



IL COLLABORATORE DI STUDIO

Mensile operativo dedicato alla crescita
delle Risorse dello Studio Professionale

In evidenza questo mese:

- La nuova dichiarazione
Imu 2022
- Compilazione
semplificata per
l'autodichiarazione
Aiuti di Stato



NOVEMBRE 2022

INDICE

Soluzioni di Pratica Fiscale

La nuova dichiarazione Imu 2022	03
Compilazione semplificata per l'autodichiarazione Aiuti di Stato	14
Il punto della situazione sul reverse charge interno alla luce delle recenti modifiche	18

Soluzioni di Pratica Contabile

La contabilizzazione dell'Iva indetraibile	22
--	----

Primi passi per la Lettura e la Redazione del Bilancio d'Esercizio

Le rimanenze di magazzino: tra OIC 13, OIC 23 e disposizioni del codice civile	26
--	----

Speciale "Strumenti Operativi di Lavoro"

Fac-simile – Contratto di cessione quote s.r.l. con firma digitale	32
Fac-simile – Contratto di cessione quote s.r.l.	34
Fac-simile – Contratto di cessione quote di s.n.c.	37
Fac-simile – Contratto preliminare di cessione quote	39

La segreteria: il biglietto da visita dello Studio Professionale

<i>On boarding</i> : le fasi di inserimento delle nuove figure in Studio	42
--	----

La nuova dichiarazione IMU 2022



A cura di Emanuela Ardillo

2012 – 2022 ... dieci anni di onorata carriera. Cade anche l'ultimo baluardo contro i continui cambiamenti di un Fisco ipercreativo, nei modelli, nei contenuti e nelle scadenze. Era una certezza la sua compilazione. Ormai dal 2012 era un immancabile appuntamento. Ma il destino (quello dettato dai governanti) ha voluto anche per lui un restyling: nuovo modello, nuovi dati da inserire e nuova scadenza. Nel panorama delle novità che hanno impatto sul modello dichiarativo in esame, trovano spazio anche le disposizioni relative al Quadro temporaneo degli aiuti di Stato collegati all'emergenza Covid-19 e le previsioni specifiche per i coniugi con doppia residenza.

DICHIARAZIONE IMU/IMPI 2022: LE NOVITÀ DEL MODELLO

La Dichiarazione IMU è da sempre la comunicazione ufficiale che viene presentata ai Comuni al fine di quantificare correttamente la determinazione del tributo e va presentata nel caso in cui:

- si siano verificate variazioni che non sono conoscibili dal Comune;
- siano intervenute variazioni oggettive o soggettive rispetto a quanto risulta dalle dichiarazioni già presentate.

Da ciò si deduce che nel caso in cui non intervengano variazioni dei dati o elementi da cui derivi un diverso ammontare dell'imposta dovuta, la dichiarazione già presentata in precedenza ha effetto anche per gli anni successivi e non è necessario inviarne una nuova.

Tra le variazioni da comunicare ci sono l'acquisizione e la cessazione dei requisiti che comportano riduzioni ed esenzioni d'imposta. Tuttavia, il modello non deve essere utilizzato solo per questi casi.

Le istruzioni raggruppano in due categorie le fattispecie più significative, di cui il Comune non è in possesso delle informazioni necessarie per verificare il corretto assolvimento dell'IMU. La prima fattispecie è dedicata agli immobili che godono di riduzioni dell'imposta. La seconda, più ampia, elenca tutti i casi in cui il Comune non è in possesso delle informazioni necessarie per verificare il corretto adempimento dell'obbligazione tributaria.

GLI IMMOBILI GODONO DI RIDUZIONI DELL'IMPOSTA	IL COMUNE NON È COMUNQUE IN POSSESSO DELLE INFORMAZIONI NECESSARIE PER VERIFICARE IL CORRETTO ADEMPIMENTO DELL'OBBLIGAZIONE TRIBUTARIA:
<ul style="list-style-type: none"> • i fabbricati di interesse storico o artistico • le unità immobiliari – fatta eccezione per quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 – concesse in comodato • i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, cosiddetti beni-merce • i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati 	<ul style="list-style-type: none"> • l'immobile è stato oggetto di locazione finanziaria • l'immobile è stato oggetto di un atto di concessione amministrativa su aree demaniali • l'atto costitutivo, modificativo o traslativo del diritto ha avuto a oggetto un'area fabbricabile • il terreno agricolo è divenuto area fabbricabile • l'area è divenuta edificabile in seguito alla demolizione del fabbricato

	<ul style="list-style-type: none"> • l'immobile è assegnato al socio della cooperativa edilizia a proprietà indivisa oppure è variata la destinazione ad abitazione principale dell'alloggio • l'immobile è stato concesso in locazione dagli istituti autonomi per le case popolari (IACP) e dagli enti di edilizia residenziale pubblica aventi le stesse finalità, istituiti in attuazione dell'art. 93 del D.P.R. 24 luglio 1977, n. 616. • gli immobili esenti, ai sensi della lett. c), del comma 759 dell'art. 1 della Legge n. 160 del 2019 (i fabbricati con destinazione ad usi culturali) • i terreni agricoli, posseduti e condotti dai CD e dagli IAP, di cui all'art. 1 del D. Lgs. n. 99 del 2004, iscritti alla previdenza agricola, comprese le società agricole di cui all'art. 1, comma 3, del citato decreto legislativo, indipendentemente dalla loro ubicazione • l'immobile ha perso oppure ha acquistato durante l'anno di riferimento il diritto all'esenzione dall'IMU • il fabbricato classificabile nel gruppo catastale D, non iscritto in catasto, ovvero iscritto, ma senza attribuzione di rendita, interamente posseduto da imprese e distintamente contabilizzato • è intervenuta, relativamente all'immobile, una riunione di usufrutto, non dichiarata in catasto • è intervenuta, relativamente all'immobile, un'estinzione del diritto di abitazione, uso, enfiteusi o di superficie • le parti comuni dell'edificio indicate nell'art. 1117, n. 2 del codice civile sono accatastate in via autonoma, come bene comune censibile • l'immobile è oggetto di diritti di godimento a tempo parziale di cui al D. Lgs. 9 novembre 1998, n. 427 (multiproprietà) <p>l'immobile è posseduto, a titolo di proprietà o di altro diritto reale di godimento, da persone giuridiche interessate da fusione, incorporazione o scissione si è verificato l'acquisto o la cessazione di un diritto reale sull'immobile per effetto di legge</p>
--	---

Pur non cambiando lo scopo di questo adempimento, che rimane quello di fornire ai Comuni informazioni utili per l'imposizione immobiliare locale, il nuovo modulo unificato ha formato diverso, rivisitato per accogliere le modifiche apportate sia dalla Legge di Bilancio 2020 all'Imposta municipale unica (IMU) sia dal D.L. n. 124/2019 all'Imposta immobiliare sulle piattaforme marine (IMPi).

Ad una prima visione del nuovo modello è facile individuare le novità che riguardano:

- il nome della dichiarazione (e conseguentemente la portata dei dati da dichiarare);
- il frontespizio (che preannuncia importanti cambiamenti sulla modalità di invio);
- il quadro A relativo all'IMU (con il quale abbiamo già abbastanza confidenza);
- il quadro B relativo all'IMPi (che appare per la prima volta insieme all'IMU e giustifica l'appellativo di "unificato" della nuova versione del modulo di comunicazione).

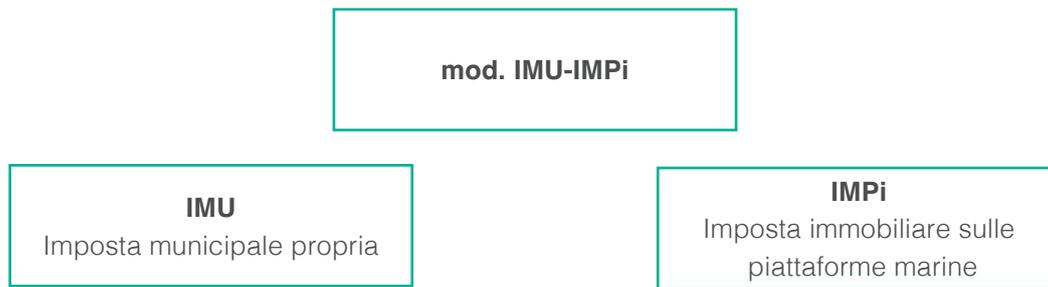
IL NOME DELLA DICHIARAZIONE



**IMPOSTA MUNICIPALE
PROPRIA**

**IMPOSTA IMMOBILIARE
SULLE PIATTAFORME MARINE**

ANNO D'IMPOSTA _____



L'ingresso dell'IMPi nel modello non è avvenuto contemporaneamente alla sua istituzione che risale a qualche anno fa, in sostituzione a partire dal 2020 di ogni altra imposizione immobiliare locale ordinaria sulle piattaforme marine e sui terminali di rigassificazione del gas naturale.

La necessità anche per questo tributo locale di fornire informazioni aggiuntive ai Comuni, ha portato il legislatore ad accorpare anche gli adempimenti di comunicazione, specifici per questo tributo, nello stesso modello prima dedicato esclusivamente all'IMU.

IL FRONTESPIZIO

FIRMA DELLA DICHIARAZIONE				FIRMA
IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA	Codice fiscale intermediario	N. iscrizione all'albo del CAF		
RISERVATO ALL'INTERMEDIARIO	Impegno a trasmettere in via telematica la dichiarazione			<input type="checkbox"/>
	Data dell'impegno	giorno	mese	anno
				FIRMA DELL'INTERMEDIARIO

La modifica della modalità di invio della Dichiarazione IMU ha richiesto l'introduzione nel frontespizio di una sezione dedicata all'impegno per la trasmissione telematica.

Tuttavia l'invio telematico è ancora parziale. Per le dichiarazioni IMPi (Quadro B) non si può ancora procedere con l'invio telematico, che diventerà operativo solo il prossimo anno.

Per quest'anno, i soggetti passivi IMPi hanno dovuto inviare al Mef, tramite PEC, entro il 9 giugno 2022, le informazioni relative alla base imponibile e all'imposta versata per gli anni 2020 e 2021 relativamente a ciascuna piattaforma e a ciascun terminale di rigassificazione del gas naturale. Per consentire un'efficace attività accertativa da parte dei Comuni per gli anni 2020 e 2021, saranno messi a loro disposizione da parte dello Stato sulla base delle informazioni ricevute via PEC.

A partire dall'anno d'imposta 2022 il flusso informativo sarà più rapido grazie all'invio telematico della comunicazione.

QUADRO A

IMU IDENTIFICAZIONE DEGLI IMMOBILI										Quadro A	
N. d'ordine	Caratteristiche (1)		INDIRIZZO (2)								
	1	2									
Dati catastali identificativi dell'immobile											
Progressivo Immobile	Sezione	Foglio	Particella	Subalterno	Categoria/Qualità	Classe	T/U	N. Protocollo	Anno		
	3	4	5	6	7	8	8a	9	10		
Riduzioni (3)											
	Valore	% Possesso	Esenzione	Inizio/termine del possesso o variazione imposta			Detrazione per l'abitazione principale				
	11	12	13	14	giorno	mese	anno	16			
Acquisto Cessione Altro Descrizione Altro											
	17	18	19	20							
AGENZIA DELLE ENTRATE DI					ESTREMI DEL TITOLO					Esenzione Quadro Temporaneo Aiuti di Stato	
										21	

Annotazioni

(1) Indicare: 1. Per terreno; 2. Per area fabbricabile; 3. Per fabbricato con valore determinato sulla base della rendita catastale; 4. Per fabbricato con valore determinato sulla base delle scritture contabili; 5. Per abitazione principale; 6. Per pertinenza; 7. Beni merce.

(2) Indicare: la località, la via o la piazza, il numero civico, la scala, il piano e l'interno.

(3) Indicare: 1. Per immobile storico o artistico; 2. Immobile inagibile/inabitabile; 3. Immobile in comodato; 4. Immobile posseduto da soggetto non residente nel territorio dello Stato, titolare di pensione maturata in regime di convenzione internazionale con l'Italia; 5. Altre riduzioni.

Il quadro A è dedicato ad accogliere le informazioni relative all'IMU.

La compilazione dei campi 11, 14 e 21 consente di comunicare riduzioni, esenzioni e agevolazioni dell'imposta. Nel nuovo modello il campo che deve essere compilato per comunicare la presenza dei requisiti per una riduzione IMU è il campo 11.

Riduzioni (3)

11

In esso è possibile indicare una delle cinque casistiche che consentono di usufruire della riduzione tra le seguenti:

1. immobile storico o artistico;
2. immobile inagibile/inabitabile;
3. immobile in comodato;
4. immobile posseduto da soggetto non residente nel territorio dello Stato, titolare di pensione maturata in regime di convenzione internazionale con l'Italia;
5. altre riduzioni che devono essere poi indicate nelle "Annotazioni".

Il campo dedicato alle esenzioni è ora rinumerato ed è diventato il campo 14.

Esenzione

14

La barratura del campo 14 deve essere apposta nel caso in cui si siano verificate le condizioni per l'applicazione delle **esenzioni**.

ATTENZIONE

Il campo 14 non va barrato nel caso di esenzioni collegate al Quadro temporaneo. Nel modello precedente non esistendo una casella specifica richiamata per il Quadro temporaneo Aiuti di Stato, le informazioni andavano riportate solo nel campo "Annotazioni".

Il nuovo **campo 21** deve essere utilizzato nel caso in cui il contribuente ha usufruito di benefici fiscali derivanti dal **Quadro temporaneo Aiuti di Stato**, che hanno interessato l'IMU durante il periodo dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, emanati prima della data di pubblicazione delle presenti istruzioni.

Esenzione Quadro Temporaneo Aiuti di Stato	
21	

ATTENZIONE

Non è necessario specificare quale sia il provvedimento di riferimento, né fornire ulteriori indicazioni relative al periodo in cui si è goduto dell'esenzione, poiché, per le agevolazioni legate all'emergenza, essendo le stesse di carattere temporaneo per espressa previsione di legge, il periodo di durata è conosciuto dai Comuni.

Il riquadro "**Annotazioni**" rimane presente nel nuovo modello e continua a essere lo spazio dedicato alle informazioni aggiuntive. Anche nella Dichiarazione IMU/IMPi deve essere utilizzato quando il contribuente, tenuto alla presentazione della dichiarazione, intende comunicare elementi aggiuntivi rispetto a quelli contenuti nel modello stesso (come per esempio il numero della sentenza del tribunale di assegnazione dell'ex casa coniugale) oppure quando tale indicazione è richiesta direttamente da disposizioni di legge. È il caso, per esempio, delle fattispecie equiparate alle abitazioni principali, per le quali il contribuente al fine di avere l'esenzione oltre a barrare il campo 19

Altro	Descrizione Altro
19	20

deve attestare una specifica casistica richiamata anche dalle istruzioni e così sintetizzabili:

- abitazione principale scelta dal nucleo familiare ex art. 1, comma 741, lettera b), della Legge n. 160 del 2019;
- immobile di civile abitazione destinati ad alloggi sociali adibiti ad abitazione principale;
- un solo immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, posseduto e non concesso in locazione dal personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare e da quello dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile, nonché dal personale del Corpo nazionale dei vigili del fuoco e dal personale appartenente alla carriera prefettizia;
- fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita (beni merce) e non locati ai sensi dell'art. 1, comma 751 della legge n. 160 del 2019;
- una sola unità immobiliare a uso abitativo, non locata o data in comodato d'uso, posseduta in Italia a titolo di proprietà o usufrutto da soggetti non residenti nel territorio dello Stato che siano titolari di pensione maturata in regime di convenzione internazionale con l'Italia;
- immobili di persone fisiche, concessi in locazione a uso abitativo, che abbiano ottenuto in proprio favore l'emissione di una convalida di sfratto per morosità entro il 28 febbraio 2020, la cui esecuzione è sospesa sino al 30 giugno 2021.

Con riferimento all'abitazione principale dei coniugi con doppia residenza scelta dal nucleo familiare, nonostante le istruzioni ministeriali riportino esplicitamente la frase da inserire nelle "Annotazioni":

“Abitazione principale scelta dal nucleo familiare ex art. 1, comma 741, lettera b), della Legge n. 160 del 2019”

si rimanda all’attenta lettura del paragrafo conclusivo “Sentenza della Corte Costituzionale n. 209/2022”. Le importanti novità contenute nella citata sentenza, che non trovano accoglimento nelle istruzioni, la cui pubblicazione è antecedente alla sentenza stessa, devono necessariamente essere tenute in considerazione prima di dichiarare tale variazione.

Preme, infine, ricordare che nulla è cambiato circa il perimetro di applicazione dell’IMU: “si applica in tutti i comuni del territorio nazionale, ferma restando per la regione Friuli Venezia Giulia e per le province autonome di Trento e di Bolzano l’autonomia impositiva prevista dai rispettivi statuti”.

Per tali territori continuano ad applicarsi le norme di cui alla legge provinciale 30 dicembre 2014, n. 14, relativa all’Imposta immobiliare semplice (IMIS) della provincia autonoma di Trento, e alla legge provinciale 23 aprile 2014, n. 3, sull’imposta municipale immobiliare (IMI) della provincia autonoma di Bolzano, mentre per la regione Friuli Venezia Giulia, fintanto che la stessa non eserciti la relativa potestà legislativa, si applica la disciplina nazionale.

ATTENZIONE

Per gli immobili situati nei comuni della regione Friuli Venezia Giulia e delle province autonome di Trento e di Bolzano, i soggetti tenuti alla dichiarazione devono utilizzare gli appositi modelli approvati da tali Autonomie.

QUADRO B

IMPi – IDENTIFICAZIONE DELLE PIATTAFORME MARINE E DEI RIGASSIFICATORI				Quadro B			
N. d'ordine	Caratteristiche (1)	Denominazione del manufatto (2)		Cessazione della funzione del manufatto (3)			
1	2	3		4	giorno	mese	anno
Progressivo piattaforma o rigassificatore	Valore	% Possesso					

Annotazioni _____

MODELLO N. _____

(1) Indicare: **1.** per piattaforma marina; **2.** per terminale di rigassificazione del gas naturale.

(2) Riportare la denominazione contenuta nel decreto di cui al comma 4 dell’art. 38 del D. L. n. 124 del 2019.

(3) Indicare la data di cessazione della funzione del manufatto. Per le piattaforme marine si veda la Risoluzione n. 8/DF del 16 dicembre 2020.

Il Quadro B è composto dai campi da 1 a 5 ed è finalizzato a identificare le piattaforme marine e i manufatti destinati all’esercizio dell’attività di rigassificazione del gas naturale, ubicati nel mare territoriale nonché a indicare gli altri elementi necessari per la determinazione dell’imposta.

Il N. d’ordine indica il numero di riferimento del riquadro che si sta compilando.

Il Progressivo Immobile indica il numero progressivo delle piattaforme o dei rigassificatori per i quali si sta presentando la dichiarazione.

Con riferimento alle caratteristiche degli impianti, per la compilazione del campo 1 sono previsti i seguenti codici:

1. Piattaforma marina;
2. Terminale di rigassificazione del gas naturale.

MODALITÀ D'INVIO

La dichiarazione può anche essere presentata:

- a) per via telematica, direttamente dal dichiarante;
- b) per via telematica, tramite un intermediario abilitato;
- c) consegnando una copia cartacea a mano o in busta chiusa a mezzo di raccomandata al Comune;
- d) invio tramite PEC.

La dichiarazione, cartacea o telematica, deve essere presentata al comune sul cui territorio sono situati gli immobili interessati.

Il modulo cartaceo può essere spedito tramite raccomandata senza ricevuta di ritorno, in busta chiusa recante la dicitura "Dichiarazione IMU/IMPi 20_ _" e deve essere indirizzato all'ufficio tributi del comune competente. L'ente locale è tenuto a rilasciare una ricevuta di ricevimento. Valido anche l'invio con posta certificata. La spedizione può essere effettuata dall'estero con lettera raccomandata o altro mezzo equivalente dal quale risulti la data di spedizione, che coincide con quella di presentazione della dichiarazione.

La presentazione attraverso procedura telematica può essere effettuata direttamente dal contribuente oppure da un soggetto incaricato, attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate Fisconline ed Entratel.

Al riguardo, il dipartimento delle Finanze precisa che dal 7 settembre è disponibile il software di controllo che sarà utilizzabile dall'applicativo Desktop Telematico per consentire la verifica dei file prima della loro trasmissione. In particolare, per le applicazioni Entratel e File Internet del Desktop Telematico, nella categoria "Controlli dichiarazioni varie", è disponibile la versione 3.0.1 relativa al modulo "Controlli IMU-IMPi EC-PF".

Se all'interno dell'applicativo Desktop telematico è già installata una versione precedente del modulo, l'aggiornamento avverrà automaticamente all'avvio dell'applicativo successivo al 7 settembre 2022.

Va precisato, tuttavia, che le dichiarazioni relative al 2021 già presentate con il precedente format sono comunque valide nel caso in cui contengano dati non differenti da quelli richiesti nel modello approvato il 29 luglio scorso.

ATTENZIONE

Sono valide le dichiarazioni già presentate per il 2021 utilizzando il "vecchio" modello di cui al DM 30.10.2012 qualora i dati dichiarati non differiscano da quelli richiesti nel nuovo modello.

TERMINI D'INVIO

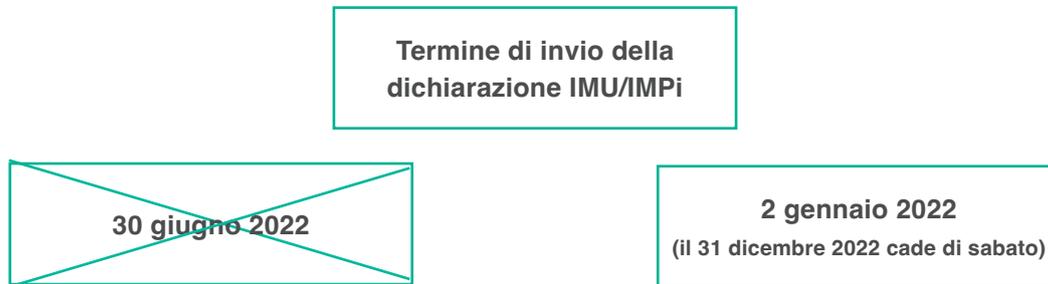
A regime, la dichiarazione IMU/IMPi, in forma cartacea o telematica, deve essere presentata entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione della tassazione e non va rinnovata negli anni successivi.

Il decreto "Semplificazioni", tuttavia, ha disposto lo slittamento della scadenza relativa al 2021, fino al 31 dicembre 2022 che, cadendo di sabato, porta automaticamente la scadenza al 2.1.2023.

Si rammenta che la dichiarazione IMU ha effetto anche per gli anni successivi, sempreché non siano intervenute variazioni dei dati e/o elementi dichiarati da cui derivi un diverso ammontare dell'imposta dovuta.

ATTENZIONE

Il mod. IMU-IMPi non va utilizzato dagli ENC che, nelle more di approvazione di un modello di dichiarazione *ad hoc*, continuano ad utilizzare il modello approvato con il DM 26.6.2014.

**AGEVOLAZIONI COVID-19**

La dichiarazione IMU va presentata anche per comunicare le esenzioni IMU usufruite nell'emergenza COVID-19. Tali fattispecie richiamate nel DM n. 41/2021, riconosciute nel rispetto dei limiti e condizioni previsti dalle Sezioni 3.1 e 3.12 della Comunicazione della Commissione UE C(2020) 1863 final, sono state "concesse" dalle seguenti disposizioni:

- art. 177, D.L. n. 34/2020, c.d. "Decreto Rilancio";
- art. 78, D.L. n. 104/2020, c.d. "Decreto Agosto";
- artt. 9 e 9-bis, D.L. n. 137/2020, c.d. "Decreto Ristori";
- art. 1, comma 599, Legge n. 178/2020, Finanziaria 2021;
- art. 6-sexies, D.L. n. 41/2021, c.d. "Decreto Sostegni".

La maggior parte delle esclusioni / esoneri IMU dovrebbero essere già state comunicate nella dichiarazione IMU anno d'imposta 2020. Pertanto nella dichiarazione IMU anno d'imposta 2021 vanno comunicate le variazioni / esenzioni relative al 2021. In particolare, risultano applicabili gli esoneri previsti:

- dall'art. 78, comma 3, D.L. n. 104/2020, c.d. "Decreto Agosto", in base al quale per il 2021 e il 2022 non è dovuta l'IMU per gli immobili rientranti nella categoria catastale D/3 destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate;
- dall'art. 1, comma 599, Legge n. 178/2020 (Finanziaria 2021), in base al quale non è dovuto il versamento della prima rata IMU 2021, per i seguenti immobili:
 - stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, stabilimenti termali;
 - immobili rientranti nella categoria catastale D/2 (alberghi, pensioni) e relative pertinenze, a condizione che i relativi soggetti passivi siano anche gestori delle attività esercitate;
 - agriturismi, villaggi turistici, ostelli della gioventù, rifugi di montagna, colonie marine e montane, affittacamere per brevi soggiorni, case e appartamenti per vacanze, bed & breakfast, residence e campeggi, a condizione che i relativi soggetti passivi siano anche gestori delle attività esercitate;
 - immobili rientranti nella categoria catastale D in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni;
 - discoteche, sale da ballo, night-club e simili, a condizione che i soggetti passivi siano anche gestori delle attività esercitate;
- dall'art. 6-sexies, D.L. n. 41/2021, c.d. "Decreto Sostegni", in base al quale non è dovuto il versamento della prima rata IMU 2021 relativa agli immobili posseduti dai soggetti beneficiari del contributo a fondo perduto di cui all'art. 1 del citato Decreto. Anche al ricorrere di tale fattispecie l'esenzione IMU è riconosciuta soltanto:
 - per gli immobili nei quali i soggetti passivi IMU esercitano l'attività di cui sono anche i gestori;

- per gli immobili dell'imprenditore / professionista utilizzati per lo svolgimento della propria attività imprenditoriale / professionale.

LA DICHIARAZIONE IMU PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

Il mod. IMU-IMPi **non va utilizzato dagli ENC** che, nelle more di approvazione di un modello di dichiarazione ad hoc, continuano a utilizzare il modello approvato con il DM 26.6.2014.



COMUNE DI

CONTRIBUENTE <i>(compilare sempre)</i>			
Denominazione _____			
Codice fiscale (obbligatorio) _____		Telefono PREFISSO _____ NUMERO _____	
E-mail _____			
Domicilio fiscale (o Sede legale) Via, piazza, _____ n. civico, scala, piano, interno			
C.A.P. _____	Comune (e Stato Estero) _____		Prov. _____

DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE FIRMATARIO DELLA DICHIARAZIONE			
Codice fiscale (obbligatorio) _____		Natura della Carica _____	
Cognome _____	Nome _____		Sexso (barrare la relativa casella) <input type="checkbox"/> M <input type="checkbox"/> F
Data di nascita giorno : _____ mese : _____ anno : _____	Comune (o Stato estero) di nascita _____		Provincia (sigla) _____
Codice Stato estero _____	Stato federato, provincia, contea _____	Località di residenza _____	
Indirizzo estero _____			
Telefono o cellulare prefisso _____ numero _____	Codice fiscale società o ente dichiarante _____		

Gli Enti non commerciali, pur usando un modello dedicato differente dall'ultimo licenziato, dovranno comunque dichiarare:

- gli immobili per i quali è dovuta l'IMU, anche a seguito dell'applicazione del comma 2 dell'art.91-*bis* del D.L. n. 1/2012 convertito nella Legge 24 marzo 2012 n. 27, che prevede quando possibile l'accatastamento auto-

nomo dell'unità immobiliare con utilizzazione mista;

- gli immobili esenti ai sensi dell'art. 7, comma 1, lett. i) del D.Lgs. 504/1992 e successive modificazioni, nonché gli immobili per i quali l'esenzione IMU si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciale degli stessi. La scadenza della presentazione della dichiarazione IMU è il 30 giugno dell'anno seguente a quello in cui è intervenuta la variazione.

ATTENZIONE

Con Legge 122/2022 (art. 35, comma 4) il termine di presentazione della Dichiarazione IMU ENC 2021, fissato al 30/06/2022, è differito al 2 gennaio 2023 (il 31 dicembre cade di sabato).

La presentazione della dichiarazione deve avvenire **esclusivamente in via telematica** secondo le modalità approvate con apposito Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

FIRMA				
A ¹	B ²	C ³	D ³	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
				FIRMA DEL DICHIARANTE
IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA				
Codice fiscale dell'intermediario	<input type="text"/>			N. iscrizione all'albo dei C.A.F. <input type="text"/>
				Impegno a presentare in via telematica la dichiarazione <input type="checkbox"/>
RISERVATO ALL'INTERMEDIARIO	Data dell'impegno	FIRMA DELL'INTERMEDIARIO		
	giorno mese anno	<input type="text"/>		

- (1) Indicare l'anno a cui si riferisce la dichiarazione.
 (2) Inserire il numero degli immobili.
 (3) Barrare la casella se è stato compilato il quadro.

ATTENZIONE

A decorrere dall'anno d'imposta 2020, gli enti non commerciali sono tenuti a presentare la dichiarazione, per ogni anno, entro il termine del 30 giugno dell'anno successivo a quello di riferimento. Questi soggetti, quindi, dovranno presentare la dichiarazione per ogni anno d'imposta, **indipendentemente dal fatto che intervengano variazioni che incidono sull'ammontare dell'imposta dovuta** (art. 1, comma 770 Legge 160/2019).

SENTENZA DELLA CORTE COSTITUZIONALE N. 209/2022

Nonostante quanto previsto dalle istruzioni, che qui di seguito si riportano,

“Per quanto riguarda i soggetti passivi, occorre segnalare la novità rispetto al precedente regime, poiché l'art. 5-decies, del D.L. 21 ottobre 2021, n. 146, convertito, con modificazioni, dalla Legge 17 dicembre 2021, n. 215 è intervenuto sulla definizione di abitazione principale di cui alla lett. b) del comma 741 dell'art. 1 della Legge n. 160 del 2019, disponendo che, nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale o in comuni diversi, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile, scelto dai componenti del nucleo familiare.”

ha fatto molto discutere, e non si può non tenere in considerazione, il parere della sentenza della Corte Costituzionale n. 209/2022.

Con tale sentenza è stata definitivamente decretata l'illegittimità costituzionale nella parte della disciplina IMU in cui si definisce abitazione principale l'immobile "nel quale il possessore e i componenti del suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente" e nella parte in cui prevedono che, in caso di componenti della famiglia residenti in diversi immobili, possa essere usufruita l'agevolazione per abitazione principale solo per un immobile.

La novità che entra in scena dopo la pubblicazione del nuovo modello di Dichiarazione IMU/IMPi e relative istruzioni, consiste nel dover considerare abitazione principale, ai fini IMU, l'unità immobiliare abitativa in cui il soggetto passivo d'imposta risiede anagraficamente e dimora abitualmente **indipendentemente dall'eventuale diverso luogo di residenza e dimora del coniuge e degli altri familiari**. Pertanto, ove i coniugi abbiano stabilito residenza anagrafica in immobili differenti, sul medesimo territorio comunale ovvero in comuni differenti, ogni immobile potrà scontare l'esenzione.

Alla luce della illegittimità costituzionale sancita dalla sentenza n. 209/2022, le cui argomentazioni sono ampie e di indubbia condivisione, **il soggetto passivo IMU potrà fruire del trattamento agevolato per l'immobile che costituisce la sua residenza anagrafica e la sua dimora abituale non dovendosi più curare del luogo di residenza e dimora dei suoi familiari**.

Ciò che ha sottolineato la Corte Costituzionale è che le disposizioni costituzionalmente illegittime non possono essere giustificate nemmeno da un intento antielusivo. I Comuni dispongono di efficaci strumenti per controllare la veridicità delle dichiarazioni come, per esempio, l'accesso ai dati relativi alla somministrazione di energia elettrica, di servizi idrici e del gas relativi agli immobili ubicati nel proprio territorio in base ai quali è possibile riscontrare l'effettiva esistenza o meno della dimora abituale.

Con ciò, è di immediata comprensione come sia ora la pubblica amministrazione investita dell'onere di provare in giudizio la mancanza del requisito dell'agevolazione per l'abitazione principale.

ATTENZIONE

Alla vigilia dell'invio della Dichiarazione IMU/IMPi per l'anno 2021, si richiama l'attenzione sui requisiti per l'esenzione dall'IMU per abitazione principale dei coniugi con doppia residenza. Sebbene le istruzioni ministeriali riportino ancora le previsioni legislative ante sentenza, la corretta interpretazione del tributo locale alla luce dei nuovi chiarimenti, può influenzare anche la scelta di compilazione del modello.

Compilazione semplificata per l'autodichiarazione Aiuti di Stato



A cura di Luca Malaman

Come noto, entro il 30 novembre 2022 deve essere presentata all'Agenzia delle Entrate l'autodichiarazione per gli aiuti di Stato COVID, nella quale devono essere comunicati tutti gli aiuti di stato, legati all'emergenza COVID-19 (c.d. "regime ombrello"), ricevuti nel periodo dal 1° marzo 2020 al 30 giugno 2022.

Il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate firmato in data 25 ottobre 2022 ha approvato un nuovo modello di autodichiarazione semplificato.

Questo nuovo modello consente di non indicare l'elenco degli aiuti fruiti nel quadro A ai soggetti che:

- non superano i massimali della Sezione 3.1;
- non intendono utilizzare i maggiori limiti della Sezione 3.12.

NUOVO MODELLO

<p>DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO NOTORIO AI SENSI DELL'ART. 47 DEL DPR N. 445/2000 (da rendere per gli aiuti ricevuti nell'ambito della sezione 3.1 del Temporary Framework)</p>	<p>Il sottoscritto dichiarante/rapresentante del dichiarante consapevole delle responsabilità, anche penali, derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi degli articoli 75 e 76 del DPR 28 dicembre 2000, n. 445,</p> <p style="text-align: center;">DICHIARA</p> <p><input type="checkbox"/> ES) di aver ricevuto, dal 1° marzo 2020 al 30 giugno 2022, uno o più aiuti tra quelli elencati nel quadro A per nessuno dei quali si intende fruire dei limiti di cui alla Sezione 3.12 e che l'ammontare complessivo di tali aiuti non supera i limiti massimi consentiti di cui alla Sezione 3.1 della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", pro tempore vigenti, riportati nei punti A) e B) (in tal caso, non va compilato il quadro A ad esclusione dei righe relativi agli aiuti IMU che vanno comunque compilati qualora il dichiarante abbia beneficiato di tali aiuti).</p>
---	---

Nel nuovo modello è stata introdotta la casella "ES", con la quale il contribuente dichiara "di aver ricevuto, dal 1° marzo 2020 al 30 giugno 2022, uno o più aiuti tra quelli elencati nel quadro A per nessuno dei quali si intende fruire dei limiti di cui alla Sezione 3.12 e che l'ammontare complessivo di tali aiuti non supera i limiti massimi consentiti di cui alla Sezione 3.1 della Comunicazione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", pro tempore vigenti, riportati nei punti A) e B) (in tal caso non va compilato il quadro A ad esclusione dei righe relativi agli aiuti IMU che vanno comunque compilati qualora il dichiarante abbia beneficiato di tali aiuti)".

Barrando questa casella, quindi, il soggetto dichiarante può evitare di compilare il quadro A e indicare l'elenco dettagliato degli aiuti COVID fruiti.

La casella "ES" può essere barrata unicamente dai soggetti che rispettano le seguenti condizioni:

- dal 1° marzo 2020 al 30 giugno 2022 hanno ricevuto uno o più aiuti tra quelli indicati nel quadro A;
- per nessuno degli aiuti ricevuti intendono fruire dei limiti di cui alla Sezione 3.12 del Temporary Framework;
- l'ammontare complessivo degli aiuti ricevuti non supera i limiti massimi consentiti di cui alla Sezione 3.1.

La compilazione semplificata è facoltativa, il dichiarante può comunque compilare l'autodichiarazione in modalità ordinaria, elencando tutti gli aiuti ricevuti.

I soggetti che hanno già provveduto ad inviare il vecchio modello non sono obbligati a reinviarlo.

AIUTI IMU

Gli aiuti IMU percepiti nel periodo 1° marzo 2020 – 30 giugno 2022 sono esclusi dalla compilazione semplificata dell'autodichiarazione.

Gli aiuti in oggetto risultano dai seguenti provvedimenti:

- art. 177 del D. L. 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 (esenzioni prima rata IMU 2020 settore turistico e fieristico);
- art. 78 del D. L. 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126 (esenzioni seconda rata IMU 2020 settore turistico, fieristico e intrattenimento);
- artt. 9 e 9-bis del D. L. 28 ottobre 2020, n. 137, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176 (esenzioni prima rata IMU 2020 particolari codici ATECO);
- art. 1, comma 599 della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (esenzioni prima rata IMU 2021 settore turistico, fieristico e intrattenimento);
- art. 6-sexies del D. L. 22 marzo 2021, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 maggio 2021, n. 69 (esenzioni seconda rata IMU 2020 settore turistico, fieristico e intrattenimento).

I dichiaranti che abbiano fruito di tali aiuti sono obbligati a compilare il quadro A, specificando l'elenco degli aiuti ricevuti.

Sono inoltre tenuti a compilare la nuova dichiarazione IMU/IMPi, con scadenza 31 dicembre 2022, nella quale è stata appositamente introdotta la casella 21 che deve essere utilizzata nel caso in cui il contribuente abbia usufruito dei benefici fiscali derivanti dal Quadro temporaneo Aiuti di Stato che hanno interessato l'IMU durante il periodo dell'emergenza epidemiologica da Covid19.

N. d'ordine	Caratteristiche (1)		INDIRIZZO (2)							
	1		2							
Progressivo Immobile	Dati catastali identificativi dell'immobile									
	Sezione	Foglio	Particella	Subalterno	Categoria/Qualità	Classe	T/U	N. Protocollo	Anno	
	3	4	5	6	7	8	8a	9	10	
	Riduzioni (3)	Valore	% Possesso	Esenzione	Inizio/termine del possesso o variazione imposta			Detrazione per l'abitazione principale		
	11	12	13	14	giorno	mese	anno	16		
	Acquisto	Cessione	Altro	Descrizione Altro						
	17	18	19	20						
AGENZIA DELLE ENTRATE DI					ESTREMI DEL TITOLO					Esenzione Quadro Temporaneo Aiuti di Stato
										21

QUADRO RS MODELLO REDDITI 2022

Nel caso di compilazione semplificata del modello di autodichiarazione è obbligatorio compilare il prospetto "Aiuti di Stato" del quadro RS del modello REDDITI 2022.

Non compilando il quadro A con la specifica degli aiuti percepiti, il dichiarante deve dare questa informazione tramite la dichiarazione dei redditi.

Aiuti di Stato		BASE GIURIDICA									
Codice aiuto	Quadro	Tipo norma	Anno	Numero	Articolo	Estensione	Numero	Comma			
1	3	4	5	6	7	8	9	10	Lettera	11	
RS401											
Codice CAR	Forma Giuridica	Dimensione impresa	Codice attività ATECO		Settore	Tipo SIEG	Importo totale aiuto spettante				
11-A	12	13	14		15	16	17				
							,00				
DATI DEL PROGETTO						Codice Regione	Codice Comune				
Data inizio			Data fine			20	21				
18 giorno	mese	anno	19 giorno	mese	anno						
Obiettivo	Tipologia costi	Costi agevolabili		Intensità di aiuto	Importo aiuto spettante						
25	26	27		28	29						
					,00						
					,00						

Nel caso in cui il contribuente abbia già inviato il modello REDDITI 2022 senza la compilazione del prospetto "Aiuti di Stato", deve compilare il quadro A dell'autodichiarazione con le informazioni relative a settore e codice attività.

DECRETO LEGGE 41/2021 CONVERTITO CON MODIFICHE IN LEGGE 69/2021											
PERIODO AMMISSIBILE											
Articolo 1 "Contributo a fondo perduto in favore degli operatori economici"		Sez. 3.1	Sez. 3.12	Data inizio			Data fine			Settore	Codice attività
		1	2	3 giorno	mese	anno	4 giorno	mese	anno	5	6

Altrimenti, nel caso in cui il dichiarante decida di compilare l'autodichiarazione in modalità semplificata, è necessario inviare una dichiarazione REDDITI 2022 correttiva, compilando il prospetto "Aiuti di Stato".

Preso atto che la novità della casella "ES", consente di evitare la compilazione del quadro A del modello, con il conseguente venir meno dell'esonero dall'inserimento dei singoli aiuti in dichiarazione dei redditi/Irap, molti contribuenti si chiedono se non sia il caso di compilare comunque in modo analitico l'autodichiarazione, rinunciando alla semplificazione (facoltativa), quindi di fatto non considerare la novità di compilazione del modello.

Ci sono però, almeno un paio di ragioni che convertono sull'utilizzo della semplificazione in luogo della compilazione "ordinaria":

- trattandosi di dichiarazione sostitutiva di atto notorio (ex art. 47, D.P.R. 445/2000), passibile di conseguenze penali nel caso di dichiarazioni mendaci, limitare al minimo la compilazione del modello riduce le possibilità di errori/omissioni.

Meglio accorgersi di aver commesso un errore nel modello Redditi o Irap (ravvedibile con dichiarazione correttiva o integrativa), piuttosto che nel modello di autodichiarazione, modello a rilevanza non solo amministrativa e che, alla scadenza del termine di presentazione, non è mai emendabile;

- non è vero che ad ogni elemento informativo non indicato a seguito della barratura del quadro ES corrisponde un rigo aggiuntivo nel quadro RS nel modello Redditi.

Il modello di autodichiarazione richiede l'indicazione di due tipologie di aiuti che non andrebbero comunque riportati nei modelli Redditi e Irap 2022; cioè quelli già indicati nei modelli relativi al 2021 e quelli già presenti nel Registro nazionale degli aiuti (RNA).

Inoltre non va dimenticato che i righi RS401 e RS402 hanno una funzione integrativa del RNA e non devono duplicare informazioni tutte le informazioni già presenti.

- da ultimo ricordiamo che nei modelli dichiarativi tutti gli "altri aiuti" di natura non fiscale non richiedono alcuna barratura o indicazione, mentre nella sezione II del modello di autodichiarazione devono essere debitamente monitorati e conteggiati ai fini del reperimento dei massimali.

Il punto della situazione sul reverse charge interno alla luce delle recenti modifiche



A cura di Luca Malaman

Il meccanismo del “reverse charge”, ovvero di inversione contabile, è un’eccezione al principio di carattere generale di applicazione dell’IVA ex art. 17 e dell’art. 74 D.P.R. n. 633/72. Tale meccanismo prevede che il debitore d’imposta non sia il soggetto che effettua la cessione di beni o la prestazione di servizi, bensì il soggetto passivo nei cui confronti tali operazioni sono rese, creando pertanto una deroga al principio generale.

In sostanza:

- il cessionario riceve la fattura dal cedente senza l’applicazione dell’IVA;
- il cessionario integra la fattura ricevuta con indicazione dell’aliquota IVA e dell’imposta dovuta;
- il cessionario registra la fattura sia nel registro acquisti, sia nel registro vendite.

Tale meccanismo è stato creato al fine di evitare l’elevata evasione riscontrata in determinati settori, nei quali era prassi che il cessionario o committente portasse in detrazione l’IVA che il cedente (o prestatore) non avrebbe versato.

Come accennato inizialmente, le operazioni di reverse charge si distinguono in “interno” ed “esterno”. Di seguito andremo ad analizzare nello specifico le casistiche di inversione contabile “interna”.

I casi di **reverse charge interno** si applicano a determinate operazioni effettuate tra soggetti passivi stabiliti in Italia, in quei settori ove è più alto il rischio di evasione. Le operazioni in questione sono le seguenti:

1. cessioni “interne” di rottami e di altri materiali di recupero (art. 74, commi 7 e 8 del D.P.R. n. 633/72);
2. cessioni “interne” di oro (art. 17, comma 5 del D.P.R. n. 633/72);
3. prestazioni di servizi rese in subappalto nel settore edile (art. 17, comma 6, lettera a) del D.P.R. n. 633/72);
4. prestazioni di servizi rese, nel settore edile, per pulizia, demolizione, installazione impianti e completamento (art. 17, comma 6, lett. a-ter) del D.P.R. n. 633/72);
5. trasferimenti di quote di gas a effetto serra (art. 17, comma 6, lett. d-bis), d-ter) e d-quater);
6. cessioni di fabbricati (art. 17, comma 6, lettera a-bis, art. 10 comma 1, n. 8-bis e 8-ter, del D.P.R. n. 633/72);
7. cessioni di dispositivi elettronici non al dettaglio (art. 17 comma 6 lett. b) e c). D.P.R. n. 633/72)

Le operazioni in questione sono state oggetto di un’evoluzione storica in materia. Il riconoscimento in ambito comunitario è avvenuto tramite la direttiva CE/69 del 2006. In seguito, la direttiva 2010/23/UE ha introdotto, oltre all’ art. 199 della precedente, l’art. 199-bis, il quale prevedeva per alcune operazioni, che gli stati membri

potessero adottare lo strumento del reverse charge senza preventiva autorizzazione, ma solo tramite semplice comunicazione comitato IVA. Per ultimo, le 3 direttive “direttiva 2013/42/UE”, “direttiva 2013/43/UE” e “direttiva 2018/1965/UE” hanno ampliato l’art. 199-*bis* e introdotto un nuovo art. 199-*ter*, nel quale veniva consentito agli stati membri di introdurre facoltativamente e temporaneamente fino al 30 giugno 2022 il meccanismo del reverse charge all’interno di un elenco predeterminato di settori (art 199-*bis* ampliato).

È stato pertanto introdotto un meccanismo di reazione rapida a favore di ciascun Stato per applicare l’inversione contabile per un breve periodo, fino al 30 giugno 2022 (nei casi di frode improvvisa e massiccia, art 199-*ter*). Al fine di identificare le operazioni che possono essere oggetto di reverse charge senza limiti di tempo e/o fino al 30 giugno 2022, si rimanda agli articoli citati.

Ultima novità, il D.L. 73/2022 (Decreto Semplificazioni), convertito con modificazioni in Legge 122/2022, adeguando la disciplina nazionale alla recente evoluzione della normativa europea, ha introdotto la proroga al 31 dicembre 2026 dell’applicazione del meccanismo del reverse charge. Nello specifico, l’art. 22 del decreto in esame ha stabilito che le parole «30 giugno 2022» siano sostituite dalle parole «31 dicembre 2026», adeguando l’articolo 199-*bis* in toto a quanto definito dalla Direttiva 2022/890/UE del 3 giugno 2022, che ha ulteriormente prorogato al 31 dicembre 2026 il periodo di applicazione del meccanismo facoltativo dell’inversione contabile in ordine a determinate operazioni.

Nelle operazioni assoggettate a reverse charge interno (art. 17, comma 6 e seguenti e art. 74, comma 7 e 8) la tecnica contabile che gli operatori devono utilizzare è quella dell’integrazione contabile, che consiste nel:

- riportare sul documento l’aliquota e l’imposta;
- effettuare la protocollazione e l’annotazione nel registro vendite o corrispettivi (per assolvere l’imposta) nel mese di arrivo (o al massimo entro 15 giorni ma con imputazione al mese di arrivo);
- annotare (senza più obbligo di protocollazione) l’operazione nel registro acquisti per esercitare il diritto alla detrazione (nel mese stesso di arrivo oppure successivamente nei termini dell’articolo 19, D.P.R. n. 633/1972).

La legge di Bilancio per l’anno 2021 (Legge n. 178/2020) aveva reso obbligatorio, a partire dal 1° gennaio 2022, l’emissione della fattura “integrata” attraverso la generazione di un file .xml che transita dallo SDI, per tutte quelle fatture che non transitavano dallo SDI. In sostanza, non era più possibile integrare la fattura in modalità “cartacea”, ma era necessario integrare ed inviare la fattura integrata elettronicamente. Successivamente è stato chiarito che l’obbligo di transitare tramite SDI all’integrazione delle fatture è previsto solo per il reverse charge esterno.

Per i soggetti che volessero comunque integrare i documenti e farli passare tramite SDI, l’Agenzia delle Entrate ha introdotto appositi codici, specifici per le operazioni le operazioni in oggetto e nello specifico dovranno essere utilizzati i seguenti codici tipo documento:

- TD16 – Integrazione fattura reverse charge interno;
- TD17 – Integrazione/Autofattura per acquisto servizi dall’estero;
- TD18 – Integrazione per acquisto di beni intracomunitari;
- TD19– Integrazione/Autofattura per acquisto di beni art. 17, comma 2 del D.P.R. n. 633/1972.

Si ricorda inoltre che per ogni casistica di reverse charge sono stati modificati i codici relativi alle causali per definire più dettagliatamente l’operazione ai fini IVA:

- N6.1 – *inversione contabile – cessione di rottami e altri materiali di recupero*
- N6.2 – *inversione contabile – cessione di oro e argento puro*
- N6.3 – *inversione contabile – subappalto nel settore edile*
- N6.4 – *inversione contabile – cessione di fabbricati*

- N6.5 – inversione contabile – cessione di telefoni cellulari
- N6.6 – inversione contabile – cessione di prodotti elettronici
- N6.7 – inversione contabile – prestazioni comparto edile e settori connessi
- N6.8 – inversione contabile – operazioni settore energetico
- N6.9 – inversione contabile – altri casi

Con riferimento al reverse charge interno, ovvero tutte quelle operazioni compiute tra soggetti residenti in Italia, è stato creato il tipo documento TD16 (Integrazione fattura reverse charge interno), per il quale l'Agenzia ha spiegato la modalità di compilazione, specificando che nel campo cedente/prestatore va inserita la partita IVA del fornitore effettivo e nel campo cessionario/committente l'identificativo IVA dell'operatore che effettua l'integrazione.

Tali operazioni, transitando già dallo SDI, non sono soggette ad esterometro, di conseguenza per esse **rimane facoltativa** l'emissione di autofattura elettronica per adempiere all'integrazione.

In previsione dell'intento dell'Agenzia delle Entrate di giungere alla compilazione dei registri iva da mettere a disposizione del contribuente, potrebbe essere consigliabile implementare la procedura di autofatturazione elettronica per tutte le operazioni in reverse charge, siano esse estere o interne.

Riepilogando, oggi (regime in vigore fino al 31 dicembre 2026) per il reverse charge interno, essendo consentita l'integrazione su carta senza invio al Sdi, si predilige l'integrazione cartacea, in modo da evitare il rischio di palesare al fisco i ritardi nell'assolvimento dell'imposta.

Per quanto riguarda le sanzioni generali (obblighi di documentazione, registrazione di operazioni imponibili, individuazione di prodotti determinati) la punizione è prevista con una sanzione amministrativa compresa fra il 90 e il 180% dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato o registrato nel corso dell'esercizio. Si ricorda inoltre che la sanzione non può essere inferiore a 500 Euro, importo ravvedibile.

In aggiunta, quando la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo, la sanzione è dovuta nella misura da Euro 250 a Euro 2.000.

In deroga ai casi generali, l'articolo 6, comma 9-bis.2, D.Lgs. n. 471/1997, stabilisce che, **qualora, in assenza dei requisiti prescritti per l'applicazione dell'inversione contabile**, l'imposta relativa a una cessione di beni o a una prestazione di servizi sia stata erroneamente assolta dal cessionario o committente, fermo restando il diritto del cessionario o committente alla detrazione ai sensi degli articoli 19 e seguenti del D.P.R. n. 633/1972, il cedente o il prestatore non è tenuto all'assolvimento dell'imposta, ma è punito con la sanzione amministrativa compresa fra 250 Euro e 10.000 Euro.

Si specifica che, la risoluzione 140/E/2010 prevede che: *«la violazione, concernente l'irregolare assolvimento dell'Iva a causa dell'erronea applicazione del regime dell'inversione contabile, si realizza di fatto quando viene operata la liquidazione mensile o trimestrale: è in tale sede, infatti, che il cedente ed il cessionario procedono erroneamente alla determinazione dell'imposta relativa alle operazioni attive da "assolvere".»*

Al pagamento della sanzione è **solidalmente tenuto il cessionario o committente**.

Diversi sono i casi in cui si applica il meccanismo di inversione contabile.

Per tali casistiche: *«le ipotesi in cui l'imposta è stata erroneamente assolta dal cessionario/committente con il meccanismo dell'inversione contabile ... per operazioni riconducibili alle ipotesi di reverse charge ma per le quali*

non ricorrevano tutte le condizioni per la sua applicazione" [...]. In base alla ratio della norma, le disposizioni di cui al comma 9-bis.2 non si applicano, invece, nel caso di ricorso all'inversione contabile in ipotesi palesemente estranee a detto regime. In tale evenienza tornano applicabili al cedente/prestatore e al cessionario/committente, rispettivamente le sanzioni di cui ai citati commi 1 e 8 dell'art. 6.»

Queste disposizioni in deroga non si applicano, ed il cedente o prestatore è punito con la sanzione della regola generale (di cui al comma 1), quando l'applicazione dell'imposta mediante l'inversione contabile (anziché nel modo ordinario) è stata determinata da un intento di evasione o di frode del quale sia provato che il cedente o prestatore era consapevole.

La contabilizzazione dell'Iva indetraibile



A cura di **Federico Dal Bosco**

Nella prassi contabile quotidiana, è frequente imbattersi nella registrazione di operazioni di acquisto di beni e/o servizi per i quali non è possibile, a norma di legge, la totale o parziale detrazione dell'Iva. Nel presente scritto si rivedono le principali casistiche in cui l'Iva non è detraibile, e soprattutto si esamina, attraverso esempi di registrazioni, il trattamento contabile.

COSA SI INTENDE PER IVA NON DETRAIBILE E QUANDO È PREVISTA

In linea di massima, la detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti di beni e servizi è ammessa per tutti gli acquisti effettuati dai soggetti passivi di imposta nell'esercizio di attività di impresa o arti/professioni, come previsto dall'articolo 19, comma 1, del D.P.R. 633/1972.

In particolare è richiesto che:

- 1) l'acquisto si riferisca a beni/servizi destinati all'esercizio dell'attività di impresa o professionale del soggetto passivo, ossia che soddisfi il requisito dell'"inerenza" (che ci sia quindi una correlazione tra la spesa sostenuta e il ricavo ottenuto);
- 2) tale acquisto si riferisca a operazioni che attribuiscono il diritto alla detrazione dell'imposta e che sia documentato tramite fattura.

Vi sono però diverse e ben dettagliate casistiche nelle quali l'acquisto da parte di soggetti passivi di imposta non comporta il diritto alla detrazione di imposta. Si parla quindi, in questi casi, di Iva "indetraibile", o "non detraibile", in quanto l'Iva relativa all'acquisto di beni o servizi non è contabilizzata come "Iva a credito", da portare in detrazione nella liquidazione periodica Iva, ma rimane, per il soggetto acquirente, una componente di costo, allo stesso modo di quanto avviene per i soggetti privati ai quali è espressamente inibito il diritto alla detrazione dell'imposta.

Possiamo individuare, sulla scorta di quanto previsto dal D.P.R. 633/1972, quattro situazioni in cui l'Iva è indetraibile:

- Articolo 19, comma 2, D.P.R. 633/1972 – Indetraibilità per destinazione

Si riferisce agli acquisti di beni/servizi afferenti operazioni esenti o non soggette ad imposta, e quindi:

- quando un soggetto passivo, che solitamente effettua operazioni imponibili, effettua occasionalmente un'operazione esente; non si applica il criterio del pro-rata, ma, ai fini della determinazione dell'imposta detraibile, il criterio generale dell'utilizzazione specifica dei beni e dei servizi, con la conseguente indetraibilità dell'imposta afferente i beni e servizi impiegati nelle operazioni esenti sopracitate;
- oppure quando un soggetto passivo, che solitamente effettua operazioni esenti, effettua occasionalmente un'operazione imponibile; in questo caso, come nel precedente non si applica il pro rata, e l'Iva relativa agli acquisti destinati all'effettuazione delle operazioni imponibili è detraibile, mentre l'Iva relativa alle operazioni esenti non è detraibile.

- **Articolo 19, comma 5, D.P.R. 633/1972 – Indetraibilità da pro rata generale**

Per i soggetti che effettuano nello svolgimento della loro attività sia operazioni imponibili che operazioni esenti, sono tenuti al calcolo del pro rata di detrazione ai sensi dell'art. 19-*bis*.

La percentuale di detrazione è data dal rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione, effettuate nell'anno e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo.

- **Articolo 19-bis1, D.P.R. 633/1972 – Indetraibilità oggettiva**

Questo articolo elenca i casi in cui la detrazione sugli acquisti non è ammessa in quanto relativa a beni e servizi di incerta inerenza rispetto all'attività di impresa e professione.

In particolare le casistiche previste sono quelle relative a:

- aeromobili, navi e imbarcazioni;
- autoveicoli a motore;
- spese di esercizio dei veicoli;
- prestazioni di trasporto di persone;
- acquisto di alimenti e bevande;
- fabbricati ad uso abitativo.

Ad esempio quindi, vi rientra la norma secondo cui per i veicoli a motore, e per le relative spese di esercizio, quali acquisto di carburanti e lubrificanti, spese di manutenzione e riparazione, custodia, pedaggi per il transito stradale, i canoni di leasing e noleggio, è la detraibilità è pari a:

- al 40% dell'Iva in caso di utilizzo non esclusivo nell'attività;
- al 100% in caso di utilizzo esclusivo nell'attività.

Sempre in questo ambito abbiamo, ancora a titolo di esempio, che vi è l'indetraibilità sulle prestazioni di trasporto di persone, e quindi l'Iva assolta sull'acquisto dei biglietti (treno, aereo, nave) per il trasporto di persone non è in genere detraibile.

- **Articolo 36-bis, D.P.R. 633/1972 – Indetraibilità totale**

Solitamente, pur non essendo soggette a imposizione Iva, le operazioni esenti, a differenza di quelle escluse, obbligano i soggetti passivi che le pongono in essere ad assolvere agli adempimenti formali previsti dalla legge (obblighi di fatturazione e di registrazione); l'articolo 36-*bis* dispone un'eccezione, in quanto prevede la dispensa dagli obblighi di fatturazione e di registrazione, previa comunicazione all'ufficio, per le operazioni indicate dall'articolo 10 del D.P.R. 633/72 (tranne quelle indicate ai numeri 11), 18) e 19) dello stesso articolo). In forza di questa dispensa, si ha come conseguenza la totale indetraibilità dell'imposta "a monte" relativa agli acquisti e alle importazioni effettuate.

I soggetti che quindi optano per la dispensa ai sensi dell'articolo 36-*bis* del D.P.R. 633/1972, che ad esempio potrebbero essere professionisti dell'area sanitaria che effettuano solitamente prestazioni esenti Iva ex articolo 10, comma 1, numero 18, ogni acquisto con Iva da loro effettuato presenta Iva non detraibile.

COME CONTABILIZZARE L'IVA NON DETRAIBILE

Qualora l'Iva sia totalmente o parzialmente indetraibile, ricordando che quindi diventa una componente negativa per l'impresa che ha sostenuto l'acquisto, dobbiamo distinguere due diverse casistiche, a seconda che l'Iva non detraibile sia considerata come onere accessorio al bene a cui si riferisce, oppure costo generale.

Vediamo nel dettaglio, con l'aiuto di alcuni esempi, come si procede, dal punto di vista contabile, in entrambe le situazioni.

1) Iva non detraibile come onere accessorio, nell'ambito dell'acquisto, di diretta imputazione al bene/servizio a cui si riferisce

L'Iva non detraibile, in tutto o in parte, è contabilizzata ad aumento del costo del bene/servizio nei seguenti casi:

- Indetraibilità oggettiva per mancanza di inerenza;
- Indetraibilità per opzione ex art. 36-bis per la dispensa dagli obblighi Iva.

In pratica l'Iva è rilevata unitamente al costo quale onere accessorio.

Dal punto di vista delle imposte dirette, l'Iva non detraibile è costo deducibile secondo le ordinarie regole del Tuir.

Esempio

- Professionista riceve fattura per acquisto di telefono cellulare di Euro 700 più Iva 22% per Euro 154, totale euro 854.

Si consideri Iva detraibile per il 50%, e quindi per Euro 77 (e altrettanto a titolo di Iva non detraibile).

La contabilizzazione sarà:

Diversi	a	DEBITI VERSO FORNITORI	854
TELEFONI CELLULARI			777
IVA A CREDITO			77

Nel conto "Telefoni cellulari" si imputano anche gli Euro 77 di Iva non detraibile.

Dal punto di vista delle imposte dirette, si procederà ad ammortizzare il valore di Euro 777, e l'ammortamento sarà deducibile, come previsto dalla normativa, all'80%.

Esempio

- Impresa riceve fattura per rifornimento carburante di autovettura a uso promiscuo di Euro 60 più Iva 22% per Euro 13,20, totale Euro 73,20.

L'Iva detraibile sarà pari al 40%, e quindi a Euro 5,28, mentre si avrà Iva non detraibile per Euro 7,92 (ossia il rimanente 60% dell'imposta).

La contabilizzazione sarà:

Diversi	a	DEBITI VERSO FORNITORI	73,20
SPESE CARB. AUTOVETT.			67,92
IVA A CREDITO			5,28

Nel conto "Spese Carb. Autovetture", analogamente a quanto visto nell'esempio precedente, si imputano anche gli Euro 7,92 di Iva non detraibile.

Il costo di Euro 67,92, comprensivo della quota di Iva non detraibile, a livello di imposte dirette sarà deducibile nella misura del 20%.

2) Iva non detraibile come costo generale di esercizio, quindi non di diretta imputazione al costo del bene/servizio a cui si riferisce

L'Iva non detraibile è contabilizzata autonomamente, come spesa generale con collocazione nel conto economico alla voce B.14.

In questa casistica vi rientra l'indetraibilità causata dal calcolo del pro rata generale di detraibilità, ossia il caso in cui il soggetto passivo ponga in essere sia operazioni imponibili che operazioni esenti Iva.

Proprio per questo motivo l'Iva non detraibile non può essere considerata costo afferente alla singola operazione, ma costo legato alla "generalità" delle operazioni dell'impresa.

In presenza di pro rata, si deve procedere come segue:

1. durante l'anno si procede alla liquidazione dell'Iva periodica, in via provvisoria, sulla base della percentuale emersa nella dichiarazione Iva dell'anno precedente; utilizzando questa percentuale, come detto provvisoria, si procede quindi a contabilizzare l'Iva non detraibile come costo generale.
2. Nell'ambito delle operazioni di chiusura del bilancio, una volta determinata la percentuale definitiva di detraibilità emersa della dichiarazione Iva dell'anno di riferimento, si deve rettificare il costo generale costituito dall'Iva non detraibile sulla base del nuovo valore definitivo.

Esempio

- L'impresa Alfa Srl acquista nell'anno 2022 con fattura merci per Euro 10.000 e Iva al 22% per Euro 2.200, totale fattura Euro 12.200.

Poiché Alfa Srl pone abitualmente in essere operazioni imponibili ed operazioni esenti, procede alle liquidazioni periodiche mensili sulla base della percentuale provvisoria di indetraibilità da pro-rata, derivante dall'anno precedente, in questo esempio pari per ipotesi al 40%.

Si ha quindi:

- Iva non detraibile (provvisoriamente) per $2.200 \times 60\% =$ Euro 1.320
- Iva detraibile (provvisoriamente) per la parte rimanente, e quindi Euro 880.

La contabilizzazione della fattura a libro giornale sarà:

Diversi	a	DEBITI VERSO FORNITORI	12.200
MERCI C/ACQUISTI			10.000
IVA INDETRAIBILE			1.320
IVA A CREDITO			880

Come si può notare, si è proceduto questa volta a contabilizzare l'Iva non detraibile in un conto di costo autonomo, denominato "Iva non detraibile", che trova collocazione nel conto economico come spesa generale alla voce B.14.

- Si ipotizzi che Alfa Srl acquisti poi, sempre nell'anno 2022, con fattura prestazioni di assistenza software per Euro 2.000 e Iva al 22% per Euro 440, totale fattura Euro 2.440.

Sulla scorta di quanto visto prima, siccome Alfa Srl pone abitualmente in essere operazioni imponibili ed operazioni esenti, procede alle liquidazioni periodiche mensili sulla base della percentuale provvisoria del 40% di indetraibilità da pro-rata, derivante dall'anno precedente, e quindi per questa fattura:

- Iva non detraibile (provvisoriamente) per $440 \times 60\% =$ Euro 264
- Iva detraibile (provvisoriamente) per la parte rimanente, e quindi Euro 176.

La contabilizzazione della fattura a libro giornale sarà:

Diversi	a	DEBITI VERSO FORNITORI	2.440
ASSIST.SOFTWARE			2.000
IVA INDETRAIBILE			264
IVA A CREDITO			176

Come visto nella fattura di acquisto merci, si è proceduto a contabilizzare l'Iva non detraibile nel medesimo conto di costo autonomo, denominato "Iva non detraibile".

- Si ipotizzi che successivamente, in sede di compilazione della dichiarazione dell'Iva dell'anno 2022, si determini il valore definitivo della percentuale di pro-rata di detraibilità, e che sia pari al 55%, e non più 40% (che derivava dall'anno precedente).

Come detto, si procede alla rettifica di quanto contabilizzato sulla base di questo valore definitivo che porta a una maggiore detrazione sulle operazioni di acquisti, e nel nostro esempio:

- aumentando il valore dell'Iva a credito, per Euro 330 relativamente la prima fattura, e per Euro 66 relativamente la seconda fattura;
- e contemporaneamente diminuendo il valore di quanto contabilizzato a costo nel conto "Iva indetraibile", sempre per Euro 330 e Euro 66,

in quanto l'Iva detraibile sulle due fatture in questione è ora pari a $(2.200 \times 55\%) + (440 \times 55\%) =$ Euro 1.452.

Ipotizzando, per semplicità, che siano solo queste due operazioni di acquisto da rettificare, la scrittura contabile di rettifica sarà la seguente:

IVA A CREDITO	a	IVA INDETRAIBILE	1.452
---------------	---	------------------	-------

Le rimanenze di magazzino: tra OIC 13, OIC 23 e disposizioni del codice civile



A cura di Pierfranco Santini e Alessio Sanzeni

Durante lo svolgimento dell'attività aziendale vi sono beni prodotti, o acquistati da terzi, che non riescono ad essere venduti. Allo stesso modo è possibile che alcuni fattori produttivi materiali vengano utilizzati in cicli produttivi da svolgersi in annualità future. In tutti questi casi è necessario "misurare" tali beni, sia dal punto di vista quantitativo, che da quello del loro valore. Il processo di conta e di valorizzazione delle giacenze prende il nome di inventario di magazzino e rappresenta un adempimento obbligatorio per la chiusura del bilancio annuale d'esercizio.

CLASSIFICAZIONE E RAPPRESENTAZIONE IN BILANCIO

Le rimanenze di magazzino sono beni destinati alla vendita, o beni destinati ad essere utilizzati nel processo produttivo aziendale, che rimangono in giacenza alla chiusura dell'esercizio.

In bilancio, le rimanenze trovano la loro allocazione sia nell'attivo di stato patrimoniale, nel quale rappresentano l'insieme dei beni presenti nei magazzini dell'impresa alla data di chiusura dell'esercizio, sia nel conto economico, dove vengono contabilizzate nel valore della produzione o nei costi della produzione a seconda della loro natura.

L'articolo 2424 del Codice civile, che disciplina la struttura rigida dello stato patrimoniale, classifica le scorte di magazzino nella macroclasse C), suddividendole nelle seguenti categorie:

- 1) **materie prime**, cioè i materiali che vengono utilizzati nel processo di trasformazione fisico-tecnica (ad esempio la plastica o il legno); **materie sussidiarie**, che sono degli elementi di minore importanza, accessori rispetto alle materie prime (tipo chiodi o viti); **materie di consumo**, che si caratterizzano per il fatto che vengono utilizzate e consumate durante il processo produttivo (lubrificanti) o per il fatto che si riferiscono a materiali non correlati al processo produttivo (si pensi ad esempio alle matite o alle penne);
- 2) **prodotti in corso di lavorazione**, cioè beni di produzione interna ma che risultano essere incompleti alla chiusura dell'esercizio; **semilavorati**, che sono parti di bene complete che possono essere vendute ai fornitori e possono essere utilizzate in successivi processi produttivi;
- 3) **lavori in corso su ordinazione**, che rappresentano contratti di appalto, spesso di durata superiore all'esercizio, stipulati per la realizzazione di un bene unitario (nave, ponte);
- 4) **prodotti finiti**, ossia beni pronti per la vendita ma che risultano essere ancora nelle scorte di magazzino; **merci**, che, come i prodotti finiti, sono destinate alla vendita ma che non hanno subito lavorazioni o processi produttivi;
- 5) **acconti** che si riferiscono agli anticipi corrisposti ai fornitori per beni facenti parte delle rimanenze di magazzino.

Per quanto attiene invece la rappresentazione delle rimanenze nel conto economico, l'articolo 2425 c.c. fornisce la seguente classificazione:

A2) variazione del magazzino di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti;

A3) variazione delle rimanenze dei lavori in corso su ordinazione;

B11) variazione delle rimanenze di materie prime, sussidiarie e di merci.

Con il termine variazione si identifica la differenza tra le rimanenze finali e le esistenze iniziali. Se il risultato è positivo, nei primi due casi la rimanenza sarà collocata con un segno "+", mentre nell'ultimo caso sarà collocata con il segno "-". Se invece il risultato è negativo, nei primi due casi la rimanenza sarà collocata con un segno "-", mentre nell'ultimo caso sarà collocata con il segno "+".

PRINCIPI GENERALI DI VALUTAZIONE

Secondo l'OIC 13, paragrafo 16, «*i beni rientranti nelle rimanenze di magazzino sono rilevati inizialmente alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e benefici connessi al bene acquisito*». Nella maggior parte dei casi tale fattispecie si verifica quando avviene il trasferimento della proprietà e cioè:

- per i beni **mobili**, alla data di **spedizione** o di **consegna** della merce;
- per i beni **immobili**, alla data di **stipulazione del contratto** di compravendita.

Un'eccezione riguarda il contratto di vendita con riserva di proprietà *ex art.* 1523 c.c., secondo il quale il compratore acquista la proprietà della cosa con il pagamento dell'ultima rata del prezzo e assume i rischi dal momento della consegna.

Per quanto attiene invece agli acconti ai fornitori sono «*rilevati inizialmente alla data in cui sorge l'obbligo al pagamento degli importi o al momento in cui viene versato*». (OIC 13 paragrafo 19).

Secondo l'articolo 2426, comma 1, numero 9 del Codice civile «*le rimanenze, i titoli e le attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni sono iscritti al costo di acquisto o di produzione..., ovvero al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, se inferiore...*». Per quanto attiene il costo di acquisto, insieme ad esso vengono imputati anche i costi accessori, siano essi **diretti** (trasporto, installazione) o **indiretti**, imputando la quota parte di costo afferente al prodotto. In caso di valutazione di beni prodotti internamente all'azienda, al fine di definire il corretto costo di produzione sarà opportuno riferirsi ad uno dei successivi criteri:

- 1) il **direct costing**, in cui vengono considerati i soli costi direttamente imputabili al prodotto quali materie prime e manodopera diretta;
- 2) il **full costing**, in cui vengono considerati, oltre ai costi direttamente imputabili, anche quota parte delle spese generali di produzione che, secondo l'OIC 13 paragrafi 26 e 27 possono essere:
 - fisse, cioè spese che rimangono relativamente costanti al variare del volume di produzione (ad esempio, le quote di ammortamento);
 - variabili, cioè spese variano più o meno proporzionalmente rispetto al volume di produzione (ad esempio la manodopera indiretta).

Per la valutazione al valore di mercato, essa varia in funzione della tipologia di rimanenza. Infatti:

- le materie prime, sussidiarie e semilavorati vengono valutate al **costo di sostituzione** cioè al costo di riacquisto o di riproduzione che viene effettuato a normali condizioni di mercato;
- le merci, i prodotti finiti e i prodotti in corso di lavorazione vengono valutati al **valore netto di realizzo** cioè al prezzo di vendita presente in quel determinato momento sul mercato.

Per i prodotti in corso su ordinazione il Codice civile prevede un'eccezione alla regola del costo e del valore di mercato e consente l'applicazione del:

- **metodo della percentuale di completamento**, che stima la rimanenza oggetto di valutazione tramite una percentuale del prezzo finale di vendita, come stabilito dall'articolo 2426 c.c., comma 1, numero 11 («*i lavori in corso su ordinazione possono essere iscritti sulla base dei corrispettivi contrattuali maturati con ragionevole certezza*»);

- **metodo della commessa completata** nel quale le rimanenze vengono valutate al costo. A conclusione dei lavori verranno rilevati i ricavi, conseguiti grazie all'ultimazione dei lavori.

È doveroso, infine, fare alcune precisazioni in merito alla **capitalizzazione degli oneri finanziari**, ai **contributi in conto esercizio** e alla **svalutazione delle rimanenze**.

Per la prima fattispecie l'**OIC 13 al paragrafo 39** specifica che «*gli oneri finanziari sono generalmente esclusi dalla determinazione del costo delle rimanenze. La capitalizzazione degli oneri finanziari è ammessa solo con riferimento a beni che richiedono un periodo di produzione significativo. Il limite della capitalizzazione degli oneri finanziari è rappresentato dal valore realizzabile del bene desumibile dall'andamento del mercato*». Tale fattispecie si può verificare quando un'impresa produce dei beni che necessitano di un processo di maturazione o di invecchiamento anche pluriennale (si pensi ai vini, ai formaggi oppure ai salumi).

Per quanto attiene ai contributi in conto esercizio l'**OIC 13, paragrafo 14**, specifica che quelli ricevuti per l'acquisto di beni facenti parte delle rimanenze sono contabilizzati nel conto economico nella voce A5 «*altri ricavi e proventi*». I costi per l'acquisto dei beni sono invece contabilizzati nella voce B6 negli «*acquisti di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci*» al lordo dei contributi in conto esercizio ricevuti. La variazione delle rimanenze trova allocazione nella voce A2 (afferente al valore della produzione) o nella voce B11 (afferente ai costi della produzione) a seconda della natura della rimanenza per la quale è stato erogato il contributo.

Per quanto poi riguarda la **svalutazione delle rimanenze**, il principio OIC 13, paragrafo 13, precisa che sono rilevate a **rettifica diretta o indiretta** dei valori che vengono iscritti nell'attivo di stato patrimoniale. Se al termine dell'esercizio successivo vengono meno i motivi che hanno portato alla svalutazione, i ripristini di valore determinano un incremento delle rimanenze finali **nei limiti** del costo originariamente sostenuto.

VALUTAZIONE DEI BENI FUNGIBILI E NON FUNGIBILI

Nel processo di valutazione delle rimanenze finali bisogna, innanzitutto, distinguere tra beni non fungibili e fungibili.

Per quanto riguarda la prima categoria essa fa riferimento a qualsiasi tipologia di oggetto che sia dotato di caratteristiche intrinseche e qualità **uniche** o **irripetibili** come quadri, macchine, gioielli. In tal caso l'unico metodo di valutazione praticabile è quello a **costi specifici** cioè quello che recepisce l'effettivo costo di acquisto del singolo bene.

Per quanto riguarda i beni fungibili, ossia tutti quei beni che sono tra loro sostituibili con altri della stessa natura e tipologia, si possono utilizzare tre metodi di valutazione (OIC 13 paragrafo 45):

- metodo del costo medio ponderato (per periodo o per movimento);
- metodo FIFO (primo entrato primo uscito);
- metodo LIFO (ultimo entrato primo uscito).

I principi contabili richiedono che venga applicata la stessa metodologia per ogni categoria di beni in rimanenza, mentre è possibile cambiare metodologia laddove cambino le categorie dei beni da valutare. In sostanza, non posso utilizzare il metodo FIFO e il metodo LIFO all'interno di beni facente parte delle materie prime ma posso applicare, ad esempio, il costo medio ponderato per le materie prime e il LIFO per i prodotti finiti.

Per quanto attiene il **costo medio ponderato**:

- nel caso della variante «per periodo» si calcola la media dei prezzi di acquisto dei beni ponderata per le quantità acquistate;
- nel caso della variante «per movimento» si calcola il costo medio ponderato ogni volta che viene effettuato un nuovo acquisto.

Facciamo un esempio. Si ipotizzi l'uso del costo medio ponderato per movimento nella tabella che segue:

Data del movimento di magazzino (carico-scarico)	Quantità	Costo Unitario	Ammontare	Costo medio
1° gennaio (rimanenza da anno precedente)	700	1	700	1
Acquisto 30 aprile	1.500	1,5	2.250	
Calcolo nuovo costo medio	2.200		2.950	1,3409
Scarico 10 giugno	-900			
Rimanenza	1.300	1,3409	1.743,18	
Acquisto 7 luglio	2.000	2,0	4.000	
Calcolo nuovo costo medio	3.300		5.743,18	1,7404
scarico 20 ottobre	-2.200			
	1.100	1,7404		
Rimanenza 31 dicembre	1.100	1,7404	1.914,39	

Il valore unitario della rimanenza sarà: $1.914,39/1.100 = 1,7404$

Nella variante "per movimento", con prezzi d'acquisto crescenti, il valore delle rimanenze risulta superiore rispetto alla variante "per periodo".

Per quanto riguarda il **metodo FIFO** esso ipotizza che si scarichino i beni che sono disponibili in magazzino da più tempo rispetto a quelli acquistati più recentemente.

Di seguito viene proposta un'esemplificazione del metodo FIFO.

Data del movimento di magazzino (carico-scarico)	Quantità	Costo Unitario	Ammontare
1° gennaio (rimanenza da anno precedente)	700	1,00	700
Acquisto 30 aprile	1.500	1,50	2.250
Calcolo nuovo costo medio	2.200		2.950
Scarico 10 giugno	-900	700x1 200x1,5	-1.000
Rimanenza	1.300		1.950
Acquisto 7 luglio	2.500	2,00	5.000
Calcolo nuovo costo medio	3.800		6.950
scarico 20 ottobre	-2.000	1.300x1,50 700x2	-3.350
Rimanenza 31 dicembre	1.800		3.600

Il valore unitario della rimanenza sarà $3.600/1.800 = 2,00$

Infine, per quanto concerne il **metodo LIFO** esistono due varianti:

- metodo LIFO a variante continua, nella quale i beni acquistati per ultimi saranno i primi a uscire dal magazzino;
- metodo LIFO a variante a scatti in cui:
 - durante il primo esercizio viene applicato il costo medio ponderato;

- nell'esercizio successivo:
 - a) se c'è stato un **aumento** tra la quantità del bene in rimanenza e quella dell'esercizio precedente si valuta la quantità preesistente come nell'esercizio precedente, mentre l'incremento viene valutato al costo medio ponderato;
 - b) se c'è stata una **diminuzione** il valore delle rimanenze dell'esercizio precedente viene ridotto proporzionalmente.

Si riporta un esempio del metodo LIFO a variante continua.

Data del movimento di magazzino (carico-scarico)	Quantità	Costo Unitario	Ammontare
1° gennaio (rimanenza da anno precedente)	700	1,00	700
Acquisto 30 aprile	1.500	1,50	2.250
Calcolo nuovo costo medio	2.200		2.950
Scarico 10 giugno	-900	600*1,5	-900
Rimanenza	1.300		2.050
Acquisto 7 luglio	2.500	2,00	5.000
Calcolo nuovo costo medio	3.800		7.050
scarico 20 ottobre	-2.000	2000*2	-4.000
Rimanenza 31 dicembre	1.800		3.050

Valore unitario della rimanenza: $3.050/1.800 = 1,6944$

Alla luce di quanto sopra, considerando una situazione di mercato che prevede prezzi dei beni crescenti, si possono effettuare le seguenti riflessioni:

- il criterio LIFO consente una valutazione più prudente delle rimanenze, poiché in tale metodo sono i prodotti che vengono acquistati più recentemente a fuoriuscire per primi dal magazzino;
- il criterio LIFO opera una sistematica sottovalutazione del valore delle rimanenze esposte in bilancio. Tale metodo tuttavia, determina un incremento maggiore sul costo del venduto, poiché valuta gli scarti di magazzino a un prezzo più elevato.

SCRITTURE CONTABILI

Nella contabilità, la rilevazione delle rimanenze verrà effettuata alla fine di ogni esercizio (solitamente al 31.12). All'inizio dell'esercizio successivo verranno poi evidenziate le esistenze iniziali.

Facciamo un esempio. La società Rossi Srl con esercizio coincidente con l'anno solare rileva a fine anno rimanenze finali di merci per € 2.500.000. All'inizio dell'esercizio successivo provvederà a rilevare le esistenze iniziali.

<i>al 31.12.X si rilevano le rimanenze finali di merci merci (SP) a merci c/rimanenze finali (CE)</i>	2.500.000
<i>al 01.01.X+1 si rilevano le esistenze iniziali di merci merci c/esistenze iniziali (CE) a merci (SP)</i>	2.500.000

INFORMAZIONI DA FORNIRE IN NOTA INTEGRATIVA

L'informativa da fornire in nota integrativa sulle rimanenze di magazzino prevede che venga evidenziato:

- il criterio utilizzato per la valutazione delle rimanenze (articolo 2427 n. 1 c.c.);
- le variazioni che si sono verificate nella consistenza delle altre voci dell'attivo e del passivo (articolo 2427 n. 4 c.c.);
- l'ammontare degli oneri finanziari imputati nell'esercizio ai valori iscritti nell'attivo, separatamente per ogni voce (articolo 2427 n. 8 c.c.);
- il calcolo del valore dei beni fungibili a rimanenza (articolo 2426 n. 10 c.c.);
- quando si effettua un **cambiamento** del criterio di valutazione, le motivazioni che hanno portato a tale modifica e l'impatto originatosi sullo stato patrimoniale e sul conto economico (articolo 2423-bis, comma 2 c.c.).

Ci sono poi delle **informazioni complementari** da fornire in nota integrativa nel caso in cui le informazioni richieste da specifiche disposizioni di legge non siano sufficienti a dare una rappresentazione veritiera e corretta al bilancio (**articolo 2423 comma 3 c.c.**). Nello specifico si tratta di fornire informazioni sui:

- criteri applicati per la **svalutazione** al valore di mercato;
- qualsiasi **gravame** imposto sulle rimanenze (pegno, ipoteca).

Nel caso particolare dei lavori in corso su ordinazione, l'**OIC 23 al paragrafo 99** sottolinea che devono essere indicati in nota integrativa, allorquando assumono rilevanza al fine della citata rappresentazione veritiera e corretta, i seguenti elementi:

- gli effetti degli aggiornamenti dei preventivi;
- l'ammontare delle altre richieste di corrispettivi aggiuntivi;
- la distinzione tra anticipi e acconti;
- per le società appaltatrici partecipanti a consorzi, l'elenco con relativa descrizione, delle significative partecipazioni ai consorzi stessi, con l'indicazione della quota di partecipazione, delle clausole che comportano significativi impegni e dei lavori ottenuti dai consorzi o affidati ai consorzi.

Fac-simile

Contratto di cessione quote s.r.l. con firma digitale



A cura di **Marzia Meneghello**

CONTRATTO DI CESSIONE QUOTE

Tra le Parti:

COGNOME E NOME, nato a (.....) il/...../..... e residente a (.....) in Via n., codice fiscale:, denominato "cedente"

e

COGNOME E NOME, nato a (.....) il/...../..... e residente a (.....) in Via n., codice fiscale:, denominato "cessionario"

PREMESSO

- che il Sig. è unico e legittimo proprietario di una quota di partecipazione nella società a responsabilità limitata "..... s.r.l." con sede legale in, C.F., P. IVA e Registro Imprese di (d'ora in avanti "società") corrispondente al valore nominale di Euro (..... virgola zero zero);
 - che il capitale sociale della società, di Euro, risulta così suddiviso:
 - Socio A una quota di Euro
 - Socio B una quota di Euro
 - Socio C una quota di Euro
 - che è intenzione del Sig. cedere la propria quota di partecipazione alla società;
 - che è intenzione del Sig. acquistare la quota di partecipazione del Sig. alla società.
- Tutto ciò premesso,

CONVENGONO

Art. 1 – Premesse

Le premesse, come pure gli allegati, costituiscono parte integrante e sostanziale del presente atto.

Art. 2 – Oggetto

Il Sig. cede e vende al Sig., che accetta e acquista, l'intera propria quota di partecipazione nella società, alle condizioni indicate nel presente contratto.

Art. 3 – Prezzo

Il prezzo della presente cessione viene convenuto tra le parti in complessivi Euro "....." (in lettere), che viene pagato dal cessionario con le seguenti modalità:

- quanto a Euro
- quanto a Euro

(oppure: che il cedente dichiara essere già stato prima d'ora interamente pagato e a tal fine ne rilascia quietanza).

Art. 4 – Garanzie

Il cedente dichiara che la quota è di propria, piena ed esclusiva proprietà, che la stessa è liberamente trasferibile e che non sussistono vincoli, pesi, oneri, privilegi, gravami o diritti di terzi che ne rendano nulla o inefficace la cessione o che ne possano diminuire la titolarità, la disponibilità e/o il valore.

Il cedente dichiara altresì di aver dato comunicazione preventiva agli altri soci, nel rispetto dell'art. dello statuto sociale e che, decorsi i termini indicati, nessuno ha esercitato il diritto di prelazione previsto.

Art. 5 - Responsabilità patrimoniale

Le parti si danno reciprocamente atto che la situazione patrimoniale della società è sostanzialmente quella che risulta dal bilancio, che si sottoscrive ed allega alla presente convenzione sub "all. A". Il cessionario dichiara, quindi, di ben conoscere la situazione patrimoniale della società e gli elementi patrimoniali attivi e passivi che la compongono. Il cedente garantisce il cessionario per ogni debito o passività non risultante dalle scritture contabili e s'impegna in tal senso a rimborsarne proporzionalmente l'ammontare. Il cedente rimarrà solidalmente responsabile per eventuali sopravvenienze passive, minusvalenze, oneri o sanzioni sorti in capo alla società antecedentemente la presente cessione.

Art. 6 – Rapporti con Istituti Bancari

Le parti si danno reciprocamente atto di aver già raggiunto ogni intesa con la Banca in reazione alle garanzie fideiussorie rilasciate dal cedente a beneficio della società. Il cessionario s'impegna pertanto a prestare da oggi le proprie garanzie e a fare quanto necessario per consentire la liberatoria del socio uscente.

Art. 7 – Procedimento telematico

Le parti dichiarano di conferire al Dott., iscritto all'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di, con Studio in, Via, l'incarico di eseguire il deposito del presente atto, sottoscritto con firme digitali e assoggettato a marcatura temporale, per l'iscrizione nel Registro delle Imprese, ai sensi e per gli effetti dell'art. 36, comma 1 bis, D.L. 25 giugno 2008 n. 112, convertito in legge 6 agosto 2008 n. 133.

Art. 8 – Imposte e spese

Le spese e imposte relative al presente contratto e ad esso conseguenti sono a carico del cessionario, il quale sin d'ora s'impegna a rimborsarle al cedente se da quest'ultimo anticipate.

Luogo, data

Il cedente

Il cessionario

.....

.....

[Clicca qui per scaricare il fac-simile in formato word](#)

Fac-simile

Contratto di cessione quote s.r.l.



A cura di **Marzia Meneghello**

CONTRATTO DI CESSIONE QUOTE

Tra le Parti:

COGNOME E NOME, nato a (.....) il/...../..... e residente a (.....) in Via n., codice fiscale:, denominato "cedente"

e

COGNOME E NOME, nato a (.....) il/...../..... e residente a (.....) in Via n., codice fiscale:, denominato "cessionario"

PREMESSO

- che il Sig. è unico e legittimo proprietario di una quota di partecipazione nella società a responsabilità limitata "..... s.r.l." con sede legale in, C.F., P. Iva e Registro Imprese di (d'ora in avanti "società") corrispondente al valore nominale di Euro (..... virgola zero zero);
- che il capitale sociale della suddetta, di Euro, risulta così suddiviso:
 - Socio A una quota di Euro
 - Socio B una quota di Euro
 - Socio C una quota di Euro
- che è intenzione del Sig. cedere la propria quota di partecipazione alla summenzionata società;
- che è intenzione del Sig. acquistare la quota di partecipazione del Sig. alla summenzionata società.

Tutto ciò premesso,

CONVENGONO

Art. 1 – Premesse

Le premesse, come pure gli allegati, costituiscono parte integrante e sostanziale del presente atto.

Art. 2 – Oggetto

Il Sig. cede e vende al Sig., che accetta e acquista, l'intera propria quota di partecipazione nella società "..... s.r.l.", con sede in, alle condizioni indicate nel presente contratto.

Art. 3 – Prezzo

Il prezzo della presente cessione viene convenuto tra le parti in complessivi Euro “.....” (in lettere), che viene pagato dal cessionario con le seguenti modalità:

- quanto a Euro
- quanto a Euro

(oppure: che il cedente dichiara essere già stato prima d’ora interamente pagato e a tal fine ne rilascia quietanza).

Art. 4 – Garanzie

Il cedente dichiara che la quota è di propria, piena ed esclusiva proprietà, che la stessa è liberamente trasferibile e che non sussistono vincoli, pesi, oneri, privilegi, gravami o diritti di terzi che ne rendano nulla o inefficace la cessione o che ne possano diminuire la titolarità, la disponibilità e/o il valore.

Il cedente dichiara altresì di aver dato comunicazione preventiva agli altri soci, nel rispetto dell’art. dello statuto sociale e che, decorsi i termini indicati, nessuno ha esercitato il diritto di prelazione previsto.

Art. 5 - Responsabilità patrimoniale

Le parti si danno reciprocamente atto che la situazione patrimoniale della società è sostanzialmente quella che risulta dal bilancio che si sottoscrive ed allega alla presente convenzione sub “all. A”. Il cessionario dichiara, quindi, di ben conoscere la situazione patrimoniale della società e gli elementi patrimoniali attivi e passivi che la compongono. Il cedente garantisce il cessionario per ogni debito o passività non risultante dalle scritture contabili e s’impegna in tal senso a rimborsarne proporzionalmente l’ammontare. Il cedente rimarrà solidalmente responsabile per eventuali sopravvenienze passive, minusvalenze, oneri o sanzioni sorti in capo alla società antecedentemente la presente cessione.

Art. 6 – Rapporti con Istituti Bancari

Le parti si danno reciprocamente atto di aver già raggiunto ogni intesa con la Banca in reazione alle garanzie fideiussorie rilasciate dal venditore a beneficio della società. Il cessionario s’impegna pertanto a prestare da oggi le proprie garanzie e fare quanto necessario per consentire la liberatoria del socio uscente.

Art. 7 – Imposte e spese

Le spese e imposte relative al presente contratto e ad esso conseguenti sono a carico del cessionario, il quale sin d’ora s’impegna a rimborsarle al cedente se da quest’ultimo anticipate.

Luogo, data.....

Firme delle Parti

.....

.....

* * *

Repertorio n/.....

AUTENTICA DI FIRME

Certifico io sottoscritto Dr. Notario iscritto al Ruolo del Distretto notarile di ed ivi

residente, con Studio in, senza l'assistenza dei testimoni, per concorde rinuncia delle parti e con il mio consenso, che i Sigg.

–

–

cittadini italiani della cui identità personale io Notaio sono certo, hanno sottoscritto in mia presenza l'atto che precede.

.....li

Firma e sigillo del Notaio

.....

[Clicca qui per scaricare il fac-simile in formato word](#)

Fac-simile

Contratto di cessione quote s.n.c.



A cura di **Marzia Meneghello**

CONTRATTO DI CESSIONE QUOTE

L'anno, il giorno, avanti a me, Notaio, non assistito da testimoni avendovi le parti con un accordo rinunciato, sono personalmente comparsi i Sigg., persone della cui identità io notaio, iscritto al collegio, sono certo.
E quivi essi Componenti

PREMESSO

- che è corrente tra i Sigg.ri una società in nome collettivo sotto la ragione sociale ".....", con sede in, capitale sociale, della quale il Sig. è socio amministratore (d'ora in avanti "società");
- che tale società, costituita con atto notarile in data, registrata a, il, è iscritta nel Registro Imprese di, al n., C.F. e P.Iva
- che il capitale sociale della società risulta sottoscritto e versato come segue:
 - Sig. per una quota di Euro
 - Sig. per una quota di Euro
 - Sig. per una quota di Euro
- che non intendendo più il socio Sig. continuare a partecipare a detta società per motivi, ritenuti validi dagli altri soci, ha offerto in vendita la propria quota sociale e il Sig. si è dichiarato disposto ad acquisire quote di partecipazione in detta società;

CONVENGONO E STIPULANO QUANTO SEGUE:

1. Le premesse costituiscono parte integrante e sostanziale del presente atto.
2. Il Sig. dichiara di cedere, e a tutti gli effetti cede, con il consenso degli altri soci, al Sig., che dichiara di accettare e per l'effetto acquista, con il consenso degli altri soci, la quota di compartecipazione nella società, del valore nominale della quota di Euro
3. La presente cessione viene effettuata per il corrispettivo di Euro, che viene versato a mezzo a favore del cedente, il quale rilascia al cessionario ampia e finale quietanza di saldo con promessa di nulla più avere a chiedere o pretendere per tale titolo, salvo buon fine (se il pagamento avviene con modalità diverse dall'assegno circolare).

4. Per effetto di tale cessione, il cessionario rimane investito di ogni diritto e ragione al cedente spettante nei confronti della società e così in particolare del diritto a partecipare agli utili, con effetto dall'esercizio in corso, e alla divisione del patrimonio sociale alla cessazione della società, nonché dell'obbligo di assumere gli eventuali oneri e passività, il tutto in proporzione della quota ceduta, anche agli effetti dell'art. 2269 c.c.
5. Il cedente dichiara che la quota solidale è di sua piena ed esclusiva proprietà ed in libera sua disponibilità, che non è stata prima d'ora ceduta o data in pegno e che non è colpita da sequestri, pignoramenti o vincoli di sorta.
6. I Sig.ri e, quali altri componenti della società predetta prendono atto, ad ogni conseguente effetto, della cessione su effettuata e riconoscono ed accettano quale nuovo socio il Sig.
7. Viene modificato come segue il patto dell'atto costitutivo: è costituita tra i Sig.ri,, la società in nome collettivo ".....". Il capitale sociale è di B ed è conferito nelle seguenti misure:
- socio Euro (pari al%);
 - socio Euro (pari al%);
 - socio Euro (pari al%).
- Invariato il resto.
8. Le spese del presente atto sono a carico del cessionario.
-
- (N.B. In alternativa all'atto pubblico, può essere scelta anche la forma della scrittura privata autenticata)

Clicca qui per scaricare il fac-simile in formato word

Fac-simile

Contratto preliminare di cessione quote



A cura di Marzia Meneghello

CONTRATTO PRELIMINARE DI CESSIONE QUOTE

Con la presente scrittura, da valersi ad ogni effetto di legge, tra i sottoscritti:

–, nato a (.....) il/...../..... e residente a (.....), Via n., codice fiscale:

–, nato a (.....) il/...../..... e residente a (.....), Via n., codice fiscale:

di seguito “**promittenti venditori**”;

da una parte

–, nato a (.....) il/...../..... e residente a (.....), Via n., codice fiscale:

di seguito “**promissario acquirente**”;

dall'altra parte

e congiuntamente di seguito menzionati con la dizione “**parti**”

PREMESSO

– che i **promittenti venditori** sono unici e legittimi soci della società denominata (di seguito “**società**”), con sede in (.....), Via n., codice fiscale, Partita Iva e numero di iscrizione al Registro Imprese di, con capitale sociale, come descritta nel fascicolo allegato sub “all. A”;

– che il Sig., in particolare, è titolare di una partecipazione del% (.....%) pari a nominali € (..... virgola zero zero) interamente versati, nella società;

– che il Sig. è titolare di una partecipazione del% (.....%) pari a nominali € (..... virgola zero zero) interamente versati nella **società**;

– che è intenzione dei **promittenti venditori** cedere e vendere al **promissario acquirente**, che intende acquistare, per sé, persona o **società** da nominare, la totalità delle quote della società, secondo le modalità e nei termini specificati nel presente contratto preliminare (di seguito **contratto**);

– che le **parti** sono venute nella determinazione di procedere all'operazione di cessione delle predette quote, alle condizioni e nei termini di cui *infra*.

Tutto ciò premesso

si conviene e si stipula quanto segue:

1. Le premesse e gli allegati costituiscono parte integrante e sostanziale del presente contratto.
2. I **promittenti venditori** promettono di vendere, e così s'impegnano, al **promissario acquirente**, che promette di acquistare e che così s'impegna, per sé, o per altre persone, anche giuridiche, che si riserva di nominare, le partecipazioni rappresentanti il 100% (cento%) della **società**. Unitamente alle quote, formano oggetto di cessione anche i crediti vantati dai soci nei confronti della società per versamenti, finanziamenti e per qualsivoglia diversa ragione.
3. I **promittenti venditori** dichiarano che la **società** al momento non ha pendenze, anche tributarie, o debiti di alcun tipo ed è fiscalmente regolare e in ogni caso si assumono ogni responsabilità per la gestione della **società** fino alla data della compravendita, impegnandosi a rifondere quanto gli acquirenti o la **società** fossero eventualmente tenuti a pagare per debiti relativi alla precedente gestione, anche se accertati in epoca successiva (oppure che i debiti e le passività della società sono quelli evidenziati nelle scritture contabili della medesima, così come risultante dalla situazione patrimoniale che si allega sub "all. B" al presente contratto e si assumono ogni responsabilità per la gestione della **società** fino alla data della compravendita, impegnandosi a rifondere quanto gli acquirenti, o la **società**, fossero eventualmente tenuti a pagare per ulteriori debiti rispetto a quelli ivi esposti, relativi alla precedente gestione, anche se accertati in epoca successiva).
4. Le **parti** convengono di stabilire il prezzo di vendita in complessivi Euro00 (...../00) da pagarsi nelle seguenti modalità:
 - Euro00 (...../00), alla firma del presente preliminare, a titolo di caparra confirmatoria, da imputarsi, all'atto della cessione, a pagamento del prezzo, e ciò a mezzo assegno circolare intestato a
 - Euro00 (...../00), da corrispondere ai **promittenti venditori** all'atto della stipula del definitivo.

Il prezzo verrà imputato ai promittenti venditori in proporzione all'entità della partecipazione da ciascuno ceduta.
5. Le parti convengono di subordinare gli effetti della presente scrittura e quindi di perfezionare la compravendita solo se si verificheranno le seguenti condizioni:
 - 5.1 che i **promittenti venditori** siano in grado di produrre le quietanze di pagamento o analoghe dichiarazioni dei creditori, che eventualmente risultino ancora tali dalla situazione patrimoniale che si allegnerà, con la sola eccezione delle banche, dalle quali risulti che tali debiti non sono più sussistenti;
 - 5.2 che al momento della compravendita l'organo amministrativo in carica rassegni le proprie dimissioni e dichiari di non avere nulla a che pretendere dalla **società**;
 - 5.3 che il **promissario acquirente** possa disporre di un accordo contrattuale con il proprietario dei locali ove la società e l'azienda hanno sede, al fine di ottenere un nuovo contratto di locazione o il rinnovo dell'attuale, la cui scadenza è stabilita per la data del/..../..... L'impegno a rinnovare il suddetto contratto dovrà prevedere un canone annuo non superiore a Euro(...../00).

6. I **Promittenti venditori** dichiarano che le partecipazioni oggetto del presente contratto sono di loro piena ed esclusiva proprietà e disponibilità e che sono libere vincoli, pesi, oneri, privilegi, gravami o diritti di terzi (oppure che saranno libere da vincoli, pesi, oneri, privilegi, gravami o diritti di terzi al momento della cessione).
7. La formalizzazione del trasferimento delle quote sociali dovrà essere effettuata entro la data del/...../....., presso lo studio del notaio o del dottore commercialista designato ai sensi dell'art. 36, comma 1 bis, D.L. 112/2008, convertito in legge 133/2008, che sarà indicato dal promissario **acquirente**.
8. Le parti si riservano di addivenire ad un conteggio di conguaglio per le utenze in corso, con riferimento alla data di consegna dell'esercizio.
9. A decorrere dalla data odierna e sino alla stipula dell'atto definitivo, la **società** non potrà in essere, salvo preventivo consenso del promissario acquirente, operazioni o atti il cui effetto, anche solo eventuale o indiretto, sia quello di incidere negativamente sulla situazione patrimoniale, economica, finanziaria, reddituale e/o commerciale della società, o che comunque eccedano i limiti della ordinaria e prudente gestione, fermo quanto stabilito all'art. 3 del presente contratto.
10. Le **parti** concordano, infine, che le spese inerenti il trasferimento delle quote di partecipazione societaria, come sopra individuate, saranno a carico delle stesse nella misura del 50% ciascuna (oppure saranno interamente a carico del promissario **acquirente**).

Letto, approvato e sottoscritto a, il/...../.....

Promittenti venditori

.....

Promissario acquirente

.....

Clicca qui per scaricare il fac-simile in formato word

On boarding: le fasi di inserimento delle nuove figure in Studio



A cura di Alberto Catarozzo

Un momento sempre delicato nella vita di una organizzazione è l'inserimento nell'organico di nuove figure. Quanto vedremo in seguito riguarda l'inserimento sia di giovani, sia di meno giovani e persino di senior. Cominciamo con il definire cosa si intende con "on boarding". Letteralmente tradotto è "a bordo". Se immaginiamo metaforicamente una organizzazione come una nave diretta verso obiettivi e che richiede una traiettoria (direzione), persone adibite a funzioni (team) e un progetto, salire a bordo assume tutto il significato dell'espressione anglosassone.

L'ERRORE PIÙ COMUNE

Vediamo cosa accade di solito quando viene assunta una nuova risorsa in una organizzazione. Siamo al giorno uno e la risorsa neo assunta si presenta puntuale al lavoro. Spesso la sua postazione non è pronta, manca il computer o non è stato preparato a puntino con nuova email, password etc.

Ecco che il primo giorno scorre tra adempimenti burocratici e aspetti pratici, per cercare di mettere in condizione il nuovo collega di poter lavorare. Nella migliore delle ipotesi viene presentato ai colleghi d'ufficio, di solito velocemente quanto basta a conoscerne il nome. Nessuno ha tempo per altro e quindi il nuovo arrivato cerca di barcamenarsi come può per capire le sue funzioni, come è organizzato l'ufficio e come muoversi. Ogni tanto chiede a qualcuno qualche timida informazione e questo qualcuno risponde a monosillabi, perché non ha tempo. Così passano i giorni e la nuova risorsa accumula domande, ansia, e spesso molti "non ora" dei colleghi indaffarati. Ecco, così non funziona. Vediamo ora come dovrebbe avvenire l'inserimento programmato e ben gestito di una nuova risorsa in ufficio.

ON BOARDING: LE FASI

Per permettere ad una risorsa di inserirsi velocemente ed efficacemente nel nuovo ufficio è utile seguire queste quattro fasi: **mentoring, tutoring, delega, autonomia**. in questo modo il neo assunto entrerà rapidamente nel team, si sentirà accolto, ben gestito, vivrà l'organizzazione come un posto efficiente e sarà subito operativo. Prima ancora di organizzare le quattro fasi, una buona regola è quella di dare il benvenuto alla nuova risorsa prima che giunga il primo giorno di lavoro. Per fare ciò basta semplicemente che il capufficio, l'imprenditore o l'HR che ha rapporti con il neo assunto gli invii una email dove gli dà il benvenuto, gli esprime la soddisfazione per questo nuovo ingresso, gli ricorda orario e luogo dove presentarsi il primo giorno e gli fornisce le prime indicazioni per orientarsi, quindi chi lo attenderà, chi avrà come persona di riferimento per la prima fase e quale documentazione eventualmente portare.

MENTORING

Ecco giunto il primo giorno di lavoro nella nuova struttura. Ad attendere la nuova risorsa ci sarà la persona che è stata incaricata di seguirla nella prima fase del suo inserimento: il mentore. Il primo effetto positivo è che il neo assunto sente subito di essere accolto, viene messo al centro dell'attenzione e non trascurato, ha un punto di riferimento chiaro a cui chiedere ogni cosa dovesse avere bisogno. La funzione di questa prima fase, il *mentoring*, è di accompagnare in modo graduale, guidato e ben gestito la nuova risorsa nella conoscenza dell'organizzazione, delle sue prassi, dei suoi strumenti (gestionali, intranet aziendale, software, archivi etc.), in modo che velocemente e con metodo apprenda tutto ciò che gli servirà successivamente per lavorare.

Nel *mentoring* ci sono due figure, dunque: il mentore, che è colui che fa vedere come si fanno le cose e guida nell'apprendimento e il *mentee*, che è colui che viene guidato e segue. Questa prima fase va definita a priori nella sua durata; può durare, pertanto, una singola giornata se ciò basta, come più giorni o settimane. Tutto dipende dal grado di esperienza pregressa del *mentee*, dalla complessità dell'organizzazione e dalle capacità soggettive di apprendimento della persona.

Al termine del periodo di *mentoring* avverrà fissata una riunione di verifica e sintesi, dove si ripercorreranno i punti salienti del percorso e dove il *mentee* potrà fare le ulteriori domande su ciò che non è chiaro. Durante il *mentoring* lo schema di azione è chiaro: il mentore fa e spiega mentre fa e il *mentee* guarda, apprende e chiede chiarimenti. Si tratta, in sostanza, dell'apprendimento per *modeling*, cioè per imitazione: vedo fare e capisco velocemente come si fa.

TUTORING

Alla prima fase, in cui il mentore fa e il mentee segue e impara per imitazione, segue la seconda fase: il *tutoring*. Ora i ruoli si invertono: se prima era il mentore a fare, ora è la nuova risorsa a sporcarsi le mani e mettersi all'opera, mentre il mentore diventa tutor e lo affianca. Come dire: prima ti ho fatto vedere come si fa, ora prova a fare tu e io ti sto accanto e ti correggo. Ricordiamoci che è solo facendo che si impara ed è solo sbagliando, capendo l'errore è riprovando, che si migliora e si fa esperienza. In questa fase la pratica regna sovrana e si impara facendo, sbagliando e riprovando. Anche questa fase deve essere temporizzata, cioè deve a priori avere un tempo massimo da dedicare a questa attività e terminerà con una riunione riassuntiva dov'è fare il punto e confrontarsi su ciò che eventualmente non è chiaro.

DELEGA

Siamo così giunti alla terza tappa di questo cammino di inserimento della nuova risorsa. Ora il neo assunto sa fare, in quanto gli è stato prima spiegato facendogli vedere come si portano avanti le singole attività e come si usano gli strumenti aziendali, poi è stato affiancato mentre prova a fare in prima persona. Nella fase della delega, la persona viene incaricata di svolgere le attività su cui è stata in precedenza formata ed eventualmente chiedere spiegazioni cammin facendo, laddove dovesse incontrare ostacoli. Anche questa fase deve essere temporizzata e termina con una riunione di verifica, in cui si fa il punto.

AUTONOMIA

Ed eccoci giunti al termine del percorso di inserimento. La risorsa è stata messa nelle migliori condizioni per apprendere con efficacia, senza perdite di tempo e senza stress aggiuntivo. Ora è arrivato il momento di camminare con le proprie gambe. Siamo nella fase dell'autonomia, che durerà per tutta la collaborazione con la struttura. Laddove dovesse incontrare ostacoli o avere dubbi, sarà la persona a chiedere e confrontarsi in una dinamica produttiva e costante con i colleghi.

I benefici di questa procedura sono evidenti: si evitano perdite di tempo inutili, malumori da parte dei colleghi,

che verrebbero altrimenti interrotti continuamente nel loro lavoro, malumori del neo assunto, che si sentirebbe abbandonato a se stesso, lungaggini inutili nell'esecuzione delle attività, inefficienze ed errori continui.

Con questo metodo colleghi, neo assunto e organizzazione sono tutti messi nelle migliori condizioni di lavorare con efficacia, il clima ne beneficia e i risultati pure.

Dal prossimo ingresso in ufficio ora sapete come accogliere e gestire la nuova risorsa.

PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE

“Il Collaboratore di Studio” è una rivista on line a cadenza mensile

È prevista la vendita esclusivamente in abbonamento

Eventuali numeri non pervenuti devono essere reclamati via mail al servizio clienti non appena ricevuto il numero successivo

PREZZO DELL'ABBONAMENTO

Prezzo dell'abbonamento annuale per l'anno 2023: Euro 110 + IVA

DIRETTORE RESPONSABILE

Andrea Meneghello

COMITATO SCIENTIFICO

Federico Dal Bosco – Dottore Commercialista

Mario Di Bernardo – Dottore Commercialista

Francesca Iula – Dottore Commercialista

Luca Malaman – Dottore Commercialista

Andrea Meneghello – Ragioniere Commercialista

Emanuele Pisati – Dottore, Ragioniere Commercialista

Pierfranco Santini – Dottore Commercialista

Luca Signorini – Ragioniere Commercialista

HANNO COLLABORATO A QUESTO NUMERO

Emanuela Ardillo, Mario Alberto Catarozzo, Federico Dal Bosco, Luca Malaman, Marzia Meneghello, Pierfranco Santini,

Alessio Sanzeni

Chiuso in redazione il 16 Novembre 2022

SERVIZIO CLIENTI

Per la redazione/distribuzione/abbonamento/rinnovi:

tel. 02 84892710

e-mail riviste@professionecommercialista.com

PROGETTO GRAFICA E IMPAGINAZIONE

A Comunicazione Srl – www.acomunicazione.com

La rivista è registrata presso il Tribunale di Verona - n. 2.086 R.S.

Tutti i contenuti della rivista sono soggetti a copyright.

Qualsiasi riproduzione, divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzati espressamente da Namirial S.p.A. sono vietati. Ogni violazione sarà perseguita a norma di legge. Si declina ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nella rivista. Pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, Namirial S.p.A. non risponde di danni derivanti dall'uso dei dati e delle informazioni ivi contenute.

© 2022 Namirial S.p.A. - Via Caduti sul Lavoro n. 4, 60019 Senigallia (An) - Italia – Local Business Unit di Assago (MI) Centro Direzionale Milanofiori - Strada 1 – Palazzo F6 20057 Assago (MI)