



CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

Numero 39 del 15 ottobre 2024

Focus settimanale:

- **Il ravvedimento per le LIPE del secondo trimestre**
- **Il domicilio digitale speciale**
- **L'Iva nel reverse charge estero – prima parte**
- **Patente a crediti settore edile – presentazione domanda**
- **Il nuovo ravvedimento operoso introdotto dal D.lgs. 87/2024**

Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:

Dott. Saverio Gitto

Dott.ssa Beatrice Gitto

Dott.ssa Giosy Gitto

Flash di stampa



3

L'Agenzia interpreta



7

Il Giudice ha sentenziato



9

In breve.....	11
Il ravvedimento per le LIPE del secondo trimestre.....	11
Il domicilio digitale speciale	13
L'Approfondimento.....	15
L'Iva nel reverse charge estero – prima parte.....	15
L'Approfondimento.....	24
Patente a crediti settore edile – presentazione domanda	24
L'Approfondimento.....	42
Il nuovo ravvedimento operoso introdotto dal D.lgs. 87/2024.....	42

Flash di stampa



Quadro RW	IL SOLE 24 ORE 7.10.2024	Il quadro RW deve essere compilato da parte dei soggetti che hanno beni all'estero, quali opere d'arte, gioielli e materiali preziosi, immobili e beni mobili suscettibili di essere iscritti nei pubblici registri in Italia entro il 31.10.2024.
Concordato preventivo biennale	IL SOLE 24 ORE 8.10.2024	Un prossimo provvedimento da parte dell'Agenzia delle Entrate dovrà stabilire termini e modalità di comunicazione delle opzioni dei soggetti interessati alla sanatoria speciale 2018/2022 per i soggetti Isa aderenti al concordato preventivo biennale.
Modello 730/2024	ITALIA OGGI 8.10.2024	Le dichiarazioni integrative "a favore del contribuente" dei modelli 730/2024 possono essere trasmesse entro il 25.10.2024.
Segnalazione stato di crisi	ITALIA OGGI 8.10.2024	Il D.lgs. 13.09.2024, n. 136, in vigore dal 28.09.2024, estende la segnalazione dell'intervenuto stato di crisi, finora prevista per i sindaci, anche al revisore esterno della società, che deve pervenire entro 60 giorni dalla conoscenza dello stato di crisi in cui versa la società.
Flat tax redditi esteri	IL SOLE 24 ORE 8.10.2024	Con la conversione in legge, senza modifiche, dell'art. 2 D.L. 113/2024 è ufficiale l'aumento da 100.000 a 200.000 euro della flat tax sui redditi esteri per i "neo-residenti".
Nuove procedure in dogana	ITALIA OGGI 8.10.2024	L'Agenzia delle Dogane, con circolare 4.10.2024, n. 20, ha fornito precisazioni in merito alle novità introdotte dal D.Lgs. 141/2024, allegando anche una tabella di concordanza tra le disposizioni previgenti, quelle attuali, le norme unionali e i documenti di prassi.

Demolizione e ricostruzioni di edifici	ITALIA OGGI 8.10.2024	La giurisprudenza ha precisato che la demolizione e ricostruzione di edifici, se conduce alla realizzazione di fabbricati in totale discontinuità con quelli preesistenti non è un intervento di recupero del patrimonio edilizio, bensì una nuova costruzione.
Concordato preventivo biennale	ITALIA OGGI 8.10.2024	L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato sul proprio sito Internet alcune risposte a quesiti specifici (Faq 8.10.2024) in merito al concordato preventivo biennale. Tra le risposte si segnala che la modifica dei collaboratori nelle imprese familiari non rappresenta una causa di esclusione.
Proroga rivalutazione quote e terreni	IL SOLE 24 ORE 9.10.2024	Con la L. 143/2024 di conversione del D.L. 113/2024 si stabilisce la proroga al 30.11.2024 della possibilità di rivalutare terreni, agricoli ed edificabili, e partecipazioni.
Contratto misto per forfetari	IL SOLE 24 ORE 10.10.2024	Tramite un emendamento in Commissione Lavoro, i professionisti iscritti ad albi o repertori professionali che svolgono l'attività in favore di datori di lavoro con più di 250 dipendenti e che, al contempo, sono assunti dagli stessi datori con un contratto a tempo indeterminato o con part time tra il 40% e il 50% rispetto all'orario previsto dal Ccnl applicato, possono accedere al regime forfetario.
Esclusione dal concordato preventivo biennale	ITALIA OGGI 10.10.2024	L'Agenzia delle Entrate ha precisato tramite le Faq pubblicate che sono escluse dal concordato le imprese e i lavoratori autonomi il cui reddito non concorre in maniera consistente (oltre la soglia del 40%) alla determinazione della base imponibile.
Prestazioni di chirurgia estetica	ITALIA OGGI 10.10.2024	Il D.L. 113/2024, convertito nella L. 7.10.2024, n. 143, modificando l'art. 2-quater, c. 2 D.L. 145/2023, ha affermato che le prestazioni di chirurgia estetica rese prima del 17.12.2023 rimangono definitivamente assoggettate al trattamento Iva applicato a suo tempo dal contribuente.

Riversamento agevolato bonus R&S in scadenza	IL SOLE 24 ORE 11.10.2024	Entro il 31.10.2024 è necessario riversare, senza sanzioni e interessi, gli indebiti utilizzi in compensazione dei crediti d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, maturati dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 e fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2019 e utilizzati fino al 22.10.2021.
CPB e sanatoria precompilata	IL SOLE 24 ORE 11.10.2024	L'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione nel Cassetto fiscale delle partite Iva una tabella con i dati di base e il calcolo dell'imposta sostitutiva per permettere la regolarizzazione degli anni 2018-2022.
Versamenti per concordato preventivo	IL SOLE 24 ORE 11.10.2024 ITALIA OGGI 11.10.2024	Nella risposta alla Faq n.1 pubblicata sul proprio sito Internet l'8.10.2024, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che coloro che aderiranno al concordato preventivo, entro il 30.11.2024, dovranno versare almeno la maggiorazione del 10% prevista dall'art. 20 D.Lgs. 13/2024 ai fini delle imposte sui redditi e quella del 3% ai fini dell'Irap anche se dalla dichiarazione redditi del periodo d'imposta 2023 non emergono importi dovuti a titolo di acconto per il 2024.
Versamenti in eccesso dell'acconto del Tfr	ITALIA OGGI 11.10.2024	In una Faq pubblicata, l'Agenzia delle Entrate ha informato che l'eccedenza del versamento può essere usata in compensazione, tramite modello F24, utilizzando il codice tributo 1627. Se le ritenute versate si riferiscono all'anno successivo a quello di maturazione del credito, va indicato il codice tributo 6781.
Sanatoria e accesso al CPB	IL SOLE 24 ORE 12.10.2024	Dal 14.10.2024 i contribuenti troveranno nel cassetto fiscale una scheda di sintesi con la tabella contenente gli elementi informativi utili del contribuente, nonché il calcolo dell'imposta sostitutiva da versare per l'eventuale adesione all'opzione di ravvedimento con un minimo di 1.000 euro per anno.

Anticipazioni sulla
legge di bilancio
2025

ITALIA OGGI
12.10.2024

Il bonus fiscale per le ristrutturazioni edilizie si divide e dal 1.01.2025 l'aliquota del 50% resterà solo per i lavori attinenti la "prima casa", mentre per le seconde case l'aliquota seguirà il percorso tracciato in una norma del D.L. 30/2024.

L'Agenzia interpreta



Iva su contributi pubblici	INTERPELLO N. 193 DEL 4.10.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che sui contributi pubblici assegnati, a valere sul PNRR, alla società titolare di un contratto di servizio con due ministeri, destinati all'acquisto di materiale da impiegare esclusivamente nell'ambito di tali contratti, non va applicata l'Iva.
Domicilio digitale speciale	PROVVEDIMENTO N. 379575/2024	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha definito le regole per indicare, variare e revocare il domicilio digitale speciale.
Cessione di stock di magazzino a soggetto extra UE	INTERPELLO N. 194 DEL 4.10.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che la cessione di beni di magazzino situato in Italia, compreso nella cessione di un ramo d'azienda, costituisce un'autonoma cessione di beni ai fini Iva nel momento in cui l'azienda è situata in uno Stato extra UE.
Cessione di fauna a uso venatorio	CONSULENZA GIURIDICA N.6/2024	L'Agenzia delle Entrate, con la consulenza giuridica ha ribadito che le cessioni di selvaggina destinata al ripopolamento o all'allevamento ai fini della caccia sono soggette all'aliquota ordinaria del 22%.
Rivalutazione quote nel recesso tipico	INTERPELLO N. 195 DEL 4.10.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che il recesso tipico configura un reddito di capitale e per questo motivo l'operazione che fa beneficiare i soci della rivalutazione delle quote al 16%, anziché del capital gain al 26%, è abusiva.
Rent to buy	INTERPELLO N. 198 DEL 10.10.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che gli investimenti mediante contratti rent to buy sono esclusi dal bonus Industria 4.0.
Superbonus con fotovoltaico per Ets	INTERPELLO N. 199 DEL 10.10.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che per il superbonus nel Terzo settore il limite di 200 kW riguarda i soli impianti fotovoltaici da installare.

Redditi da
investimenti tramite
piattaforme

INTERPELLO
N. 196
DEL 4.10.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che la categoria dei redditi di capitale comprende anche i proventi conseguiti da persone fisiche, non esercenti attività di impresa, a fronte di prestiti concessi per il tramite di piattaforme (P2P lending) gestite da intermediari finanziari o da istituti di pagamento.

Comunità
energetiche

INTERPELLO
N. 201
DEL 11.10.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che per le comunità energetiche, la ripartizione dei contributi del Gse per i soli partecipanti al sodalizio è fuori campo Iva.

Cessione di
partecipazioni

INTERPELLO
N. 200
DEL 11.10.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che si tratta di abuso del diritto un'operazione in cui una persona fisica ha conferito due partecipazioni di minoranza qualificata in Beta e poi, con un secondo conferimento di controllo, Beta in Alfa, partecipata anche dalla moglie.

Il Giudice ha sentenziato



Cumulo giuridico e omesso versamento IMU

C.G.T DI PRIMO GRADO DI BERGAMO
N. 420/2024

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Bergamo, permette l'applicazione del cumulo giuridico nel caso di omesso versamento dell'Imu per più anni d'imposta.

Tariffa dei rifiuti e imballaggi di terzi

CORTE DI CASSAZIONE
N. 25668/2024

La Cassazione, con la sentenza, ha chiarito che è possibile escludere dalla tariffa dei rifiuti quelli rappresentati da imballaggi terziari, anche se occorre l'esplicita richiesta al Comune di appartenenza da parte dell'impresa.

Soci di società ristretta

CORTE DI CASSAZIONE
N. 25267/2024

La Cassazione, con ordinanza, ha stabilito in tema di società a ristretta base partecipativa, che l'accertamento negativo del suo utile extra-contabile fa decadere la presunzione di maggior reddito in capo al socio, ovvero ne ridimensiona coerentemente l'entità.

Frode fiscale e somministrazione irregolare di lavoro

CORTE DI CASSAZIONE
N. 34407/2024

La Cassazione, con la sentenza, ha affermato che l'utilizzo di elementi passivi fittizi costituiti da fatture emesse da una società che, attraverso contratti simulati di appalto di servizi, abbia in realtà effettuato attività di intermediazione illegale di manodopera, integra il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni soggettivamente inesistenti.

Credito professionale

CORTE DI CASSAZIONE
N. 25407/2024

La Cassazione, con l'ordinanza, ha chiarito che non si può escludere l'avvocato dalla procedura concorsuale per il credito vantato verso la Srl finita in default per il fatto che il compenso sia troppo alto per la consulenza stragiudiziale.

Prima casa in trust

CORTE DI CASSAZIONE
N. 24387/2024

La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che nel momento in cui il contribuente ha acquistato un'abitazione con l'agevolazione "prima casa", l'ha

		apportata in un trust e ne acquista un'altra, non può accedere nuovamente all'agevolazione stipulando un'ulteriore compravendita.
Rinunce del socio a crediti societari	C.G.T DI SECONDO GRADO DEL LAZIO N. 5434/2024	La Commissione di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, ha chiarito che le rinunce del socio a crediti vantati verso la società incrementano la base Ace di quest'ultima a condizione che il credito oggetto di rinuncia sia di natura finanziaria.
Ristretta base societaria	C.G.T DI PRIMO GRADO DI SALERNO N. 3534/2024	La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Salerno, ha stabilito che la ristretta base societaria non basta come prova nell'ambito della inferenza presuntiva.
Utilizzo abusivo del regime di franchigia Iva	CORTE DI GIUSTIZIA EUROPEA C-171/23	La Corte di Giustizia Europea, ha sancito che l'utilizzo abusivo del regime di franchigia Iva può essere contestato dal Fisco anche in mancanza di un supporto giuridico nazionale, sulla sola base dei principi dell'ordinamento dell'Ue.
Esdebitazione con soddisfacimento almeno parziale dei creditori	CORTE DI CASSAZIONE N. 26303/2024	La Cassazione, con l'ordinanza, ha precisato che l'imprenditore individuale fallito è esdebitato anche se i creditori concorsuali risultano pagati nella misura del 4,09%, una percentuale da ritenersi «tutt'altro che irrisoria».
Tassazione extraprofitti	C.G.T DI PRIMO GRADO DI MESSINA N. 2183/2024	La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Messina, con l'ordinanza, ha rinviato alla Corte Costituzionale il contributo di solidarietà 2023 sugli extraprofitti energetici per una possibile illegittimità della norma in merito alle modalità di calcolo e il rispetto del principio di capacità contributiva.
Prova di attività estere per raddoppio dei termini di accertamento	C.G.T DI SECONDO GRADO DELLA LOMBARDIA N. 2606/2024	La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, ha sancito che se non è accertata la detenzione di attività finanziarie estere, non occorre compilare il quadro RW.

In breve

Il ravvedimento per le LIPE del secondo trimestre

La riforma delle sanzioni di cui al DLgs. 87/2024, in attuazione della legge delega di riforma fiscale, non è intervenuta sulla comunicazione in oggetto.

Pertanto, anche per i dati del secondo trimestre 2024 continua a rendersi applicabile il previgente regime sanzionatorio. L'immutato art. 11 comma 2-ter del DLgs. 471/97 stabilisce che, nel caso di omessa, incompleta o infedele trasmissione dei dati delle liquidazioni periodiche – entro il termine di legge – la sanzione amministrativa applicabile è compresa tra un minimo di 500 e un massimo di 2.000 euro.

Rimane possibile ridurre alla metà la predetta sanzione qualora il soggetto passivo, entro 15 giorni dalla scadenza del termine:

- effettui la trasmissione della comunicazione che in precedenza non era stata trasmessa;
- corregga la comunicazione effettuata precedentemente in modo errato.

Le modifiche si rendono applicabili già alle violazioni commesse per i dati del secondo trimestre 2024. Infatti, la riforma sanzionatoria ex DLgs. 87/2024 opera per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024 (come prevede espressamente l'art. 5 del decreto) e quelle riferite alla comunicazione in argomento si considerano perfezionate alla data del termine per effettuare l'adempimento (*cf.*, sia pure per gli insufficienti versamenti la C.M. 10 luglio 1998 n. 180, *sub* art. 13, e, in termini generali per le LIPE, la ris. Agenzia delle Entrate n. 104/2017).

Alla luce delle novità menzionate, nel caso in cui, per regolarizzare l'omessa o errata comunicazione, ci si avvalga dell'istituto del ravvedimento operoso ex art. 13 del DLgs. 472/97, la riduzione delle sanzioni è attualmente pari:

- a un nono del minimo, se la regolarizzazione avviene entro il 90° giorno successivo alla violazione (lett. a-bis), ossia 55,56 euro (27,78 euro nei 15 giorni);
- a un ottavo del minimo, se la regolarizzazione è dal 91° giorno successivo alla violazione sino al termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione (lett. b), ossia 62,50 euro (31,25 euro nei 15 giorni);

- a un settimo del minimo, se la regolarizzazione è successiva al termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione (lett. *b-bis*), ossia 71,43 euro (35,71 euro nei 15 giorni);
- a un sesto del minimo, dopo lo schema di atto strumentale al contraddittorio non preceduto da PVC e senza domanda di adesione (lett. *b-ter*), ossia 83,33 euro (41,67 euro nei 15 giorni);
- a un quinto del minimo, dopo il PVC, senza comunicazione di adesione e prima dello schema di atto strumentale al contraddittorio (lett. *b-quater*), ossia 100 euro (50 euro nei 15 giorni);
- a un quarto del minimo, dopo lo schema di atto strumentale al contraddittorio, preceduto da PVC e senza domanda di adesione (lett. *b-quinquies*), ossia 125 euro (62,50 euro nei 15 giorni).

Le modalità di regolarizzazione, avvalendosi dell'istituto del ravvedimento, sono state delineate nella ris. Agenzia delle Entrate n. 104/2017.

Se s'intende regolarizzare una comunicazione omessa, incompleta o errata, prima della presentazione della dichiarazione IVA relativa a tale anno, deve essere inviata una comunicazione sostitutiva della precedente, unitamente al versamento della sanzione di cui al citato art. 11 comma 2-*ter* del DLgs. 471/97. La correzione dei dati può essere effettuata anche compilando il quadro VH in sede di presentazione della dichiarazione IVA annuale.

Se le omissioni o irregolarità non sono sanate con la dichiarazione annuale, dovrà essere presentata una dichiarazione integrativa, versando sia la sanzione per la violazione dell'obbligo comunicativo (art. 11 comma 2-*ter* del DLgs. 471/97) sia quella per la violazione dichiarativa ai sensi dell'art. 5 del DLgs. 471/97.

Il domicilio digitale speciale

L'Agenzia delle Entrate, con provvedimento del 7.10.2024 n. 379575 ha stabilito le modalità di comunicazione, variazione e revoca del domicilio digitale speciale oltre alle istruzioni utili a confermare o revocare l'indirizzo PEC, se lo stesso era già stato comunicato per consentire la notifica degli atti.

Come stabilito dall'art. 1, comma 1, lettera n-ter), D.lgs. n. 82/2005, il domicilio digitale è un indirizzo elettronico eletto presso un servizio di posta elettronica certificata o un servizio elettronico di recapito certificato qualificato, utilizzabile per le comunicazioni elettroniche aventi valore legale.

L'art. 1, D.lgs. n. 13/2024 introduce l'art. 60-ter nel D.P.R. n. 600/1973, rubricato "Notificazioni e comunicazioni al domicilio digitale" dove al comma 5 è stabilito che i soggetti di cui all'art. 6-quater del CAD hanno la possibilità di eleggere il domicilio digitale speciale presso cui ricevere sia gli atti, gli avvisi e i provvedimenti che per legge devono essere notificati, sia gli atti e le comunicazioni dei quali la legge non prescrive la notificazione. Nella stessa norma era già stabilito che le modalità con cui eleggere il domicilio digitale speciale dovevano essere contenute in un futuro provvedimento dell'Agenzia delle Entrate. L'art. 1, D.lgs. n. 13/2024, attuativo della legge delega fiscale (legge n. 111/2023), ha introdotto l'art. 26-bis consentendo anche all'agente della riscossione la possibilità di utilizzare i domicili digitali per notificare gli atti.

Il provvedimento qui esaminato, in attuazione dell'art. 60-ter, D.P.R. n. 600/1973, ha individuato le modalità di comunicazione, variazione e revoca, tramite i servizi online dell'Agenzia delle Entrate, dei dati relativi al domicilio digitale speciale.

L'Agenzia delle Entrate e l'Agente della Riscossione potranno servirsi del domicilio digitale per notificare le comunicazioni (anche con un diverso domicilio digitale indicato nell'INAD), notificare le cartelle di pagamento, gli atti della procedura di riscossione coattiva mediante ruolo ai sensi dell'art. 26, comma 2, D.P.R. n. 602/1973 e le comunicazioni degli atti previsti dall'articolo 26-bis.

Il domicilio digitale speciale si elegge tramite la specifica funzionalità disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate. Una prossima comunicazione stabilirà la data della messa a disposizione del servizio e dell'effettiva utilizzabilità dello stesso. Per

l'attivazione, l'Agenzia delle Entrate invia un messaggio con un codice di verifica per abilitare il domicilio digitale speciale che, una volta inserito all'interno dell'area riservata dell'utente, conclude positivamente la verifica. Si deve seguire la stessa procedura anche per variare il domicilio digitale speciale registrato e confermare l'indirizzo di posta elettronica certificata precedentemente comunicato. Senza tale conferma, infatti, l'indirizzo viene revocato.

La registrazione non si conclude positivamente se si usa un indirizzo PEC già associato ad un'altra persona per eleggere il proprio domicilio digitale speciale. Diversamente, se si elegge domicilio digitale speciale presso un indirizzo PEC di cui non si è titolari, la notifica si ritiene comunque valida e colui che lo ha eletto non può opporre eccezioni relative alla forma e alla data della spedizione e del ricevimento delle comunicazioni o notificazioni ivi indirizzate.

Il domicilio digitale speciale può essere eletto solamente da persone fisiche, professionisti e altri enti di diritto privato, non tenuti all'iscrizione in albi, elenchi o registri professionali o nel registro delle imprese di cui all'art. 6-quater, D.lgs. n. 82/2005.

Le persone i cui indirizzi PEC devono essere iscritti nel portale INI-PEC, non possono eleggere domicilio digitale. Per questo motivo, il domicilio digitale previsto nel nuovo provvedimento non è più valido dal momento di registrazione del domicilio digitale su INI-PEC.

L'Approfondimento

L'Iva nel reverse charge estero – prima parte

PREMESSA

In linea di principio nelle operazioni IVA territorialmente rilevanti in Italia il debitore d'imposta coincide con il cedente/prestatore.

L'unica eccezione riguarda il caso delle operazioni tra un cedente/prestatore, soggetto passivo non residente e un cessionario/committente, soggetto passivo stabilito nello Stato italiano.

Come previsto, infatti, dall'art. 17, comma 2 del DPR n. 633/1972 ***“Gli obblighi relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, compresi i soggetti indicati all'art. 7 ter, comma 2, lett. b) e c), sono adempiuti dai cessionari o committenti. Tuttavia, nel caso di cessioni di beni o di prestazioni di servizi effettuate da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione europea, il cessionario o committente adempie gli obblighi di fatturazione di registrazione secondo le disposizioni degli artt. 46 e 47 del DL n. 331/1993, convertito, con modificazioni dalla Legge n. 427/1993”***.

Di seguito l'analisi della tematica.

COME INDIVIDUARE IL DEBITORE D'IMPOSTA

Derogando alla regola generale stabilita dall'art. 17, comma 1 del DPR n. 633/1972¹, il comma 2 della stessa disposizione introduce il cosiddetto reverse charge **“esterno”**, che rende **“debitore d'imposta”** il cessionario/committente in luogo del cedente/prestatore.

¹ L'art. 17, comma 1 del DPR n. 633/1972 afferma che: “L'imposta è dovuta dai soggetti che effettuano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi imponibili, i quali devono versarla all'erario, cumulativamente per tutte le operazioni effettuate e al netto della detrazione prevista nell'art. 19, nei modi e nei termini stabiliti nel titolo secondo”.

In buona sostanza, l'IVA relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi territorialmente rilevanti in Italia, effettuate da soggetti non residenti deve sempre essere assolta dal cessionario/committente:

- se soggetto passivo stabilito in Italia, mediante l'applicazione del meccanismo del reverse charge;
- seppur il cedente/prestatore risulti possessore di una posizione IVA aperta in Italia tramite identificazione diretta o rappresentante fiscale.

Detto ciò, osserviamo che, rendendo obbligatorio il reverse charge per la generalità delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate con soggetti non residenti, il Legislatore nazionale:

- ha recepito quanto previsto dall'art. 196 della Direttiva n. 2006/112/CE².
Norma che introduce l'obbligo per ciascun Paese UE di applicare il reverse charge alle prestazioni di servizi rese da soggetti non stabiliti nello Stato italiano a soggetti ivi stabiliti in Italia, se rilevanti, secondo la regola della territorialità prevista per i rapporti "**B2B**";
- si è avvalso della facoltà prevista per i Paesi membri dall'art. 194, § 1 della Direttiva IVA³ di applicare il meccanismo dell'inversione contabile anche alle altre operazioni di cessione di beni e prestazioni di servizi effettuate in Italia da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato.

Rammendiamo, inoltre, che, per poter applicare il reverse charge ai cessionari/committenti seguendo la regola disposta dal comma 2 dell'art. 17 del DPR n. 633/1972, in presenza di operazioni territorialmente rilevanti in Italia, è necessario che:

- i cessionari/committenti siano domiciliati o residenti nello Stato italiano; ovvero
- siano domiciliati e residenti in Italia le stabili organizzazioni di soggetti domiciliati e residenti all'estero.

² L'art. 196 della Direttiva n. 2006/112/CE stabilisce che: "L'IVA è dovuta dai soggetti passivi o dalle persone giuridiche che non sono soggetti passivi identificate ai fini dell'IVA a cui è reso un servizio ai sensi dell'art. 44, se il servizio è reso da un soggetto passivo non stabilito nel territorio di tale Stato membro".

³ L'art. 194, § 1 della Direttiva n. 2006/112/CE dispone che: "1. Se la cessione di beni o la prestazione di servizi imponibile è effettuata da un soggetto passivo non stabilito nello Stato membro in cui è dovuta l'IVA, gli Stati membri possono prevedere che il debitore dell'imposta sia il destinatario della cessione di beni o della prestazione di servizi".

Sempre ai fini dell'applicazione del reverse charge evidenziamo, poi, che a norma dell'art. 17, comma 2 del DPR n. 633/1972 per cedenti/prestatori non residenti devono intendersi:

- i cedenti/prestatori non domiciliati, non residenti, privi di stabile organizzazione nel territorio dello Stato, ancorché identificati in Italia ai fini IVA;
- i cedenti/prestatori non domiciliati, non residenti in Italia, che seppur dotati di stabile organizzazione nel territorio dello Stato, non intervengono per mezzo di quest'ultima nella cessione del bene o nella prestazione del servizio.

Ebbene, è solo al verificarsi delle circostanze richiamate, ovvero in presenza di cedente/prestatore non residente e cessionario/committente stabilito e soggetto passivo, che a norma del citato comma 2 gli obblighi di assolvimento dell'imposta ricadono sul cessionario/committente.

Pertanto, a nessun adempimento è tenuto il cedente/prestatore non residente, seppur identificato ai fini IVA in Italia.

In altre parole, è escluso che il cedente/prestatore non residente sia tenuto, tramite la propria partita IVA italiana, ad emettere fattura e alla conseguente annotazione e dichiarazione.

A CHI INTESTARE LE FATTURE NELLE OPERAZIONI EFFETTUATE IN REVERSE CHARGE

Con la risoluzione ministeriale n. 21/E/2015 l'Ufficio ha chiarito che:

- se il fornitore non residente è un soggetto passivo IVA, identificato in Italia tramite identificazione diretta o attraverso nomina di un rappresentante fiscale, ipotesi, quindi, che non fanno perdere lo status di fornitore "**non residente**", l'imposta relativa alle operazioni territorialmente rilevanti in Italia, effettuate dal fornitore estero nei confronti del cliente italiano, deve essere assolta da quest'ultimo soggetto applicando il meccanismo dell'inversione contabile;
- la fattura da integrare e da registrare è quella emessa dalla posizione IVA estera del fornitore. Trattasi, pertanto, della fattura senza addebito dell'imposta.

Su quest'ultimo punto occorre, inoltre, osservare che la fattura emessa con partita IVA italiana dal soggetto passivo estero per una cessione o prestazione effettuata nei confronti di un soggetto passivo italiano è da considerare non rilevante ai fini IVA.

Pertanto, deve essere richiesta al suo posto la fattura emessa direttamente dal fornitore estero.

In caso contrario, infatti, il cliente nazionale deve applicare la procedura prevista dall'art. 46, comma 5, D.L. 331/1993⁴, ovvero deve emettere autofattura:

- entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione;
- e
- registrarla entro il termine di emissione, prendendo a riferimento il mese precedente.

LA FATTURA CON CODICE NATURA “N2.2” VALIDA AI SOLI FINI CONTABILI

In presenza di una cessione/prestazione territorialmente rilevante nello Stato italiano il soggetto estero, per esigenze di praticità, può emettere nei confronti del cessionario/committente residente un documento privo di rilevanza ai fini IVA, riportando in detto documento che l'IVA relativa all'operazione effettuata verrà assolta dal cessionario/committente.

Ebbene, su questa posizione si allinea anche la risposta a interpello n. 58/E/2024, in cui l'Ufficio ha chiarito che il cedente/prestatore non residente, in ipotesi di operazione territorialmente rilevante in Italia, può emettere un documento non rilevante ai fini IVA tramite il sistema di interscambio (SDI), utilizzando il codice natura “N2.2”, quando il cessionario/committente italiano deve applicare l'IVA con il meccanismo dell'inversione contabile.

Nel caso di specie è stato chiarito, infatti, che ***“A fronte dell'importazione dei beni nel territorio italiano ipotizzata dall'istante, la successiva cessione ad un operatore nazionale non ha obbligo di essere documentata tramite fattura elettronica (sarà l'operatore residente/stabilito in Italia a provvedervi tramite il meccanismo del reverse charge e l'emissione di una autofattura ai sensi dell'art. 17, comma 2, DPR n. 633/1972).*”**

⁴ L'art. 46, comma 5 del DL n. 331/1993 prevede che: “Il cessionario di un acquisto intracomunitario di cui all'art. 38, commi 2 e 3, lett. b) e c), che non ha ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, deve emettere entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione stessa la fattura di cui al comma 1, in unico esemplare; se ha ricevuto una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale deve emettere fattura integrativa entro il giorno 15 del mese successivo alla registrazione della fattura originaria”

L'assenza di obbligo non significa, tuttavia, impossibilità di emettere tramite SDI a fini contabili, per necessità organizzative o anche solo di migliore e più trasparente gestione dei rapporti tra le parti un documento "fattura".

Sempre nella citata risposta a interpello l'Agenzia delle Entrate continua precisando che ***“In questa eventualità, rinviando alle già richiamate Specifiche Tecniche ed alla “Guida alla compilazione FE ed esterometro” per tutti i dettagli del caso, va comunque segnalato che il documento, emesso dal soggetto estero (indicando la partita IVA italiana aperta tramite identificazione diretta ai sensi dell'art. 35ter del decreto IVA o rappresentante fiscale che cura materialmente gli adempimenti) dovrà recare, oltre all'indicazione che l'imposta afferente l'operazione sarà assolta dal cessionario ex articolo 17, comma 2, del decreto IVA, il codice natura N2.2”.***

La stessa Amministrazione Finanziaria chiude, infine, la questione evidenziando che ***“in riferimento alle ulteriori operazioni nei confronti di soggetti non residenti/stabiliti in Italia, sembra opportuno ricordare «che, secondo quanto previsto dall'art. 17, comma 3, del Decreto IVA, gli obblighi o i diritti derivanti dall'applicazione delle disposizioni normative in materia di imposta sul valore aggiunto, sono adempiuti dal fornitore stabilito all'estero, direttamente, se identificato in Italia[...] ovvero tramite un proprio rappresentante fiscale» (così la risposta n. 11, pubblicata il 24.1.2020).***

In tale ipotesi, «gli obblighi e diritti sono adempiuti od esercitati, nei modi ordinari» (si veda la risposta n. 575 pubblicata il 25.11.2022), dunque normalmente senza applicazione del reverse charge e, di certo, senza obbligo di fatturazione elettronica.

Va rimarcato, infatti, che la modalità di documentazione "ordinaria" per i soggetti non residenti/stabili in Italia è tutt'ora quella extra SDI'.

ESCLUSIONE DEL REVERSE CHARGE IN PRESENZA DI CESSIONARIO/COMMITTENTE NON STABILITO IN ITALIA

Come stabilito dall'art 17, comma 3 del DPR n. 633/1972⁵ il meccanismo dell'inversione contabile non può essere applicato in presenza di cessioni di beni o prestazioni di servizi,

⁵ L'art. 17, comma 3 del DPR n. 633/1972 afferma che: “Nel caso in cui gli obblighi o i diritti derivanti dalla applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto sono previsti a carico ovvero a favore di soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, i medesimi

territorialmente rilevanti in Italia, se dette operazioni sono effettuate da un soggetto passivo estero, privo di stabile organizzazione nel territorio dello Stato italiano, nei confronti di un cessionario/committente, soggetto passivo IVA, stabilito anch'esso al di fuori dell'Italia.

Al verificarsi di questa ipotesi si ricade, infatti, nella regola generale fissata dal comma 1 dell'art. 17 del DPR n. 633/1972 che identifica quale debitore d'imposta il cedente/prestatore.

In pratica, se le operazioni territorialmente rilevanti in Italia sono eseguite tra soggetti non stabiliti ai fini IVA, ovvero privi di una stabile organizzazione nel nostro Paese, il cedente/prestatore deve emettere fattura tramite la propria posizione IVA italiana.

Posizione IVA italiana che ricordiamo è acquisita tramite identificazione diretta o attraverso la nomina di un rappresentate fiscale.

REVERSE CHARGE – MODALITÀ DI APPLICAZIONE DELL'IVA

Come stabilito dall'art. 17, comma 2 del DPR n. 633/1972 l'obbligo di applicazione del reverse charge può essere alternativamente assolto mediante:

- la procedura di integrazione e di registrazione già prevista per gli acquisti intracomunitari di beni, se il cedente/prestatore non residente è stabilito in altro Paese UE;

sono adempiuti od esercitati, nei modi ordinari, dagli stessi soggetti direttamente, se identificati ai sensi dell'articolo 35 ter, ovvero tramite un loro rappresentante residente nel territorio dello Stato nominato nelle forme previste dall'art. 1, comma 4, del DPR n. 441/1997. Il rappresentante fiscale risponde in solido con il rappresentato relativamente agli obblighi derivanti dall'applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto. La nomina del rappresentante fiscale è comunicata all'altro contraente anteriormente all'effettuazione dell'operazione. Se gli obblighi derivano dall'effettuazione solo di operazioni non imponibili di trasporto ed accessorie ai trasporti, gli adempimenti sono limitati all'esecuzione degli obblighi relativi alla fatturazione di cui all'art. 21. Il rappresentante fiscale deve essere in possesso dei requisiti soggettivi di cui all'art. 8, comma 1, lett. a), b), c) e d), del decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164. In caso di nomina di una persona giuridica, i requisiti di cui sopra devono essere posseduti dal legale rappresentante dell'ente incaricato nominato ai sensi del presente comma. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono individuati i criteri al ricorrere dei quali il rappresentante fiscale può assumere tale ruolo solo previo rilascio di idonea garanzia, graduata anche in relazione al numero di soggetti rappresentati. Le disposizioni del secondo e del terzo comma non si applicano per le operazioni effettuate da o nei confronti di soggetti non residenti, qualora le stesse siano rese o ricevute per il tramite di stabili organizzazioni nel territorio dello Stato”.

- la procedura di autofatturazione, se il cedente/prestatore non residente è stabilito in un Paese extra UE.

FORNITORE COMUNITARIO NON RESIDENTE

In passato e più precisamente fino a tutto il 2012 l'IVA doveva essere assolta dal cessionario/committente tramite la procedura di integrazione e registrazione, ex artt. 46 e 47 del DL n. 331/1993 solo in presenza di prestazioni di servizi "**generici**", di cui all'art. 7-ter del DPR n. 633/1972, rese da un operatore comunitario nei confronti di un soggetto passivo stabilito in Italia.

A partire dal periodo d'imposta 2013, a seguito delle modifiche introdotte dalla Legge di stabilità 2013, la procedura di integrazione e registrazione, di cui agli artt. 46, 47 del DL n. 331/1993 si applica, invece, sia alle cessioni di beni, diverse dagli acquisti intracomunitari per le quali è prevista una normativa ad hoc, che a tutte le prestazioni di servizi, anche non "**generiche**", effettuate da un soggetto passivo comunitario in Italia.

Per queste ragioni, dall'anno 2013 il cessionario/committente italiano ha l'obbligo di:

- numerare la fattura del fornitore comunitario e di integrarla. Il tutto avendo cura di riportare:
 - ✓ il controvalore in euro del corrispettivo e degli altri elementi che concorrono a formare la base imponibile dell'operazione espressi in valuta estera;
 - ✓ l'ammontare dell'IVA, calcolata secondo l'aliquota applicabile;
- annotare la fattura integrata, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura e con riferimento al mese precedente, distintamente nel registro delle fatture emesse, ex art. 23 del DPR n. 633/1972⁶:

⁶ L'art. 23 del DPR n. 633/1973 sancisce che: "Il contribuente deve annotare in apposito registro le fatture emesse, nell'ordine della loro numerazione, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni e con riferimento allo stesso mese di effettuazione delle operazioni. Le fatture di cui all'articolo 21, comma 4, terzo periodo, lettera b), sono registrate entro il giorno 15 del mese successivo a quello di emissione e con riferimento al medesimo mese.

Per ciascuna fattura devono essere indicati il numero progressivo e la data di emissione di essa, l'ammontare imponibile dell'operazione o delle operazioni e l'ammontare dell'imposta, distinti secondo l'aliquota applicata, e la ditta, denominazione o ragione sociale del cessionario del bene o del committente del servizio, ovvero, nelle ipotesi di cui al secondo comma dell'art. 17, del cedente o del prestatore.

Se l'altro contraente non è un'impresa, società o ente devono essere indicati, in luogo della ditta, denominazione o ragione sociale, il nome e il cognome. Per le fatture relative alle operazioni di cui

- ✓ seguendo l'ordine della numerazione;
- ✓ indicando anche il corrispettivo dell'operazione espresso in valuta estera;
- annotare la fattura integrata, distintamente, nel registro degli acquisti, ex art. 25 del DPR n. 633/1972⁷. Ciò per poter esercitare il diritto di detrazione eventualmente spettante.

Operativamente, a norma dell'art. 19, comma 1 del decreto IVA⁸, la fattura potrà essere registrata a partire dal mese in cui l'imposta diviene esigibile e fino alla scadenza del termine della dichiarazione annuale relativa all'anno in cui l'imposta è divenuta esigibile;

- emettere autofattura entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione nell'ipotesi in cui il fornitore comunitario non provveda ad emettere fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. Il tutto avendo cura di annotare il documento entro il termine di emissione e con riferimento al mese precedente.

all'articolo 21, commi 6 e 6-bis, devono essere indicati, in luogo dell'ammontare dell'imposta, il titolo di inapplicabilità di essa ed, eventualmente, la relativa norma.

Abrogato.

Nell'ipotesi di cui al quinto comma dell'articolo 6 le fatture emesse devono essere registrate anche dal soggetto destinatario in apposito registro, bollato e numerato ai sensi dell'articolo 39, secondo modalità e termini stabiliti con apposito decreto ministeriale”.

⁷ L'art. 25 del DPR n. 633/1972 dispone che: “Il contribuente deve annotare in un apposito registro le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'art. 17, anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.

Abrogato.

Dalla registrazione devono risultare la data della fattura o bolletta, la ditta, denominazione o ragione sociale del cedente del bene o prestatore del servizio, ovvero il nome e cognome se non si tratta di imprese, società o enti, nonché l'ammontare imponibile e l'ammontare dell'imposta distinti secondo l'aliquota.

Per le fatture relative alle operazioni di cui all'art. 21, commi 6 e 6-bis, devono essere indicati, in luogo dell'ammontare dell'imposta, il titolo di inapplicabilità di essa e, eventualmente, la relativa norma.

Abrogato”.

La disposizione del comma precedente si applica anche per le fatture relative a prestazioni di trasporto e per quelle pervenute tramite spedizionieri o agenzie di viaggi, quale ne sia l'importo.

⁸ L'art. 19, comma 1 del decreto IVA prevede che: “Per la determinazione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'articolo 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'art. 30, è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione. Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo”.

Segnaliamo, infine, che a seguito delle modifiche sopra riportate i chiarimenti forniti dall'Ufficio nel documento di prassi n. 35/E/2012 sono applicabili anche ai servizi diversi da quelli "**generici**".

Per queste ragioni, anche per i servizi diversi da quelli "**generici**", l'IVA relativa alla fattura emessa dal prestatore comunitario non stabilito in Italia deve essere assolta dal committente italiano.

Segue una tabella di riepilogo.

La procedura di reverse charge in ipotesi di fornitore non residente nella UE

Il cessionario/committente deve numerare e integrare la fattura del fornitore comunitario, indicando:

- il controvalore in euro del corrispettivo e degli altri elementi che concorrono a formare la base imponibile dell'operazione espressi in valuta estera;
- l'ammontare dell'IVA, calcolata con l'aliquota ordinaria.

Il cessionario/committente ha l'obbligo di annotare la fattura integrata, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura e con riferimento al mese precedente, distintamente nel registro delle fatture emesse, secondo l'ordine della numerazione, con l'indicazione anche del corrispettivo dell'operazione espresso in valuta estera.

Il cessionario/committente deve annotare la fattura integrata, distintamente, anche nel registro degli acquisti. Ciò per poter esercitare il diritto di detrazione eventualmente spettante.

Il cessionario/committente ha l'obbligo di emettere autofattura entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione nel caso in cui non riceva la fattura del fornitore comunitario entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. Il tutto avendo cura di annotare il documento nel registro delle fatture emesse entro il termine di emissione e con riferimento al mese precedente.

L'Approfondimento

Patente a crediti settore edile – presentazione domanda

PREMESSA

Le imprese e i lavoratori autonomi che operano in cantieri temporanei o mobili, come definiti all'art. 89 c.1 lettera a) del D.Lgs. 81/2008 e nell'allegato X dello stesso D.Lgs., dovranno presentare la domanda per l'ottenimento della patente a crediti dal 01 ottobre 2024, tramite il portale messo a disposizione dall'Ispettorato Nazionale del Lavoro accedendo dal sito <https://servizi.ispettorato.gov.it/>.

Per agevolare le imprese e i lavoratori autonomi è prevista una finestra temporale dal 01 al 31 ottobre durante la quale è possibile inviare un'autocertificazione a mezzo Pec all'indirizzo dichiarazionepatente@pec.ispettorato.gov.it permettendo la regolarità per l'accesso sui cantieri fino alla scadenza del 31 ottobre.

Analizziamo in questo articolo le modalità di presentazione della domanda e tutti i passaggi da seguire per l'ottenimento in base alla tipologia di richiedente.

PRESENTAZIONE DELL'AUTOCERTIFICAZIONE

Come indicato nella circolare 4 del 23/09/2024 dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro, per le imprese e i lavoratori autonomi sarà possibile presentare un'autocertificazione (o meglio dichiarazione sostitutiva) attestando il possesso dei requisiti essenziali richiesti all'art. 1 del D.M. 132/2024.

Tale autocertificazione, allegata alla circolare menzionata, dovrà essere inviata a mezzo Pec, con allegato il documento di identità del sottoscrittore, all'indirizzo dichiarazionepatente@pec.ispettorato.gov.it e permetterà la regolarità per l'accesso sui cantieri fino al 31 ottobre.

Le imprese che presentano l'autocertificazione a mezzo PEC si obbligano ad ottenere la patente a crediti tramite il portale dell'Ispettorato del lavoro entro il 31 ottobre 2024.

Il modello di autocertificazione/dichiarazione sostitutiva per il rilascio della patente a crediti dovrà essere compilato dal titolare dell'impresa individuale o dal legale rappresentante del soggetto giuridico diverso da impresa individuale, indicando il numero della partita IVA, la Camera di Commercio ove l'impresa è iscritta e il numero REA.

Nella seconda parte viene specificato che trattasi di dichiarazione sostitutiva di atto notorio resa ai sensi degli artt. 75 e 76 del D.P.R. 445/2000 e che si autocertifica/dichiara la sussistenza dei requisiti di cui all'art. 1 del D.M. 132/2024 alle lettere a) – iscrizione alla Camera di Commercio; b) – adempimento corsi di formazione; c) - Possesso del DURC; d) – possesso del DVR; e) possesso del DURF; f) avvenuta designazione del RSPP, ove previsti dalla normativa vigente.

Ovviamente non tutti i requisiti sono richiesti per tutte le tipologie di impresa, in quanto alcuni di essi sono una prerogativa per le imprese che impiegano personale dipendente (o soci lavoratori) od ancora per imprese che svolgono attività in appalto pubblico con valore superiore ad Euro 200.000.

Si rimette qui in seguito il facsimile di autocertificazione da inviare a mezzo Pec.

AUTOCERTIFICAZIONE/DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA PER IL RILASCIO DELLA PATENTE A CREDITI

La/Il sottoscritta/o _____
nata/o a _____ (____) il _____
in qualità di:

- rappresentante legale dell'impresa _____ (P. IVA _____, iscritta alla Camera di Commercio di _____, al n. _____);
- lavoratore autonomo _____ (P. IVA _____, iscritto alla Camera di Commercio di _____, al n. _____),

consapevole della responsabilità penale e delle conseguenti sanzioni cui può andare incontro in caso di dichiarazioni mendaci, falsità negli atti, uso di atti falsi, ai sensi degli artt. 75 e 76 del D.P.R. n. 445/2000;

AUTOCERTIFICA/DICHIARA ai sensi degli articoli 46 e 47 del D.P.R. n. 445/2000, il possesso dei requisiti di cui alle lettere a), b), c), d), e) e f) di cui all'articolo 1, comma 1, del D.M. 18 settembre 2024, n. 132, ove previsti dalla normativa vigente.

La presente dichiarazione è valida fino al 31/10/2024 termine entro il quale il dichiarante si obbliga a presentare la domanda attraverso il portale dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro.

In mancanza della presentazione della domanda entro il 31/10/2024, la presente dichiarazione non consente di operare nei cantieri temporanei e mobili a partire dal 01/11/2024.

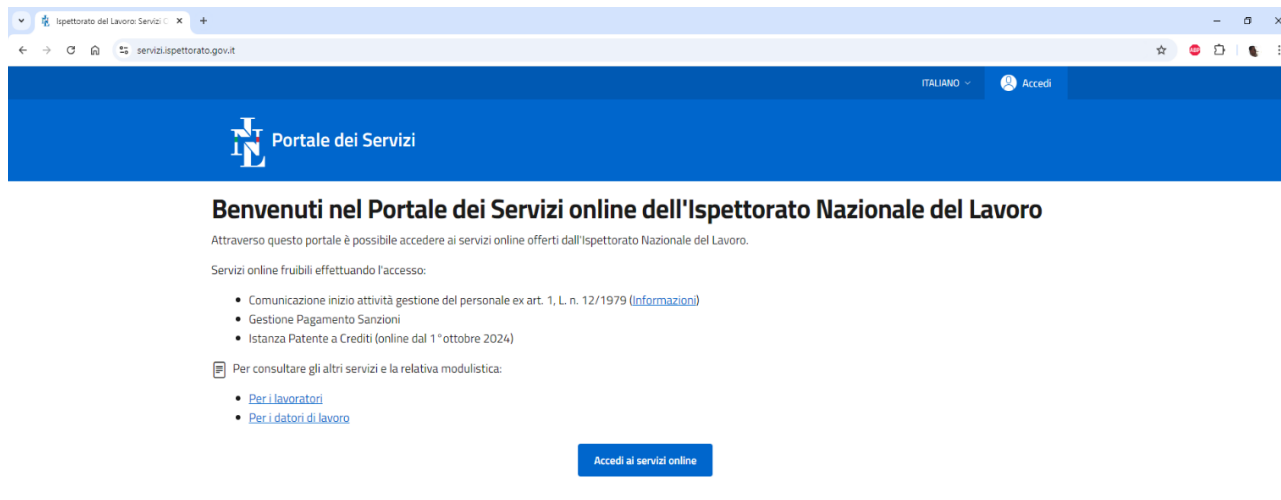
INVIO DELLA DOMANDA PER IL RILASCIO DELLA PATENTE A PUNTI

A partire dal 01 ottobre 2024 è attivo il portale per la presentazione della domanda per il rilascio della patente a punti, accedendo dal sito <https://servizi.ispettorato.gov.it/> e poi alla sezione “Accedi al Portale dei Servizi”.

La prima parte della presentazione della domanda è uguale per tutti i soggetti (titolari, legali rappresentanti e delegati).



Nella pagina successiva sarà necessario cliccare su “Accedi ai Servizi Online”

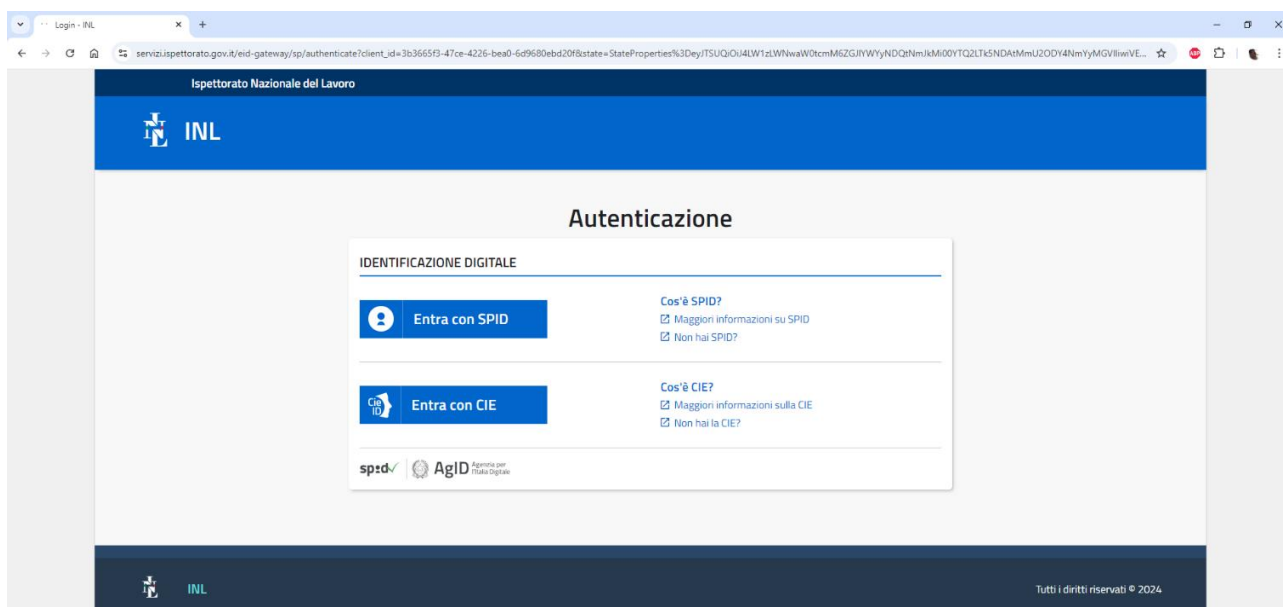


Quindi apparirà la pagina dove viene richiesta la modalità di autenticazione tra SPID o Carta di Identità Elettronica.

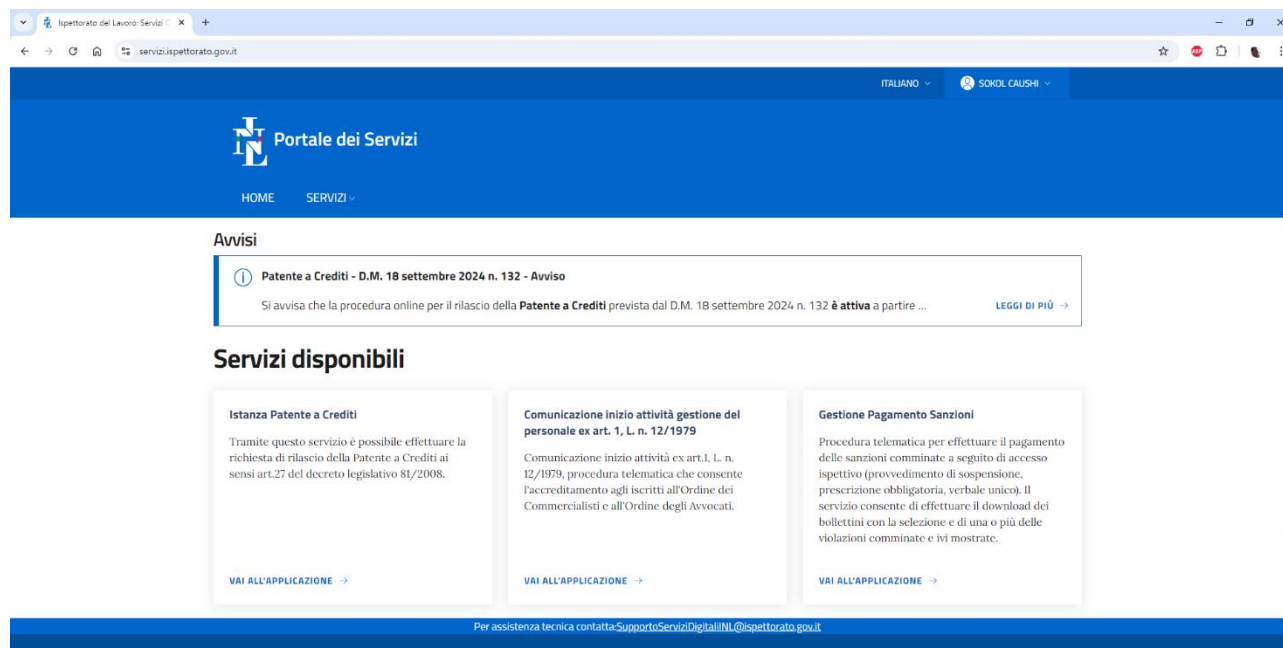
Possono accedere ai servizi per la presentazione della domanda i seguenti soggetti:

- Titolare dell'impresa individuale;
- Legale rappresentante della società;
- Delegati, e cioè qualsiasi soggetto munito di delega scritta che dovrà essere tenuta agli atti in caso di controllo successivo, ivi inclusi i professionisti di cui all'art. 1 della Legge 12/1979 (consulenti del lavoro, commercialisti, avvocati, CAF).

L'accesso ai delegati è stato chiarito sia nella circolare 4 del 23/09/2024 e sia durante la conferenza stampa per la presentazione del portale tenutasi il 27/09/2024.

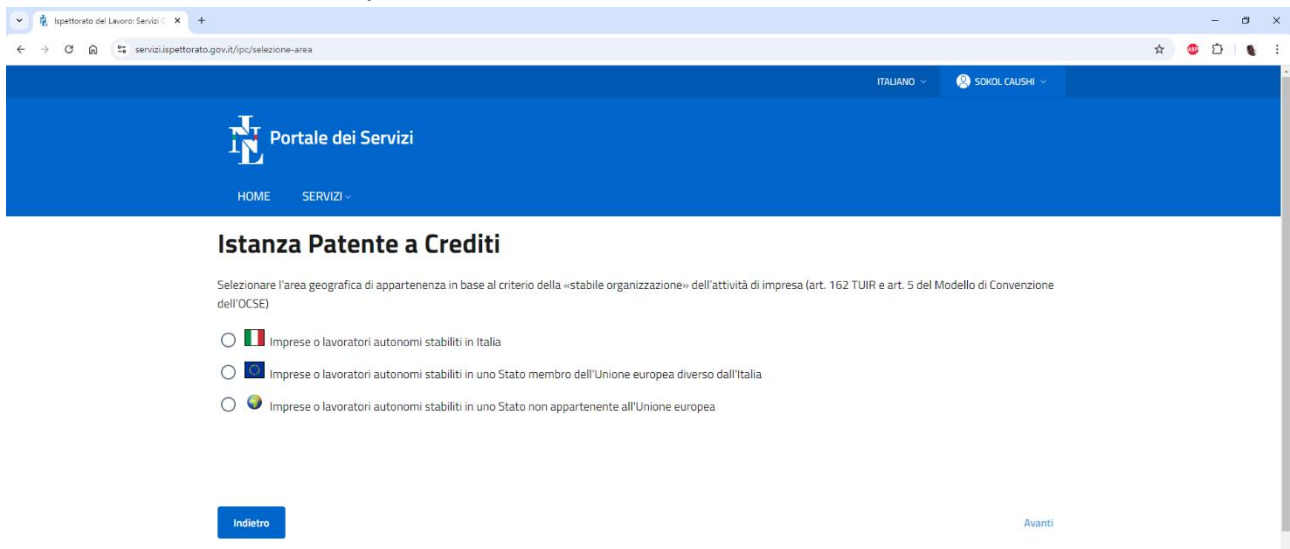





Una volta effettuato l'accesso tramite SPID o Carta di Identità Elettronica sarà possibile scegliere il servizio "Istanza Patente a Crediti", cliccando nella sezione apposita su "Vai all'applicazione".



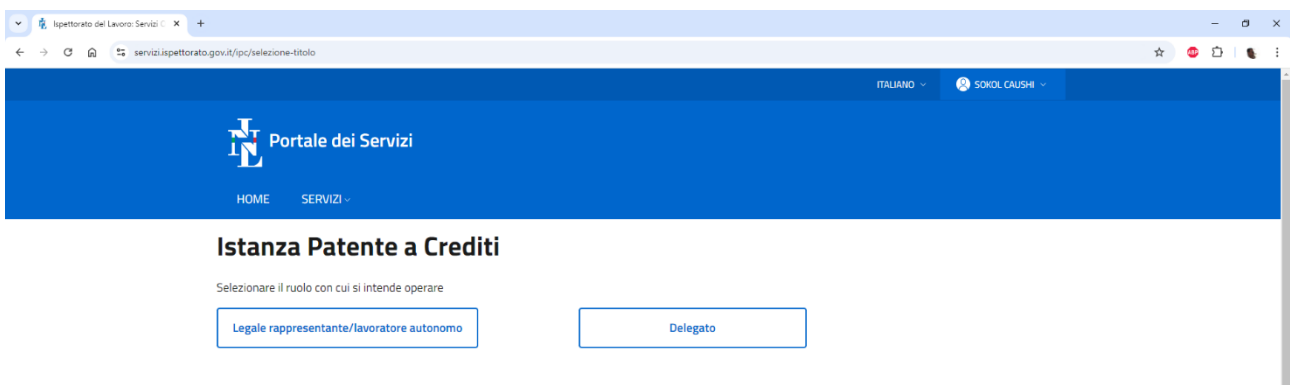
Nel passaggio successivo dovrà essere scelta l'area geografica di appartenenza in base al criterio di "Stabile Organizzazione" ex. art. 162 TUIR e art.5 del Modello di Convezione dell'OCSE, quindi la distinzione tra:

- Imprese o lavoratori autonomi stabiliti in Italia;
- Imprese o lavoratori autonomi stabiliti in un paese membro dell'Unione Europea;
- Imprese o lavoratori autonomi stabiliti in uno Stato non appartenente all'Unione Europea.



The screenshot shows a web browser window with the URL servizi.ispettorato.gov.it/pc/selezione-area. The page header includes 'Portale dei Servizi' and 'SERVIZI'. The main heading is 'Istanza Patente a Crediti'. Below it, the instruction reads: 'Selezionare l'area geografica di appartenenza in base al criterio della «stabile organizzazione» dell'attività di impresa (art. 162 TUIR e art. 5 del Modello di Convezione dell'OCSE)'. There are three radio button options: 1.  Imprese o lavoratori autonomi stabiliti in Italia; 2.  Imprese o lavoratori autonomi stabiliti in uno Stato membro dell'Unione europea diverso dall'Italia; 3.  Imprese o lavoratori autonomi stabiliti in uno Stato non appartenente all'Unione europea. At the bottom, there are 'Indietro' and 'Avanti' buttons.

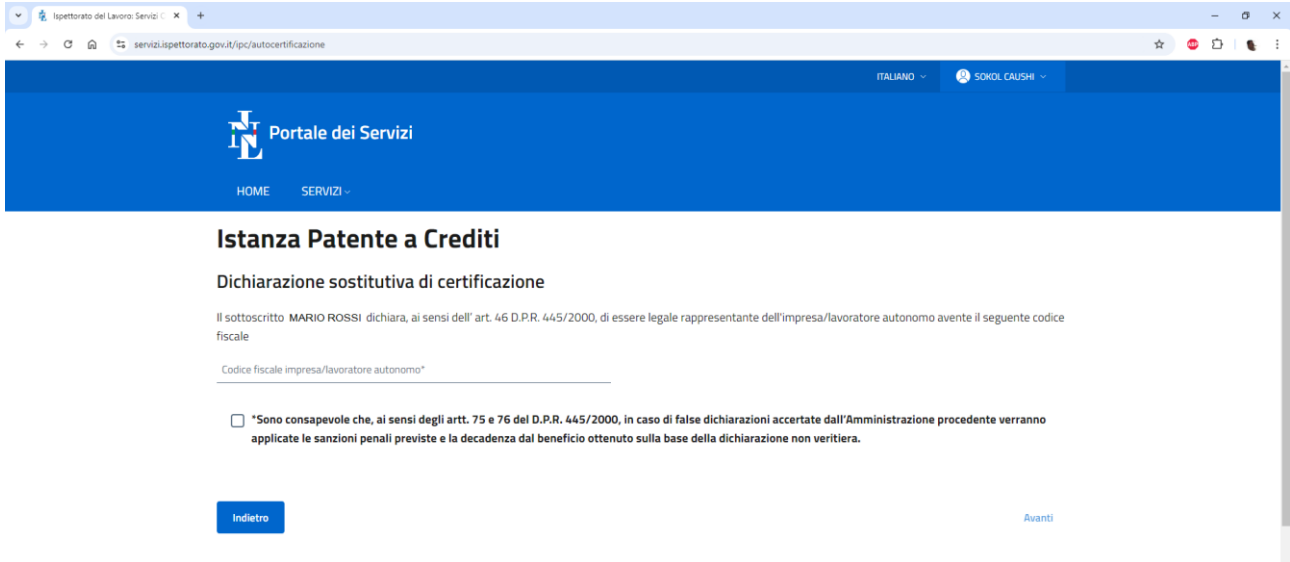
Una volta scelta la tipologia di impresa tra le tre opzioni indicate, cliccare su "Avanti" e dal passaggio successivo inizia la differenziazione della presentazione tra Legale rappresentante o lavoratore autonomo e delegato.



The screenshot shows the same web browser window, but the instruction now reads: 'Selezionare il ruolo con cui si intende operare'. There are two button options: 'Legale rappresentante/lavoratore autonomo' and 'Delegato'.

PRESENTAZIONE DA LEGALE RAPPRESENTANTE O LAVORATORE AUTONOMO

Se la domanda viene presentata dal legale rappresentate dell'impresa o dal lavoratore autonomo, il sistema automaticamente ricopia i dati anagrafici del presentatore della domanda (colui che ha eseguito l'accesso con SPID o CIE) e quindi sarà necessario inserire il codice fiscale dell'impresa o del lavoratore autonomo per cui si sta agendo.



ITALIANO SOKOL CAUSHI

Portale dei Servizi

HOME SERVIZI

Istanza Patente a Crediti

Dichiarazione sostitutiva di certificazione

Il sottoscritto **MARIO ROSSI** dichiara, ai sensi dell' art. 46 D.P.R. 445/2000, di essere legale rappresentante dell'impresa/lavoratore autonomo avente il seguente codice fiscale

Codice fiscale impresa/lavoratore autonomo*

Sono consapevole che, ai sensi degli artt. 75 e 76 del D.P.R. 445/2000, in caso di false dichiarazioni accertate dall'Amministrazione procedente verranno applicate le sanzioni penali previste e la decadenza dal beneficio ottenuto sulla base della dichiarazione non veritiera.

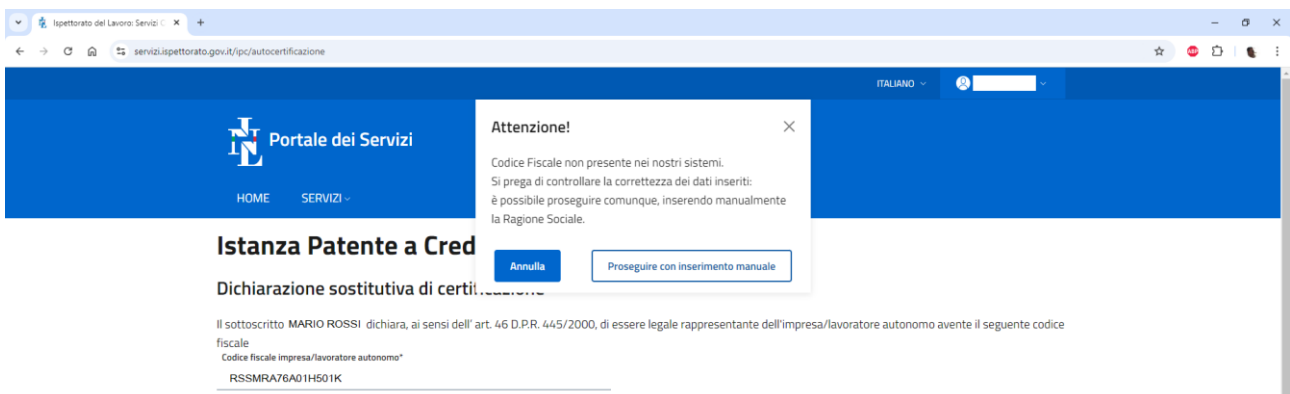
[Indietro](#) [Avanti](#)

Una volta inserito il codice fiscale dell'impresa o del lavoratore autonomo, è obbligatorio fleggere la casella della dichiarazione sostitutiva ai sensi degli articoli 75 e 76 del DPR 445/2000 sulle dichiarazioni che saranno rese nei passaggi successivi.

Successivamente cliccare su "Avanti".

Se è la prima presentazione della domanda per la patente a crediti, apparirà una finestra di "Attenzione" in quanto il codice fiscale non è presente nei sistemi.

Dopo aver verificato la correttezza del dato inserito sarà possibile andare avanti A questo punto è necessario cliccare su "Proseguire con inserimento manuale"



ITALIANO

Portale dei Servizi

HOME SERVIZI

Istanza Patente a Cred

Dichiarazione sostitutiva di certifi...

Il sottoscritto **MARIO ROSSI** dichiara, ai sensi dell' art. 46 D.P.R. 445/2000, di essere legale rappresentante dell'impresa/lavoratore autonomo avente il seguente codice fiscale

Codice fiscale impresa/lavoratore autonomo*

RSSMRA76A01H501K

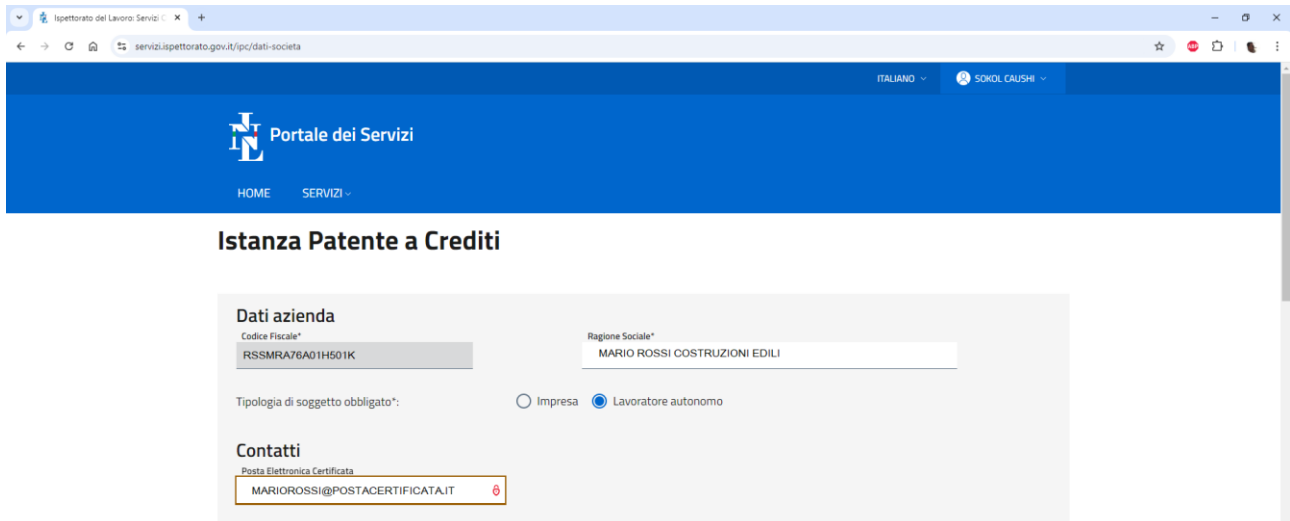
Attenzione!

Codice Fiscale non presente nei nostri sistemi.
Si prega di controllare la correttezza dei dati inseriti:
è possibile proseguire comunque, inserendo manualmente la Ragione Sociale.

[Annulla](#) [Proseguire con inserimento manuale](#)

Nel passaggio successivo sarà necessario indicare tutti i dati dell'impresa o del lavoratore autonomo per cui si sta presentando la domanda.

Inserire quindi la Ragione Sociale dell'impresa o del lavoratore autonomo, poi apporre il flag su "impresa" o su "lavoratore autonomo" ed inserire l'indirizzo di posta elettronica certificata.



Portale dei Servizi

Istanza Patente a Crediti

Dati azienda

Codice Fiscale*
RSSMRA76A01H501K

Ragione Sociale*
MARIO ROSSI COSTRUZIONI EDILI

Tipologia di soggetto obbligato*:
 Impresa Lavoratore autonomo

Contatti

Posta Elettronica Certificata
MARIOROSSI@POSTACERTIFICATA.IT

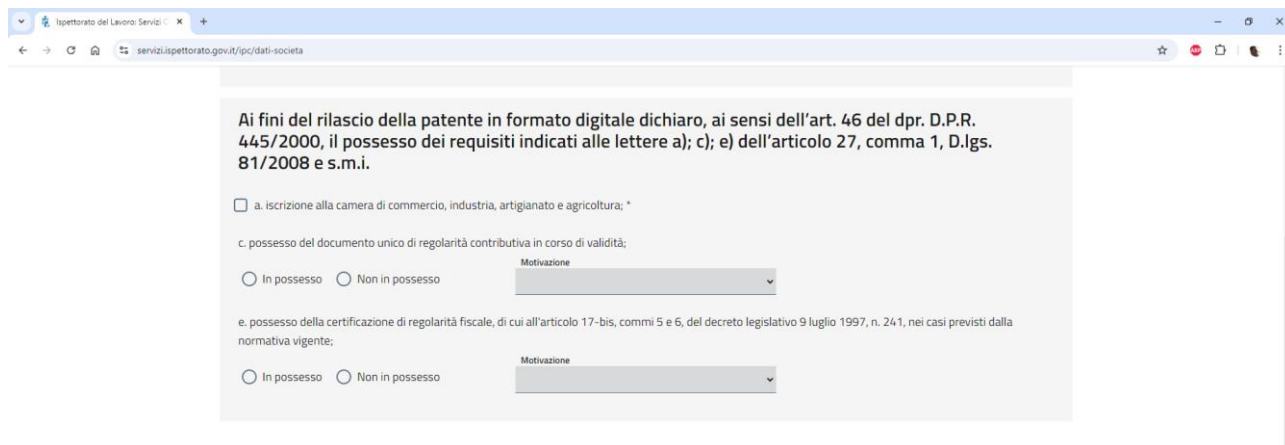
Scorrendo la pagina vi saranno quindi le dichiarazioni da rendere per il rilascio della patente a crediti, divise in 2 parti.

Per il primo periodo di applicazione dell'obbligo, quindi dal 01 ottobre al 31 dicembre, verrà richiesto di autocertificare solo i requisiti fondamentali.

Nella prima parte dovranno essere autocertificati:

- l'iscrizione alla Camera di Commercio;
- il possesso del DURC in corso di validità;

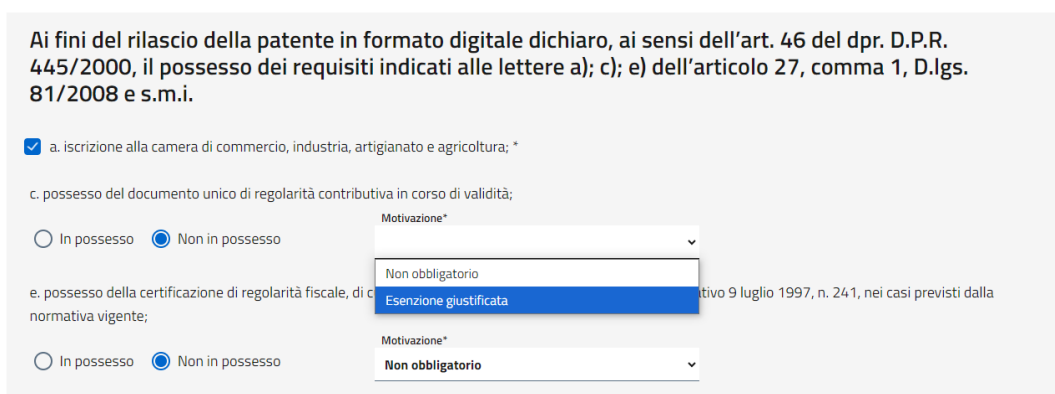
- il possesso del DURF di cui all'art. 17-bis commi 5 e 6 del D.Lgs. 241/97 nei casi previsti dalla normativa vigente, e cioè per appalti pubblici superiori ad Euro 200.000.



Per i requisiti inerenti al DURC in corso di validità e al DURF è possibile apporre il flag su “in possesso” se l’impresa o il lavoratore autonomo ha questi due documenti.

Nel caso in cui non ne sia in possesso dovrà essere apposto il flag su non in possesso e poi nel menù a tendina accanto indicare se “non obbligatorio” per la tipologia di attività.

Ad esempio il DURF non è obbligatorio nel caso in cui l’impresa svolga attività in cantieri edili non pubblici o pubblici ma con valore della commessa inferiore a 200.000. Bisognerà indicare “Esenzione Giustificata” se l’impresa svolge attività in cantieri pubblici con valore della commessa superiore a 200.000 ma è un’impresa costituita da meno di 3 anni, per cui non è possibile richiedere il rilascio del documento di regolarità fiscale.



Nella seconda parte si richiede di autocertificare:

- L'adempimento, da parte dei datori di lavoro, dei dirigenti, dei preposti, dei lavoratori autonomi e dei prestatori di lavoro degli obblighi formativi previsti dal D.Lgs. 81/2008;
- il possesso del Documento di Valutazione dei Rischi, nei casi previsti dalla legge;
- l'avvenuta designazione del responsabile del servizio di prevenzione e protezione nei casi previsti dalla normativa vigente.

Ai fini del rilascio della patente in formato digitale dichiaro, ai sensi dell'art. 47 del dpr. D.P.R. 445/2000, il possesso dei requisiti indicati alle lettere b); d); f) dell'articolo 27, comma 1, D.lgs. 81/2008 e s.m.i.

b. adempimento, da parte dei datori di lavoro, dei dirigenti, dei preposti, dei lavoratori autonomi e dei prestatori di lavoro, degli obblighi formativi previsti dal decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81;

In possesso Non in possesso Motivazione*
▼

d. possesso del documento di valutazione dei rischi, nei casi previsti dalla normativa vigente;

In possesso Non in possesso Motivazione
▼

f. avvenuta designazione del responsabile del servizio di prevenzione e protezione, nei casi previsti dalla normativa vigente.

In possesso Non in possesso Motivazione
▼

Nel caso in cui l'impresa non sia in possesso di uno o di tutti i requisiti richiesti dovrà essere apposto il flag su non in possesso e poi nel menù a tendina accanto indicare se "non obbligatorio" o "esenzione giustificata".

Esempio principe di non obbligatorietà per tutti e tre i requisiti è il lavoratore autonomo che non impiega personale dipendente e quindi non è soggetto allo svolgimento dei corsi, al possesso del DVR e alla nomina del RSPP.

Per quanto attiene l'esenzione giustificata vale, ad esempio, per le nuove imprese o per i lavoratori autonomi che hanno assunto un dipendente da poco e che possono adempiere alla formazione ed alla redazione di tutta la documentazione della sicurezza entro il termine di 30 giorni.

L'ultima parte della richiesta per la patente a punti prevede la spunta sulla dichiarazione di responsabilità essendo dichiarazioni rese ai sensi dell'art. 75 e 76 del DPR 445/2000.

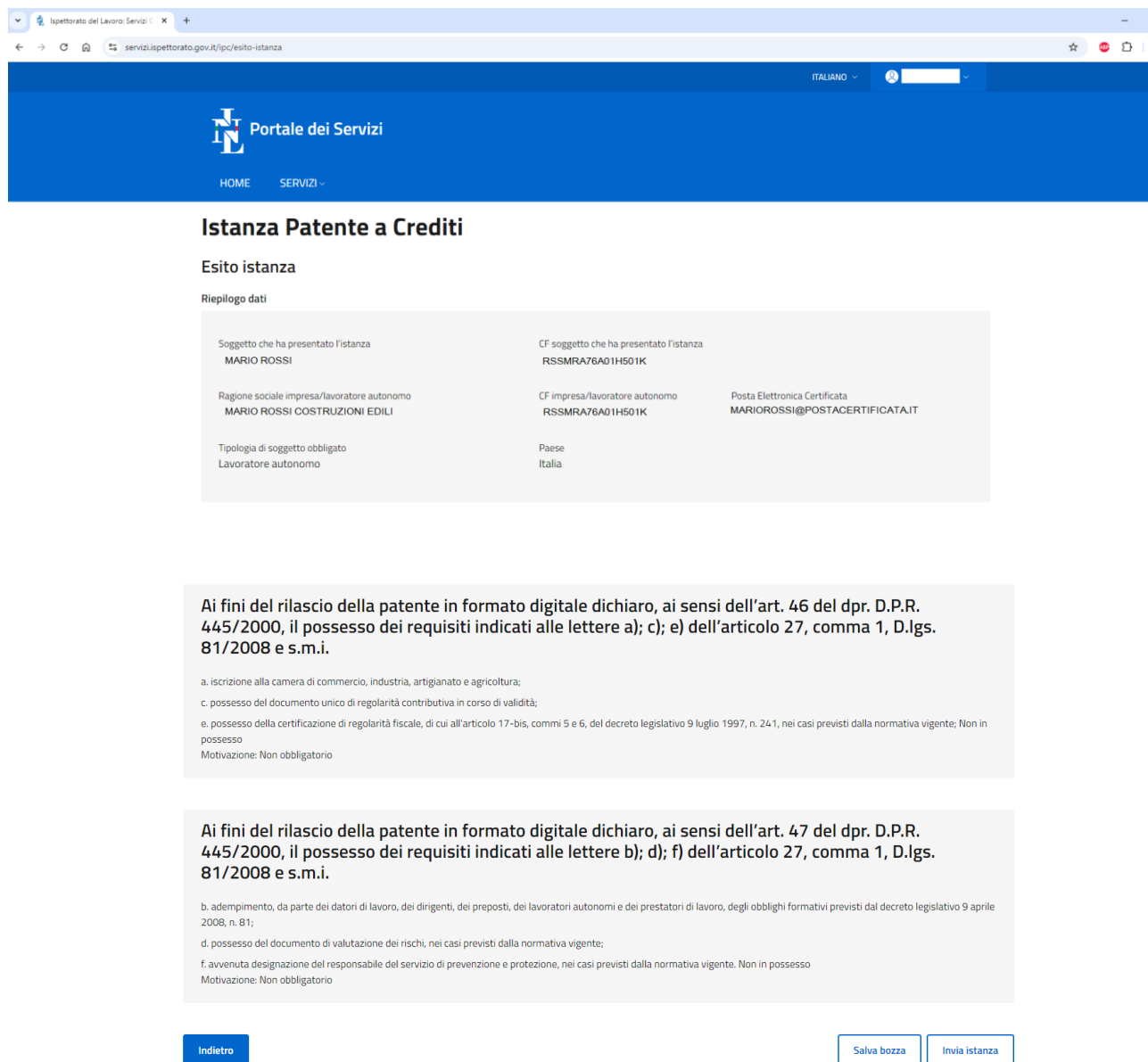
Sono consapevole che, ai sensi degli artt. 75 e 76 del D.P.R. 445/2000, in caso di false dichiarazioni accertate dall'Amministrazione procedente verranno applicate le sanzioni penali previste.

L'Amministrazione provvede ai sensi dell'articolo 27, comma 4, del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81.

[Indietro](#)

*Il tasto avanti si abilita una volta compilati tutti i campi obbligatori [Avanti](#)

Una volta terminata la compilazione si dovrà cliccare su “Avanti”, quindi apparirà il riepilogo di tutta la domanda, partendo dai dati anagrafici e poi con le dichiarazioni rese per i requisiti di cui all'art. 1 del D.M. 132/2024 alle lettere a); b); c); d); e); f).



Istanza Patente a Crediti

Esito istanza

Riepilogo dati

Soggetto che ha presentato l'istanza MARIO ROSSI	CF soggetto che ha presentato l'istanza RSSMRA76A01H501K	
Ragione sociale impresa/lavoratore autonomo MARIO ROSSI COSTRUZIONI EDILI	CF impresa/lavoratore autonomo RSSMRA76A01H501K	Posta Elettronica Certificata MARIOROSSI@POSTACERTIFICATA.IT
Tipologia di soggetto obbligato Lavoratore autonomo	Paese Italia	

Ai fini del rilascio della patente in formato digitale dichiarato, ai sensi dell'art. 46 del dpr. D.P.R. 445/2000, il possesso dei requisiti indicati alle lettere a); c); e) dell'articolo 27, comma 1, D.lgs. 81/2008 e s.m.i.

a. iscrizione alla camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura;
c. possesso del documento unico di regolarità contributiva in corso di validità;
e. possesso della certificazione di regolarità fiscale, di cui all'articolo 17-bis, commi 5 e 6, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nei casi previsti dalla normativa vigente; Non in possesso
Motivazione: Non obbligatorio

Ai fini del rilascio della patente in formato digitale dichiarato, ai sensi dell'art. 47 del dpr. D.P.R. 445/2000, il possesso dei requisiti indicati alle lettere b); d); f) dell'articolo 27, comma 1, D.lgs. 81/2008 e s.m.i.

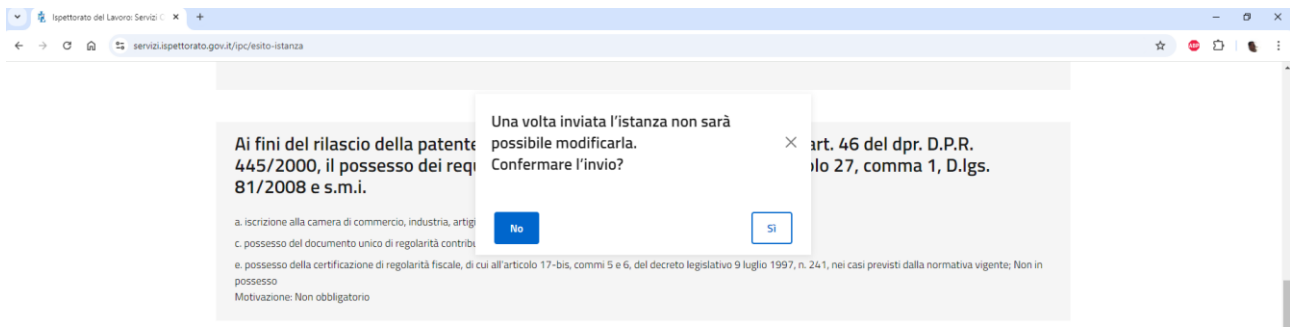
b. adempimento, da parte dei datori di lavoro, dei dirigenti, dei preposti, dei lavoratori autonomi e dei prestatori di lavoro, degli obblighi formativi previsti dal decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81;
d. possesso del documento di valutazione dei rischi, nei casi previsti dalla normativa vigente;
f. avvenuta designazione del responsabile del servizio di prevenzione e protezione, nei casi previsti dalla normativa vigente. Non in possesso
Motivazione: Non obbligatorio

[Indietro](#) [Salva bozza](#) [Invia istanza](#)

Dopo aver controllato nuovamente i dati sarà possibile procedere con il salvataggio dell'istanza oppure con l'invio.

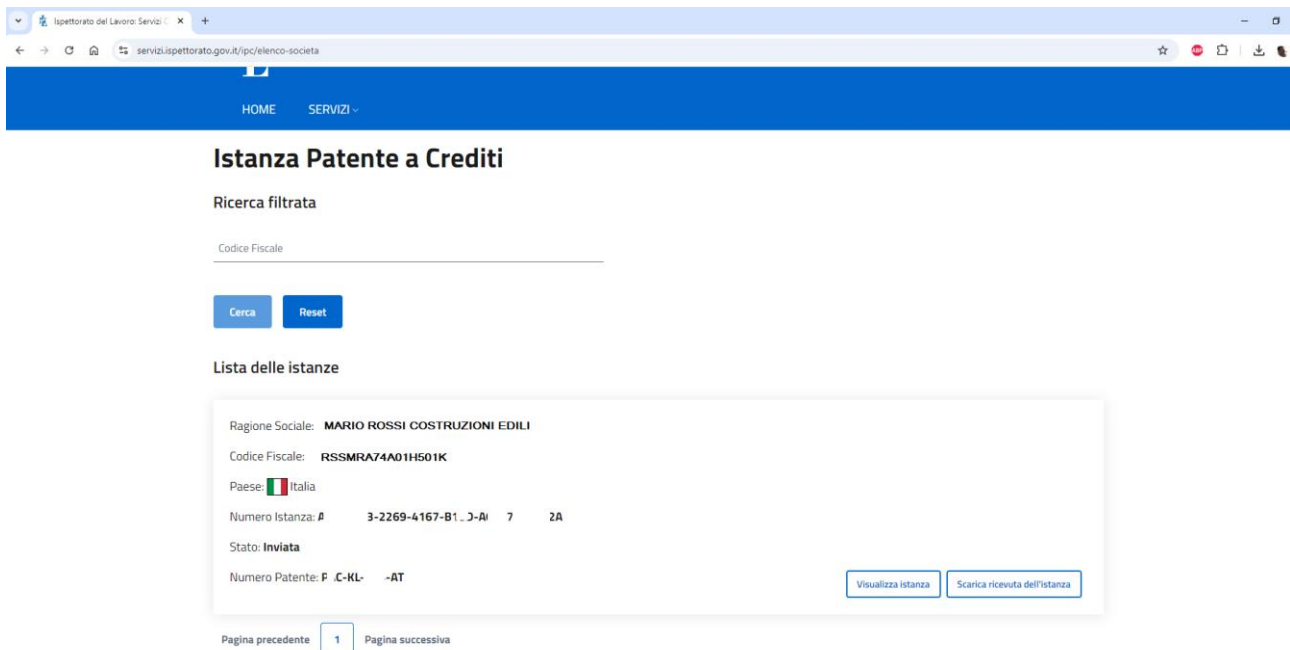
Se si clicca su "Salva bozza" si potrà riprendere la compilazione in un secondo momento accedendo ai servizi per la patente a crediti.

Se si clicca su “Invia Istanza” apparirà il messaggio di conferma per l’invio definitivo.



Dando conferma il sistema acquisisce l’istanza compilata e rilascia una ricevuta di presentazione che potrà essere scaricata cliccando su “scarica ora”.

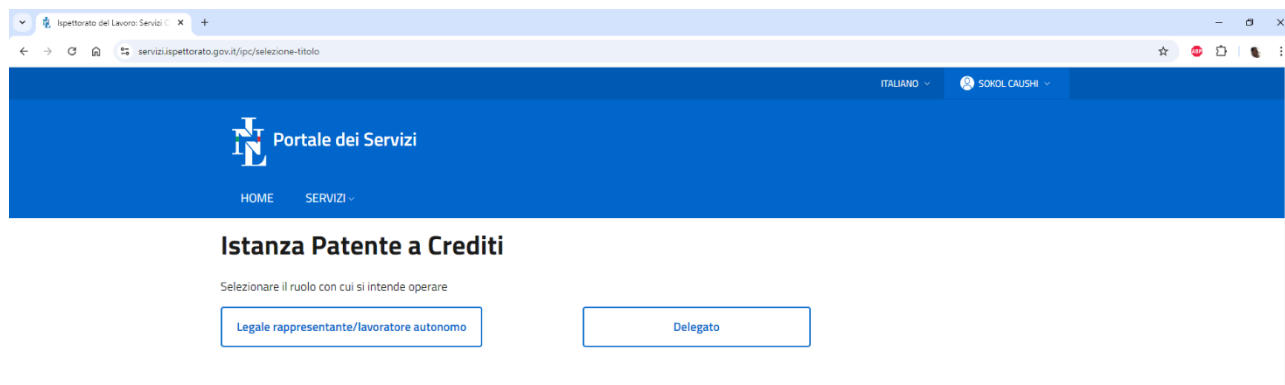
Successivamente rimanda all’Home Page dove sarà possibile trovare la lista istanze con lo stato inviata o in bozza e da cui sarà possibile riprendere la compilazione (se in bozza) o visualizzare i dati indicati e stampare la ricevuta di presentazione.



PRESENTAZIONE DA DELEGATO

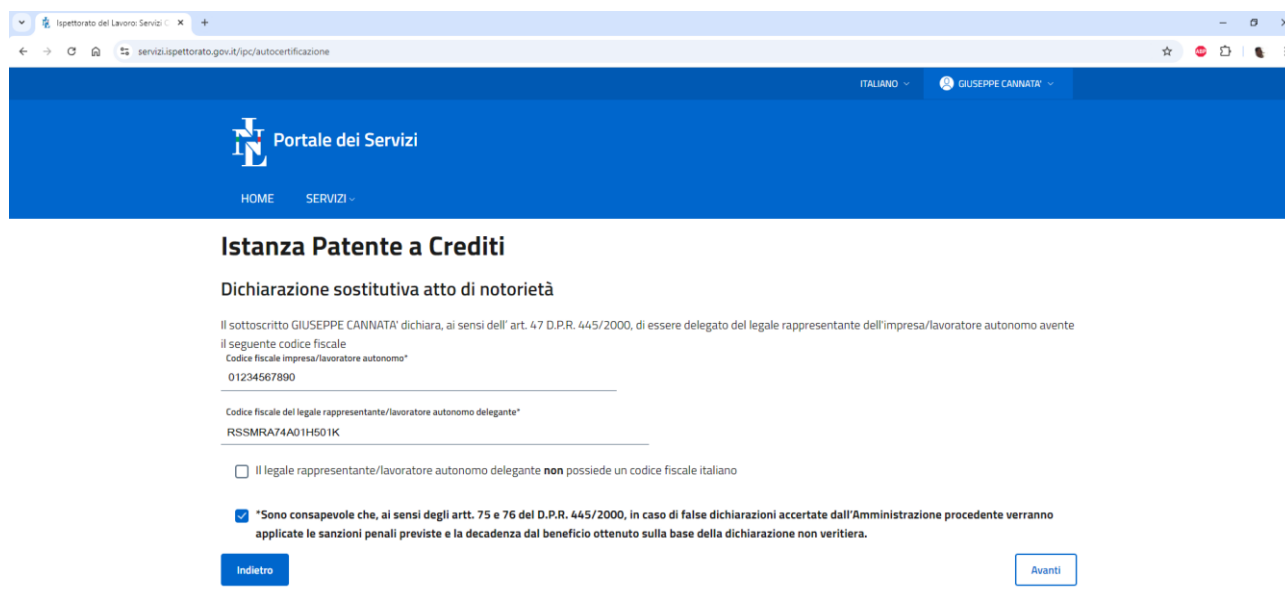
Se la domanda viene presentata da un delegato, che si ribadisce possa essere qualsiasi soggetto munito di delega scritta che dovrà essere tenuta agli atti in caso di controllo successivo, ivi inclusi i professionisti di cui all’art. 1 della Legge 12/1979 (consulenti del lavoro, commercialisti, avvocati, CAF), cambieranno i passaggi dalla scelta del tipo di soggetto.

In questo caso sarà necessario cliccare su “Delegato”



Dal passaggio successivo l'istanza non sarà compilata "in prima persona" ma sarà sempre indicato *"il legale rappresentate o il lavoratore autonomo ha dichiarato ..."*.

Per ogni dichiarazione indicata è necessario che il delegato abbia ricevuto in forma scritta la dichiarazione sostitutiva di atto notorio dal titolare o dal legale rappresentante.

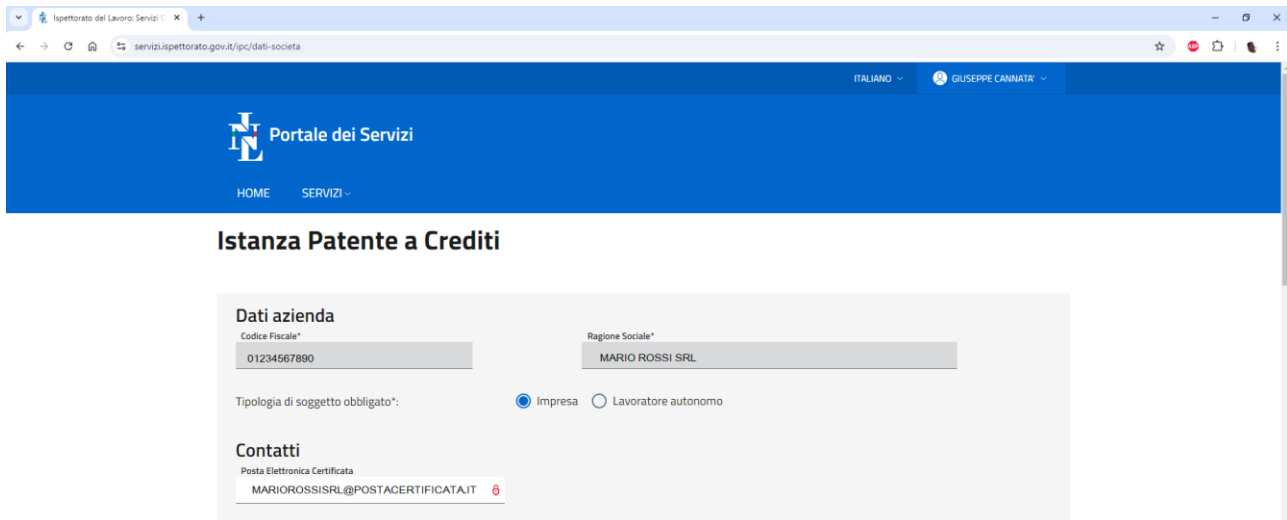


La prima parte dell'istanza presentata dal delegato richiede l'inserimento del codice fiscale dell'impresa o del lavoratore autonomo e, in caso di soggetto diverso da persona fisica l'indicazione del codice fiscale del legale rappresentante.

Se il legale rappresentante non fosse in possesso di un codice fiscale italiano andrà apposto il flag nella casella subito sotto.

Si procede quindi ad apporre il flag sulla consapevolezza della falsità delle dichiarazioni rese ai sensi degli artt. 75 e 76 del DPR 445/2000 e si potrà procedere cliccando sul tasto "Avanti".

Nella pagina successiva il sistema indica in automatico il codice fiscale dell'impresa e la ragione sociale, andrà indicata la Pec dell'impresa



Portale dei Servizi

Istanza Patente a Crediti

Dati azienda

Codice Fiscale*
01234567890

Ragione Sociale*
MARIO ROSSI SRL

Tipologia di soggetto obbligato*:
 Impresa Lavoratore autonomo

Contatti

Posta Elettronica Certificata
MARIOROSSISRL@POSTACERTIFICATA.IT

Scorrendo la pagina inizia la compilazione delle autocertificazioni dei requisiti, divisa in 4 sezioni.

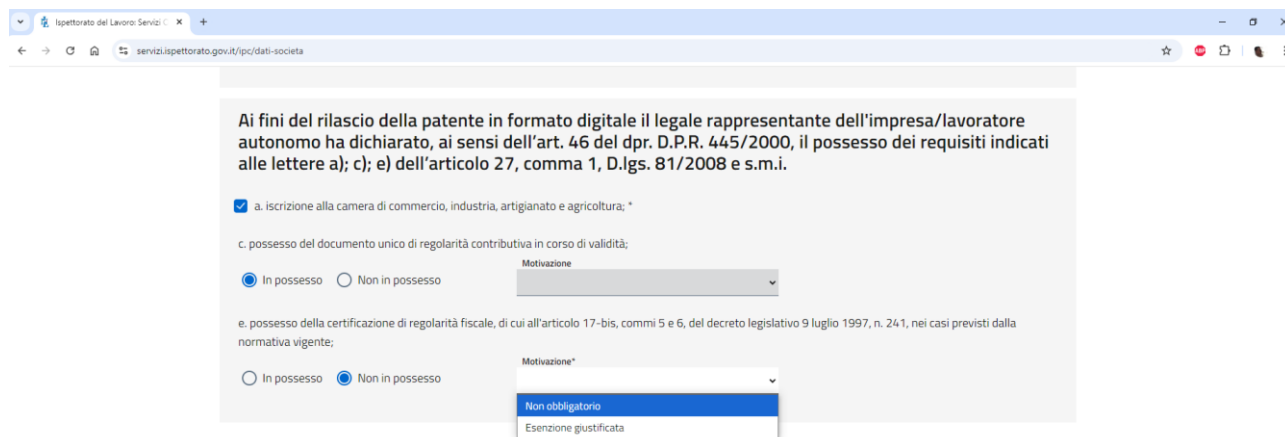
È bene notare che per ogni sezione viene indicato *“Ai fini del rilascio della patente in formato digitale il legale rappresentante dell’impresa/lavoratore autonomo ha dichiarato, ai sensi dell’art.46 del DPR 445/2000, il possesso dei requisiti ...”*, quindi la responsabilità sulle dichiarazioni mendaci è sempre del legale rappresentante / lavoratore autonomo e non del delegato che si limita a presentare la domanda per la patente a crediti.

Nella prima sezione si procede quindi con l’indicazione di aver ricevuto la certificazione di:

- iscrizione alla Camera di Commercio;
- possesso del DURC in corso di validità;
- possesso del DURF

Per i requisiti inerenti al DURC in corso di validità e al DURF è possibile apporre il flag su “in possesso” se l’impresa o il lavoratore autonomo ha questi due documenti.

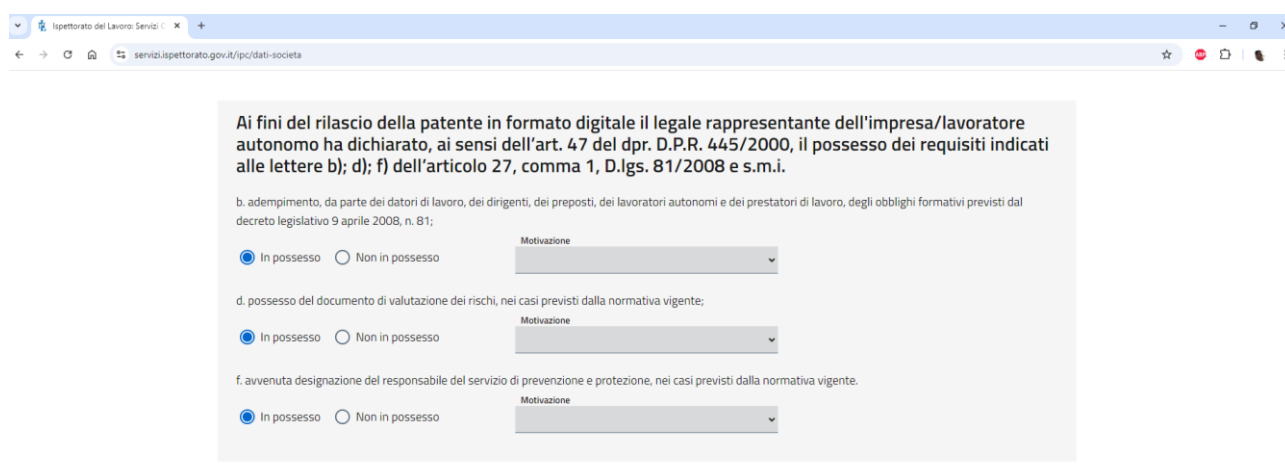
Nel caso in cui l’impresa non ne sia in possesso dovrà essere apposto il flag su non in possesso e poi nel menù a tendina accanto indicare se “non obbligatorio” per la tipologia di attività.



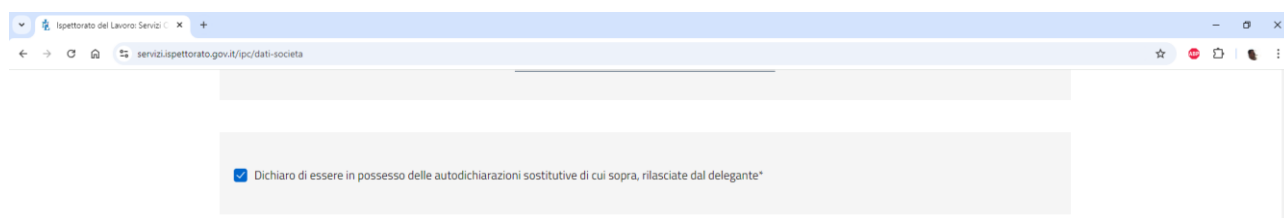
Nella sezione successiva si procede quindi con l'indicazione di aver ricevuto la certificazione di:

- L'adempimento, da parte dei datori di lavoro, dei dirigenti, dei preposti, dei lavoratori autonomi e dei prestatori di lavoro degli obblighi formativi previsti dal D.Lgs. 81/2008;
- il possesso del Documento di Valutazione dei Rischi, nei casi previsti dalla legge;
- l'avvenuta designazione del responsabile del servizio di prevenzione e protezione nei casi previsti dalla normativa vigente.

Nel caso in cui l'impresa non sia in possesso di uno o di tutti i requisiti richiesti dovrà essere apposto il flag su non in possesso e poi nel menù a tendina accanto indicare se "non obbligatorio" o "esenzione giustificata".



La terza sezione prevede il flag per la dichiarazione, da parte del Delegato, di essere in possesso delle dichiarazioni sostitutive rilasciate dal delegante.



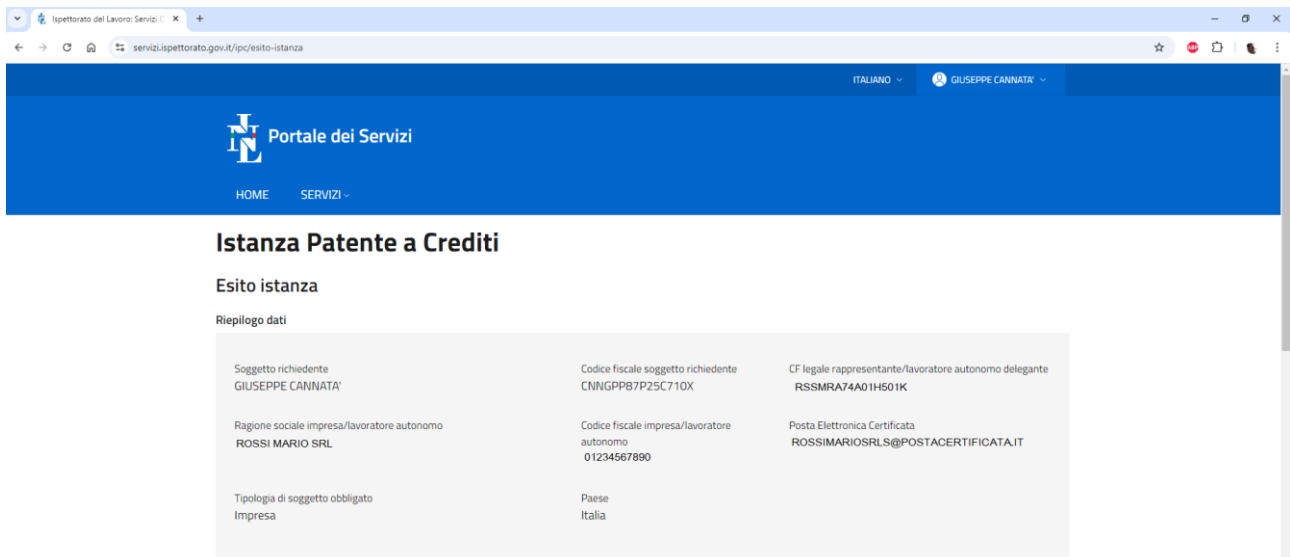
L'ultima parte della richiesta per la patente a punti prevede la spunta sulla dichiarazione di responsabilità essendo dichiarazioni rese ai sensi dell'art. 75 e 76 del DPR 445/2000.

Sono consapevole che, ai sensi degli artt. 75 e 76 del D.P.R. 445/2000, in caso di false dichiarazioni accertate dall'Amministrazione procedente verranno applicate le sanzioni penali previste.
L'Amministrazione provvede ai sensi dell'articolo 27, comma 4, del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81.

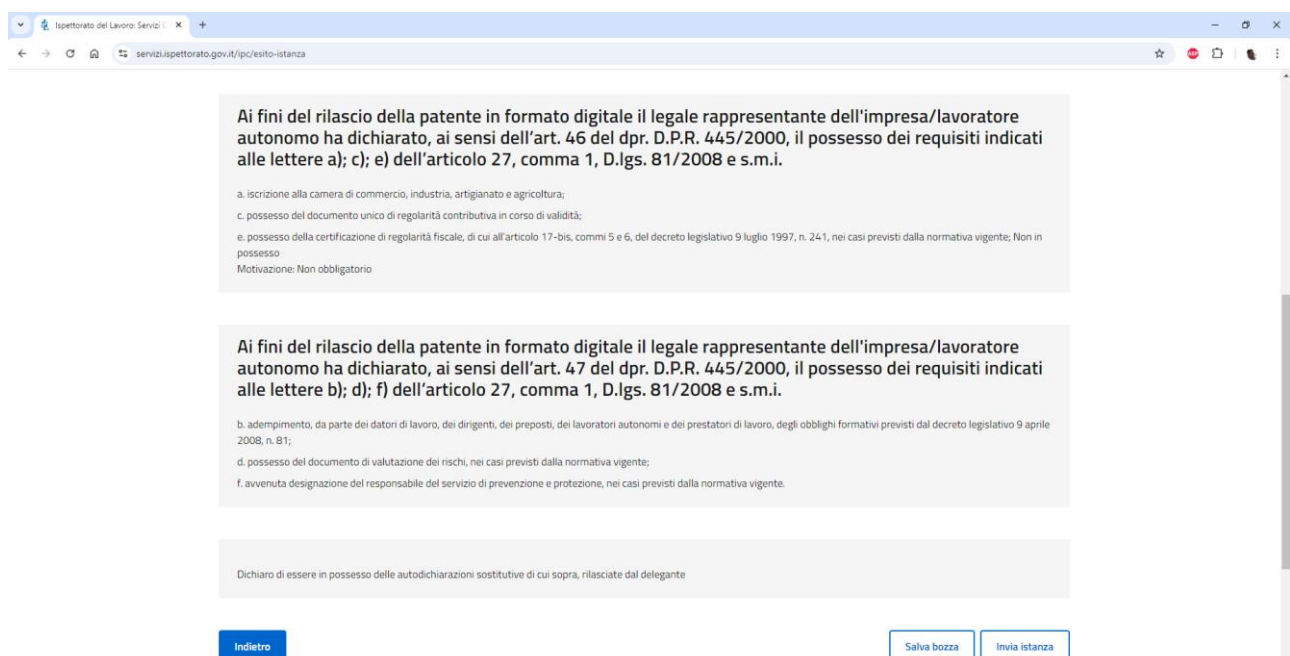
[Indietro](#)

*Il tasto avanti si abilita una volta compilati tutti i campi obbligatori [Avanti](#)

Una volta terminata la compilazione si dovrà cliccare su “Avanti”, quindi apparirà il riepilogo di tutta la domanda, partendo dai dati anagrafici del soggetto delegato, poi con i dati dell'impresa e poi ancora con le dichiarazioni rese dal legale rappresentante per i requisiti di cui all'art. 1 del D.M. 132/2024 alle lettere a); b); c); d); e); f).



Soggetto richiedente GIUSEPPE CANNATA'	Codice fiscale soggetto richiedente CNNGPPB7P25C710X	CF legale rappresentante/lavoratore autonomo delegante RSSMRA74A01H501K
Ragione sociale impresa/lavoratore autonomo ROSSI MARIO SRL	Codice fiscale impresa/lavoratore autonomo 01234567890	Posta Elettronica Certificata ROSSIMARIOSRLS@POSTACERTIFICATA.IT
Tipologia di soggetto obbligato Impresa	Paese Italia	



Ai fini del rilascio della patente in formato digitale il legale rappresentante dell'impresa/lavoratore autonomo ha dichiarato, ai sensi dell'art. 46 del dpr. D.P.R. 445/2000, il possesso dei requisiti indicati alle lettere a); c); e) dell'articolo 27, comma 1, D.lgs. 81/2008 e s.m.i.

- a. iscrizione alla camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura;
- c. possesso del documento unico di regolarità contributiva in corso di validità;
- e. possesso della certificazione di regolarità fiscale, di cui all'articolo 17-bis, commi 5 e 6, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nei casi previsti dalla normativa vigente; Non in possesso
Motivazione: Non obbligatorio

Ai fini del rilascio della patente in formato digitale il legale rappresentante dell'impresa/lavoratore autonomo ha dichiarato, ai sensi dell'art. 47 del dpr. D.P.R. 445/2000, il possesso dei requisiti indicati alle lettere b); d); f) dell'articolo 27, comma 1, D.lgs. 81/2008 e s.m.i.

- b. adempimento, da parte dei datori di lavoro, dei dirigenti, dei preposti, dei lavoratori autonomi e dei prestatori di lavoro, degli obblighi formativi previsti dal decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81;
- d. possesso del documento di valutazione dei rischi, nei casi previsti dalla normativa vigente;
- f. avvenuta designazione del responsabile del servizio di prevenzione e protezione, nei casi previsti dalla normativa vigente.

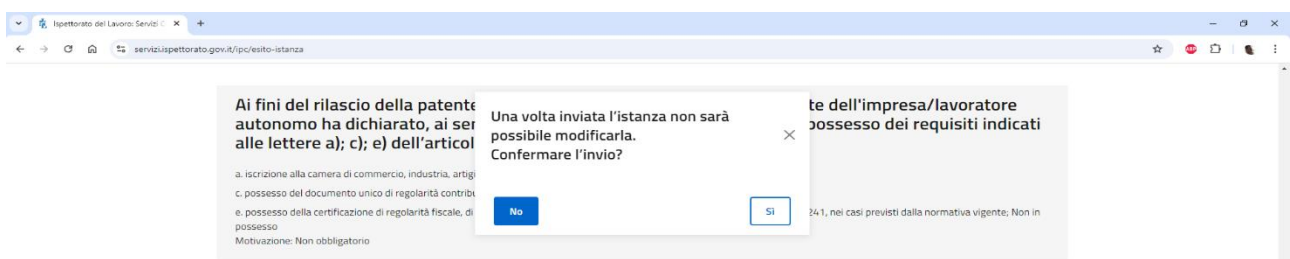
Dichiaro di essere in possesso delle autodichiarazioni sostitutive di cui sopra, rilasciate dal delegante

Indietro Salva bozza Invia istanza

Dopo aver controllato nuovamente i dati sarà possibile procedere con il salvataggio dell'istanza oppure con l'invio.

Se si clicca su "Salva bozza" si potrà riprendere la compilazione in un secondo momento accedendo ai servizi per la patente a crediti.

Se si clicca su "Invia Istanza" apparirà il messaggio di conferma per l'invio definitivo.



Ai fini del rilascio della patente autonoma ha dichiarato, ai sensi alle lettere a); c); e) dell'articolo

Una volta inviata l'istanza non sarà possibile modificarla. Confermare l'invio?

No SI

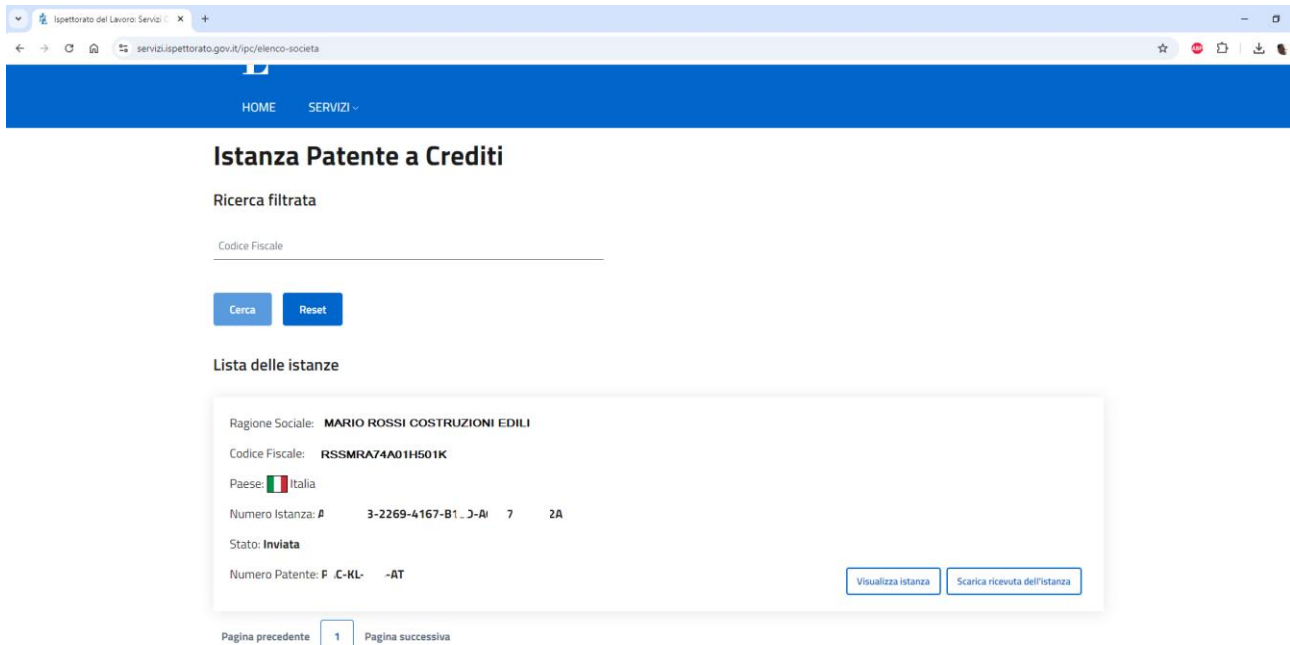
te dell'impresa/lavoratore possesso dei requisiti indicati

a. iscrizione alla camera di commercio, industria, artig
c. possesso del documento unico di regolarità contrib
e. possesso della certificazione di regolarità fiscale, di
possessione
Motivazione: Non obbligatorio

241, nei casi previsti dalla normativa vigente; Non in

Dando conferma il sistema acquisisce l'istanza compilata e rilascia una ricevuta di presentazione che potrà essere scaricata cliccando su "scarica ora".

Successivamente rimanda all'Home Page dove sarà possibile trovare la lista di tutte le istanze presentate come delegato con lo stato inviata o in bozza e da cui sarà possibile riprendere la compilazione (se in bozza) o visualizzare i dati indicati e stampare la ricevuta



HOME SERVIZI ~


Istanza Patente a Crediti

Ricerca filtrata

Codice Fiscale

Cerca Reset

Lista delle istanze

Ragione Sociale: **MARIO ROSSI COSTRUZIONI EDILI**
Codice Fiscale: **RSSMRA74A01H501K**
Paese:  Italia
Numero Istanza: # **3-2269-4167-B1...J-AI 7 2A**
Stato: **Inviata**
Numero Patente: P **C-KL -AT**

Visualizza istanza Scarica ricevuta dell'istanza

Pagina precedente **1** Pagina successiva

di presentazione.

PRESENTAZIONE DOMANDA PER IMPRESE UE E NON UE

La patente a crediti può essere ottenuta non solamente alle imprese italiane, ma anche dalle imprese ed dai lavoratori autonomi appartenenti a Stati diversi dall'Italia che operano quale stabile organizzazione in Italia, siano essi stabiliti all'interno od all'esterno dell'Unione Europea.

Per tali soggetti la compilazione è del tutto identica a quella delle imprese italiane, con la sola differenza che per ogni singolo requisito è possibile attestare il possesso attraverso documentazione equivalente rilasciata dalle autorità competenti del Paese di origine – se stabiliti in un paese UE – o riconosciuta dalla legge italiana – se stabiliti in un paese Extra UE.

L'Approfondimento

Il nuovo ravvedimento operoso introdotto dal D.lgs. 87/2024

PREMESSA

Con il D.lgs. 87/2024 il Legislatore ha apportato numerose modifiche al sistema sanzionatorio disciplinato dai D.lgs. 471/1997 e 472/1997.

In particolare, dal 01.09.2024, cambiano le modalità di calcolo delle riduzioni previste per le sanzioni da ravvedimento operoso. Le nuove sanzioni devono fare i conti con l'introduzione, all'interno del ravvedimento operoso, dell'istituto del cumulo giuridico, sia per violazioni formali che per violazioni sostanziali.

Le novità introdotte recepiscono altresì le modifiche apportate dal Legislatore in tema di preavviso verbale di constatazione (PVC) e di schema di atto, previsto dall'articolo 6-bis, Legge 212/2000.

Si deve tenere conto, infine, che il calcolo delle sanzioni da ravvedimento, in presenza di cumulo giuridico, può essere assai complesso e insidioso, ragion per cui l'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione di contribuenti e intermediari appositi software di ausilio.

IL RAVVEDIMENTO OPEROSO

L'istituto del ravvedimento operoso è nato per opera dell'articolo 13, D.lgs. 472/1997. Modificato, poi, dalla Legge 190/2014, con cui è stata introdotta la riduzione delle sanzioni a 1/9 del minimo, per violazioni sanate entro 90 giorni, e dalla Legge 160/2019 con cui è stato istituito il ravvedimento lungo per tutti i tributi (compresi quelli locali).

Con l'utilizzo del ravvedimento operoso il contribuente ha la possibilità di sanare l'omesso o incompleto versamento attraverso il pagamento (per intero o per frazioni) di:

- imposte,
- sanzioni in misura ridotta,
- interessi, calcolati al tasso legale annuo dal giorno in cui il versamento avrebbe dovuto essere effettuato a quello in cui viene effettivamente eseguito

il tutto, prima che intervenga l'azione accertatrice.



Di fatto, non si può accedere al ravvedimento operoso se sono stati notificati:

- avvisi di accertamento;
- avvisi di liquidazione;
- comunicazioni di irregolarità da liquidazione delle dichiarazioni (art. 36-bis, D.P.R. 600/1973 e 54-bis, D.P.R. 633/1972);
- comunicazioni di irregolarità da controllo formale delle dichiarazioni (art. 36-ter, D.P.R. 600/1973);
- atti di contestazione di violazioni tributarie (art. 16 D.lgs. 472/1997);
- atti di recupero di crediti d'imposta, art. 1, co. 421 Legge 311/2004.

Vi sono altresì delle circostanze, in ambito penale, in cui, in tutti i casi, non si può accedere al ravvedimento operoso. Si tratta di situazioni in cui vi è:

- emissioni di fatture false per operazioni inesistenti (art. 8, D.lgs. 74/2000);
- utilizzo di crediti inesistenti ovvero privo dei presupposti costitutivi (art. 10, D.lgs. 74/2000);
- occultamento o distruzione di documenti contabili (art. 10-quater, co. 2, D.lgs. 74/2000).

Vi sono, tuttavia, altre circostanze in ambito penale che consentono l'utilizzo del ravvedimento operoso, che riguardano:

- presentazione di dichiarazioni fraudolente (art. 2, D.lgs. 74/2000) per utilizzo di fatture per operazioni inesistenti;
- presentazione di dichiarazioni infedeli mediante raggiri, artifici o condotte simulatorie o fraudolente (art. 3, D.lgs. 74/2000);
- infedele dichiarazione (art. 4, D.lgs. 74/2000);
- omessa dichiarazione (art. 5, D.lgs. 74/2000);
- omesso versamento di ritenute dovute o certificate per importo superiore a 150.000 euro per periodo d'imposta (art. 10/bis, D.lgs. 74/2000);
- omesso versamento IVA per importo superiore a 250.000 euro per periodo d'imposta (art. 10-ter, D.lgs. 74/2000);
- indebita compensazione di crediti non spettanti per importo annuo superiore a 50.000 € (art. 10-quater, co. 1, D.lgs. 74/2000).

Al contribuente è consentito di avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso anche mediante versamento frazionato (articolo 13-bis, D.lgs. 472/1997) di imposte, sanzioni e

interessi (c.d. ravvedimento parziale), purché nei tempi prescritti dalle lettere a), a-bis), b), b-bis), b-ter), b-quater) e c).

In altre parole, il contribuente può:

- pagare imposte e sanzioni in momenti differenti: in questo caso, l'imposta da pagare è versata in ritardo e il ravvedimento con il versamento di sanzioni e interessi interviene successivamente; la sanzione applicabile è quella riferita all'integrale tardivo pagamento;
- pagare imposte, sanzioni e interessi in più *tranche*: al contribuente è consentito operare autonomamente il ravvedimento per singoli versamenti, purché ad ogni frazione d'imposta siano applicati le corrispondenti sanzioni e interessi, ovvero il versamento complessivo con il versamento della sanzione e degli interessi in base alla data in cui il versamento viene regolarizzato.

LE CONFERME

Nell'ambito dell'articolo 13, D.lgs. 472/1997 sono state confermate le seguenti previsioni normative:

- alla lett. a), che prevede la riduzione della sanzione a 1/10 del minimo in caso di omesso o insufficiente versamento del tributo, se lo stesso viene sanato entro 30 giorni dalla scadenza;
- alla lett. a-bis), che prevede la riduzione della sanzione a 1/9 del minimo se la regolarizzazione di errori od omissioni avviene entro 90 giorni dalla scadenza ovvero se la regolarizzazione degli errori od omissioni commessi in dichiarazione avviene entro 90 giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione in cui l'omissione o l'errore è stato commesso;
- alla lett. b), che prevede la riduzione della sanzione a 1/8 del minimo se la regolarizzazione di errori od omissioni avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista una dichiarazione periodica, entro 1 anno dall'omissione o dall'errore.

LE NOVITA'

Fermo restando l'impossibilità di procedere alla regolarizzazione della violazione in presenza di violazioni già constatate con l'attività accertativa ovvero ove siano iniziati accessi, ispezioni e verifiche (ai sensi degli articoli 32 e 33, D.P.R. 600/1973) o altre attività di accertamento di cui il soggetto abbia avuto formale conoscenza, il D.lgs. 87/2024 ha introdotto le seguenti novità:

- alla lettera lett. b-bis), si prevede la riduzione della sanzione a 1/7 del minimo se la regolarizzazione di errori od omissioni avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno della violazione, ovvero oltre 1 anno dall'omissione o errore, se non sono previste dichiarazioni periodiche; in base alla precedente formulazione, tale riduzione risultava applicabile se la regolarizzazione fosse avvenuta entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, ovvero entro 2 anni dall'omissione o errore, se non fossero previste dichiarazioni periodiche;
- alla lett. b-ter), si prevede la riduzione della sanzione a 1/6 del minimo se la regolarizzazione degli errori od omissioni avviene dopo la comunicazione dello schema d'atto impugnabile dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria, nella fase di contraddittorio obbligatorio prevista dall'articolo 6-bis, comma 3, Legge 212/2000 (c.d. Statuto del contribuente), non preceduto da un verbale di constatazione (PVC), senza che sia stata presentata istanza di accertamento con adesione; in base alla precedente formulazione, tale riduzione risultava applicabile se la regolarizzazione fosse avvenuta oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, ovvero oltre 2 anni dall'omissione o errore se non fossero previste dichiarazioni periodiche;
- alla lett. b-quater), si prevede la riduzione della sanzione a 1/5 del minimo se la regolarizzazione avviene dopo la constatazione della violazione (PVC) senza che sia stata inviata comunicazione di adesione al verbale di constatazione e, comunque, prima della comunicazione dello schema d'atto inviato nella fase di contraddittorio preventivo; in base alla precedente formulazione, tale riduzione risultava applicabile se la regolarizzazione fosse avvenuta dopo la constatazione della violazione;

- alla lett. b-quinquies) si prevede la riduzione della sanzione a 1/4 del minimo se la regolarizzazione avviene dopo la comunicazione dello schema d'atto inviato nella fase di contraddittorio preventivo relativo alla violazione constatata con verbale (PVC), senza che sia stata presentata istanza di accertamento con adesione.
- alla lett. c), si elimina l'ipotesi di riduzione a 1/10 del minimo della sanzione prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione periodica IVA in caso di presentazione con ritardo non superiore a 30 giorni. Viene, pertanto, confermata la riduzione della sanzione a 1/10 del minimo, prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione (REDDITI, IRAP, IVA, 770), se questa viene presentata con un ritardo non superiore a 90 giorni.

A seguito delle modifiche in esame:

- una volta superato il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione (e fino alla scadenza dei termini per l'accertamento), la riduzione della sanzione è sempre pari a 1/7 del minimo. Viene, quindi, meno la precedente distinzione tra ravvedimento entro 2 anni dalla violazione (con riduzione a 1/7) e ravvedimento oltre 2 anni (con riduzione a 1/6);
- le riduzioni delle sanzioni a 1/6 e 1/4 sono applicabili soltanto dopo la comunicazione dello schema d'atto mentre quella ad 1/5 dopo la constatazione della violazione senza che sia stata inviata comunicazione di adesione al verbale di constatazione e, comunque, prima della comunicazione dello schema d'atto inviato nella fase di contraddittorio preventivo. In ogni caso la regolarizzazione non è consentita qualora sia stata presentata istanza di accertamento con adesione.

RIDUZIONE SANZIONE	VIOLAZIONI COMMESSE ENTRO IL 31.08.2024	VIOLAZIONI COMMESSE A PARTIRE DAL 01.09.2024
1/10	Entro 30 giorni	Entro 30 giorni
1/9	Entro 90 giorni dalla data dell'omissione o dell'errore, ovvero se la regolarizzazione delle omissioni e degli errori commessi in dichiarazione avviene entro 90 giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione in cui l'omissione o l'errore sono stati commessi	
1/8	Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore	

<p>1/7</p>	<p>Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista la dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore</p>	<p>Oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista la dichiarazione periodica, oltre un anno dall'omissione o dall'errore</p>
<p>1/6</p>	<p>Oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista la dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore</p>	<p>Dopo la comunicazione dello schema di atto impugnabile dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria, nella fase di contraddittorio obbligatorio prevista dallo Statuto del contribuente, non preceduto da un verbale di constatazione, senza che sia stata presentata istanza di accertamento con adesione</p>
<p>1/5</p>	<p>Dopo l'emissione del PVC</p>	<p>Dopo l'emissione del PVC senza che sia stata inviata comunicazione di adesione al verbale e, comunque, prima della comunicazione dello schema d'atto</p>
<p>1/4</p>		<p>Dopo la comunicazione dello schema d'atto relativo alla violazione constatata con PVC, senza che sia stata presentata istanza di accertamento con adesione</p>
<p>1/10</p>	<p>Omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a 90 giorni</p>	

LE NOVITÀ IN TEMA DI OMESSO E/O INSUFFICIENTE VERSAMENTO

Con il D.lgs. 87/2024, modificando il comma 1 dell'articolo 13, D.lgs. 471/1997, il Legislatore ha ridefinito il regime sanzionatorio dell'omesso e/o insufficiente versamento di imposte

prevedendo l'applicazione della sanzione pari al 25% (in precedenza 30%) dell'importo non versato, anche qualora, a seguito della correzione di errori materiali o di calcolo, rilevati in sede di controllo della dichiarazione annuale, risulti una maggiore imposta o una minore eccedenza detraibile.

Per effetto di tale modifica:

- per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 90 giorni, la predetta sanzione, ridotta alla metà, passa dal 15% al 12,5%;
- salva l'applicazione del ravvedimento, per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 15 giorni, la sanzione del 12,5% è ulteriormente ridotta a un importo pari a 1/15 per ciascun giorno di ritardo (0,83% per ogni giorno di ritardo fino al quattordicesimo giorno; in precedenza 1% per ciascun giorno).

OMESSO O INSUFFICIENTE VERSAMENTO		
VIOLAZIONE	SANZIONI FINO AL 31.08.2024	SANZIONI DAL <u>01.09.2024</u>
Mancato versamento imposte risultanti da dichiarazione	30% importo non versato	25% importo non versato
Versamento effettuato con ritardo non superiore a 90 gg	15% importo non versato (30% / 2)	12,5% importo non versato (25% / 2)
Versamento effettuato con ritardo non superiore a 15 gg	1% per ciascun giorno (15% / 15)	0,83% per ciascun giorno (12,5% / 15)

IL CUMULO GIURIDICO NEL RAVVEDIMENTO OPEROSO

Il D.lgs. 87/2024 ha introdotto il nuovo comma 2-bis all'articolo 13, D.lgs. 472/1997, al fine di disciplinare le modalità di applicazione del ravvedimento operoso nel caso in cui la sanzione dovuta sia calcolata applicando il cumulo giuridico.

Per le violazioni commesse dal 01.09.2024, l'articolo 13, comma 2-bis, D.lgs. 472/1997 prevede che "Se la sanzione è calcolata ai sensi dell'articolo 12, la percentuale di riduzione

è determinata in relazione alla prima violazione. La sanzione unica su cui applicare la percentuale di riduzione può essere calcolata anche mediante l'utilizzo delle procedure messe a disposizione dall'Agenzia delle entrate. Se la regolarizzazione avviene dopo il verificarsi degli eventi indicati al comma 1, lettere b-ter), b-quater) e b-quinquies), si applicano le percentuali di riduzione ivi contemplate".

Ciò va coordinato con l'articolo 12, comma 8, D.lgs. 472/1997, modificato dal D.lgs. 87/2024, secondo cui, al pari di quanto avviene in sede di accertamento con adesione o di conciliazione giudiziale, il cumulo giuridico e la continuazione si applicano limitatamente alla singola imposta e al singolo periodo di imposta.

In particolare, viene previsto che:

- ai fini dell'individuazione della riduzione applicabile in sede di regolarizzazione, va fatto riferimento alla prima violazione;
- in tale evenienza, la sanzione su cui applicare le predette percentuali di riduzione, calcolata anche mediante l'utilizzo delle procedure messe a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, è fissata in misura pari a quella che dovrebbe infliggersi per la violazione più grave incrementata nella misura minima disposta da ciascun comma dell'articolo 12, D.lgs. 472/1997 applicabile alla fattispecie oggetto di regolarizzazione.
- se la regolarizzazione è effettuata dopo il verificarsi degli eventi di cui:
 - o alla lett. b-ter), ossia dopo lo schema d'atto non preceduto da PVC e senza domanda di accertamento con adesione;
 - o alla lett. b-quater), ossia dopo la constatazione della violazione senza comunicazione di adesione e prima dello schema d'atto;
 - o alla lett. b-quinquies), ossia dopo lo schema d'atto preceduto da PVC e senza domanda di accertamento con adesione

sono applicabili le specifiche riduzioni previste (pari rispettivamente a 1/6, 1/5 e 1/4 del minimo).

È stato, infine, introdotto il comma 2-ter, a mente del quale la riduzione della sanzione è, in ogni caso, esclusa nel caso di presentazione della dichiarazione con un ritardo superiore a 90 giorni.

Esempio

ALFA S.r.l. omette di fatturare varie operazioni, commettendo così tre dichiarazioni infedeli (IVA, IRES e IRAP) e plurime violazioni sulla fatturazione (articolo 6, D.lgs. 471/1997).

Consideriamo che il cumulo giuridico opera limitatamente al singolo tributo e al singolo anno, quindi:

- tra le violazioni sulla fatturazione;
- e tra queste ultime e la sola infedele dichiarazione IVA.

Supponendo che:

- nel 2025 ci siano le violazioni sulla fatturazione, recepite nelle dichiarazioni da presentare nel 2026;
- il ravvedimento avvenga dopo 90 giorni dal termine per le dichiarazioni da presentare nel 2026 (oltre il 31.01.2027) ma nei termini della lett. b) (ovvero entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione), sarà necessario oltre a presentare la dichiarazione integrativa:
 - o per il modello REDDITI 2026 (inerente all'anno 2025) pagare imposte, interessi legali e sanzioni del 50% ridotte a 1/8 (articolo 13, comma 1, lett. b);
 - o per il modello IRAP 2026 (inerente all'anno 2025) pagare imposte, interessi legali e sanzioni del 50% ridotte a 1/8 (articolo 13, comma 1, lett. b);
 - o per l'IVA, correggere le fatture e pagare imposte, interessi legali e sanzioni del 62,5% ridotte a 1/7 (articolo 13, comma 1, lett. b-bis e comma 2). La violazione più grave è quella relativa alla dichiarazione infedele con sanzione del 50% che viene aumentata di 1/4 (→62,50%), aumento minimo da cumulo. Inoltre, onde individuare la corretta riduzione della sanzione, si retroagisce al momento della prima violazione, cioè quella sulla fatturazione.

Il cumulo trova applicazione, quindi, anche se sono state commesse più violazioni in tema di fatturazione recepite in dichiarazione e non solo quando vengono commesse, formalmente in un solo anno, diverse violazioni sulla fatturazione.

Se si tratta di indebita detrazione IVA recepita in dichiarazione, non si pone il problema del cumulo considerato che l'infedeltà dichiarativa assorbe la violazione a monte come sancisce l'articolo 6, comma 6, D.lgs. 471/1997.

Come si può notare, ravvedersi si può rivelare molto complicato posto che bisogna considerare altresì le modifiche al D.lgs. 471/1997 apportate sempre dal D.lgs. 87/2024.

Potrà esserci un ausilio da parte di applicativi che verranno messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate ma di certo sarà necessario contestualizzare attentamente ogni situazione.

Le prossime scadenze



16 ottobre 2024

REDDITI 2024

Termine di versamento della rata per i contribuenti che hanno scelto di rateizzare le imposte e i contributi dovuti.

DIVIDENDI

Termine entro cui versare le ritenute sui dividendi corrisposti nel trimestre solare precedente e deliberati dal 1.07.1998, nonché delle ritenute sui dividendi in natura versate dai soci nello stesso periodo.

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine entro cui i contribuenti mensili devono operare la liquidazione iva del mese precedente e versare eventualmente l'imposta a debito.

25 ottobre 2024

MODELLO 730

Il contribuente può presentare al Caf o al professionista abilitato la dichiarazione 730 integrativa.

ELENCHI INSTRASTAT

Termine per la presentazione telematica degli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese/trimestre precedente.

30 ottobre 2024

CONTRATTI DI LOCAZIONE

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

31 ottobre 2024

MODELLO REDDITI

Termine entro cui inviare telematicamente il Modello Redditi e dichiarazione Irap 2024.

MODELLO 770

Termine di trasmissione telematica, diretta o mediante intermediari, della dichiarazione dei sostituti d'imposta per il periodo d'imposta 2023.

CERTIFICAZIONE UNICA

Termine entro cui inviare la certificazione unica per gli importi corrisposti nel 2023 contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione dei redditi precompilata.

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Entro tale data il contribuente può aderire alla proposta di concordato preventivo biennale.

REGIME OSS

I soggetti registrati al regime OSS devono presentare la dichiarazione Iva e versare l'Iva dovuta per il periodo 1.07.2024 - 30.09.2024.

RIMBORSI

Termine per presentare in via telematica, all'Ufficio competente, la domanda di rimborso, o di utilizzo in compensazione, dell'imposta a credito relativa al 3° trimestre 2024, da parte dei soggetti di cui all'art. 38-bis, c. 2 D.P.R. 26.10.1972, n. 633.
