N. 333 DEL 21.06.2022</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che la rinuncia del socio a un credito finanziario ha l'effetto di patrimonializzare la controllata ed è agevolabile con il coefficiente di remunerazione del 15% previsto dalla Super Ace per il 2021.</p>
<p><b>Credito d'imposta Zes per immobili aziendali</b></p>	<p>INTERPELLO N. 332 DEL 21.06.2022</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che l'operazione di acquisizione di immobili strumentali all'esercizio delle attività, è ammissibile al credito d'imposta per gli investimenti effettuati nelle zone economiche speciali (Zes), come previsto dall'attuale versione dell'art. 5, D.L. 91/2017, modificato dall'art. 37, c. 2, D.L. 37/2022.</p>
<p><b>Credito d'imposta per investimento in bene strumentale complesso</b></p>	<p>INTERPELLO N. 336 DEL 21.06.2022</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, in materia di credito di imposta per investimenti in beni strumentali nuovi nel caso di un investimento complesso, ha chiarito che i costi sostenuti per realizzare un nuovo impianto devono essere ripartiti tra i diversi periodi di imposta agevolabili ed assoggettati alla disciplina vigente pro tempore.</p>

Autodichiarazione aiuti di Stato prorogata al 30.11.2022	PROVVEDIMENTO N. 233822 DEL 22.06.2022	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha prorogato la scadenza del 30.06.2022 per la presentazione dell'autodichiarazione degli aiuti Covid ricevuti per gli anni 2020 e 2021, al 30.11.2022.
Divieto di start up innovative di distribuire utili	INTERPELLO N. 334 DEL 21.06.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che le start up innovative non possono distribuire utili, anche nel caso di rapporto di collaborazione con una associazione in partecipazione disposta ad accollarsi alcune spese in cambio della partecipazione agli utili.
Bonus locazioni compensabile in presenza di tributi iscritti	INTERPELLO N. 331 DEL 21.06.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che il bonus locazioni ex art. 28 D.L. 34/2020 si può utilizzare nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa ovvero in compensazione, salvo alcuni casi vietati ex art. 31, c. 1 D.L. 78/2010.
Superbonus e responsabilità dei cessionari	CIRCOLARE N. 23/E/2022	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha precisato che gli operatori professionali, ossia banche ed intermediari, devono garantire un livello rafforzato di diligenza, nel momento in cui acquistano crediti fiscali.
Ritenuta su dividendi a fondo pensione estero	INTERPELLO N. 338 DEL 21.06.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che i dividendi, corrisposti da società italiane a fondi pensione esteri, subiscono una ritenuta dell'11 ex art. 27, c. 3 D.P.R. 600/1973.
Rendita finanziaria da separazione consensuale	INTERPELLO N. 339 DEL 21.06.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che non costituiscono reddito le somme rivenienti da una polizza come accordo transattivo per una separazione consensuale.
Transazioni nell'ambito dei redditi di lavoro dipendente	INTERPELLO N. 343 DEL 21.06.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che le somme e i valori comunque percepiti a seguito di transazioni, anche novative, intervenute in costanza di rapporto di lavoro o alla cessazione dello stesso, rientrano tra i redditi di lavoro

		dipendente.
Accordi transattivi per vecchi contenziosi di dipendenti	INTERPELLO N. 344 DEL 21.06.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che senza i presupposti previsti per la tassazione separata dall'art. 17 del Tuir, le somme erogate a seguito di accordi transattivi volti a chiudere vecchi contenziosi pendenti con dipendenti ancora in forza vanno tassate ordinariamente.
Immobili tutelati e superbonus 110%	INTERPELLO N. 344 DEL 21.06.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, esclude dal superbonus l'installazione di impianti solari fotovoltaici e di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici effettuati come lavori trainanti su immobili sottoposti a tutela.
Bonus tessile	PROVVEDIMENTO N. 236366 DEL 23.06.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che «La percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile da ciascun beneficiario è pari al 100% del credito richiesto».
Codice tributo acquisto di veicoli non inquinanti	RISOLUZIONE N. 30/E/2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha istituito i codici tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, dei crediti d'imposta per l'acquisto di veicoli non inquinanti.
Anomalie evidenziate dagli ISA	PROVVEDIMENTO N. 237932 DEL 23.06.2022	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha individuato 23 anomalie in relazione agli Isa applicabili al triennio 2018-2020.
Superbonus 110% e rate residue	CIRCOLARE N. 23/E DEL 23.06.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, non ha chiarito se è possibile cedere le rate residue 2020 e 2021 di detrazione spettanti per la realizzazione o per l'acquisto di box pertinenziali, in quanto ha precisato che l'opzione per cessione o sconto in fattura è esercitabile anche in relazione alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali [di cui alla lett. d), c. 1 dell'art. 16-bis Tuir], ma con riferimento alle spese sostenute per questa tipologia di interventi a partire dal 1.01.2022.

---

**Superbonus e pro-  
rata Iva**

CIRCOLARE  
N. 23/E  
DEL 23.06.2022

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha precisato che il pro-rata Iva fraziona il superbonus, che sarà fruibile con lo sconto in fattura soltanto per l'imponibile. La quota d'Iva indetraibile, invece, si potrà optare per la detrazione nella dichiarazione dei redditi o per la cessione del credito, previa presentazione della dichiarazione annuale Iva dalla quale risulterà la percentuale definitiva dell'imposta ammessa in detrazione.

---

**Codice tributo per  
rivalutazione marchi  
e avviamento**

RISOLUZIONE  
N. 31/E/2022

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione ha istituito il codice tributo «1862» per mantenere a 18 anni l'ammortamento della rivalutazione e del riallineamento di marchi e avviamento effettuati in base al D.L. 104/2020.

---

## Il Giudice ha sentenziato



Imu aree edificabili	CORTE DI CASSAZIONE N. 16467/2022	La Cassazione ha sancito che le aree edificabili destinate a verde pubblico, ad attrezzature e impianti generali o a servizi pubblici e di interesse pubblico sono soggette a imposizione Imu.
Crisi di liquidità ed evasione	CORTE DI CASSAZIONE N. 19651/2022	La Cassazione ha sancito che è salva dalla condanna la società che evade l'Iva per gli insoluti dei clienti.
Autonoma organizzazione ai fini Irap	CORTE DI CASSAZIONE N. 17622/2022	La Cassazione ha affermato che non sono sufficienti i costi e i compensi elevati di un professionista per dimostrare l'esistenza di un'autonoma organizzazione, presupposto oggettivo di applicazione dell'Irap.
Ammortamento delle migliorie su immobili in locazione	CORTE DI CASSAZIONE N. 19920/2022	La Cassazione ha sancito che l'ammortamento degli oneri pluriennali su immobili detenuti in locazione può essere effettuato per la durata residua del contratto, senza considerare il primo periodo di rinnovo, anche se dipendente dalla volontà del conduttore.
Dichiarazione infedele per caparra non dichiarata	CORTE DI CASSAZIONE N. 2383/2022	La Cassazione ha sancito che le indennità conseguite a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di diritti vengono considerati redditi della stessa categoria di quelli perduti, concordando con la dottrina nel ritenere che, in caso di inadempimento dell'obbligazione principale, la rilevanza dell'imposizione diretta della corresponsione della penale ha per base la visione civilistica della fattispecie come essenzialmente risarcitoria.
Ufficio competente ad accertare i redditi di cittadino iscritto all'AIRE	CORTE DI CASSAZIONE N. 13983/2022	La Cassazione ha sancito che l'ufficio competente ad accertare i redditi, al pari di qualunque cittadino non residente in Italia, è quello del comune in cui si sia prodotto il reddito nel momento in cui non sia in contestazione la residenza di

---

un cittadino iscritto all'AIRE e trasferito  
in un Paese estero e/o a fiscalità  
privilegiata.

---

## In breve

### **Pagamenti elettronici e la fattura elettronica riducono l'accertamento per i forfetari**

*Di Francesco Costa*

Con la prossima introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica per i soggetti in regime forfetario, i cui compensi o ricavi annui hanno superato, nell'anno precedente, la soglia di 25.000 euro, può rendere attrattiva, per tali soggetti, la gestione di incassi e pagamenti in modalità tracciabile.

Per coloro che garantiscono la tracciabilità di tutte le somme erogate e incassate di ammontare superiore a 500 euro ed emettono fattura elettronica via Sistema di Interscambio, l'art. 3 del DLgs. 127/2015 consente la riduzione di due anni dei termini di accertamento ai fini IVA e dei redditi d'impresa o di lavoro autonomo. Con l'entrata in vigore dell'obbligo di fatturazione elettronica, per poter beneficiare della riduzione dei termini di accertamento, resterebbe dunque solamente da rispettare il secondo requisito, ossia garantire la tracciabilità di incassi e pagamenti.

Questa disciplina si applica, pena la decadenza dalla stessa, al rispetto delle seguenti condizioni:

- l'attestazione del possesso dei requisiti nel modello REDDITI riferito al periodo d'imposta per il quale si intende fruire del beneficio;
- l'obbligo di non effettuare o ricevere nemmeno un pagamento, per un importo maggiore di 500 euro, in modalità non tracciabile.

Si individuano attraverso l'art. 3 del DM 4 agosto 2016 ha individuato gli strumenti di pagamento validi per lo speciale regime; cioè bonifici bancari o postali, carte di debito o carte di credito, nonché assegni bancari circolari o postali recanti la clausola di non trasferibilità.

L'agevolazione spetta anche in capo a coloro che effettuino anche le operazioni di cui all'art. 22 del DPR 633/72, memorizzando elettronicamente e trasmettendo all'Agenzia delle Entrate i corrispettivi giornalieri ex art. 2 del DLgs. 127/2015.

L'applicabilità del regime è prevista con riferimento a ciascun periodo d'imposta. Se, come sembra probabile, non sarà possibile fruire dell'agevolazione anche su base semestrale – tenuto conto che l'obbligo di fatturazione elettronica per i soggetti in argomento (salvo proroghe) è previsto dal 1° luglio 2022 – la riduzione dei termini di accertamento riguarderebbe solamente coloro che già dal 1° gennaio 2022 si sono avvalsi del formato XML via SdI su base facoltativa.

Dovrebbe, invece, rimanere per i soli forfetari con compensi non superiori a 25.000 euro, l'agevolazione prevista dall'art. 1 comma 74 della L. 190/2014.

Tale norma dispone che i soggetti il cui fatturato annuo sia “costituito esclusivamente da fatture elettroniche” possano beneficiare della riduzione di un anno dei termini di accertamento di cui all'art. 43 del DPR 600/73.

Si tratta di un beneficio introdotto “al fine di promuovere l'utilizzo della fatturazione elettronica tramite SdI da parte di tutti gli operatori economici”. Questa agevolazione non avrebbe più ragione di esistere dal 1° luglio 2022 per i forfetari “sopra soglia”, considerato che da tale data essi sono obbligati alla trasmissione delle fatture in formato XML via SdI.

Anche in questo caso occorrerebbe chiarire se la disciplina possa restare applicabile per i soggetti che hanno optato per la fatturazione elettronica dal 1° gennaio 2022, benché, per il secondo semestre del 2022 tale adempimento sia divenuto obbligatorio. In base all'assunto secondo cui “le disposizioni tributarie non hanno effetto retroattivo” (art. 3 della L. 212/2000, c.d. “Statuto del contribuente”), la risposta dovrebbe necessariamente essere positiva.

Quest'ultima agevolazione è parzialmente sovrapponibile a quella contemplata dall'art. 3 del DLgs. 127/2015 per la tracciabilità dei pagamenti. Si ritiene, che le due riduzioni dei termini di accertamento non possano essere cumulabili, posto che, in caso di utilizzo di mezzi di pagamento tracciabili, dovrebbe comunque prevalere la norma “più favorevole”.

Per questo motivo, anche i forfetari che emettono fatture elettroniche via SdI e garantiscono incassi e pagamenti tracciabili sopra 500 euro dovrebbero poter beneficiare, per l'anno d'imposta di riferimento, della riduzione dell'accertamento pari a due anni.

## Gli acquisti intra Ue dopo il 1° luglio 2022

di Alberto De Stefani

L'articolo 38, comma 1, D.L. 331/1993 stabilisce che sugli acquisti intracomunitari di beni effettuati nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese, arti e professioni o comunque da enti, associazioni o altre organizzazioni di cui all'articolo 4, comma 4, D.P.R. 633/1972, si debba applicare l'Iva.

Con la nozione di acquisto intracomunitario si intende l'acquisizione a titolo oneroso della proprietà o di altro diritto reale di godimento su beni spediti o trasportati nel territorio dello Stato italiano da un altro Stato membro. Il soggetto nazionale italiano che riceve la fattura deve, ai sensi dell'articolo 46 D.L. 331/1993, integrare il documento con l'Iva e procedere con la registrazione sia nel registro vendite sia nel registro acquisti. Nel caso in cui la fattura ricevuta non prevede l'imposta, il soggetto nazionale deve applicare la corrispondente aliquota prevista dalla norma comunitaria o nazionale.

Il soggetto italiano ha la possibilità, fino al 30 giugno, di integrare manualmente il documento ricevuto per predisporlo all'invio dell'esterometro a cadenza trimestrale (Tipo documento TD10) o, in alternativa, di redigere un documento con codice TD18 e inviarlo tramite SDI, senza quindi la necessità di inviare successivamente anche l'esterometro.

Questa soluzione, a partire dal 01.07.2022 non sarà più facoltativa, in quanto non sarà più possibile avvalersi dell'esterometro e occorrerà inviare i dati relativi all'acquisto intra-Ue all'Agenzia delle Entrate tramite lo Sdi, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricevimento del documento. Per questo motivo, nel campo Data della sezione Dati Generali va indicata la data di ricezione del documento o, in alternativa, una data compresa nel mese in cui è stato ricevuto.

Considerando che questa integrazione "virtuale" sostituisce completamente quella "cartacea" della fattura di acquisto, occorrerà indicare nel campo riservato al cedente/prestatore i dati del cedente e il paese di residenza mentre nel campo riservato al cessionario/committente i dati del soggetto italiano incaricato di trasmettere l'integrazione. Si consiglia, di utilizzare una nuova numerazione progressiva per registrare queste operazioni.

È necessario inoltre, se si tratta di un'operazione imponibile, indicare imponibile e imposta applicata dal cliente nazionale. Diversamente, nel caso di un'operazione non imponibile, va indicata la Natura operazione (ad esempio il codice N3.5 gli acquisti non imponibili con uso del plafond).

Considerando che l'integrazione elettronica della fattura viene inviata solamente al soggetto emittente e non anche al soggetto estero, occorre indicare nel campo "Codice destinatario" il codice "0000000" oppure il codice Sdl del cessionario italiano.

Nel caso in cui il cessionario italiano non riceva la fattura di acquisto estera entro il secondo mese successivo a quello in cui ha effettuato l'operazione, l'articolo 46, comma 5, D.L. 331/1993 dispone che è necessario emettere un'autofattura entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. In sostanza si tratta a tutti gli effetti di un'autofattura (Tipo documento TD20) e per questo motivo nel campo riservato al cedente/prestatore vanno indicati i dati del fornitore Ue mentre i dati personali vanno indicati nel campo cessionario/committente. Infine, come disciplinato dall'articolo 21, comma 2, D.P.R. 633/1972, nel campo Data va indicata la data di effettuazione dell'operazione.

# L'Approfondimento – 1

## Il credito d'imposta per i beni strumentali in leasing – seconda parte

---

di Alessandro Marcolla

### PREMESSA

La scorsa settimana abbiamo iniziato ad esaminare la vigente normativa in materia di credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi.

Dopo aver brevemente riepilogato la normativa di riferimento, ed aver individuato le categorie di beni strumentali che possono beneficiare dell'agevolazione, abbiamo focalizzato la nostra attenzione:

- sulla modalità di acquisizione tramite contratto di locazione finanziaria;
- sui casi di esclusione del noleggio e della locazione operativa.

Di seguito, tratteremo, invece:

- del mancato riscatto o cessione del contratto di leasing;
- del caso del “**sale and lease back**”;
- della delocalizzazione temporanea;
- dei beni sostitutivi in leasing;
- della fruizione e dichiarazione del credito d'imposta.

### MANCATO RISCATTO O CESSIONE DEL CONTRATTO DI LEASING

La Legge di Bilancio 2021 all'art. 1, comma 1060<sup>1</sup> ha introdotto una norma finalizzata a disincentivare l'alienazione o l'esclusione del bene strumentale nuovo dall'apparato produttivo dell'azienda acquirente.

---

<sup>1</sup> L'art. 1, comma 1060 della Legge n. 178/2020 prevede che: “Se, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione ovvero a quello di avvenuta interconnessione di cui al comma 1062, i beni agevolati sono ceduti a titolo oneroso o sono destinati a strutture produttive ubicate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, il credito d'imposta è corrispondentemente ridotto escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo. Il maggior credito d'imposta eventualmente già utilizzato in compensazione deve essere direttamente riversato dal soggetto entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le suddette ipotesi, senza applicazione di sanzioni e

Nello specifico al citato comma 1060 è stato previsto che se entro il 31.12 del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione i beni agevolati vengono ceduti **“a titolo oneroso o sono destinati a strutture produttive ubicate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto”** il credito d'imposta deve essere ridotto<sup>2</sup>.

Dalla lettura della disposizione si ricava, quindi, che:

- il cosiddetto **“periodo di sorveglianza”** è finalizzato a mantenere il bene strumentale nell'impresa;
- il recupero del credito mira a disincentivare la cessione a titolo oneroso o la delocalizzazione all'estero del bene strumentale nuovo.

Sotto un profilo operativo rileviamo, poi, che per recuperare il credito d'imposta la vigente disciplina dispone che dalla originaria base di calcolo si debba escludere il costo di acquisto sostenuto dal **“lessor”**.

A tal riguardo si segnala che anche l'Ufficio nella circolare n. 9/E/2021 ha chiarito che **“considerato che, ai sensi del comma 1054 della Legge di Bilancio 2021, per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria ai fini della determinazione del credito d'imposta si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni, si ritiene che sia tale valore a dover essere escluso dall'originaria base di calcolo (rappresentata dalla somma di tutti i costi dei beni ammessi all'agevolazione) ai fini della rideterminazione dell'agevolazione”**.

Per quanto attiene, infine, alle quote di credito già utilizzate in compensazione si segnala che il Legislatore ne ha previsto la restituzione integrale:

- entro il termine previsto per il versamento del saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta nel corso del quale si sono verificate le ipotesi di recupero. Così, ad esempio, se la cessione del bene strumentale nuovo avviene nel 2021, il termine ultimo per il **“riversamento”** è il 30 giugno 2022;
- senza che siano applicati interessi o sanzioni sulle somme oggetto di restituzione.

Di seguito un esempio.

### **Esempio 2**

---

interessi. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dell'art. 1, commi 35 e 36, della Legge n. 205/2017, in materia di investimenti sostitutivi”.

<sup>2</sup> Cosiddetto recapture.

***Ipotizziamo che la Jolly Roger Srl “lessee” abbia stipulato nel 2021 un contratto di leasing avente ad oggetto un bene materiale “Industria 4.0”, nella specie un magazzino automatizzato da installare a Venezia (VE).***

***La spesa sostenuta dal “lessor” per acquistare il bene ammonta a € 4.000.000.***

***Il bene viene installato e messo in funzione nel 2021.***

***Date queste ipotesi il credito d’imposta risulta pari a:***

***$(2.500.000 \times 50\%) + (1.500.000 \times 30\%) = 1.250.000 + 450.000 = € 1.700.000.$***

***Durante il periodo d’imposta 2021 il “lessee” utilizza in compensazione la prima rata delle tre del credito d’imposta pari a:***

***$1.700.000 : 3 = € 566.666,67$***

***Nel corso del 2022 l’utilizzatore del bene decide di delocalizzare la produzione in un altro Stato UE e provvede allo smontaggio e alla ricollocazione del magazzino automatizzato.***

***A seguito della scelta di delocalizzare il bene la Jolly Roger srl entro il termine previsto per il versamento del saldo IRES del periodo d’imposta 2022, ovvero entro il 30.6.2023 deve restituire all’Erario l’importo di € 566.666,67.***

#### **IL “SALE AND LEASE BACK”**

Diverso dalla cessione a titolo oneroso e dalla delocalizzazione all’estero è il caso del **“sale and lease back”**.

A ben vedere con il **“sale and lease back”** non si realizza un’operazione di disinvestimento di un bene agevolato, perché il bene strumentale, seppur ceduto ad un soggetto terzo, non viene disinstallato o distolto dal processo produttivo e/o commerciale dell’impresa acquirente.

Nella **“vendita con patto di locazione” (sale and lease back)**, infatti, il bene:

- continua ad essere impiegato e/o interconnesso;
- non viene alienato, se non da un punto di vista formale;

- non viene estromesso dall'organizzazione aziendale.

Per queste ragioni, pur trattandosi di un'ipotesi diversa dal normale contratto di leasing, non ci sono dubbi circa la possibilità di includere i beni strumentali acquisiti tramite questa modalità nel calcolo del credito d'imposta.

Assodato ciò, si segnala che ai fini della determinazione della base di calcolo dell'agevolazione si deve prendere quale valore di riferimento il costo di acquisto sostenuto dal locatore, senza tener conto del prezzo previsto per l'esercizio del diritto di riscatto.

#### LA DELOCALIZZAZIONE TEMPORANEA

Analogamente al caso della “**vendita con patto di locazione**” il temporaneo utilizzo all'estero del bene acquistato attraverso un contratto di leasing non comporta la perdita del credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi.

Come chiarito, infatti, nella risposta a interpello n. 259/E/2021 lo svolgimento temporaneo di un'attività all'estero, si pensi ad una manutenzione di linee produttive, con l'impiego di uno o più beni strumentali, anche in leasing e con l'utilizzo per un tempo limitato di mezzi e personale “**non configura un'ipotesi di delocalizzazione ... a condizione che detti beni agevolabili appartengano alla struttura produttiva italiana sotto il profilo organizzativo, economico e gestionale e che siano utilizzati nell'attività ordinariamente svolta dalla stessa**”.

Alla stessa conclusione, talaltro, era pervenuta la stessa Agenzia delle Entrate in una precedente risposta a interpello riferita all'iper-ammortamento, in cui era stato chiarito che nel non raro caso di noleggio a soggetti terzi di beni utilizzati da questi all'estero “**non viene mai meno il nesso funzionale tra i beni (pur utilizzati all'estero) e l'attività d'impresa del soggetto che svolge attività in Italia (che, potenzialmente, può anche essere un lessee)**”.

#### IL FURTO DEI BENI STRUMENTALI NUOVI IN LEASING

L'ipotesi del furto dei beni strumentali nuovi acquisiti in leasing che usufruiscono del credito d'imposta è stata trattata dall'Ufficio nel documento di prassi n. 9/E/2021.

Ebbene, nel citato documento di prassi è stato chiarito che indipendentemente dalla tipologia di bene si deve sempre dare rilevanza alla “**volontarietà della scelta del beneficiario**”, per cui l’agevolazione non verrebbe a decadere.

A logica, infatti, la perdita del beneficio si verifica solo in caso di alienazione o delocalizzazione all’estero del bene strumentale, ipotesi queste che sicuramente dipendono dalla volontà dell’imprenditore.

Diversamente, il furto di un bene non è frutto di una scelta, ma dipende da un fattore esterno che se prontamente denunciato presso le competenti Autorità consente all’impresa di poter continuare a beneficiare del credito d’imposta spettante. Il tutto anche in assenza di sostituzione del bene rubato con un altro dotato degli stessi requisiti.

#### **BENI SOSTITUTIVI IN LEASING**

Nella citata circolare n. 9/E/2021 l’Amministrazione Finanziaria ha ulteriormente precisato che possono beneficiare del credito d’imposta anche i beni in leasing, di cui all’allegato A, “**sostitutivi**”, durante il periodo di sorveglianza, di beni precedentemente posseduti in base ad un altro contratto di leasing.

In questi casi, è necessario, però, che il nuovo bene:

- a) “sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe oppure superiori a quelle previste dall’allegato A, L. 232/2016;**
- b) attesti l’effettuazione dell’investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell’interconnessione secondo le regole previste dall’articolo 1, comma 11, L. 232/2016”.**

Sempre in merito a questo tema l’Ufficio ha chiarito, inoltre, che se il costo del bene sostenuto dal “**lessor**” risultasse inferiore rispetto al bene precedentemente locato, l’utilizzo del credito d’imposta spetterà “**per le quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento (inferiore)**”.

In altri termini, nel rispetto del periodo di fruizione del credito, supponiamo si tratti di un’impresa con ricavi/compensi inferiori a cinque milioni di euro per cui il periodo per poter usufruire del credito è pari a tre anni, le ulteriori rate potranno variare nel rispetto

della capienza del costo complessivo sostenuto dal “**lessor**”. A tal riguardo ricordiamo che:

- il costo complessivo sostenuto dal “**lessor**” deve essere comprensivo del bene sostitutivo;
- il bene sostitutivo deve obbligatoriamente appartenere all’elenco di cui all’allegato A della Legge n. 232/2016.

Di seguito un esempio

### **Esempio 3**

**Supponiamo che Jolly Roger abbia stipulato un contratto di leasing per un bene strumentale del valore di € 90.000.**

**Il bene strumentale viene installato e interconnesso nel periodo d’imposta 2021.**

**Il credito d’imposta spettante per questo bene risulta pari a € 45.000 ( 90.000 x 50%) e le rispettive rate ammontano a:**

- € 15.000 per il 2021;
- € 15.000 per il 2022;
- € 15.000 per il 2023.

**Durante il periodo d’imposta 2022 e più precisamente dopo aver fruito in compensazione della seconda rata del credito d’imposta, il bene viene sostituito con un altro bene il cui costo ammonta a € 75.000.**

**Ebbene, dato che il credito d’imposta complessivo per questo bene ammonterebbe a € 37.500, occorre ridurre il precedente credito d’imposta per il quale sono già state usufruite due rate.**

**Il credito spettante per il periodo d’imposta 2023 sarà, quindi, pari a:**

$$(75.000 \times 50\%) - (15.000 \times 2) = 37.500 - 30.000 = € 7.500.$$

**Diversamente se il bene nel corso del 2022 non fosse stato sostituito il credito sarebbe stato ovviamente pari a:**

$$(90.000 \times 50\%) - (15.000 \times 2) = 45.000 - 30.000 = € 15.000.$$

**UTILIZZO E DICHIARAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA**

Per quanto attiene alla dichiarazione e all'utilizzo del credito derivante dall'acquisto in leasing di un bene strumentale agevolabile nulla cambia rispetto all'acquisto del bene in proprietà.

Premesso ciò, riportiamo di seguito l'elenco dei codici tributo utilizzabili, ricordando che il periodo di riferimento da indicare nel modello F24 deve essere quello:

- di entrata in funzione del bene, momento ovviamente successivo a quello della consegna al locatario;
- di interconnessione del bene.

Tipologia di bene	Codice tributo
Credito d'imposta investimenti in beni strumentali "ordinari" - Legge n. 160/2019	6932
Credito d'imposta investimenti in beni strumentali allegato A - Legge n. 160/2019	6933
Credito d'imposta investimenti in beni strumentali allegato B - Legge n. 160/2019	6934
Credito d'imposta investimenti in beni strumentali "ordinari" - Legge n. 178/2020	6935
Credito d'imposta investimenti in beni strumentali allegato A - Legge n. 178/2020	6936
Credito d'imposta investimenti in beni strumentali allegato B - Legge n. 178/2020	6937

Segnaliamo, infine, che:

- ai fini della predisposizione del quadro RU del modello Redditi nulla cambia tra acquisto in proprietà e in leasing;
- nulla varia nemmeno per le modalità di compilazione dei crediti, il cui utilizzo nel modello F24 deve seguire le ordinarie regole di rateizzazione, ovvero

**fruizione “in 3 quote annuali di pari importo, a decorrere dall’anno di entrata in funzione dei beni per gli investimenti di cui ai commi 1054 e 1055 del presente articolo, ovvero a decorrere dall’anno di avvenuta interconnessione dei beni ai sensi del comma 1062 del presente articolo per gli investimenti di cui ai commi 1056, 1057 e 1058 del presente articolo. Per gli investimenti in beni strumentali effettuati a decorrere dal 16.11.2020 e fino al 31.12.2021, il credito d’imposta spettante ai sensi del comma 1054 ai soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro è utilizzabile in compensazione in un’unica quota annuale””).**

## **CONSIDERAZIONI FINALI**

Dalla breve disamina sul credito d’imposta spettante per l’acquisto di beni strumentali nuovi emerge chiaramente la volontà del Legislatore di equiparare almeno sul piano di tributario l’acquisto dei beni in proprietà con altre forme contrattuali, quali ad esempio la locazione finanziaria.

Trattasi di modalità di acquisto differenti sul piano formale, ma sicuramente analoghe nella sostanza.

Per quanto concerne l’acquisto in leasing, forma contrattuale di matrice anglosassone, ma sempre più diffusa in Italia, abbiamo appreso che per determinare la base imponibile del credito d’imposta si deve sostituire il costo sostenuto per acquistare il bene con quello sostenuto dal soggetto che concede il bene in leasing. In tal modo, nel calcolo non rientra il prezzo di riscatto.

Il prezzo di riscatto se rientrante nella base imponibile renderebbe, infatti, il leasing più conveniente rispetto all’acquisto in proprietà.

Come si può intuire questa semplificazione è unicamente finalizzata ad incentivare gli investimenti innovativi e per consentire alle imprese italiane di rimanere competitive sul mercato, fatto questo che nel passato non è stato sfruttato a causa dei mancati investimenti.

## **SCHEMA DI RIEPILOGO**

1. Per l'anno 2021 e in forma ridotta per l'anno 2022 il Legislatore ha rinnovato il credito d'imposta beni materiali strumentali nella misura:

- ✓ del 10% (6% per gli acquisti 2022);
- ✓ del 50% (40% per gli acquisti 2022); l'importo viene ridotto in dipendenza del valore complessivo degli investimenti dell'impresa.

Delle agevolazioni in questione possono beneficiarne anche i soggetti che, pur non acquistando direttamente i beni, li installano/interconnettono in virtù di un contratto di leasing (locazione finanziaria).

2. Quando il bene strumentale viene acquistato in leasing la "**base di calcolo**" del credito d'imposta è data dal costo d'acquisto dei beni oggetto di leasing (non operativa) sostenuto dal locatore (lessor).

Nel calcolo non rientra l'eventuale prezzo di riscatto pattuito dal locatario (lessee) in sede di acquisto "**formale**" del bene.

3. Per disincentivare l'alienazione, l'estromissione e la delocalizzazione all'estero del bene strumentale nuovo il Legislatore ha stabilito un "**periodo di sorveglianza**" durante il quale: se viene ceduto il contratto di leasing o se o i beni agevolati vengono destinati a strutture all'estero entro il 31.12 del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione o di interconnessione, il credito d'imposta deve essere ridotto.

Il cosiddetto meccanismo di recapture consiste nella restituzione integrale del credito eventualmente fruito entro il termine previsto per il versamento del saldo IRES/IRPEF relativo al periodo d'imposta nel corso del quale è avvenuta la cessione/delocalizzazione all'estero.

4. In presenza di "**sale and lease back**", il bene non viene distolto dall'organizzazione aziendale. Pertanto, non trattandosi di una operazione di disinvestimento il "**lessee**" può continuare a fruire del credito d'imposta.

5. Possono usufruire del credito d'imposta anche i beni in leasing, di cui all'allegato A, "**sostitutivi**" (nel periodo di sorveglianza) di beni precedentemente posseduti in base a un altro contratto di leasing.

In questa ipotesi evidenziamo che, se inferiore, si deve prendere a riferimento il "**costo**" del secondo bene "**sostitutivo**" e in tal caso il credito d'imposta deve essere rideterminato.

6. Per quanto riguarda le modalità di fruizione del credito (in compensazione nei modelli F24) e di esposizione nel quadro RU del modello Redditi non sussiste alcuna distinzione tra i beni acquistati a titolo di proprietà e in leasing.

# L'Approfondimento – 2

## Le cause di esclusione ISA 2022

---

di Federico Camani

### PREMESSA

Di seguito, un'analisi delle cause di esclusione dall'applicazione degli ISA per l'anno d'imposta 2021.

Anche quest'anno sono state riconfermate le cause di esclusione legate al COVID-19. In particolare, vengono esclusi dall'applicazione degli ISA i soggetti che hanno subito una riduzione dei ricavi o compensi nel 2021 di almeno il 33% rispetto ai medesimi del 2019, i soggetti che hanno aperto la partita Iva dal 01.01.2019 e i soggetti che esercitano prevalentemente una delle attività indicate in Tabella allegata alle istruzioni parte generale.

### CODICE 1 – INIZIO ATTIVITA'

Sono esclusi dalla compilazione degli ISA i soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2021, ivi incluso i soggetti con inizio attività il 01.01.2021.

Con la Risposta 11.11.2019, n. 479 l'Agenzia delle Entrate ha specificato che:

- la causa di esclusione in esame può essere applicata soltanto nel periodo d'imposta per il quale è stato presentato l'apposito modello di richiesta di attribuzione della partita IVA;
- per il periodo d'imposta successivo potrà essere "invocata" (eventualmente) la causa di esclusione relativa al "non normale svolgimento dell'attività" (codice "4"). A titolo esemplificativo, le istruzioni ISA specificano che rientra in tale fattispecie l'ipotesi in cui l'attività produttiva non è iniziata in quanto:
  - la costruzione dell'impianto da utilizzare per lo svolgimento dell'attività si è protratta oltre il primo periodo d'imposta, per cause indipendenti dalla volontà dell'imprenditore;

- non sono state rilasciate le autorizzazioni amministrative necessarie per lo svolgimento dell'attività;
- è svolta esclusivamente un'attività di ricerca propedeutica allo svolgimento dell'attività.

In particolare, un soggetto che ha iniziato l'attività nel periodo d'imposta successivo alla richiesta della partita IVA:

- indica la causa collegata con l'inizio attività (codice 1) soltanto nel periodo d'imposta per il quale è stata presentata la dichiarazione di inizio attività (Modello AA7/AA9); in altre parole, la causa di esclusione nr. 1 è applicabile esclusivamente nell'anno in cui viene costituita la società o attribuita la partita Iva al lavoratore autonomo;
- può indicare la causa connessa al non normale svolgimento dell'attività per il periodo d'imposta successivo (codice 4).

La causa di esclusione va indicata nei rispettivi quadri RF, RG o RE del Modello REDDITI 2022 riportando il codice 1 (non va compilato il Modello ISA).

Come confermato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 2.8.2019, n. 17/E, in caso di "mera prosecuzione" dell'attività svolta da altri soggetti, sussiste l'esclusione. In particolare, in presenza delle seguenti operazioni straordinarie:

- acquisto / affitto d'azienda;
- successione / donazione d'azienda;
- trasformazione / fusione e scissione;
- conferimento d'azienda in una società neocostituita,

il contribuente avente causa nell'operazione risulta escluso dagli ISA.

## **CODICE 2 – CESSAZIONE ATTIVITA'**

I soggetti che hanno cessato l'attività nel corso del 2021, compreso il caso di cessazione avvenuto il 31.12.2021, sono esclusi dalla compilazione degli ISA.

In tal direzione, anche i soggetti dante causa che, per effetto di un'operazione straordinaria, cessano la loro attività nel corso del periodo d'imposta 2021, sono esclusi dalla compilazione degli ISA. Si pensi, ad esempio, ad una operazione di fusione per

incorporazione con estinzione del soggetto fuso oppure ad una operazione di trasformazione con estinzione del soggetto trasformato.

La causa di esclusione va indicata nei rispettivi quadri RF, RG o RE del Modello REDDITI 2022 riportando il codice 2 (non va compilato il Modello ISA).

### **CODICE 3 – LIMITE RICAVI E/O COMPENSI**

Sono esclusi dalla compilazione dei modelli ISA i soggetti con ricavi e/o compensi superiori a 5.164.569 Euro.

Per i modelli ISA identificati con i codici CG40U (Locazione, valorizzazione, compravendita di beni immobili), CG50U (Intonacatura, rivestimento, tinteggiatura ed altri lavori di completamento e finitura degli edifici), CG69U (Costruzioni) e CK23U (Servizi di ingegneria integrata), ai fini della determinazione del suddetto limite, i ricavi devono essere aumentati delle rimanenze finali e diminuiti delle esistenze iniziali valutate ai sensi degli artt. 92 e 93, TUIR.

La causa di esclusione va indicata nei rispettivi quadri RF, RG o RE del Modello REDDITI 2022 riportando il codice 3 (non va compilato il Modello ISA).

### **CODICE 4 – PERIODO DI NON NORMALE SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITA'**

Sono esclusi dalla compilazione degli ISA i soggetti che si trovano in un "periodo di non normale svolgimento dell'attività".

In particolare, nelle istruzioni ISA parte generale sono riportate, a titolo esemplificativo, le seguenti situazioni:

- l'impresa è in liquidazione ordinaria, oppure in liquidazione coatta amministrativa o fallimentare;
- l'attività produttiva non è iniziata in quanto:
  - l'impianto per lo svolgimento dell'attività è ancora in costruzione;
  - non sono state rilasciate le autorizzazioni per lo svolgimento dell'attività;
  - è svolta un'attività di ricerca propedeutica allo svolgimento dell'attività;

- si è verificata l'interruzione dell'attività per tutto l'anno a causa della ristrutturazione dei locali (è necessario che la ristrutturazione riguardi tutti i locali in cui viene esercitata l'attività);
- periodo d'imposta in cui l'imprenditore individuale o la società hanno "ceduto in affitto" l'unica azienda;
- stata sospesa l'attività ai fini amministrativi con comunicazione alla CCIAA;
- è stata modificata l'attività esercitata in corso d'anno;
- per i lavoratori autonomi, si è verificata l'interruzione dell'attività per la maggior parte dell'anno a causa di provvedimenti disciplinari;
- nel caso di eventi sismici:
  - se si sono verificati danni ai locali destinati all'attività d'impresa/lavoro autonomo, tali da renderli totalmente o parzialmente inagibili (attestati dalle relative perizie tecniche o dall'esito dei controlli della protezione civile) e non più idonei all'uso;
  - se si sono verificati danni alle scorte di magazzino (certificabili a seguito di apposita perizia tecnica) tali da causare la sospensione prolungata del ciclo produttivo;
  - per i contribuenti che, successivamente all'evento sismico, indipendentemente dai danni subiti, non hanno potuto accedere ai locali di esercizio dell'attività in quanto ricadenti in aree di divieto assoluto d'accesso per la maggior parte del periodo d'imposta successivo al terremoto;
  - per i contribuenti che hanno subito una riduzione significativa, se non la sospensione dell'attività, in quanto aventi come unico o principale cliente un soggetto ubicato nell'area del sisma il quale, a sua volta, a causa degli eventi sismici ha interrotto l'attività per la maggior parte del periodo d'imposta successivo al terremoto.

In tal senso, si ricorda che:

- la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata rappresenta una causa di esclusione dagli ISA riconducibile a quella prevista per i soggetti che si trovano in

un periodo di non normale svolgimento dell'attività solo se è variato il modello ISA da compilare;

- l'aggiunta di una nuova attività in corso d'anno che sia prevalente nei ricavi, con sostituzione di quella precedentemente esercitata, rientra fra le fattispecie di esclusione dalla compilazione dei modelli ISA;
- la cessazione nell'anno dell'attività prevalente rappresenta una fattispecie riconducibile alla modifica in corso d'anno dell'attività, *“in quanto l'attività che nel corso dell'anno, ha costituito, in termini di ricavi, l'attività prevalente viene «effettivamente» sostituita dall'attività dalla quale l'impresa ha conseguito minori ricavi”*, con conseguente esclusione dagli ISA.

L'Agenzia delle Entrate, nella Circolare 9.9.2019, n. 20/E, ha confermato che tale precisazione fornita in merito agli studi di settore nella Circolare 19.9.2013, n. 30/E è valida anche nel caso della disciplina degli ISA. In particolare l'Agenzia ha precisato che, come negli studi di settore, affinché la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata costituisca causa di esclusione dall'applicazione degli ISA, le due attività (quella cessata da cui sono stati tratti i maggiori ricavi e quella che continua ad essere esercitata), non devono essere contraddistinte da codici attività compresi nello stesso ISA, ovvero devono avere ISA diversi.

La causa di esclusione va indicata nei rispettivi quadri RF, RG o RE del Modello REDDITI 2022 riportando il codice 4 (non va compilato il Modello ISA).

## **CODICI DA 5 A 14 – ALTRE CAUSE DI ESCLUSIONE**

Con il codice 5, si identificano i soggetti esclusi dall'applicazione degli ISA che determinano il reddito con criteri forfetari. A titolo esemplificativo, una società a responsabilità limitata che esercita attività agricola e determina il reddito con il criterio della rendita catastale (c.d. criterio non analitico) non applica gli ISA.

La causa di esclusione va indicata nei rispettivi quadri RF, RG o RE del Modello REDDITI 2022 riportando il codice 5 (non va compilato il Modello ISA).

Con il codice 6, si identifica la fattispecie in cui la tipologia di reddito del contribuente non permetta la compilazione del relativo ISA in quanto nel modello è presente il quadro dei dati contabili non compatibile con la tipologia di reddito posseduta. A titolo esemplificativo, un professionista esercente l'attività di “Portali web”, abbinato all'ISA

BG66U nel quale tuttavia non è presente il quadro H dei dati contabili dei lavoratori autonomi oppure una STP tra commercialisti che produce reddito d'impresa, abbinata all'ISA CK05U nel quale tuttavia non è presente il quadro F dei dati contabili impresa, non hanno la possibilità di compilare gli ISA, pertanto ne sono esonerati.

La causa di esclusione va indicata nei rispettivi quadri RF, RG o RE del Modello REDDITI 2022 riportando il codice 6 (non va compilato il Modello ISA).

Qualora una società eserciti più attività e, nel caso di specie, le stesse non rientrino nel medesimo ISA, se l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non prevalenti, comprensivi di quelli delle eventuali attività complementari, superi il 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati:

- va compilato il modello ISA (comprensivo del prospetto multiattività), per la sola acquisizione dati;
- va indicato nel quadro RF, RG o RE del Modello REDDITI 2022 il codice "7".

Si evidenzia che per taluni ISA (ad esempio, degli alberghi, ristoranti, bar, etc.) le istruzioni del modello individuano delle specifiche attività complementari.

L'esercizio di tali ultime attività congiuntamente all'attività prevalente non comporta l'esclusione dall'applicazione degli ISA, a nulla rilevando che le stesse siano superiori o inferiori al 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati.

Sono esclusi dall'applicazione degli ISA gli Enti del Terzo settore non commerciali che optano per la determinazione forfetaria del reddito d'impresa ex articolo 80, D.lgs. 117/2017 (l'esclusione è subordinata all'autorizzazione della Commissione UE).

La causa di esclusione va indicata nei rispettivi quadri RF, RG o RE del Modello REDDITI 2022 riportando il codice 8 (non va compilato il Modello ISA).

Sono esclusi dall'applicazione degli ISA le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario ex articolo 86, D.lgs. 117/2017 (l'esclusione è subordinata all'autorizzazione della Commissione UE).

La causa di esclusione va indicata nei rispettivi quadri RF, RG o RE del Modello REDDITI 2022 riportando il codice 9 (non va compilato il Modello ISA).

Sono esclusi dall'applicazione degli ISA le imprese sociali ex D.lgs. 112/2017 (l'esclusione è subordinata all'autorizzazione della Commissione UE).

La causa di esclusione va indicata nei rispettivi quadri RF, RG o RE del Modello REDDITI 2022 riportando il codice 10 (non va compilato il Modello ISA).

Sono esclusi dall'applicazione degli ISA le società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate e le società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi.

La causa di esclusione va indicata nei rispettivi quadri RF, RG o RE del Modello REDDITI 2022 riportando il codice 11 (non va compilato il Modello ISA).

L'ISA BG72U (trasporto terrestre di passeggeri) non è applicabile ai soggetti che esercitano, in ogni forma di società cooperativa, una delle seguenti attività:

- trasporto con taxi (49.32.10);
- trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente (49.32.20).

La causa di esclusione va indicata nei rispettivi quadri RF, RG o RE del Modello REDDITI 2022 riportando il codice 12 (non va compilato il Modello ISA).

L'ISA CG77U non si applica nei confronti delle corporazioni di piloti di porto esercenti le attività di cui al medesimo Indice.

La causa di esclusione va indicata nei rispettivi quadri RF, RG o RE del Modello REDDITI 2022 riportando il codice 13 (non va compilato il Modello ISA).

Sono esclusi dall'applicazione degli ISA i soggetti esercenti attività d'impresa o lavoro autonomo partecipanti ad un Gruppo IVA. In tal caso:

- va compilato il Modello ISA, per la sola acquisizione dati;
- va indicato nel quadro RF, RG o RE del Modello REDDITI 2022 il codice "14".

### **CODICE 15 – DIMINUZIONE DEI RICAVI/COMPENSI RISPETTO A QUELLI DEL 2019**

Sono esclusi dall'applicazione degli ISA i soggetti che hanno subito una diminuzione dei ricavi 2021 di cui all'articolo 85, comma 1 esclusi quelli di cui alle lett. c), d) ed e), TUIR (cessioni/prestazioni di servizi alla cui produzione/scambio è diretta l'attività d'impresa e cessioni di materie prime e sussidiarie/semilavorati/altri beni mobili con esclusione di quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione, indennità conseguite a titolo di risarcimento, contributi in conto esercizio a norma di legge) e/o dei

compensi 2021 di cui all'articolo 54, comma 1, TUIR di almeno il 33% rispetto ai rispettivi ricavi/compensi quelli del 2019.

Al sussistere della causa di esclusione ISA in esame:

- va comunque compilato il Modello ISA, per la sola acquisizione dati;
- va indicato a rigo RF, RG o RE del Modello REDDITI 2022 il codice "15".

### **CODICE 16 – SOGGETTI CHE HANNO APERTO LA PARTITA IVA DAL 01.01.2019**

Sono esclusi dall'applicazione degli ISA i soggetti che hanno aperto la partita IVA a partire dal 01.01.2019.

In tal caso:

- va compilato il Modello ISA, per la sola acquisizione dati;
- va indicato nel quadro RF, RG o RE del Modello REDDITI 2022 il codice "16".

Tale causa di esclusione:

- è complementare all'analogha causa di esclusione introdotta dal DM 2.2.2021, applicabile per il 2020 ai soggetti che hanno aperto la partita IVA dal 01.01.2019;
- estende la portata applicativa della causa di esclusione prevista in caso di inizio dell'attività nel periodo d'imposta anche al terzo anno nel quale il contribuente ha iniziato l'attività. Così, il soggetto che ha iniziato l'attività nel 2019 può beneficiare della causa di esclusione in esame anche per il 2021, il soggetto che ha iniziato l'attività nel 2020 può beneficiare della causa di esclusione in esame anche per il 2021.

### **SOGGETTI ESCLUSI DAGLI ISA PER IL 2021**

Sono esclusi dall'applicazione degli ISA i soggetti che esercitano, in maniera prevalente, le attività economiche individuate dai codici attività riportati nella seguente Tabella.

<b>Elenco ulteriori attività escluse dagli ISA per il 2021</b>		
<b>ISA</b>	<b>Attività interessate</b>	<b>Descrizione</b>
<b>BD24U</b>	14.11.00	Confezione di abbigliamento in pelle e similpelle

	14.20.00	Confezione di articoli in pelliccia
	47.71.40	Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle
<b>BG04U</b>	59.14.00	Attività di proiezione cinematografica
	90.04.00	Gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche
	93.11.10	Gestione di stadi
	93.21.01	Gestione di parchi di divertimento, tematici e acquatici, nei quali sono in genere previsti spettacoli, esibizioni e servizi
	93.21.02	attività dello spettacolo viaggiante svolte con attrezzature smontabili, in spazi pubblici e privati
	93.29.90	Altre attività di intrattenimento e di divertimento nca
<b>BG07U</b>	94.99.20	Attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby
	94.99.90	Attività di altre organizzazioni associative nca
<b>CG54U</b>	92.00.02	Gestione di apparecchi con vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone (limitatamente alla raccolta delle giocate per conto del concessionario mediante apparecchi per il gioco lecito con vincite in denaro ex art. 110, comma 6, TULPS, RD n. 773/31, in veste di esercenti o possessori degli apparecchi medesimi)
	93.29.30	Gestione di apparecchi che non consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone
<b>BG72U</b>	49.31.00	Trasporto terrestre di passeggeri in aree urbane e suburbane
	49.32.10	Trasporto con taxi
	49.32.20	Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente
	49.39.01	Gestioni di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o suburbano
	49.39.09	Altre attività di trasporti terrestri di passeggeri nca
<b>CG78U</b>	79.11.00	Attività delle agenzie di viaggio
	79.12.00	Attività dei tour operator

	79.90.19	Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio nca
<b>CG83U</b>	93.11.20	Gestione di piscine
	93.11.30	Gestione di impianti sportivi polivalenti
	93.11.90	Gestione di altri impianti sportivi nca
	93.13.00	Gestione di palestre
<b>CG85U</b>	85.52.01	Corsi di danza
	93.29.10	Discoteche, sale da ballo night-club e simili
<b>BK26U</b>	79.90.20	Attività delle guide e degli accompagnatori turistici
	93.19.92	Attività delle guide alpine

Per le sopracitate attività, va compilato il modello ISA per la sola acquisizione dei dati ed indicato la causa di esclusione 17.

### **REGIME EX MINIMI E/O FORFETARIO**

I soggetti operanti in regime ex minimi o forfetario sono esclusi dall'applicazione degli ISA. Tali soggetti compilano il quadro LM del Modello Redditi e non rientrano nel campo di applicazione degli ISA. Non è previsto altresì uno specifico codice di esclusione in quanto detta condizione si manifesta automaticamente con l'accesso al regime.

# L'Approfondimento – 3

## Beni esteri nel modello REDDITI 2022 – seconda parte

---

di Gianfranco Costa

### PREMESSA

In questo numero concludiamo la trattazione delle problematiche legate ai beni detenuti in paesi steri, mediante l'analisi della concreta compilazione del quadro RW. Sapendo che non riuscire in una trattazione completa di ogni casistica, si riepilogano comunque le situazioni più comuni. Anticipiamo che, in presenza di conto titoli, non vanno elencati i titoli in esso contenuti, ma la massa complessiva con l'utilizzo del codice 20. In questi ultimi tempi, abbiamo visto altresì prendere forma la problematica delle criptovalute, in quanto trattasi sempre di "denaro", seppur virtuale. Rammentiamo che anche esse sono oggetto di monitoraggio, così come di imposizione al 26% dei risultati economici dalla compravendita delle stesse.

### COMPILAZIONE PRATICA DEL QUADRO RW

Nei righe da RW1 a RW5, dovremo indicare i dati ed in alcuni campi i codici appresso esposti:

- nella casella 1 del rigo RW1 il contribuente dovrà esporre il titolo per cui indica il bene, utilizzando uno dei seguenti codici:
  - 1 proprietà;
  - 2 usufrutto;
  - 3 nuda proprietà;
  - 4 altro diritto reale;
- il campo 2 del rigo RW1 è una casella particolare che non sempre vede un codice esposto. Infatti, ne è richiesta la valorizzazione solamente al verificarsi delle seguenti due fattispecie (di cui ai relativi codici):
  - codice 1 se il contribuente è un soggetto delegato al prelievo o alla movimentazione del conto corrente;

- codice 2 se il contribuente risulta il titolare effettivo delle attività detenute per il tramite di soggetti esteri;
- nel campo 3 va esposto il codice di individuazione del bene, rilevato dalla “Tabella codici investimenti all'estero e attività estera di natura finanziaria” posta in appendice, che qui si riporta:

TABELLA CODICI INVESTIMENTI ALL'ESTERO E ATTIVITÀ ESTERE DI NATURA FINANZIARIA		
CONTI CORRENTI E DEPOSITI ESTERI.....1..	POLIZZE DI ASSICURAZIONE SULLA VITA E DI CAPITALIZZAZIONE .....8	ALTRE ATTIVITÀ ESTERE DI NATURA FINANZIARIA E VALUTE VIRTUALI.....14
PARTECIPAZIONI AL CAPITALE O AL PATRIMONIO DI SOCIETÀ NON RESIDENTI.....2	CONTRATTI DERIVATI E ALTRI RAPPORTI FINANZIARI CONCLUSI AL DI FUORI DEL TERRITORIO DELLO STATO...9	BENI IMMOBILI.....15
OBBLIGAZIONI ESTERE E TITOLI SIMILARI.....3	METALLI PREZIOSI ALLO STATO GREZZO O MONETATO DETENUTI ALL'ESTERO .....10	BENI MOBILI REGISTRATI (es. yacht e auto di lusso).....16
TITOLI NON RAPPRESENTATIVI DI MERCE E CERTIFICATI DI MASSA EMESSI DA NON RESIDENTI.....4	PARTECIPAZIONI PATRIMONIO DI TRUST, FONDAZIONI O ALTRE ENTITÀ GIURIDICHE DIVERSE DALLE SOCIETÀ ...11	OPERE D'ARTE E GIOIELLI .....17
VALUTE ESTERE DA DEPOSITI E CONTI CORRENTI.....5	FORME DI PREVIDENZA GESTITE DA SOGGETTI ESTERI ....12	ALTRI BENI PATRIMONIALI .....18
TITOLI PUBBLICI ITALIANI EMESSI ALL'ESTERO.....6	ALTRI STRUMENTI FINANZIARI ANCHE DI NATURA NON PARTECIPATIVA .....13	IMMOBILE ESTERO ADIBITO AD ABITAZIONE PRINCIPALE ...19
CONTRATTI DI NATURA FINANZIARIA STIPULATI CON CONTROPARTI NON RESIDENTI.....7		CONTO DEPOSITO TITOLI ALL'ESTERO .....20

- nel campo 4 il contribuente dovrà indicare il codice dello Stato estero ove è ubicato il bene, rilevato dalla tabella “Elenco Paesi e Territori esteri” posta in appendice che per semplicità si riporta:

TABELLA 10 - ELENCO DEI PAESI E DEI TERRITORI ESTERI

ABU DHABI .....	238	CIAD .....	144	GUINEA BISSAU .....	185	MONTERRAT .....	208	SINT MAARTEN .....	294
AFGHANISTAN .....	002	CILE .....	015	GUINEA EQUATORIALE .....	167	MOZAMBICO .....	134	SIRIA .....	065
AJMAN .....	239	CINA .....	016	GUYANA .....	159	MYANMAR .....	083	SLOVACCA REPUBBLICA .....	276
ALAND ISOLE .....	292	CIPRO .....	101	HAI TI .....	034	NAMIBIA .....	206	SLOVENIA .....	260
ALBANIA .....	087	CITTÀ DEL VATICANO .....	093	HEARD AND MCDONALD ISLAND .....	284	NAURU .....	109	SOMALIA .....	066
ALGERIA .....	003	CLIPPERTON .....	223	HONDURAS .....	035	NEPAL .....	115	SOUTH GEORGIA AND SOUTH SANDWICH ISLANDS .....	283
AMERICAN SAMOA .....	148	COCOS (KEELING) ISLAND .....	281	HONG KONG .....	103	NICARAGUA .....	047	SPAGNA .....	067
ANDORRA .....	004	COLOMBIA .....	017	INDIA .....	114	NIGER .....	150	SRI LANKA .....	085
ANGOLA .....	133	COMORE, ISOLE .....	176	INDONESIA .....	129	NIGERIA .....	117	ST. HELENA .....	254
ANGUILLA .....	209	CONGO .....	145	IRAN .....	039	NIUE .....	205	ST. VINCENTE E LE GRENADINE .....	196
ANTARTIDE .....	180	CONGO (REP. DEMOCRATICA DEL) .....	018	IRAQ .....	038	NORFOLK ISLAND .....	285	STATI UNITI D'AMERICA .....	069
ANTIGUA E BARBUDA .....	197	COOK ISOLE .....	237	IRLANDA .....	040	NORVEGIA .....	048	SUD SUDAN .....	297
ARABIA SAUDITA .....	005	COREA DEL NORD .....	074	ISLANDA .....	041	NUOVA CALEDONIA .....	253	SUDAFRICANA REPUBBLICA .....	078
ARGENTINA .....	006	COREA DEL SUD .....	084	ISOLE AMERICANE DEL PACIFICO .....	252	NUOVA ZELANDA .....	049	SUDAN .....	070
ARMENIA .....	266	COSTA D'AVORIO .....	146	ISRAELE .....	182	OMAN .....	163	SURINAM .....	124
ARUBA .....	212	COSTA RICA .....	019	JERSEY C.I. .....	202	PAESI BASSI .....	050	SVALBARD AND JAN MAYEN ISLANDS .....	286
ASCENSION .....	227	CROAZIA .....	261	KAZAKISTAN .....	269	PAKISTAN .....	036	SVEZIA .....	068
AUSTRALIA .....	007	CUBA .....	020	KENYA .....	116	PALAU .....	216	SVIZZERA .....	071
AUSTRIA .....	008	CURACAO .....	296	KIRGHIZISTAN .....	270	PALESTINA (TERRITORI AUTONOMI DI) .....	279	SWAZILAND .....	138
AZERBAIGIAN .....	268	DANIMARCA .....	021	KIRIBATI .....	194	PANAMA .....	051	TAGIKISTAN .....	272
AZZORRE ISOLE .....	234	DOMINICA .....	192	KOSOVO .....	291	PAPUA NUOVA GUINEA .....	186	TAIWAN .....	022
BAHAMAS .....	160	DOMINICANA (REPUBBLICA) .....	063	KUWAIT .....	126	PARAGUAY .....	052	TANZANIA .....	057
BAHRAIN .....	169	DUBAI .....	240	LAOS .....	136	PENON DE ALHUCEMAS .....	232	TERRITORI FRANCESI DEL SUD .....	183
BANGLADESH .....	130	ECUADOR .....	024	LESOTHO .....	089	PENON DE VELEZ DE LA GOMERA .....	233	TERRITORIO BRIT. OCEANO INDIANO .....	245
BARBADOS .....	118	EGITTO .....	023	LETONIA .....	258	PERÙ .....	053	THAILANDIA .....	072
BELGIO .....	009	ERITREA .....	277	LIBANO .....	095	PITCAIRN .....	175	TIMOR EST .....	287
BELIZE .....	198	ESTONIA .....	257	LIBERIA .....	044	POLINESIA FRANCESE .....	225	TOGO .....	155
BENIN .....	158	ETIOPIA .....	026	LIBIA .....	045	POLONIA .....	054	TOKELAU .....	236
BERMUDA .....	207	FAEROER (ISOLE) .....	204	LIECHTENSTEIN .....	090	PORTOGALLO .....	055	TONGA .....	162
BHUTAN .....	097	FALKLAND (ISOLE) .....	190	LITUANIA .....	259	PORTORICO .....	220	TRINIDAD E TOBAGO .....	120
BIELORUSSIA .....	264	FIJI, ISOLE .....	161	LUSSEMBURGO .....	092	PRINCIPATO DI MONACO .....	091	TRISTAN DA CUNHA .....	229
BOLIVIA .....	010	FILIPPINE .....	027	MACAO .....	059	QATAR .....	168	TUNISIA .....	075
BONAIRE SAINT EUSTATIUS AND SABA .....	295	FINLANDIA .....	028	MACEDONIA .....	278	RAS EL KAIMAH .....	242	TURCHIA .....	076
BOSNIA-ERZEGOVINA .....	274	FRANCIA .....	029	MADAGASCAR .....	104	REGNO UNITO .....	031	TURKMENISTAN .....	273
BOTSWANA .....	098	FULJAYRAH .....	241	MADEIRA .....	235	REUNION .....	247	TURKS E CAICOS (ISOLE) .....	210
BOUVET ISLAND .....	280	GABON .....	157	MALAWI .....	056	ROMANIA .....	061	TUVALU .....	193
BRASILE .....	011	GAMBIA .....	164	MALAYSIA .....	106	RUANDA .....	151	UCRAINA .....	263
BRUNEI DARUSSALAM .....	125	GEORGIA .....	267	MALDIVE .....	127	RUSSIA (FEDERAZIONE DI) .....	262	UGANDA .....	132
BULGARIA .....	012	GERMANIA .....	094	MALI .....	149	SAHARA OCCIDENTALE .....	166	UMM AL QAIWAIN .....	244
BURKINA FASO .....	142	GHANA .....	112	MALTA .....	105	SAINT KITTS E NEVIS .....	195	UNGHERIA .....	077
BURUNDI .....	025	GIAMAICA .....	082	MAN ISOLA .....	203	SAINT LUCIA .....	199	URUGUAY .....	080
CAMBODIA .....	135	GIAPPONE .....	088	MARIANNE SETTENTRIONALI (ISOLE) .....	219	SAINT MARTIN SETTENTRIONALE .....	222	UZBEKISTAN .....	271
CAMERUN .....	119	GIBILTERRA .....	102	MAROCCO .....	107	SAINT-PIERRE E MIQUELON .....	248	VANUATU .....	121
CAMPIONE D'ITALIA .....	139	GIBUTI .....	113	MARSHALL (ISOLE) .....	217	SALOMONE ISOLE .....	191	VENEZUELA .....	081
CANADA .....	013	GIORDANIA .....	122	MARTINICA .....	213	SALVADOR .....	064	VERGINI AMERICANE (ISOLE) .....	221
CANARIE ISOLE .....	100	GOUGH .....	228	MAURITANIA .....	141	SAO TOME E PRINCIPE .....	187	VERGINI BRITANNICHE (ISOLE) .....	249
CAPO VERDE .....	188	GRECIA .....	032	MAURITIUS .....	128	SENEGAL .....	152	VIETNAM .....	062
CAROLINE ISOLE .....	256	GRENADA .....	156	MAYOTTE .....	226	SEYCHELLES .....	189	WAKE ISOLE .....	178
CAYMAN (ISOLE) .....	211	GROENLANDIA .....	200	MELILLA .....	231	SERBIA .....	289	WALLIS E FUTUNA .....	218
CECA (REPUBBLICA) .....	275	GUADALUPA .....	214	MESSICO .....	046	SHARJAH .....	243	YEMEN .....	042
CENTROAFRICANA (REPUBBLICA) .....	143	GUAM .....	154	MICRONESIA (STATI FEDERATI DI) .....	215	SIERRA LEONE .....	153	ZAMBIA .....	058
CEUTA .....	246	GUATEMALA .....	033	MIDWAY ISOLE .....	177	SINGAPORE .....	147	ZIMBABWE .....	073
CHAFARINAS .....	230	GUAYANA FRANCESE .....	123	MOLDOVIA .....	265				
CHAGOS ISOLE .....	255	GUERNSEY .....	201	MONGOLIA .....	110				
CHRISTMAS ISLAND .....	282	GUINEA .....	137	MONTENEGRO .....	290				

- nel campo 5, si dovrà esporre la quota di possesso (in percentuale) dell'investimento situato all'estero;
- nel campo 6, è richiesta l'indicazione del codice che contraddistingue il criterio di determinazione del valore:
  - 1 valore di mercato;
  - 2 valore nominale;

- 3 valore di rimborso;
- 4 costo d'acquisto;
- 5 valore catastale;
- 6 valore dichiarato nella dichiarazione di successione o in altri atti;
- nel campo 7, si indica il valore all'inizio del periodo d'imposta o al primo giorno di detenzione dell'attività;
- nel successivo campo 8, va indicato il valore al termine del periodo di imposta ovvero al termine del periodo di detenzione dell'attività. Per i conti correnti e libretti di risparmio va indicato il valore medio di giacenza;
- il campo 9 è dedicato ai conti correnti e libretti di risparmio detenuti in Paesi *black list*, per i quali è necessario esporre l'ammontare massimo che l'attività ha raggiunto nel corso del periodo d'imposta;
- nel campo 10 andrà indicato il numero di giorni di detenzione per i beni per i quali è dovuta l'IVAFE. Questo campo, ovviamente, è da compilare solo nel caso in cui sia dovuta tale patrimoniale;
- nel campo 11 andrà valorizzata l'IVAFE calcolata rapportando il valore indicato in colonna 8 alla quota e al periodo di possesso. In particolare:
  - si applicherà al valore indicato in colonna 8, rapportato alla quota e al periodo di possesso, l'aliquota dello 0,2% per le attività finanziarie diverse dai conti correnti e libretti di risparmio;
  - si indicherà invece la misura fissa di euro 34,20, rapportata alla quota e al periodo di possesso, per i conti correnti e libretti di risparmio. In presenza di più conti presso lo stesso intermediario, per la verifica del superamento del limite va calcolato il valore medio di giacenza complessivo, sommando il valore di tutti i conti;
- nel campo 12, con riferimento agli immobili, si dovrà indicare il numero di mesi di possesso di tali beni al possesso dei quali è dovuta l'IVIE. Ai fini della quantificazione, si considerano i mesi in cui il possesso è durato almeno 15 giorni. Inoltre il campo andrà valorizzato solamente se è dovuta l'IVIE;
- nel campo 13, andrà indicata l'IVIE calcolata rapportando il valore indicato in colonna 8 alla quota e al periodo di possesso. In particolare:
  - l'aliquota dello 0,76 per cento;
  - l'aliquota dello 0,40 per cento per l'immobile, e relative pertinenze, se adibito ad abitazione principale (in questo caso in colonna 3 indicare il codice 19 e non 15). In

tal caso l'imposta è dovuta anche se l'imposta sul valore complessivo dell'immobile non supera euro 200;

- nel campo 14, qualora il contribuente (per i medesimi beni) abbia già pagato un'imposta patrimoniale nel Paese estero, avrà diritto ad un credito d'imposta pari al valore dell'imposta patrimoniale versata nello Stato in cui è situato l'immobile o l'attività finanziaria detenuta. L'importo indicato in questa colonna non può comunque essere superiore all'ammontare dell'imposta dovuta indicata in colonna 11 o 13;
- nel campo 15, si dovrà indicare l'IVAFE dovuta pari alla differenza tra l'imposta calcolata (colonna 11) e il credito d'imposta spettante (colonna 14);
- nel campo 16 si dovrà riportare la detrazione spettante di euro 200 rapportata al periodo dell'anno durante il quale l'immobile e relative pertinenze sono state adibite ad abitazione principale; se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi la detrazione spetta a ciascuno di essi proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica;
- nel campo 17 si dovrà indicare l'IVIE dovuta che è pari alla differenza tra l'imposta calcolata (colonna 13) e il credito d'imposta spettante (colonna 14) e la detrazione (colonna 16);
- la casella 18, quest'anno, porta delle novità. Infatti, essa non prevede più come in passato una barratura, ma l'inserimento di un codice che specifichi il quadro ove il reddito del bene è stato esposto o il codice che sostituisce la barratura del passato. La codifica da esporre è la seguente:
  - codice 1: compilazione quadro RL;
  - codice 2: compilazione quadro RM;
  - codice 3: compilazione quadro RT;
  - codice 4: compilazione contemporanea di 2 o 3 quadri tra RL, RM e RT;
  - codice 5: nel caso in cui:
    - i redditi relativi ai prodotti finanziari verranno percepiti in un successivo periodo d'imposta;
    - ovvero se i predetti prodotti finanziari sono infruttiferi;
- nel campo 19 si dovrà indicare la percentuale di partecipazione nella società o nell'entità giuridica nel caso in cui il contribuente risulti titolare effettivo;
- la casella 20 va barrata nel caso il bene indicato nel rigo venga esposto solo ai fini del monitoraggio, ma che non sia dovuto il pagamento di alcuna patrimoniale sui beni esteri. È il caso, ad esempio, di un soggetto delegato (ma non intestatario) anche al

prelievo su un conto corrente estero (in questo caso, nel campo 2 del rigo, andrà esposto il codice 1);

- nella casella 21 si dovrà inserire il codice fiscale o il codice identificativo della società o altra entità giuridica nel caso in cui il contribuente risulti titolare effettivo (in questo caso la colonna 2 va compilata con il codice 2 e la colonna 19 va compilata con la percentuale relativa alla partecipazione);
- nei campi 22 e 23 si dovranno inserire i codici fiscali degli altri soggetti che a qualsiasi titolo sono tenuti alla compilazione della presente sezione nella propria dichiarazione dei redditi;
- la colonna 24 va barrata quando i comproprietari del bene sono più di due;
- il rigo RW6 deve essere compilato dal contribuente per determinare l'IVAFE dovuta ed eventualmente da versare per l'anno 2021. In particolare indicare:
  - in colonna 1, il totale dell'imposta dovuta che risulta sommando gli importi determinati nella colonna 15 dei rigi compilati nella presente sezione;
  - in colonna 2, (eccedenza dichiarazione precedente) riportare l'eventuale credito dell'imposta sul valore delle attività finanziarie possedute all'estero che risulta dalla dichiarazione relativa ai redditi del periodo d'imposta 2020, indicato nella colonna 4 del rigo RX19 del modello REDDITI 2021;
  - in colonna 3, (eccedenza compensata nel modello F24), indicare l'importo dell'eccedenza di IVAFE eventualmente compensata utilizzando il modello F24;
  - in colonna 4, (acconti versati), indicare l'ammontare degli acconti dell'IVAFE versati per l'anno 2019 con il modello F24.

Per determinare l'IVAFE a debito o a credito effettuare la seguente operazione:

$$\text{colonna 1} - \text{colonna 2} + \text{colonna 3} - \text{colonna 4}$$

Se il risultato di tale operazione è positivo (debito) riportare l'importo così ottenuto nella colonna 5 (imposta a debito).

In tal caso l'imposta sul valore dell'IVAFE va versata con il modello F24, indicando il codice tributo 4043, con le stesse modalità e scadenze previste per l'IRPEF ivi comprese quelle relative alle modalità di versamento dell'imposta in acconto e a saldo. L'imposta non va versata se l'importo di questa colonna non supera euro 12.

Se il risultato di tale operazione è negativo (credito) riportare l'importo così ottenuto nella colonna 6 (imposta a credito). Detto importo a credito va riportato anche nella colonna 1 del rigo RX20.

Il rigo RW7 deve essere compilato dal contribuente per determinare l'imposta dovuta ed eventualmente da versare per l'anno 2020. In particolare indicare:

- in colonna 1, il totale dell'imposta dovuta che risulta sommando gli importi determinati nella colonna 17 se le attività sono soggette all'IVIE dei rigi compilati nella presente sezione;
- in colonna 2, (eccedenza dichiarazione precedente) riportare l'eventuale credito dell'imposta sul valore degli immobili posseduti all'estero che risulta dalla dichiarazione relativa ai redditi del periodo d'imposta 2020, indicato nella colonna 4 del rigo RX18 del modello REDDITI 2021;
- in colonna 3, (eccedenza compensata nel modello F24), indicare l'importo dell'eccedenza di IVIE eventualmente compensata utilizzando il modello F24;
- in colonna 4, (acconti versati), indicare l'ammontare degli acconti dell'IVIE versati per l'anno 2021 con il modello F24.

Per determinare l'IVIE a debito o a credito effettuare la seguente operazione:

$$\text{colonna 1} - \text{colonna 2} + \text{colonna 3} - \text{colonna 4}$$

Se il risultato di tale operazione è positivo (debito) riportare l'importo così ottenuto nella colonna 5 (imposta a debito). In tal caso l'imposta sul valore degli immobili situati all'estero va versata con il modello F24, indicando il codice tributo 4041, con le stesse modalità e scadenze previste per l'IRPEF ivi comprese quelle relative alle modalità di versamento dell'imposta in acconto e a saldo. L'imposta non va versata se l'importo di questa colonna non supera euro 12.

Se il risultato di tale operazione è negativo (credito) riportare l'importo così ottenuto nella colonna 6 (imposta a credito). Detto importo a credito va riportato anche nella colonna 1 del rigo RX19.

## **CASI PRATICI**

Analizzato il contenuto e i codici dei campi del quadro, vediamo ora alcuni casi concreti di compilazione.

**Esempio 1:** detenzione di immobile in Paese estero. Persona fisica possiede al 20% un immobile all'estero per un valore complessivo di euro 500.000 in comproprietà con altri soggetti, il contribuente deve indicare:

- l'intero valore dell'immobile;
- e la % di possesso.

Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
1	2	15	029	20%	4	,00	500.000,00
Valore massimo		Giorni (IVAFE)	IVAFE	Mesi (IVIE)	ME		
12		Se la patrimoniale estera è maggiore di quella nazionale va indicato zero		13	760	,00	
Patrimoniale estera pagata							
Credito d'imposta		IVAFE dovuta	Detrazioni	IVIE dovuta	Vedere istruzioni	Quota partecipazione	Solo monitoraggio
14		15	16	17	18	19	20
500,00		,00	,00	260,00	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo			Codice fiscale altri cointestatori				
21			22				
			Indicare codice fiscale comproprietari				
23			24				

**Esempio 2:** detenzione di partecipazione in società estera in Paese *white list*. Una persona fisica detiene una partecipazione al capitale sociale di una società estera localizzata in un Paese *white list* in misura pari al 26% la quale detiene all'estero investimenti e attività estere di natura finanziaria:

- va indicato il valore della partecipazione estera.

Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
1	2	2	029	26%	2	30.000,00	30.000,00
Valore massimo c/c paesi non collaborativi		Giorni (IVAFE)	IVAFE	Mesi (IVIE)	ME		
9		10	11	12	13	,00	
Credito d'imposta		IVAFE dovuta	Detrazioni	IVIE dovuta	Vedere istruzioni	Quota partecipazione	Solo monitoraggio
14		15	16	17	18	19	20
,00		,00	,00	,00	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo			Codice fiscale altri cointestatori				
21			22				
			Indicare codice fiscale comproprietari				
23			24				

**Esempio 3:** partecipazione in società residente. Una persona fisica detiene una partecipazione al capitale sociale di una società italiana per il 50%:

- che, a sua volta, detiene una partecipazione al capitale di una società estera in misura pari al 100%;
- la società estera detiene all'estero investimenti e attività estere di natura finanziaria.

In tal caso il contribuente non deve compilare il quadro RW.

**Esempio 4:** titolare effettivo di partecipazione estera + partecipazione italiana nella estera. Una persona fisica detiene una partecipazione al capitale sociale di una società estera localizzata in un Paese *white list* pari al 15% (partecipazione diretta), e una partecipazione in una società italiana nella misura del 50% che, a sua volta, detiene una partecipazione nella medesima società estera nella misura del 50% (partecipazione indiretta).

In tal caso il contribuente integra il requisito di "titolare effettivo" nella società estera, sommando il 15% della partecipazione diretta con il 25% della partecipazione indiretta. Pertanto, deve indicare nel quadro RW il valore della partecipazione nella società estera e la percentuale di partecipazione (40%).

1	2	3	4	5	6	7	8
Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
1	2	2	029	40%	2	100.000,00	100.000,00
9		10	11	12	13		
Valore massimo c/c paesi non collaborativi		Giorni (IVAFE)	IVAFE	Mesi (IVIE)	IVIE		
,00			,00		,00		
14		15	16	17	18	19	20
Credito d'imposta		IVAFE dovuta	Detrazioni	IVIE dovuta	Vedere istruzioni	Quota partecipazione	Solo monitoraggio
,00		,00	,00	,00	<input type="checkbox"/>	25%	<input type="checkbox"/>
21				23			
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo				Codice fiscale altri coinvestitori			
CODICE FISCALE SOCIETA'							
24							

**Esempio 5:** partecipazione in società estera non *white list* con attività in Italia. Una persona fisica detiene una partecipazione al capitale sociale di una società estera localizzata in un Paese non *white list* in misura pari al 26%, la quale detiene investimenti e attività finanziarie in Italia. Il contribuente deve indicare in RW esclusivamente il valore della partecipazione nella società estera, posto che il contribuente in tal caso non è il titolare effettivo di attività estere.

Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
1	2	3	4	5	6	7	8
<b>1</b>		<b>2</b>	<b>103</b>	<b>26%</b>	<b>2</b>	<b>100.000</b> ,00	<b>100.000</b> ,00
Valore massimo c/c paesi non collaborativi		Giorni (IVAFE)		IVAFE	Mesi (IVE)		IVE
9		10		11	12		13
,00				,00			,00
Credito d'imposta		IVAFE dovuta		Detrazioni	IME dovuta		Vedere istruzioni
14		15		16	17		18
,00		,00		,00	,00		<input type="checkbox"/>
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo				Codice fiscale altri coinvestitori			
21				23			
				15324 <input type="checkbox"/>			

**Esempio 6:** partecipazione in società estera non *white list* con attività estere. Una persona fisica detiene una partecipazione al capitale sociale di una società estera localizzata in un Paese non *white list* in misura pari al 26% la quale detiene all'estero investimenti immobiliari. Il contribuente deve indicare nel quadro RW:

- il valore complessivo degli investimenti e delle attività estere della società estera (obbligazioni, immobili e conti correnti);
- e la percentuale di partecipazione (26%).

Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
1	2	3	4	5	6	7	8
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>15</b>	<b>103</b>	<b>26%</b>	<b>4</b>	,00	<b>600.000</b> ,00
Valore massimo c/c paesi non collaborativi		Giorni (IVAFE)		IVAFE	Mesi (IVE)		IVE
9		10		11	12		13
,00				,00	<b>12</b>		<b>1.186</b> ,00
Credito d'imposta		IVAFE dovuta		Detrazioni	IME dovuta		Vedere istruzioni
14		15		16	17		18
,00		,00		,00	<b>1.186</b> ,00		<input type="checkbox"/>
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo				Codice fiscale altri coinvestitori			
21				23			
<b>CODICE FISCALE SOCIETA'</b>				24 <input type="checkbox"/>			

**Esempio 7:** partecipazione diretta in società estera non *white list* con attività estere, tra cui una partecipazione estera non *white list* con conto corrente estero. Persona fisica detiene una partecipazione al capitale sociale di una società localizzata in un Paese non *white list* (società A) per il 26%, la quale detiene all'estero investimenti e attività estere di natura finanziaria, tra cui una partecipazione al 100% in un'altra società estera localizzata in un Paese non *white list* (società B) che detiene conti correnti esteri. Il contribuente deve indicare in RW:

- il valore complessivo dei predetti investimenti e attività detenuti per il tramite delle società A;
- nonché, in luogo della partecipazione nella società B, del conto corrente detenuto dalla società B partecipata indirettamente;
- specificando la percentuale di partecipazione nella società A (26%).

1	2	3	4	5	6	7	8
Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
1	2	1	103	26%	2	15.000,00	15.000,00
Valore massimo c/c paesi non collaborativi		Giorni (IVA FE)		IVA FE	Mesi (IME)		IVA FE
9		10	365	11	9	12	13
						34,2 * 26%	
Credito d'imposta		IVA FE dovuta		Detrazioni		IVA FE dovuta	Vedere istruzioni
14		15	9	16		17	18
							19
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo				Codice fiscale altri coinvestitori			
21				22			
23				24			

**CODICE FISCALE SOCIETA'**

**Esempio 8:** conto corrente estero intestato ad un soggetto che attribuisce la delega di firma (anche al prelievo) ad un soggetto residente in Italia.

**Compilazione da parte del titolare del conto:**

1	2	3	4	5	6	7	8
Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
1		1	029	100%	2		100.000,00
Valore massimo c/c paesi non collaborativi		Giorni (IVA FE)		IVA FE	Mesi (IME)		IVA FE
9		10	365	11	34	12	13
Credito d'imposta		IVA FE dovuta		Detrazioni		IVA FE dovuta	Vedere istruzioni
14		15	34	16		17	18
							19
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo				Codice fiscale altri coinvestitori			
21				22			
23				24			

**Compilazione da parte del delegato:**

1	2	3	4	5	6	7	8
Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
4	1	1	029	100%	2		100.000,00
Valore massimo c/c paesi non collaborativi		Giorni (IVA FE)		IVA FE	Mesi (IME)		IVA FE
9		10		11		12	13
Credito d'imposta		IVA FE dovuta		Detrazioni		IVA FE dovuta	Vedere istruzioni
14		15		16		17	18
							19
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo				Codice fiscale altri coinvestitori			
21				22			
23				24			

**Adempie a soli obblighi di monitoraggio**

## Le prossime scadenze



30 giugno 2022

### **MODELLO REDDITI 2022**

Termine per effettuare il versamento del saldo 2021 e/o del 1° acconto 2022 delle imposte risultanti dalla dichiarazione dei redditi, senza maggiorazione.

### **IRAP 2022**

Termine di versamento del saldo 2021 e del 1° acconto 2022 dell'Irap risultante dalla dichiarazione, senza maggiorazione.

### **ISA**

Termine per versare l'Iva, senza maggiorazione, sui maggiori ricavi o compensi indicati nella dichiarazione dei redditi.

### **DIRITTO ANNUALE CCIAA**

Termine di versamento del diritto annuale alla Camera di Commercio per le imprese già iscritte al Registro delle Imprese, senza la maggiorazione dello 0,40%.

### **IMPOSTA DI REGISTRO**

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.

### **IMU**

Termine per presentare la dichiarazione Imu per l'anno 2021.

### **AIUTI DI STATO**

Termine per presentare all'Agenzia delle Entrate del modello di dichiarazione sostitutiva per le imprese che hanno ricevuto aiuti di Stato durante l'emergenza Covid-19.

---

### **CONTRIBUTI ARTIGIANI E COMMERCianti**

Termine per versare i contributi Ivs dovuti sul reddito eccedente il minimale a saldo per il 2021 e del 1° acconto per il 2022, senza maggiorazione.

---

1 luglio 2022

### **FATTURA ELETTRONICA FORFETARI**

Dal 1.07.2022 è esteso ai contribuenti in regime forfettario l'obbligo o di fattura elettronica in presenza di ricavi/compensi superiori a € 25.000 (art. 18 D.L. 36/2022).

---

16 luglio 2022

### **IMPOSTE DIRETTE**

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.

---

### **REDDITI 2022**

I contribuenti titolari di partita Iva che hanno versato la 1<sup>a</sup> rata entro il 30.06.2022 e che hanno scelto di rateizzare le imposte e i contributi dovuti devono versare, entro oggi, la 2<sup>a</sup> rata, con gli interessi.

---

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

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

---

### **SOSPENSIONE VERSAMENTI PER COVID**

Versamento della 19<sup>a</sup> rata (di massimo 24) del 50% degli importi sospesi da marzo a maggio 2020 (D.L. 34/2020, D.L. 104/2020).

---