



Edizione di venerdì 31 Gennaio 2020

IMPOSTE SUL REDDITO

[Telefisco 2020: i chiarimenti delle Entrate in sintesi](#)

di Lucia Recchioni

AGEVOLAZIONI

[Quinquennio del credito d'imposta dall'interconnessione](#)

di Sandro Cerato

IVA

[I forfettari evitano i corrispettivi telematici tramite la fattura](#)

di Fabio Garrini

AGEVOLAZIONI

[Al via le domande al bando Brevetti+](#)

di Debora Reverberi

IVA

[Il pro-rata Iva 2019](#)

di Federica Furlani

RASSEGNA RIVISTE

[Il rapporto di accessorietà](#)

di Marco Peirolo

IMPOSTE SUL REDDITO

Telefisco 2020: i chiarimenti delle Entrate in sintesi

di Lucia Recchioni

Nella giornata di ieri l'**Agenzia delle entrate** ha fornito alcuni chiarimenti nell'ambito del consueto appuntamento annuale con **Telefisco**.

Di seguito si riporta uno **schema di sintesi** delle risposte fornite, rinviano agli altri contributi pubblicati in data odierna e nei prossimi giorni per gli opportuni **approfondimenti**.

Contribuenti forfettari

Con riferimento ai **contribuenti forfettari**, sono state fornite le seguenti risposte:

- il contribuente forfettario non è escluso dal regime forfettario se ha ricevuto delle **partecipazioni in società di persone in eredità** durante l'anno, purché **rimuova la causa ostativa entro la fine dell'esercizio** ([circolare AdE 9/E/2019](#)),
- il contribuente forfettario può emettere la **fattura cartacea**, sfuggendo così agli obblighi di **memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi** (con riferimento ai quali non sono previste specifiche forme di **esclusione** per i suddetti contribuenti),
- l'**indennità di maternità** non rileva ai fini del calcolo della soglia dei 65.000 euro, prevista per l'accesso e la permanenza nel regime.

Appalti e ritenute

La nuova disciplina in materia di **ritenute nell'ambito dei contratti di appalto, subappalto e affidamento** opera dal **1° gennaio 2020**, con riferimento alle **ritenute di competenza del mese di gennaio 2020**. **Non rientrano**, pertanto, nell'ambito della disposizione in esame le ritenute operate a gennaio sulle **retribuzioni maturate nel mese di dicembre 2019** (e percepite a gennaio).

Novità in materia di compensazioni

I nuovi limiti alla compensazione delle imposte dirette a credito non trovano applicazione ai fini dell'utilizzo dei **crediti d'imposta di natura agevolativa da indicare nel quadro RU** (**non è quindi necessario attendere il decimo giorno successivo** alla data di presentazione della dichiarazione per compensare **importi a credito superiori a 5.000 euro**).

In questi casi è comunque richiesta la presentazione del **modello F24** tramite i **canali Entratel/Fisconline**.

Registri Iva "precompilati"

Dal **1° luglio 2020** saranno disponibili, sul sito dell'Agenzia delle entrate, i **registri delle fatture emesse e degli acquisti**, nonché i **dati delle liquidazioni periodiche**. Con riferimento a questa novità, è stato precisato che:

- i **dati delle fatture estere** non saranno indicati nei **registri Iva "precompilati"**. Considerato,

infatti, che le bozze dei registri Iva mensili saranno disponibili **entro i primi giorni** del mese successivo a quello di riferimento, non sarà possibile recepire i dati dell'**esterometro**, trasmesso con cadenza trimestrale. I contribuenti dovranno quindi **integrare le bozze dei registri Iva** e l'Agenzia procederà all'elaborazione delle liquidazioni periodiche relative ai suddetti periodi; in alternativa, sarà necessario **inviare l'esterometro mensilmente, entro i primi giorni dei mesi** successivi a quello di riferimento (in tal caso, infatti, l'Agenzia delle entrate si impegnerà a recepire gli importi),

- nel **registro Iva acquisti** dovrà essere il contribuente ad indicare la corretta percentuale di **detrattabilità Iva**, in fase di **modifica della bozza dei registri**,
- saranno introdotti appositi codici da indicare nelle fatture elettroniche, per consentire ai contribuenti che ricevono **fatture elettroniche in reverse charge** di trasmettere al sistema di interscambio i **documenti di integrazione** delle stesse.

Ravvedimento operoso

- Alla luce delle novità introdotte con il **Decreto fiscale** (consistenti nell'introduzione di una specifica causa di non punibilità, per i reati di **dichiarazione fraudolenta mediante operazioni inesistenti e mediante altri artifizi**, a seguito dell'**integrale pagamento con ravvedimento operoso**), deve ritenersi possibile il **ravvedimento a seguito della deduzione di costi e della detrazione dell'Iva su fatture inesistenti**,
- nel caso in cui, a seguito della presentazione della dichiarazione integrativa, dovessero risultare **maggiori acconti da versare, non sono dovuti sanzioni e interessi per gli acconti non versati**, se la dichiarazione integrativa è presentata dopo il termine di versamento del secondo acconto. Se la dichiarazione integrativa è presentata prima, non è sanzionabile nemmeno il primo acconto, quando, con il secondo acconto, è **versata anche la differenza dovuta**.

Visto di conformità

Sebbene sia previsto che il professionista che appone il visto debba essere **lo stesso che ha predisposto e trasmesso la dichiarazione** ([risoluzione 99/E/2019](#)), è necessario considerare che, ai sensi dell'[articolo 23 D.M. 31.05.1999](#) "Le dichiarazioni e le scritture contabili **si intendono predisposte e tenute dal professionista anche quando sono predisposte e tenute direttamente dallo stesso contribuente... a condizione che tali attività siano effettuate sotto il diretto controllo e la responsabilità dello stesso professionista**".

È quindi possibile apporre il **visto** anche sulla **dichiarazione predisposta dal contribuente**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

DIGITAL

Seminario di specializzazione

LA LEGGE DI BILANCIO 2020 ALLA LUCE DEI RECENTI CHIARIMENTI DELLE ENTRATE

[Scopri di più >](#)

AGEVOLAZIONI

Quinquennio del credito d'imposta dall'interconnessione

di Sandro Cerato

Il **credito d'imposta relativo agli investimenti “Industria 4.0”** può essere fruito dal periodo d'imposta successivo a quello in cui avviene l'interconnessione del bene, mentre già dal periodo d'imposta di entrata in funzione l'impresa potrebbe utilizzare il credito d'imposta “ex superammortamento”.

In ogni caso, il quinquennio per la gestione del credito d'imposta “Industria 4.0” **inizia dal periodo d'imposta in cui avviene l'interconnessione per l'intero importo**, ovvero al netto della quota del 6% già frutta.

È quanto emerge da un chiarimento fornito dall'Agenzia delle entrate nel corso di un incontro con la stampa specializzata in cui sono stati affrontati diversi argomenti, tra cui le **regole per la gestione del nuovo credito d'imposta** spettante per gli investimenti in beni strumentali nuovi introdotto dalla **L. 160/2019** (Legge di Bilancio 2020).

Si ricorda che i [**commi 188**](#) e [**180**](#) della predetta L. 160/2019 prevede l'attribuzione di un credito d'imposta per gli investimenti in **beni strumentali nuovi** con le seguenti regole:

- per gli **investimenti in beni nuovi “Industria 4.0”** il credito d'imposta è pari al 40% per importi annui di investimenti fino ad **euro 2,5 milioni** (misura che si riduce al 20% per importi eccedenti euro 2,5 milioni e fino ad euro 10 milioni, mentre non spetta alcun credito per la parte di investimenti eccedenti la soglia di 10 milioni);
- per gli **altri investimenti in beni materiali nuovi** (ex superammortamento) il credito d'imposta spetta nella misura del 6% nel limite di investimenti annui fino ad euro 2 milioni (nessun credito d'imposta spetta per investimenti eccedenti tale limite);
- per gli **investimenti in beni immateriali** il credito d'imposta è pari 15% dell'importo e spetta nel limite massimo di euro 700.000.

Per quanto riguarda il periodo di **fruizione del credito d'imposta**, è previsto che il credito spettante per gli investimenti in **beni materiali** possa essere fruito in **cinque periodi d'imposta** (rispettivamente decorrenti dal periodo d'imposta successivo a quello di **interconnessione** o dell'**entrata in funzione** del bene), mentre tale periodo si riduce a **tre anni** per gli **investimenti in beni immateriali**.

La domanda posta all'Agenzia riguarda la corretta applicazione del disposto del [**comma 191**](#) in cui si stabilisce che, nel caso in cui l'**interconnessione dei beni** di cui al citato [**comma 189**](#) (beni materiali dell'[**allegato A**](#) alla L. 232/2016) avvenga in un “**periodo d'imposta successivo a**

quello della loro entrata in funzione è comunque possibile iniziare a fruire del credito d'imposta per la parte spettante ai sensi del comma 188”.

In tale ipotesi, ci si domandava se la fruizione del credito d'imposta del 6% nell'esercizio successivo a quello di entrata in funzione del bene (non interconnesso), con **conseguente slittamento di un anno** del momento iniziale della fruizione del credito d'imposta del 40%, comportasse la **riduzione a quattro anni del periodo di utilizzo del credito** in questione, ovvero se il quinquennio iniziasse a partire dal **periodo d'imposta successivo** a quello in cui avviene l'interconnessione (al netto della quota già utilizzata).

Sul punto l'Agenzia fornisce due chiarimenti importanti:

- in primo luogo stabilisce che nel **periodo d'imposta successivo a quello di entrata in funzione del bene** non è obbligatorio utilizzare il credito d'imposta “ordinario” del 6%, in quanto trattasi di mera facoltà del contribuente. La scelta, in ogni caso, non pregiudica la spettanza del credito d'imposta nella misura piena del 40% (o della minor misura in relazione all'importo degli investimenti);
- in secondo luogo, si evidenzia che il quinquennio per la **fruizione del credito d'imposta decorre, in ogni caso, dal periodo d'imposta successivo a quello in cui avviene l'interconnessione** del bene (eventualmente nettizzando lo stesso della prima quota del 6% già fruita).

Master di specializzazione

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO: SELEZIONE, ACCERTAMENTO E DIFESA DEL CONTRIBUENTE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

I forfettari evitano i corrispettivi telematici tramite la fattura

di Fabio Garrini

Nei recenti forum con la stampa specializzata, l'Agenzia delle Entrate conferma la possibilità, beneficiabile dai contribuenti che hanno scelto il **regime forfattario**, di **evitare l'installazione del registratore telematico**: questi potranno infatti certificare le proprie operazioni utilizzando la **fattura** che, ancora per il 2020, potrà continuare ad essere **cartacea**.

Corrispettivi e fattura

Dopo che il 2019, sotto il profilo fiscale, è stato segnato dall'avvio generalizzato della fatturazione elettronica, allo stesso modo il 2020 ha visto gli esercenti di commercio al minuto obbligati all'applicazione della disciplina legata ai corrispettivi telematici.

Si tratta di una transizione che probabilmente porterà vantaggi sotto diversi aspetti, ma è innegabile che, soprattutto per i **contribuenti di minori dimensioni**, tale evoluzione finisce per creare non poche preoccupazioni e complicazioni operative, in quanto trattasi di soggetti che spesso hanno scarse risorse e talvolta sono poco avvezzi agli **strumenti elettronici**.

Sotto questo punto di vista, i contribuenti **forfettari** che hanno colto con favore l'esonero dalla fatturazione elettronica (dal 2020 è stato infatti introdotto un **incentivo** per tali soggetti all'utilizzo di tale strumento, ma certo essi possono continuare come fatto in passato), al contrario **non ottengono nessuna esimente quando gestiscono le proprie operazioni attive tramite i corrispettivi**: anche tali soggetti, infatti, dal 2020 si devono dotare (se già non l'hanno fatto) di un **registratore telematico** e dovranno curarsi di **memorizzare elettronicamente e trasmettere telematicamente**, alle scadenze previste, i dati all'Agenzia delle Entrate.

Al riguardo molti operatori si sono chiesti se fosse possibile **evitare il nuovo adempimento certificando tramite fattura** tutte le operazioni poste in essere.

Secondo alcuni tale soluzione non sarebbe risultata percorribile in quanto all'[articolo 22 D.P.R. 633/1972](#) è letteralmente prevista l'ipotesi della fattura emessa **“su richiesta del cliente”** e non anche la diversa ipotesi di **fattura emessa a seguito di decisione volontaria** dell'esercente.

Ciò posto, malgrado il tenore letterale, non sembrava potersi ravvisare alcun motivo idoneo a vietare tale comportamento; la gestione delle operazioni attive tramite **corrispettivi** è infatti principalmente finalizzata a **semplificare gli adempimenti ai commercianti al minuto**, che

pongono in essere numerose operazioni spesso di importo limitato.

Francamente non si capisce per quale motivo questi soggetti non avrebbero potuto percorrere la soluzione di **certificare** tali operazioni secondo lo strumento “principale”, ovvero la **fattura**.

Il fatto che poi, per i contribuenti in regime **forfettario**, la fattura possa ancora oggi essere analogica, questa è una conseguenza delle regole previste per tale regime.

A sostegno della tesi possibilista può essere citata la [risposta ad interpello 149 del 2019](#) che trattava il caso di un contribuente che poneva in essere operazioni soggette alla disciplina dei **corrispettivi** (in regime ordinario Iva), in relazione alla quale l’Agenzia ha ammesso la possibilità di **certificare** tali **corrispettivi** in maniera alternativa tramite **fattura**.

A confortare, sotto tale punto di vista, consta la **recente posizione assunta dall’Agenzia** nei citati *forum*.

All’Amministrazione Finanziaria viene rappresentato il caso di operatori che effettuano prestazioni in locali aperti al pubblico (una parrucchiera) oppure nella abitazione del cliente (l’idraulico), proponendo l’ipotesi che la procedura di **memorizzazione dello scontrino possa essere sostituita dalla fattura**, che per un forfettario è costituita da un **documento contabile**.

L’Agenzia sul punto afferma che, per escludere l’emissione del documento commerciale, **il cedente/prestatore può certificare l’operazione tramite una fattura** (ordinaria o semplificata) “immediata”; quindi neppure viene messo in dubbio che l’operatore possa certificare le proprie prestazioni tramite emissione della fattura in via volontaria.

Tale fattura, quindi può essere **emessa in formato elettronico ovvero in formato analogico ove ancora normativamente ammesso**; tra questi ultimi vanno annoverati tanto i contribuenti in regime forfettario *ex L. 190/2014*, quanto i contribuenti in regime di vantaggio (*ex minimi ex D.L. 98/2011* (questi ultimi in corso di estinzione in quanto trattasi di regime che non può più essere oggetto di opzione da più di 5 anni e che quindi riguarda soggetti che stanno esaurendo tale ipotesi di utilizzo).

In chiusura vale comunque la pena di fare una **riflessione circa l’opportunità di adottare tale soluzione**; se trasformare tutti i corrispettivi in fatture analogiche è certamente di **grande utilità per chi emette pochi documenti, forse non lo è altrettanto per chi ne emette con una certa numerosità**.

Si pensi ad una **parrucchiera** (fiscalmente fedele) che potrebbe servire, ad esempio, 10 clienti al giorno; ipotizzando 250 giorni lavorativi si troverebbe a dover compilare 2.500 fatture che, benché in formato analogico, **non sono certo un adempimento trascurabile**.

Malgrado la ritrosia di questi operatori alle **soluzioni telematiche**, potrebbe essere utile superare lo scoglio iniziale dell’acquisto e messa in funzione del **registratore telematico** per

poi risparmiare successivamente il tempo dell'**elaborazione di tali fatture**.

Master di specializzazione

REVISIONE LEGALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

AGEVOLAZIONI

Al via le domande al bando Brevetti+

di Debora Reverberi

A partire dalle ore 12:00 del 30 gennaio 2020 possono essere **presentate le domande di accesso al bando Brevetti+** secondo una **procedura a sportello** gestita da Invitalia in cui le domande saranno **valutate in ordine cronologico di arrivo fino a esaurimento dei fondi**, ad oggi pari a 21,8 milioni di euro cui potranno aggiungersi le risorse del PON Imprese e Competitività a favore delle iniziative localizzate nelle regioni meno sviluppate.

La misura agevolativa è finalizzata a **sostenere le Pmi nella valorizzazione e sfruttamento economico** del *know how* aziendale sottoforma di **invenzioni industriali** sui mercati nazionali e internazionali, mediante la concessione ed erogazione di un **contributo in conto capitale** nel rispetto della regola del *de minimis*, **non superiore all'80% dei costi ammissibili**, entro un **importo massimo di 140.000 euro**.

I soggetti beneficiari del bando sono le **micro, piccole e medie imprese, comprese le start up innovative**, aventi sede legale e operativa in Italia, classificate avendo riguardo ai criteri dimensionali comunitari definiti nella [Raccomandazione 2003/361/CE](#).

Non esistono limitazioni di ambito territoriale entro i confini nazionali, **né limitazioni settoriali**, ad eccezione degli ambiti di attività esclusi dagli aiuti *de minimis*, ai sensi dell'[articolo 1 Regolamento CE 1407/2013](#).

Quanto alla **forma giuridica** consentita alle imprese sono ammesse ditte individuali, società di persone, società di capitali, cooperative.

Le Pmi beneficiarie devono in particolare trovarsi **in una delle seguenti situazioni:**

- essere titolari o licenziatarie di un **brevetto per invenzione industriale concesso in Italia successivamente al 01.01.2017**;
- essere titolari di una **domanda nazionale di brevetto per invenzione industriale depositata successivamente al 01.01.2016 con un rapporto di ricerca con esito "non negativo"**;
- essere titolari di una **domanda di brevetto europeo o di una domanda internazionale di brevetto depositata successivamente al 01.01.2016, con un rapporto di ricerca con esito "non negativo", che rivendichi la priorità di una precedente domanda nazionale di brevetto**;
- essere in possesso di un'opzione o di un accordo preliminare che abbia per oggetto l'acquisto di un brevetto o l'acquisizione in licenza di un brevetto per invenzione

industriale, rilasciato in Italia successivamente al 01.01.2017, con un soggetto anche estero che ne detenga la titolarità;

- essere **imprese neo-costituite in forma di società di capitali a seguito di operazione di spin-off universitari/accademici**, per le quali sussistano, al momento della presentazione della domanda, la partecipazione al capitale da parte dell'università o dell'ente di ricerca in misura non inferiore al 10%, la titolarità di un brevetto per invenzione industriale o di un accordo preliminare di acquisto o di acquisizione in licenza d'uso di brevetto per invenzione industriale, purché concesso successivamente al 01.01.2017 e trasferito dall'università o ente di ricerca socio e l'Università o l'ente di ricerca sia ricompreso nell'elenco degli enti vigilati dal Miur.

Nelle FAQ pubblicate sul sito web ministeriale il Mise ha chiarito **cosa si intenda per “rapporto di ricerca con esito non negativo”** precisando che trattasi di rapporto che evidenzi **almeno una rivendicazione positiva in relazione a due dei seguenti tre requisiti:**

- **novità**
- **attività inventiva**
- **applicazione industriale.**

Il Mise ha precisato inoltre che **in caso di titolarità di brevetto rilasciato dall'European Patent Office (EPO)** è possibile accedere al contributo **solo se esso risulti convalidato in Italia dopo il 01.01.2017.**

il contributo è finalizzato **all'acquisto di servizi specialistici** da soggetti estranei all'impresa relativi a:

- **industrializzazione e ingegnerizzazione**, che comprende lo studio di fattibilità, la progettazione produttiva, lo studio, progettazione ed ingegnerizzazione del prototipo, la realizzazione del *firmware* per macchine a controllo numerico, la progettazione e realizzazione del *software* solo se relativo all'oggetto della domanda di brevetto, i test di produzione, la produzione pre-serie se funzionale ai test per il rilascio delle certificazioni, il rilascio delle certificazioni di prodotto o di processo;
- **organizzazione e sviluppo**, che comprende servizi di *IT Governance*, studi e analisi per lo sviluppo di nuovi mercati geografici e settoriali, servizi per la progettazione organizzativa, organizzazione dei processi produttivi, definizione della strategia di comunicazione, promozione e canali distributivi;
- **trasferimento tecnologico**, che comprende *proof of concept*, *due diligence*, predisposizione di accordi di segretezza, predisposizione di accordi di concessione in licenza del brevetto, costi dei contratti di collaborazione tra Pmi e istituti di ricerca/università (accordi di ricerca sponsorizzati) e contributi all'acquisto del brevetto (solo per *spin-off* e *start up* innovative e con esclusione delle componenti variabili del costo del brevetto).

La misura rientra nel novero dei bandi pubblicati dal Mise il 03.12.2019, **finalizzati alla**

valorizzazione dei titoli di proprietà industriale e al trasferimento tecnologico delle attività di R&S dal mondo della ricerca al mondo imprenditoriale, in relazione ai quali si rammentano le prossime date di apertura o di chiusura:

	Soggetto gestore	Risorse stanziate	Data di apertura/chiusura del bando
Disegni+4	Unioncamere	13 milioni di euro	Dalle ore 9.00 del 27.02.2020
Marchi+3	Unioncamere	3,5 milioni di euro	Dalle ore 9.00 del 30.03.2020
Bando Utt	DGTPI-UIBM	7.555 milioni di euro	Dal 16.12.2019 fino al 14.02.2020
Bando Poc	Invitalia	5,3 milioni di euro	Dal 13.01.2020 fino al 27.02.2020

Master di specializzazione

IL CONTROLLO DI GESTIONE IN AZIENDA E NELLO STUDIO PROFESSIONALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

Il pro-rata Iva 2019

di Federica Furlani

I contribuenti che **esercitano contemporaneamente**:

- **attività che danno luogo ad operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione, e**
- **attività che danno luogo ad operazioni esenti ai sensi dell'[articolo 10 D.P.R. 633/1972](#),**

hanno diritto alla detrazione dell'Iva in misura proporzionale alla prima categoria di operazioni e il relativo ammontare si determina in base ad una **percentuale forfettaria (pro-rata di detrazione)** da applicarsi **a tutti gli acquisti** e non soltanto a quelli utilizzati promiscuamente.

La finalità della norma è quella di consentire al contribuente che abbia effettuato operazioni imponibili e operazioni esenti il **diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti o importazioni limitatamente alla parte imputabile proporzionalmente alle operazioni imponibili** e alle operazioni a queste a tal fine assimilate, effettuate nel periodo d'imposta.

Per circoscrivere l'ambito applicativo della norma, è utile sottolineare quanto precisato dalla **circolare 25/1979**: *“le operazioni non formano oggetto dell'attività propria dell'impresa allorquando le medesime non siano da considerare come svolte nell'esercizio dell'attività normalmente esercitata; rimangono pertanto **non rilevanti** le operazioni suddette se eseguite nell'ambito di **attività occasionali o accessorie** ovvero nell'ambito di attività strumentali per il perseguitamento dell'oggetto dell'impresa”*.

Inoltre, recentemente, la Cassazione con la [sentenza n. 9670/2018](#) ha ribadito il principio secondo cui *“per verificare se una determinata **operazione attiva rientri o meno nell'attività propria di una società**, ai fini dell'inclusione nel calcolo della percentuale detraibile in relazione al compimento di operazioni esenti, occorre avere riguardo non già all'attività previamente definita dall'atto costitutivo come oggetto sociale, ma a quella **effettivamente svolta dall'impresa**, poiché, ai fini dell'imposta, rileva il **volume d'affari del contribuente**, costituito dall'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi compiute, e, quindi, l'attività in concreto esercitata (Cass. 24 marzo 2017, n. 7654; Cass. 9 marzo 2016, n. 4613; Cass. 14 marzo 2014, n. 5970; Cass. 13 novembre 2013, n. 25475)”*.

Fatte queste premesse, poiché il **calcolo del pro-rata può essere effettuato in via definitiva solo alla fine del periodo d'imposta** (anno solare), quando risulterà noto l'effettivo volume delle operazioni imponibili, esenti, etc., durante l'anno si deve applicare **in via provvisoria** la percentuale di pro-rata calcolata per l'anno precedente, salvo **conguaglio** alla fine dell'anno.

Inoltre, in caso di **inizio dell'attività**, la percentuale deve essere **stimata presuntivamente dal contribuente**, sempre salvo **conguaglio finale**.

Ad **inizio 2020** ci troviamo quindi a dover determinare il **pro-rata iva definitivo relativo al 2019**, necessario:

- ad effettuare il **conguaglio 2019**;
- ad essere **applicato in via provvisoria nelle liquidazioni periodiche**, mensili o trimestrali, **2020**.

Tale **pro-rata** si determina, in base all'[**articolo 19-bis, comma 1, D.P.R. 633/1972**](#), quale **rapporto** tra l'ammontare delle operazioni che **danno diritto alla detrazione**, effettuate nell'anno (comprendenti sia le operazioni imponibili che le operazioni non soggette ma assimilate ad operazioni imponibili ai fini delle detrazioni, elencate nell'[**articolo 19, comma 3, D.P.R. 633/1972**](#)) e lo stesso ammontare aumentato delle **operazioni esenti** effettuate nell'anno medesimo.

In pratica, il **pro rata** è ottenuto arrotondando, all'unità superiore o inferiore, a seconda che la parte decimale superi o meno i cinque decimi, il risultato del rapporto in cui:

- al numeratore, va indicato l'ammontare delle **operazioni**, effettuate nell'anno, che **danno diritto alla detrazione** (OI e OA);
- al denominatore, va indicato lo stesso ammontare del numeratore, aumentato dell'ammontare delle **operazioni esenti** (OE) effettuate nello stesso anno.

Pro rata Iva: **OI+OA**

OI+OA+OE

dove:

OI = operazioni imponibili

OA = operazioni assimilate alle operazioni imponibili: operazioni non imponibili, intracomunitarie, operazioni extraterritoriali che se effettuate in Italia darebbero diritto a detrazione, cessioni di oro e le operazioni finanziarie, assicurative, relative ad azioni e titoli, di cui ai numeri da 1) a 4) dell'articolo 10, effettuate nei confronti di soggetti stabiliti fuori della Comunità o relative a beni destinati ad essere esportati fuori della Comunità stessa;

OE = operazioni esenti.

Non concorrono in ogni caso alla determinazione del rapporto (né al numeratore né al denominatore):

- le **cessioni di beni ammortizzabili**;
- i passaggi interni di cui all'[articolo 36, ultimo comma, D.P.R. 633/1972](#);
- le **cessioni di denaro o crediti in denaro**;
- le **cessioni e conferimenti in società** o altri enti che hanno per oggetto aziende o rami di azienda;
- le cessioni di **campioni gratuiti** di modico valore;
- i passaggi di beni in dipendenza di **fusioni, scissioni o trasformazioni** di società;
- le operazioni esenti di cui all'[articolo 10, n. 27-quinquies, D.P.R. 633/1972](#), ovvero cessioni di beni acquistati o importati **senza diritto alla detrazione totale** dell'imposta;
- le **operazioni esenti di cui ai nn. da 1 a 9 dell'articolo 10**, quando non formano oggetto dell'attività propria del soggetto passivo o siano accessorie ad operazioni imponibili (in questi casi è prevista l'indetraibilità dell'Iva per i beni e servizi utilizzati esclusivamente per la loro effettuazione ai sensi del principio di carattere generale di cui all'[articolo 19, comma 2, D.P.R. 633/1972](#)).

A livello dichiarativo il **pro-rata** si determina compilando la **Sezione 3-A** del modello Iva 2020:

SEZ. 3-A Operazioni esenti	Imponibile				Imposta		
	1	2	3	4	5	6	
VF31 Acquisti destinati alle operazioni imponibili occasionali							
VF32 Se per l'anno 2019 sono state effettuate esclusivamente operazioni esenti barrare la casella	1						
VF33 Se per l'anno 2019 ha avuto effetto l'opzione di cui all'art. 36-bis barrare la casella	1						
Dati per il calcolo della percentuale di detrazione							
Operazioni esenti relative all'oro da investimento effettuate dai soggetti di cui all'art. 19, co. 3, lett. d)		Operazioni esenti di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10 non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili		Operazioni esenti di cui all'art. 10, n. 27-quinquies		Beni ammortizzabili e passaggi interni esenti	
1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
VF34	Operazioni non soggette	Operazioni non soggette di cui all'art. 74, co. 1	Operazioni esenti art. 19, co. 3, lett. a-bis)	Operazioni artt. da 7 a 7-Septies senza diritto alla detrazione			
5	,00	6	,00	7	,00	8	,00
Percentuale di detrazione (arrotondata all'unità più prossima)							
VF35 IVA non assolta sugli acquisti e importazioni indicati al rigo VF15							
VF36 IVA detraibile per gli acquisti relativi all'oro effettuati dai soggetti diversi dai produttori e trasformatori ai sensi dell'art. 19, comma 5 bis							
VF37 IVA ammessa in detrazione							

Master di specializzazione

ADEMPIMENTI E NOVITÀ IVA 2020

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

RASSEGNA RIVISTE

Il rapporto di accessorietà

di Marco Peirolo

Articolo tratto da “Iva in pratica n. 48/2020 ?

Ai fini Iva, ciascuna prestazione deve essere considerata distinta e indipendente ([articolo 1](#), § 2, Direttiva 2006/112/CE), ma questa regola generale può essere derogata quando l'operazione si compone di più elementi, dovendosi così determinare se gli stessi siano distinti, oppure costituiscano un'unica prestazione.

Quest'ultima ipotesi ricorre in 2 casi, segnatamente:

- in presenza di un rapporto di accessorietà, cioè quando una prestazione si considera principale, mentre l'altra è a essa accessoria;
- quando le prestazioni rese siano talmente connesse da formare, oggettivamente, una sola prestazione economica indissociabile, la cui scomposizione avrebbe carattere artificiale. [Continua a leggere...](#)

[VISUALIZZA LA COPIA OMAGGIO DELLA RIVISTA >>](#)

Segue il SOMMARIO di “Iva in pratica n. 48/2020 ?

Iva

Dichiarazione d'intento e *plafond Iva* di Marco Peirolo

La sospensione del rimborso Iva a seguito di constatazione di reati fiscali: la stretta penale di Gianfranco Antico

Il rapporto di accessorietà di Marco Peirolo

Imponibilità Iva per i compensi da “trasferta” percepiti dalle società di calcio della serie A di Clino De Ieso

Il caso risolto

Aliquota Iva per il contratto di appalto relativo a più immobili *di Centro studi tributari*

Osservatorio

L'osservatorio di giurisprudenza *di Alberto Alfredo Ferrario*



IVA IN PRATICA

IN OFFERTA PER TE € 58,50 + IVA 4% anziché € 90,00 + IVA 4%

Inserisci il codice sconto **ECNEWS** nel form del carrello on-line per usufruire dell'offerta

Offerta non cumulabile con sconto Privilegio ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni.
Rinnovo automatico a prezzo di listino.

-35%

ABBONATI ORA