

LA LETTRE FISCALE

CIRCOLARE
INFORMATIVA

Notiziario mensile

Dicembre 2023

NEWS

FISCO

SAGGIO DEGLI INTERESSI LEGALI: MODIFICHE DAL 1° GENNAIO 2024

È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il decreto del MEF che determina il saggio degli interessi legali a partire dal 1° gennaio 2024 (DM 29 novembre 2023 pubbl. sulla GU 11 dicembre 2023 n. 288).

Dal 1° gennaio 2024 la misura del saggio degli **interessi legali** di cui all'art. 1284 c.c. è fissata al **2,5% in ragione d'anno**.

Allo **stesso saggio** si computano gli interessi convenzionali, **se** le parti non ne hanno determinato la misura (art. 1284 c. 2 c.c.).

Ricordiamo, infine, che fino al 31 dicembre 2023 la misura del saggio degli interessi legali è del 5% in ragione d'anno.

DM 29 novembre 2023

NIENTE IMU PER GLI IMMOBILI OCCUPATI ABUSIVAMENTE

L'imposta non va versata per gli immobili per i quali sia stata presentata denuncia all'Autorità giudiziaria o per i quali sia iniziata l'azione giudiziaria penale. Chi fruisce dell'esenzione dovrà presentare la dichiarazione IMU, esclusivamente in via telematica, entro il 30 giugno 2024.

A pochi giorni dallo scadere del termine di versamento del **saldo IMU**, fissato al prossimo 18 dicembre, il MEF, tramite comunicato stampa, ha precisato che l'imposta non va versata per gli **immobili abusivamente occupati**, per i quali sia stata presentata denuncia all'Autorità giudiziaria per i reati previsti dagli artt. 614, secondo comma, e 633 c.p., o per i quali sia stata presentata denuncia od iniziata azione giudiziaria penale. L'esenzione spetta anche se non è stato ancora adottato il decreto di attuazione, che riguarda solo il modello dichiarativo. I contribuenti che fruiscono dell'esenzione dovranno poi presentare la **dichiarazione IMU**, esclusivamente in via telematica, entro il **30 giugno 2024**. Come noto, la seconda rata, a saldo dell'imposta dovuta per l'intero anno, con eventuale conguaglio sulla prima rata, deve essere versata entro il 16 dicembre di ciascun anno sulla base della delibera di approvazione delle aliquote e del regolamento pubblicati sul sito www.finanze.gov.it alla data del 28 ottobre dell'anno di riferimento. Quest'anno il **16 dicembre** cade di sabato e per questo la scadenza è rinviata al successivo lunedì 18 dicembre.

L'imposta è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota ed ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso. A tal fine:

- il mese durante il quale il possesso si è protratto per più della metà dei giorni di cui il mese stesso è composto è computato per intero;
- il giorno di trasferimento del possesso si computa in capo all'acquirente e l'imposta del mese del trasferimento resta interamente a suo carico nel caso in cui i giorni di possesso risultino uguali a quelli del cedente.

Il **versamento** dell'IMU deve essere effettuato esclusivamente tramite una delle seguenti modalità:

- modello F24;
- bollettino di conto corrente postale con esso compatibile.

Comunicato Stampa MEF 12 dicembre 2023

RAVVEDIMENTO SPECIALE ANCHE PER LA GARANZIA DEI CREDITI IVA

Via libera all'utilizzo dello strumento in caso di tardiva presentazione della garanzia sul credito nell'ambito dell'IVA di gruppo. È quanto chiarito dall'Amministrazione finanziaria nella Risposta n. 475 dello scorso 11 dicembre.

In caso di **tardiva presentazione della garanzia** per rimborso/compensazione dei crediti Iva, la società controllante, che partecipa alla liquidazione IVA di gruppo, può accedere al **ravvedimento speciale**. A confermarlo è l'Agenzia delle Entrate nella Risposta n. 475 dell'11 dicembre scorso.

La procedura del ravvedimento speciale, prevista dall'art. 1, cc. 174-178, L. 197/2022, consente di definire tutte le violazioni per le quali è applicabile l'istituto del ravvedimento ordinario ex art. 13 D. Lgs. 472/97, commesse nel periodo d'imposta in corso al **31 dicembre 2021** ed in quelli precedenti, a condizione che la dichiarazione del relativo periodo d'imposta sia stata validamente presentata, con **esclusione** delle violazioni:

- a) commesse quando la dichiarazione risulta omessa, fatta eccezione per l'ipotesi in cui il contribuente sia legittimamente esonerato da detto adempimento;
- b) relative ad imposte non periodiche, per le quali, cioè, non è prevista dalle norme di riferimento la presentazione di una dichiarazione annuale (si pensi, ad esempio, alle imposte di registro e di successione);
- c) definibili con la definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni ed attinenti alla regolarizzazione delle irregolarità formali;
- d) relative agli obblighi di monitoraggio fiscale.

Nel caso di specie, riguardante la tardiva presentazione delle garanzie patrimoniali in relazione agli anni d'imposta 2019, 2020, 2021, l'istante, a condizione che le dichiarazioni annuali IVA relative a detti periodi d'imposta siano state validamente presentate, potrà regolarizzare la violazione (se non ancora contestata) presentando tardivamente la garanzia richiesta per legittimare le compensazioni eseguite nell'ambito della liquidazione IVA di gruppo, e versando, oltre agli interessi, la sanzione, **in misura ridotta ad 1/18**. Laddove, in attesa della risposta del Fisco, abbia deciso di avvalersi,

entro il 30 settembre 2023, del ravvedimento speciale, potrà altresì beneficiare della **rateizzazione** delle somme dovute. Diversamente, il versamento della sanzione "super ridotta" (previa rimozione della violazione) andrà eseguito in un'unica soluzione entro il 20 dicembre 2023.

Risp. AE 11 dicembre 2023 n. 475

SOSPENSIONE DELL'OBBLIGO DI COMUNICAZIONE DEL TITOLARE EFFETTIVO

Il TAR per il Lazio ha accolto in via cautelare un'istanza e determinato la sospensione dell'efficacia del DM MIMIT 29 settembre 2023 (TAR Lazio 7 dicembre 2023 n. 8083).

Entro l'11 dicembre tutte le società di capitali, gli enti dotati di personalità giuridica ed i trust **avrebbero dovuto comunicare** i loro titolari effettivi al nuovo Registro istituito presso le Camere di commercio, attraverso una apposita procedura telematica.

Il Tribunale Amministrativo Regionale per il Lazio ha, invece, **accolto in via cautelare l'istanza** presentata da una associazione di servizi fiduciari e nei fatti ha determinato la **sospensione dell'efficacia del DM** del Ministero delle Imprese e del Made in Italy del 29 settembre 2023 ("Attestazione dell'operatività del sistema di comunicazione dei dati e delle informazioni sulla titolarità effettiva"), in conseguenza del quale erano state fissate le regole per la trasmissione alle Camere di Commercio dei dati dei Titolari effettivi entro il termine ultimo dell'11 dicembre 2023.

La **prima udienza per la trattazione** di merito del ricorso è stata fissata per il 27 marzo 2024.

In attesa degli esiti del ricorso, l'**adempimento resta sospeso**.

RIMBORSI SPETTANTI AGLI EREDI: COME PROCEDERE IN CASO DI ERRORE

Il 7 dicembre 2023, l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato due FAQ in tema di rimborsi spettanti agli eredi, spiegando come procedere in caso di errore.

Con le FAQ pubblicate il 7 dicembre 2023, l'**Agenzia delle Entrate** ha fornito chiarimenti in merito ai **rimborsi spettanti agli eredi**.

Nel dettaglio, con la prima FAQ, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che l'apposizione della firma sul frontespizio dell'assegno, e quindi non sul retro, di fatto rende "non incassabile".

L'ufficio dell'Agenzia potrà procedere con una seconda emissione soltanto dopo il termine di esigibilità del titolo (60 giorni dalla data di emissione), tenuto conto dei tempi di lavorazione di altre istanze.

Al fine di ridurre i tempi di **erogazione del rimborso**, occorre comunicare all'Agenzia delle Entrate, secondo le modalità previste, il codice Iban di **un conto corrente** bancario o postale per consentire l'accredito diretto, senza quindi emissione di assegno.

Qualora l'**assegno** si riferisca ad un secondo tentativo di pagamento, non andato a buon fine, il beneficiario dovrà inviare una specifica richiesta di ulteriore erogazione del rimborso all'ufficio territoriale dell'Agenzia.

La seconda Faq, invece, interessa la mancata ricezione di un assegno di rimborso da parte di uno degli **eredi**.

Secondo l'Agenzia delle Entrate le possibili cause sono:

- la **quota di rimborso** spettante potrebbe essere stata accreditata sul conto corrente bancario o postale comunicato all'Agenzia;
- potrebbero esserci somme a suo carico iscritte a ruolo; in questo caso, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione ha attivato la procedura per la compensazione volontaria prevista dall'art. 28-ter DPR 602/73 (l'Agente della riscossione notificherà un invito al beneficiario del rimborso ad aderire alla **compensazione volontaria** per un importo corrispondente ai ruoli esistenti).

In ogni caso, l'Agenzia consiglia di collegarsi all'area riservata e consultare il “**Nuovo Cassetto fiscale**”, dove il contribuente può trovare lo stato di lavorazione di tutti i rimborsi fiscali a proprio favore.

LAVORO SPORTIVO: DAI COMMERCIALISTI LA GUIDA OPERATIVA

Pubblicato dalla Fondazione Nazionale il quaderno operativo “Il lavoratore sportivo alla luce della riforma del settore e dei decreti correttivi”. Il documento si rivolge ai professionisti chiamati ad interfacciarsi con le nuove norme di settore e le specificità del diritto del lavoro nel mondo sportivo.

Aiutare i commercialisti del lavoro ad orientarsi, specialmente nel primo periodo di applicazione della nuova normativa, nella gestione degli adempimenti in materia di lavoro e previdenza nel settore sportivo. È questo lo scopo che si prefigge il nuovo quaderno operativo “Il lavoratore sportivo alla luce della riforma del settore e dei decreti correttivi”, curato dal Consiglio nazionale e dalla Fondazione nazionale Ricerca dei commercialisti.

La pubblicazione nasce con l'intento di fornire un supporto concreto, di carattere operativo, a tutti i **commercialisti** chiamati ad interfacciarsi con le nuove norme di settore e con le specificità che caratterizzano il diritto del lavoro nel mondo sportivo. Il documento è arricchito da schemi illustrativi e riepilogativi e passa in rassegna i tratti caratterizzanti della nuova disciplina del lavoratore sportivo – a partire dal superamento della tradizionale distinzione tra settore professionistico e dilettantistici. Più nello specifico, il quaderno approfondisce il rapporto di lavoro sia nel **settore professionistico**, sia nel **settore dilettantistico**, facendo luce, per ciascuno dei due comparti, sulla presunzione legale di rapporto di lavoro subordinato e sugli aspetti previdenziali, assicurativi e fiscali. Altri temi approfonditi dal documento sono, oltre alla definizione di lavoro sportivo, la figura del **volontario** ed i **premi**.

*“Il Consiglio Nazionale dei Commercialisti – affermano i consiglieri nazionali delegati all'area Economia e fiscalità del lavoro, **Marina Andreatta** e **Aldo Campo** - a partire dall'approvazione della legge delega 8 agosto 2019, n. 86, ha costantemente monitorato le evoluzioni della riforma dell'**ordinamento sportivo**, cogliendone sin da subito la portata innovativa per tutte le realtà che compongono il tessuto sportivo del territorio e, conseguentemente, per tutti i professionisti impegnati in tale ambito. Tra gli aspetti maggiormente dirompenti della riforma una menzione particolare merita la previsione di una, tanto auspicata, disciplina organica del lavoratore sportivo – e del relativo inquadramento in ambito assicurativo, previdenziale e fiscale – contenuta nel d.lgs. 28 febbraio 2021 n. 36 e successive modifiche e integrazioni”. “A breve distanza dall'emanazione del decreto di attuazione – sottolineano - il Governo è intervenuto con una serie di ulteriori*

interventi modificativi che hanno reso molto travagliato l'iter legislativo della disciplina applicabile al lavoro sportivo. A fronte della complessità del quadro regolativo, i primi chiarimenti amministrativi sono pervenuti soltanto alla fine del mese di ottobre, purtroppo, lasciando ancora zone d'ombra nell'interpretazione della disciplina".

CANONE RAI: VALE IL TERMINE DI PRESCRIZIONE DECENNALE

La Cassazione esclude l'applicazione del termine più breve di cinque anni: anche per il canone, come per IRPEF, IRAP, IVA ed imposta di registro, il credito erariale per la loro riscossione si prescrive nell'ordinario termine decennale (Cass. 29 novembre 2023 n. 33213).

In tema di IRPEF, IRAP, IVA ed imposta di registro, il credito erariale per la loro riscossione si prescrive nell'**ordinario termine decennale** non potendosi applicare l'estinzione per decorso quinquennale ex art. 2948 c.c., c. 1, n. 4 ("per tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in termini più brevi"), in quanto l'obbligazione tributaria, pur consistendo in una prestazione a cadenza annuale, ha **carattere autonomo ed unitario** ed il pagamento non è mai legato ai precedenti, bensì risente di nuove ed autonome valutazioni in ordine alla sussistenza dei presupposti impositivi. Il principio, già affermato in passato dalla giurisprudenza di legittimità, è stato ora esteso dalla Corte di Cassazione anche alla **riscossione del canone RAI**. Così prevede la sentenza n. 33213 dello scorso 29 novembre 2023, con cui i Supremi giudici hanno accolto il ricorso presentato dalla riscossione.

Secondo quanto chiarito dagli Ermellini, relativamente ai crediti per **TARSU**, la scadenza del termine perentorio sancito per opporsi od impugnare un atto di riscossione mediante ruolo, o comunque di riscossione coattiva, produce soltanto l'effetto sostanziale della irretrattabilità del credito, ma non anche la cd. "conversione" del **termine di prescrizione** breve eventualmente previsto in quello ordinario decennale, ai sensi dell'art. 2953 c.c., per cui, ove per i relativi crediti sia prevista una prescrizione (sostanziale) più breve di quella ordinaria, la sola scadenza del termine concesso al debitore per proporre l'**opposizione**, non consente di fare applicazione dell'art. 2953 c.c., tranne che in presenza di un titolo giudiziale divenuto definitivo.

Nel **caso di specie** il ricorrente impugnava vittoriosamente in primo grado otto **cartelle di pagamento** aventi ad oggetto crediti erariali e tributi locali, contestando l'intervenuta prescrizione delle pretese tributarie. L'appello del concessionario della riscossione veniva rigettato. Secondo i giudici della Commissione tributaria regionale *"i titoli esecutivi divenuti irretrattabili per carenza di impugnazione.... sono atti amministrativi non idonei di per sé - e in assenza di titolo giudiziale o di altro titolo idoneo per legge - a determinare l'effetto processuale di convertire il termine di prescrizione ordinario in quello decennale"*. La decisione, annullata dalla Cassazione su ricorso del concessionario, dovrà ora essere riformulata dalla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia che, in diversa composizione, dovrà decidere applicando il principio di diritto espresso dalla Suprema Corte.

RENDICONTAZIONE SOCIETARIA DI SOSTENIBILITÀ: LE OSSERVAZIONI DI ASSONIME

Assonime, con il *position paper* del 30 novembre 2023, ha commentato l'attuazione della Dir. UE 2022/2464 (CSRD) relativa alla rendicontazione societaria di sostenibilità (RS).

Con il *position paper* del 30 novembre 2023, Assonime ha commentato l'attuazione della Dir. UE 2022/2464 (CSRD) relativa alla rendicontazione societaria di sostenibilità, segnalando i profili che appaiono di maggior rilievo in sede di attuazione della disciplina e le soluzioni normative auspicabili. Di seguito si analizzano i principali aspetti.

Si ricorda che la citata direttiva ha introdotto una nuova disciplina in tema di **informativa sulla sostenibilità** che si incardina su una nuova figura di documento, il **rendiconto di sostenibilità** (RS). Le principali novità rispetto al quadro attuale sono costituite da:

- ampliamento dei soggetti interessati dagli obblighi informativi;
- ampliamento delle informazioni da fornire e da una maggiore armonizzazione dei criteri di rendicontazione;
- introduzione dell'obbligo di revisione delle informazioni fornite. La direttiva prevede che le informazioni dovranno essere fornite sulla base di standard europei, adottati dalla Commissione europea su proposta formulata dall'**EFRAG**.

Ambito soggettivo

L'obbligo di redigere una rendicontazione individuale di sostenibilità si applica alle **imprese** di grandi dimensioni ed alle **PMI** (tranne le microimprese) con valori mobiliari negoziati su un mercato regolamentato. L'obbligo di redigere una rendicontazione consolidata di sostenibilità si applica alle **imprese madri** di un gruppo di grandi dimensioni. La proposta di Assonime è di mantenere la regola secondo cui la società che è tenuta a pubblicare un RS consolidato non ha l'obbligo di redigere un RS individuale.

Traduzione della relazione di gestione dell'impresa madre

Assonime propone che la relazione di gestione consolidata dell'impresa madre sia pubblicata in lingua italiana od in una lingua comunemente utilizzata negli ambienti della finanza internazionale.

Piani dell'impresa di lotta al cambiamento climatico

Secondo Assonime, il RS illustra i piani dell'impresa per rendere compatibile il modello e la strategia con la transizione verso un'economia sostenibile, con la limitazione del **riscaldamento globale** a 1,5° C e con l'obiettivo di conseguire la **neutralità climatica** entro il 2050.

Conferimento dell'incarico di attestazione esterna

L'attività di attestazione del RS può essere esercitata dal **revisore legale**, da un altro revisore oppure ancora da un prestatore indipendente di servizi di attestazione, prevedendo un sistema di vigilanza in linea con quanto richiesto dalla direttiva.

IL CURATORE DELL'EREDITÀ GIACENTE E' PRIVO DEL "PRESUPPOSTO IMPOSITIVO DIRETTO"

Il curatore dell'eredità giacente assume un ruolo di detentore dei beni dell'asse soltanto ai fini della gestione di obblighi amministrativi e dichiarativi, ma non ne diviene mai possessore. Di conseguenza non sorge un "presupposto impositivo diretto".

Il **curatore dell'eredità giacente** può essere considerato **detentore dei beni** dell'asse ereditario soltanto nell'ottica di adempiere ad una serie di obblighi amministrativi e dichiarativi, ma non possessore nemmeno temporaneo degli stessi. Di conseguenza difetta, in capo al curatore dell'eredità giacente, il “presupposto impositivo diretto”.

In base a tale interpretazione, una recente pronuncia di merito ha respinto l'appello dell'Ufficio e ritenuto non dovuta l'imposta di successione. Nel caso di specie, peraltro, pur volendo aderire alla tesi prospettata dall'Amministrazione finanziaria, il de cuius era privo di eredi e l'asse ereditario aveva valore negativo, per cui non era dovuta alcuna imposta (si veda anche il chiarimento formulato con Risp. AE 15 settembre 2021 n. 587).

CGT 2° Lombardia 27 settembre 2023 n. 2867

REGIME FORFETTARIO: REQUISITI DI ACCESSO, PERMANENZA E CESSAZIONE

Con la Circolare del 5 dicembre 2023 n. 32, l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti sulle nuove condizioni di accesso, permanenza e cessazione dal regime forfettario, a seguito delle modifiche apportate dalla Legge di Bilancio 2023.

Le modifiche apportate dalla **Legge di Bilancio 2023** concernono le condizioni di accesso, permanenza e cessazione dal regime in argomento. La Manovra 2023 ha previsto:

- l'innalzamento da 65.000 euro a **85.000 euro** della soglia massima di ricavi conseguiti o di compensi percepiti nell'anno precedente;
- tra le cause di cessazione del regime la fuoriuscita dal regime già a decorrere dall'anno stesso in cui viene superata la **soglia di 100.000 euro** di ricavi o compensi percepiti.

Con riferimento alle modalità di fatturazione delle operazioni effettuate, i soggetti che applicano il regime forfettario, sono obbligati ad emettere **fattura elettronica**:

- dal 1° luglio 2022, in capo ai forfetari che, nell'anno precedente, hanno conseguito ricavi o percepito compensi superiori a 25.000 euro, ragguagliati ad anno;
- dal 1° gennaio 2024, per tutti i soggetti che adottano il **forfettario**.

Passaggio dal regime ordinario al forfettario e viceversa

I contribuenti rientranti naturalmente nel **regime forfetario** possono optare per la determinazione delle imposte sul reddito e dell'IVA nei modi ordinari. L'opzione per il regime ordinario si perfeziona con il comportamento concludente e l'omessa comunicazione in dichiarazione dell'opzione non pregiudica l'applicazione del regime ordinario, ma comporta la sanzione amministrativa di cui all'art. 8 c. 1 D. Lgs. 471/97. Trascorso il **triennio minimo di permanenza** nel regime ordinario, l'opzione resta valida per ciascun anno successivo, fin quando persiste la concreta applicazione della scelta operata.

Il contribuente in possesso dei requisiti per l'applicazione del regime forfettario, tuttavia, qualora abbia optato per il regime di contabilità semplificata, può passare al regime forfettario senza attendere il decorso di un triennio, in quanto trattasi di due regimi naturali dei contribuenti minori.

Dalla **fuoriuscita dal regime forfettario**, con decorrenza dall'anno successivo a seguito del superamento dell'anzidetta soglia di ricavi e compensi (85.000 euro), discende il diritto alla rettifica

dell'imposta non detratta, secondo le condizioni previste dall'articolo 19-bis2 del decreto IVA, per effetto dell'applicazione del regime forfetario, da esporre nella dichiarazione IVA relativa al primo anno di applicazione delle regole ordinarie. Il periodo d'imposta interessato dalla rettifica varia a seconda del limite di ricavi o compensi. Nel dettaglio:

- il superamento del limite di **85.000 euro** nell'anno x implica che l'eventuale rettifica dell'imposta non detratta sia esposta nella **dichiarazione IVA** relativa all'anno x+1;
- il superamento del limite di **100.000 euro** nell'anno x, invece, implica che la rettifica dell'imposta non detratta sia esposta nella dichiarazione relativa allo stesso anno, da presentare nell'anno x+1.

Superamento del limite di euro 100.000

Ai fini del superamento del limite di 100.000 euro rileva l'incasso dei medesimi e non l'emissione della relativa fattura: per la **fuoriuscita** dal regime forfetario si fa riferimento al momento dell'incasso come criterio unico che rileva, quindi, ai fini sia dell'IVA sia dell'IRPEF, incluse le relative ritenute d'acconto.

Con lo sfioramento del limite di 100.000 euro si **fattura con IVA**:

- l'operazione che ha generato l'incasso; il contribuente deve assoggettare a imposta il corrispettivo, integrando con l'IVA il documento originariamente emesso in costanza di regime forfetario;
- tutte le altre cessioni di beni e le **prestazioni di servizi** effettuate, ma non ancora fatturate al momento del suddetto incasso;
- tutte le altre **cessioni di beni** e le prestazioni di servizi effettuate successivamente al medesimo incasso e non ancora fatturate.

La **dichiarazione IVA** relativa all'anno nel quale è stata superata l'anzidetta soglia, pertanto, evidenzierà, oltre all'operazione il cui incasso ha comportato la fuoriuscita dal regime forfetario, tutte le operazioni (attive e passive) fatturate (pur essendo state effettuate in costanza di regime forfetario) successivamente all'incasso citato e tutte le operazioni (attive e passive) effettuate (e fatturate) successivamente all'incasso che ha comportato la fuoriuscita dal regime agevolato.

In ipotesi di **superamento del limite di 100.000 euro** in corso d'anno, l'imposta non detratta in costanza di regime forfetario, ai fini dell'eventuale rettifica della detrazione, è indicata nella dichiarazione IVA relativa all'anno del superamento.

Il superamento del limite di 100.000 euro nel corso dell'anno comporta che per detto periodo d'imposta troveranno applicazione le regole ordinarie di determinazione del **reddito d'impresa** o di **lavoro autonomo**: il costo dei beni che concorre alla determinazione del reddito d'impresa o di lavoro autonomo deve essere assunto al netto dell'IVA inizialmente non detratta (in costanza di regime forfetario) ed ora rettificabile, per effetto del superamento del limite di 100.000 euro in corso d'anno, nella **dichiarazione IVA** relativa all'anno del superamento,

Il contribuente al superamento dei 100.000 euro di ricavi/compensi percepiti deve:

- istituire i registri e le **scritture contabili** ed annotare le operazioni con le modalità e nei termini a decorrere dal momento in cui è stato superato il predetto limite;
- annotare le operazioni relative alle cessioni di beni ed alle **prestazioni di servizi**, nonché agli acquisti effettuati anteriormente al superamento del predetto limite (a decorrere

dall'inizio del periodo d'imposta) entro il termine per la presentazione della dichiarazione annuale;

- adempiere agli ulteriori obblighi ordinariamente previsti per le operazioni che determinano il superamento del predetto limite e per quelle effettuate successivamente;
- versare, entro il termine ordinariamente previsto, le imposte a saldo, relative all'anno in cui è stato superato il predetto limite, risultanti dalla **dichiarazione annuale** e calcolate sul reddito determinato nel rispetto delle norme del TUIR in materia di determinazione del reddito di lavoro autonomo e del reddito d'impresa.

Il superamento del limite di 100.000 euro di ricavi e compensi percepiti nell'anno, con ingresso immediato nel regime reddituale ordinario ai fini **IRPEF**, determina che i compensi percepiti dal professionista ex forfettario siano assoggettati alla ritenuta d'acconto.

Decadenza da precedenti opzioni e clausola di salvaguardia

Tenuto conto delle modifiche sostanziali apportate al regime forfettario dalla Legge di Bilancio 2023 ne discende che i soggetti in regime ordinario per opzione nel 2022 possono transitare nel regime forfettario nel 2023, qualora in possesso dei relativi requisiti normativi, senza attendere il decorso del triennio previsto per l'esercizio delle **opzioni IVA**.

Pertanto, il soggetto che nel 2021 abbia optato per la contabilità ordinaria può, a partire dal 1° gennaio 2023, applicare il regime forfettario qualora il volume di ricavi o compensi percepiti nel 2022 sia pari od inferiore alla soglia di **85.000 euro**, come modificata dall'art. 1 c. 54 lett. a) L. 197/2022 (ovviamente ricorrendo anche gli altri requisiti), senza necessità di osservare il **vincolo triennale** di permanenza nel regime ordinario.

Da ultimo, in considerazione della circostanza che la disciplina in commento produce effetti in relazione alle operazioni già effettuate nel corso dell'anno 2023, gli uffici dell'Agenzia valuteranno, caso per caso, la non applicabilità delle sanzioni, qualora riscontrino condizioni di obiettiva incertezza in relazione a comportamenti difformi adottati dai contribuenti anteriormente alla pubblicazione della Circolare in commento (clausola di salvaguardia).

R&S, INNOVAZIONE TECNOLOGICA E DESIGN: COME CAMBIA IL BONUS DAL 2024

Le imprese che effettuano o hanno intenzione di effettuare investimenti in attività ammissibili al credito d'imposta ricerca, sviluppo ed innovazione devono considerare che dal periodo d'imposta 2024 sono previste variazioni delle percentuali del bonus e dei limiti di spesa.

Attività di innovazione e design

A partire dal periodo d'imposta 2024 il credito d'imposta per attività di innovazione e design dovrà essere determinato applicando, alla relativa base di calcolo, aliquote ridotte al 50% rispetto a quelle operative nel 2023. Infatti, il credito d'imposta per attività di **innovazione tecnologica** è riconosciuto:

- fino al **31 dicembre 2023**: in misura pari al **10%**, nel **limite massimo di 2 milioni di euro**;
- per il **periodo d'imposta 2024** (periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023) ed il periodo d'imposta 2025 (ovvero quello in corso al 31 dicembre 2025): in misura pari al **5%**, sempre nel limite massimo annuale di 2 milioni di euro.

Attività di innovazione per transizione ecologica od innovazione digitale 4.0

Per le attività di innovazione tecnologica finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un obiettivo di **transizione ecologica**, il credito d'imposta è riconosciuto:

- fino al **31 dicembre 2023**: in misura pari al 10%, con un limite massimo annuale di 4 milioni di euro;
- per il **periodo d'imposta 2024 ed il 2025**: in misura pari al **5%**, fermo restando il limite massimo annuale di 4 milioni di euro.

Attività di design ed ideazione estetica

Per le attività di design ed ideazione estetica finalizzate ad innovare in modo significativo i prodotti dell'impresa sul piano della forma e di altri elementi non tecnici o funzionali (linee, contorni, colori, struttura superficiale, ornamenti, ecc.), il credito d'imposta è riconosciuto:

- fino al **31 dicembre 2023**: in misura pari al **10%**, nel limite massimo di 2 milioni di euro;
- per i **periodi d'imposta 2024 e 2025**: in misura pari al **5%**, sempre nel limite massimo annuale di 2 milioni di euro.

Ricerca e sviluppo

Nessuna modifica, invece, interessa le attività di ricerca e sviluppo, per le quali:

- resta ferma l'aliquota del credito d'imposta nella misura del **10%** già applicabile dal **2023** (ovvero, in particolare, il periodo d'imposta successivo a quello in corso al **31 dicembre 2022**) e fino al **2031** (ovvero il periodo d'imposta in corso al **31 dicembre 2031**);
- nel limite massimo annuale di 5 milioni di euro (da ragguagliare ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi).

Si ricorda che:

- la base di calcolo del credito d'imposta deve essere assunta al netto delle eventuali sovvenzioni o contributi a qualunque titolo ricevuti per le stesse spese ammissibili (ad esempio: i benefici fiscali derivanti dall'applicazione del nuovo **Patent box** di cui all'art. 6 DL 146/2021. In tal senso: circ. Agenzia delle Entrate n. 5/2023, § 4.5);
- salvo ulteriori proroghe, a partire dal periodo d'imposta 2024 non sarà più possibile beneficiare del credito d'imposta "potenziato" (ovvero aliquota maggiorata pari al 25% per le grandi imprese, al 35% per le medie imprese e al 45% per le piccole imprese) per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo direttamente afferenti a strutture produttive ubicate nelle **Regioni del Mezzogiorno** (Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia).

Percentuali del credito di imposta e variazione dei limiti di spesa

Nella seguente tabella riepiloghiamo la misura dell'agevolazione dal 2023 agli anni successivi.

Credito imposta	2023	2024	2025	Dal 2026 al 2031
Design e ideazione estetica	10% (fino a € 2.000.000)	5% (fino a € 2.000.000)	5% (fino a € 2.000.000)	-
Ricerca e sviluppo	10% (fino a € 5.000.000)	10% (fino a € 5.000.000)	10% (fino a € 5.000.000)	10% (fino a € 5.000.000)
Innovazione tecnologica	10% (fino a € 2.000.000)	5% (fino a € 2.000.000)	5% (fino a € 2.000.000)	-
Innovazione 4.0 e green	10% (fino a € 4.000.000)	5% (fino a € 4.000.000)	5% (fino a € 4.000.000)	-

Cosa prevede il bonus ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, design ed ideazione estetica

Il bonus ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, design ed ideazione estetica è un aiuto rivolto a tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato indipendentemente dalla natura giuridica, dal settore economico di appartenenza o dalla dimensione.

La fruizione del beneficio spettante è subordinata alla condizione del rispetto delle normative sulla **sicurezza nei luoghi di lavoro** ed al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali a favore dei lavoratori. Sono escluse le imprese:

- in stato di **liquidazione volontaria**, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale;
- destinatarie di **sanzioni interdittive**.

In particolare, il credito d'imposta può essere richiesto per alcune tipologie di investimenti: attività di ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale in campo scientifico e tecnologico; attività di innovazione tecnologica finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati; attività di innovazione tecnologica 4.0 e green; attività di design ed ideazione estetica.

Operativamente, il credito d'imposta può essere impiegato unicamente mediante compensazione in tre rate annuali di uguale ammontare. Inoltre, non influisce sulla formazione della base imponibile dell'IRPEF od IRES e non incide sul calcolo del valore della produzione netta ai fini dell'IRAP.

Ai fini del riconoscimento del credito d'imposta ricerca e sviluppo, i beneficiari devono produrre:

- una **certificazione** rilasciata dal soggetto incaricato della **revisione legale dei conti** per dimostrare l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili (per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, le spese sostenute per adempiere all'obbligo di

certificazione sono riconosciute in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore a 5.000 euro);

- una **relazione tecnica asseverata** che illustri le finalità, i contenuti ed i risultati delle attività ammissibili svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti o ai sotto progetti in corso di realizzazione (la relazione deve essere predisposta a cura del responsabile aziendale delle attività ammissibili o del responsabile del singolo progetto o sotto progetto e deve essere controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa. Per le attività ammissibili commissionate a soggetti terzi, la relazione deve essere redatta e rilasciata all'impresa dal soggetto commissionario che esegue le attività).

ADEMPIMENTO COLLABORATIVO: OPPORTUNITA' PER LE IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI

Lo schema di decreto legislativo in materia di adempimento collaborativo introduce, per le imprese di minori dimensioni, la facoltà di adottare un sistema di controllo del rischio fiscale in cambio della riduzione delle sanzioni amministrative e la non punibilità per il reato di dichiarazione infedele.

Lo schema di decreto legislativo attuativo della **cooperative compliance** rappresenta uno dei tasselli della **riforma fiscale** che il Governo è chiamato ad attuare sulla base della L. 111/2023.

Il decreto in oggetto mira:

- al potenziamento dell'**adempimento collaborativo** già attualmente esistente per le imprese di grandi dimensioni – riducendo a partire dal 2024 gradualmente, tra le altre cose, la soglia minima di accesso, attualmente fissata ad 1 miliardo di euro di volume d'affari o di ricavi;
- ad introdurre un regime opzionale per le imprese più piccole che, in caso di adozione di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (cd. **Tax control framework** - TCF), hanno diritto ad una serie di benefici.

Focalizzando l'attenzione su tale ultima fattispecie, l'art. 1, comma 1, lett. e), dello schema di decreto in commento introduce l'art. 7-bis nel D. Lgs. 128/2015, prevedendo per i soggetti di minori dimensioni:

- la riduzione ad un terzo delle **sanzioni amministrative** (da applicarsi comunque in misura non superiore al minimo edittale) per le violazioni relative a **rischi fiscali** comunicati preventivamente con interpello prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima delle relative scadenze, sanzioni così applicabili nella sola ipotesi in cui il contribuente non si adegui alla risposta resa dall'Agenzia delle Entrate;
- la non punibilità per il reato di **dichiarazione infedele** ex art. 4, D. Lgs. 74/2000 qualora vi sia la rappresentazione preventiva e circostanziata all'Agenzia delle Entrate - sempre attraverso l'istituto dell'interpello - del caso concreto per il quale il contribuente ravvisi rischi fiscali relativamente ai soli elementi attivi.

L'opzione per il regime in parola ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta in cui è esercitata, tramite apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate, ha una durata di due periodi d'imposta ed è irrevocabile. Al termine, l'opzione si rinnova tacitamente per altri due periodi d'imposta, fatta salva espressa revoca.

È prevista l'emanazione di un apposito decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze che dovrà disciplinare le modalità di applicazione delle disposizioni previste nel citato art. 7-bis.

La certificazione del sistema di controllo del rischio fiscale

Il TCF dovrà essere certificato da parte di **professionisti indipendenti** già in possesso di una specifica professionalità iscritti all'Albo degli avvocati o dei dottori commercialisti, anche in ordine alla sua conformità ai principi contabili. Quest'ultima previsione rappresenta una delle modifiche apportate dallo schema di decreto relativamente al TCF. Viene, infatti, stabilito che il sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e **controllo dei rischi fiscali** di cui le imprese si devono dotare - nel rispetto della propria autonomia di scelta delle soluzioni organizzative più adeguate per il perseguimento dei relativi obiettivi - deve comprendere anche la mappatura di quelli derivanti dai principi contabili applicati.

A tale riguardo, è demandato ad un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate l'individuazione delle linee guida per la predisposizione di un efficace TCF e del suo aggiornamento, fondamentale al fine di garantire che il sistema integrato sia sempre in grado di rilevare e gestire i rischi fiscali che derivano dai cambiamenti all'interno dell'azienda, nonché per tenere conto di nuove disposizioni normative, interpretazioni ed orientamenti giurisprudenziali che vengono ad esistere dopo la prima adozione del TCF.

Cosa si intende per rischio fiscale

Per **rischio fiscale** si intende il rischio di operare in violazione di norme di natura tributaria ovvero in contrasto con i principi o con le finalità dell'**ordinamento tributario**. Occorre dunque che, partendo dal rispetto della normativa tributaria, il TCF assicuri una chiara attribuzione di ruoli e responsabilità ai diversi settori dell'organizzazione in relazione ai rischi fiscali, efficaci procedure per rilevare, misurare, gestire e controllare i citati rischi il cui rispetto sia garantito a tutti i livelli aziendali, nonché efficaci procedure per rimediare alle eventuali carenze riscontrate e per attivare le necessarie azioni correttive.

Lo schema di decreto aggiunge altresì la mappatura dei rischi fiscali relativi ai processi aziendali. Come per le **grandi imprese**, il TCF deve essere inserito nel contesto del sistema di governo aziendale e di controllo interno, divenendo sostanzialmente parte del **modello 231**. In tale ambito, è previsto che almeno annualmente venga inviata una relazione agli Organi di gestione dell'azienda per l'esame e relative valutazioni, con indicazione delle verifiche effettuate ed i risultati emersi, le misure adottate per rimediare ad eventuali carenze rilevate, nonché le attività pianificate. Tutto questo con l'obiettivo di sviluppare forme di comunicazione e di cooperazione rafforzate fondate sul reciproco affidamento tra l'Amministrazione finanziaria ed i contribuenti e, al contempo, incentivare la **prevenzione** e la **risoluzione delle controversie fiscali**.

Conclusioni

L'adozione di un **sistema di controllo del rischio fiscale** nei termini sopra delineati - che dovrebbe essere possibile già a partire dal 2024 - rappresenta, in particolar modo per le imprese di minori dimensioni, un cambiamento rilevante nel rapporto tra contribuente e fisco, basato su un approccio ex-ante piuttosto che ex-post come avvenuto sinora. In quest'ottica, al fine di incentivarne il più possibile la diffusione, nonché a fronte della relativa complessità ed onerosità, potrebbe essere valutata l'opportunità di ampliare ulteriormente i benefici – attualmente piuttosto limitati – in tema di **sanzioni amministrative**, prevedendone ad esempio la disapplicazione al posto della sola riduzione ad un terzo (possibile alla luce di quanto stabilito dall'art. 20, comma 1, lett. a), n. 4, L. 111/2023), anche in considerazione dell'interpello preventivo richiesto.

Come per le imprese di grandi dimensioni, i termini di accertamento potrebbero essere ridotti, al pari delle tempistiche entro cui l'Amministrazione finanziaria deve fornire le risposte alle istanze di interpello dei contribuenti (istanze che, peraltro, si apprestano a divenire onerose una volta che entrerà in vigore il decreto legislativo di modifica dello Statuto dei diritti del contribuente).

Potrebbe essere, inoltre, eliminata la necessità di prestare apposita garanzia per il **rimborso** delle imposte, così come è auspicabile un intervento del legislatore volto a chiarire in concreto la previsione per cui i professionisti devono certificare il TCF anche in ordine alla sua conformità ai **principi contabili**. Si nota, infine, come la necessità dell'interpello preventivo per ottenere la riduzione delle sanzioni limiti di molto il potenziale beneficio, risultando di fatto complesso rappresentare all'Agenzia delle Entrate tutti i rischi di natura fiscale ai quali le imprese sono esposte.

TABELLE ACI: IN GU I NUOVI VALORI PER L'ANNO 2024

Pubblicato nella GU del 22 dicembre 2023, n. 298, l'aggiornamento delle tabelle dei costi chilometrici, c.d. Tabelle ACI, necessarie al calcolo del valore dei fringe benefits concessi ai lavoratori.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato, nella GU n. 298 del 22 dicembre 2023, il consueto **aggiornamento** annuale delle tabelle del costo chilometrico di esercizio delle autovetture e dei motocicli, con i valori validi **dal 1° gennaio al 31 dicembre 2024**.

Le tabelle ACI, che devono essere pubblicate entro il 31 dicembre di ogni anno, servono a calcolare i **rimborsi chilometrici** per chi utilizza sul lavoro la propria automobile. Queste tabelle sono realizzate tenendo conto del consumo di carburante e dell'usura dell'auto che il dipendente subisce durante il lavoro, e che quindi spetta al datore di lavoro **rimborsare**. Il rimborso di queste spese non compete a chi utilizza un'auto aziendale.

Tali tabelle hanno una **doppia finalità**:

- a. calcolo dei rimborsi chilometrici che spettano ai dipendenti che utilizzano la propria auto per lavoro
- b. utili per calcolare l'esatto ammontare del **fringe benefit** di chi utilizza un'auto aziendale ad uso **promiscuo**, che si calcola moltiplicando il valore chilometrico indicato dalle tabelle per 15.000, ottenendo così il valore stimato dell'auto aziendale nel corso dell'anno.

Le Tabelle **ACI** pubblicate in Gazzetta Ufficiale si basano sul consumo medio di ogni tipologia di vettura in base alle sue caratteristiche e alla cilindrata. Le tabelle sono suddivise in vetture in produzione, che comprendono tutti i modelli attualmente sul mercato, e fuori produzione, dove sono indicati buona parte dei modelli usciti dal commercio negli ultimi anni. Chi possiede un'auto non compresa nelle tabelle ACI dovrà utilizzare il modello più simile fra quelli riportati.

Tabelle ACI 2024

L'intero elenco delle nuove Tabelle ACI predisposte dall'Agenzia delle Entrate per l'anno 2024 contiene sia i veicoli in produzione, sia quelli fuori produzione.

MODELLI 2024: L'AGENZIA DELLE ENTRATE PUBBLICA LE BOZZE

Con comunicato stampa del 22 dicembre 2023, l'Agenzia delle Entrate informa di aver pubblicato le bozze dei modelli 2024 con le relative istruzioni.

Pubblicate sul sito dell'Agenzia delle Entrate le bozze dei modelli 2024, con le relative istruzioni, da utilizzare nella prossima campagna dichiarativa.

Modelli 730 e Redditi Persone fisiche

Nelle dichiarazioni dei redditi per l'anno d'imposta 2023 trovano spazio diverse novità, tra cui la tassazione agevolata delle **mance** per i lavoratori dipendenti delle **strutture ricettive** del settore privato, la ridefinizione dell'ambito fiscale del lavoro sportivo, la rideterminazione della **detrazione** spettante al personale del comparto sicurezza e difesa, la modifica del limite di spesa massimo su cui calcolare la detrazione per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici. I modelli recepiscono, inoltre, le novità relative alla disciplina di tassazione delle "cripto-attività", quelle riguardanti il **regime forfetario**, la disciplina del concordato preventivo biennale ed il nuovo regime della tassa piatta incrementale (cd. **flat tax incrementale**).

Modelli Imprese, Enti e Società

I modelli e le istruzioni sono stati aggiornati per accogliere le modifiche in materia di **Imposta sul reddito delle società**. Nei modelli Redditi, in particolare, sono stati gestiti il recupero dell'imposta sostitutiva su utili e riserve di utile, l'**imposta sul valore delle cripto-attività** e gli aggiornamenti previsti dalla disciplina del **Superbonus**. Per quanto concerne il modello Redditi società di capitali, sono state apportate le modifiche relative all'imposta straordinaria applicata al **marginale degli interessi** delle banche e relative alla nuova disciplina delle plusvalenze realizzate dalle società sportive professionistiche.

Certificazione Unica

Tra le novità più importanti che hanno interessato la CU si evidenziano la **tassazione agevolata delle mance** per i lavoratori dipendenti del settore turistico, la riorganizzazione del lavoro sportivo dilettantistico e professionistico, l'innalzamento a 3.000 euro dei fringe benefits erogati a favore dei lavoratori dipendenti con figli a carico, l'indicazione del trattamento integrativo speciale erogato ai lavoratori del settore turistico, ricettivo e termale e la rideterminazione della **riduzione Irpef** spettante al comparto sicurezza e difesa.

Modello IVA

Il modello è stato aggiornato per accogliere le novità normative del 2023. Rimodulati i rigli dei quadri VE e VF, mentre nel quadro VO viene introdotta la possibilità per le **imprese oleoturistiche** di revocare l'opzione per la determinazione della detrazione IVA e del reddito nei modi ordinari.

Irap e 770

Nel modello Irap viene gestita la non imponibilità ai fini Irap dei compensi erogati ai collaboratori coordinati e continuativi nell'area del dilettantismo in ambito sportivo inferiori all'importo annuo di 85.000 euro. Aggiornato anche il **770**: tra le novità la sezione relativa all'affrancamento delle quote da Oicr, la nota per l'emergenza alluvionale nei Quadri ST e SV e la nuova colonna per la gestione del credito da Trattamento integrativo speciale nel Quadro SX.

LE RICARICHE DELLE AUTO ELETTRICHE AI FINI IVA

L'Agenzia delle Entrate è intervenuta in merito al trattamento ai fini IVA ed imposte dirette da applicare alle "ricariche" dell'autovettura a trazione elettrica di un agente di commercio.

L'Agenzia delle Entrate è intervenuta in merito al trattamento ai fini **IVA** ed **imposte dirette** da applicare alle "ricariche" dell'autovettura a trazione elettrica di un agente di commercio.

In merito all'equiparazione al carburante dell'energia elettrica destinata alle "ricariche" delle autovetture elettriche, va rilevato che in materia del c.d. **bonus carburante** ai dipendenti, nella circolare n. 27/E del 14 luglio 2022 è stato evidenziato che "l'erogazione di buoni o titoli analoghi per la ricarica di veicoli elettrici debba rientrare nel beneficio di cui trattasi, anche al fine di non creare ingiustificate disparità di trattamento fra differenti tipologie di veicoli". Alla luce di tale quadro normativo, si ritiene che rientri nel "**carburante per autotrazione**" di cui al menzionato comma 1bis anche la componente di energia elettrica destinata all'alimentazione/ricarica delle autovetture elettriche. Di conseguenza, l'**energia elettrica** effettivamente utilizzata per l'alimentazione/ricarica di una simile autovettura sarà deducibile dal reddito ai sensi e nei limiti dei commi 1 e 1bis dell'art. 164 TUIR, alle condizioni ivi indicate. Naturalmente, spetterà al contribuente dimostrare concretamente e puntualmente l'entità ed il costo dell'energia elettrica utilizzata per il "rifornimento" della propria autovettura ai fini della deducibilità (per intero o pro quota a seconda dei casi) del relativo componente negativo di reddito.

Nel caso in esame, l'Istante potrà dedurre dal proprio **reddito d'impresa**, nei limiti dell'80% (stante la dichiarata attività di agente di commercio), la spesa afferente all'energia elettrica effettivamente destinata all'alimentazione/ricarica della propria autovettura nel rispetto delle condizioni dell'art. 164 c. 1 e 1bis TUIR, ancorché la sua alimentazione/ricarica sia effettuata presso una stazione per la ricarica ad uso domestico (c.d. *wall box*) situata nei locali dello stesso Istante destinati ad uso promiscuo della propria attività d'impresa e purché venga concretamente e puntualmente documentato e comprovato l'utilizzo di detta energia come "carburante".

COMPENSAZIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA EDILIZI: IL PUNTO DEL FISCO

Ok alla compensazione dei crediti di imposta edilizi, acquisiti a mezzo di "cessione del credito" con le somme dovute a titolo di contributi previdenziali.

L'**Agenzia delle Entrate** ha fornito una risposta (n. 478/2023) in tema di **compensazione dei debiti previdenziali** e contributivi con i **crediti d'imposta agevolativi** derivanti dagli interventi elencati all'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020.

L'Agenzia ritiene **condivisibile la soluzione** prospettata dal contribuente, nel senso che l'istante può compensare i **crediti d'imposta edilizi**, acquisiti a mezzo di "cessione del credito" sulla cui legittimità l'Agenzia non si pronuncia, restando integro il potere di controllo da parte degli Organi competenti con le somme dovute a titolo di **contributi previdenziali**, il cui versamento per il tramite del Modello F24 è previsto direttamente dal citato comma 2 dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997.

Secondo quanto disposto dall'articolo 121, comma 3, del decreto legge n. 34 del 2020, alla compensazione orizzontale dei crediti d'imposta di cui si discute «[n]on si applicano i limiti di cui all'articolo 31, comma 1, del decreto legge 1 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e all'articolo

1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244». Nel caso di **irregolare utilizzo dei crediti** in parola, per compensare i debiti d'imposta o contributivi sono applicabili le disposizioni contemplate dall'articolo 121 commi 5 e 6 del decreto legge n. 34 del 2020, secondo cui “Qualora sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla **detrazione d'imposta**, l'Agenzia delle Entrate provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante nei confronti dei soggetti di cui al comma 1”.

L'importo di cui al periodo precedente è maggiorato degli interessi, e delle sanzioni.

CONTRASTO ALLE FRODI IVA: COSA PREVEDONO LE FAQ DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato le prime FAQ sulla nuova pagina dedicata al CESOP, il sistema elettronico centrale di informazioni sui pagamenti transfrontalieri.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato le prime FAQ sulla nuova pagina dedicata al CESOP, il sistema elettronico centrale di informazioni sui **pagamenti transfrontalieri**, attivo dal 1° gennaio 2024. Di seguito si riportano le risposte nel dettaglio:

1) se la **Casa Madre** vuole effettuare l'invio della **comunicazione sui servizi di pagamento** (di cui all'art. 40 quater DPR 633/72) per conto della **branch** italiana, deve essere registrata nella sezione “**Indagini finanziarie**” del REI. Inoltre, nella comunicazione la Casa Madre deve essere indicata come SendingPSP, mentre la branch italiana deve essere indicata come ReportingPSP;

2) per inviare una comunicazione CESOP per mezzo del SID è necessario essere in possesso di un codice fiscale valido. Ne consegue che:

- se il Sending PSP ed il Reporting PSP sono lo stesso soggetto, il Sending PSP deve essere omesso, mentre il Reporting PSP va necessariamente identificato con il codice fiscale nel campo PSPId e con Other nel campo PSPIdType;
- se il Sending PSP e il Reporting PSP sono due soggetti distinti e il Reporting PSP non è in possesso di un codice fiscale, entrambi i soggetti vanno identificati con il codice fiscale nel campo PSPId e con Other nel campo PSPIdType;
- se il Sending PSP e il Reporting PSP sono due soggetti distinti e il Reporting PSP non ha un codice fiscale, il Sending PSP va identificato con il codice fiscale nel campo PSPId e con Other nel campo PSPIdType, mentre il Reporting PSP va identificato con il BIC nel campo PSPId e con BIC nel campo PSPIdType;

3) un'operazione di pagamento effettuata da un operatore localizzato nella Repubblica di **San Marino** è sempre esclusa dall'applicazione della misura, qualunque sia la localizzazione del beneficiario;

4) la **comunicazione zero** (nessuna operazione di pagamento da comunicare) è facoltativa, ma raccomandata in quanto permette un primo adempimento dell'obbligo comunicativo;

5) devono essere comunicati soltanto i pagamenti in cui il PSP (prestatore di servizi di pagamento) del beneficiario è localizzato in uno Stato terzo;

Le FAQ si inseriscono nel contesto del nuovo obbligo di comunicazione e conservazione dei **pagamenti elettronici** per contrastare le **frodi IVA** nell'e-commerce, operativo dal 1° gennaio

2024. Nel dettaglio, i prestatori di **servizi di pagamento** (Psp) devono tenere dei **registri** sui pagamenti transfrontalieri provenienti dagli Stati membri e sui relativi beneficiari e, inoltre, devono comunicare le operazioni alle autorità fiscali degli Stati membri. Queste ultime raccolgono le informazioni ricevute e le trasmettono con apposito file al “**CESOP**” (Central electronic system of payment information), la **banca dati** europea sui pagamenti elettronici.

Il CESOP, quindi, fornirà un quadro completo dei pagamenti che i beneficiari hanno ricevuto da pagatori situati negli Stati membri e mette i risultati a disposizione dei funzionari di collegamento di Eurofisc.

BONUS BENI STRUMENTALI NUOVI: CHIARIMENTI PER LA NAUTICA DA DIPORTO

Con la Circolare del 21 dicembre 2023 n. 33, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in ordine alla disciplina agevolativa del credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi, destinati alle strutture produttive ubicate nel Mezzogiorno, con particolare riferimento alle imprese che operano nel settore della nautica da diporto.

L'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti in ordine alle imprese che esercitano, nell'ambito del comparto della **nautica da diporto**, la propria attività mediante la concessione in uso di unità da diporto mediante **contratti di noleggio** e di **locazione**.

Nel dettaglio, la Circolare in commento analizza:

- la distinzione tra contratto di noleggio ed altre figure contrattuali;
- i contratti di locazione e di noleggio delle unità da diporto;
- la portata della norma agevolativa per le imprese che esercitano attività di locazione e noleggio di unità da diporto.

Bonus Mezzogiorno

Vale preliminarmente ricordare che è riconosciuto un credito d'imposta a favore delle imprese che, fino al 31 dicembre 2023, effettuano l'acquisizione dei **beni strumentali** nuovi indicati nel comma 99, destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle **Regioni** Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, della Regione Sicilia e delle Regioni Sardegna e Molise, ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera a), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e nelle zone assistite della Regione Abruzzo, ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera c), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, come individuate dalla Carta degli aiuti a finalità regionale 2022-2027.

Al riguardo, si rammenta che, in ogni caso, sono esclusi dalla fruizione del credito d'imposta Mezzogiorno le imprese che operano nel “**settore dei trasporti**” di cui al punto 45) dell'articolo 2 del Regolamento (UE) n. 651/2014, espressamente richiamato dall'articolo 13 («Campo d'applicazione degli aiuti a finalità regionale») del medesimo regolamento tra i comparti ai quali non si applicano le regole previste per gli aiuti a finalità regionale agli investimenti ed al funzionamento (cfr. comma 100 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2016 e punto 1.1 della Circolare n. 32/E del 2022).

Nautica da diporto

La Circolare in commento precisa che, se il **proprietario dell'imbarcazione** assume il ruolo di armatore, anche in base alla presunzione dell'art. 24-bis c. 8 D. Lgs. 171/2005, (in mancanza della dichiarazione di armatore si presume tale il proprietario o, in caso di unità da diporto concesse in leasing, si presume come **armatore** l'utilizzatore dell'unità in locazione finanziaria, fino a prova contraria) l'utilizzo a “fini commerciali” di unità da diporto mediante la stipula di un contratto di locazione (o di noleggio) risulta fisiologico rispetto allo scopo dell'investimento operato e, pertanto, non comporta un'interruzione del vincolo funzionale con la **struttura produttiva** e la sua destinazione ad un'altra «struttura produttiva», circostanza che comporterebbe una rideterminazione del **bonus Mezzogiorno**.

DECRETO ANTICIPI: NOVITA' PER LA TRANSAZIONE FISCALE NEGLI ACCORDI DI RISTRUTTURAZIONE

Publicata nella Gazzetta Ufficiale del 16 dicembre la L. 191/2023 di conversione del DL 145/2023, che introduce una semplificazione nelle modalità di espressione del parere conforme da parte dell'Agenzia delle Entrate nei casi di proposta di transazione su crediti tributari e contributivi.

L'11 agosto 2023 è entrata in vigore la **L. 103/2023** di conversione del **DL 69/2023**, recante disposizioni urgenti per l'attuazione di obblighi derivanti da atti dell'Unione Europea e da procedure di infrazione e pre-infrazione pendenti nei confronti dello Stato italiano. Durante l'*iter* legislativo, era stato inserito nel DL l'**art. 1-bis**, rubricato “Disposizioni transitorie in materia di crisi d'impresa in coerenza con i principi dettati dalla direttiva (UE) 2019/1023”. Tale norma, nelle more di un intervento più strutturale (ma non meglio precisato) sul Codice della crisi d'impresa, ha **sospeso** l'applicazione delle disposizioni di cui all'ultimo periodo del comma 2 ed al comma 2-*bis* dell'art. 63 CCI ed ha introdotto una **disciplina transitoria** dell'omologazione forzata – c.d. *cram down* – degli **accordi di ristrutturazione** (ADR) anche in assenza di adesione da parte dell'Amministrazione finanziaria o degli enti gestori di forme di previdenza od assistenza obbligatorie.

Il 16 dicembre 2023 è stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale (n. 292/2023) la **L. 191/2023** di conversione, con modificazioni, del **DL 145/2023** (cosiddetto D.L. “Anticipi”) “recante misure urgenti in materia economica e fiscale, in favore degli enti territoriali, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili”. La Legge ha inserito nel DL il nuovo **art. 4-quinquies**, che al comma 5 modifica proprio quell'art. 1-bis del DL 69/2023 convertito con modificazioni dalla L. 103/2023.

L'**art. 4-quinquies c. 5** stabilisce che “nei casi in cui l'**adesione alla proposta di transazione** abbia ad oggetto tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate e preveda una **falcidia** del debito originario, comprensivo dei relativi accessori, **superiore** alla percentuale ed all'importo definiti con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, il **parere conforme** di cui all'articolo 63, comma 2, terzo periodo, del codice di cui al decreto legislativo n. 14 del 2019 è espresso, per l'Agenzia delle Entrate, dalla **struttura centrale** individuata con il medesimo provvedimento”.

In definitiva, nei casi previsti dalla norma il parere conforme per l'adesione alla transazione fiscale non sarà reso dalla competente Direzione regionale, bensì dalla struttura centrale individuata da provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate. Si ricorda che il richiamato terzo periodo del comma 2 stabilisce che l'adesione alla proposta è espressa, su parere conforme della competente direzione regionale, con la sottoscrizione dell'atto negoziale da parte del direttore dell'ufficio.

La **decorrenza** delle disposizioni dei cui al comma 5 verrà individuata con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, che tuttavia si applicheranno alle proposte di transazioni espresse a partire dal 1° febbraio 2024 (comma 6).

La novità – che i *dossier* di accompagnamento della legge di conversione si limitano a descrivere come “semplificazione delle modalità di espressione del parere conforme da parte dell'Agenzia delle entrate...” – dovrebbe garantire un **orientamento uniforme** nella resa dei pareri conformi da parte dell'AE in tema di transazione fiscale negli accordi di ristrutturazione.

AGENZIA: DIRITTO ALLA PROVVISORIE ED ORDINE DI ESIBIZIONE DELLA CONTABILITÀ DEL PREPONENTE

In un rapporto di agenzia, nel caso in cui il preponente non fornisca all'agente le informazioni necessarie per verificare le provvigioni liquidate, quali azioni può intraprendere l'agente per quantificare correttamente le sue spettanze? La Cassazione chiarisce la questione.

La legge riconosce all'agente il **diritto di esigere tutte le informazioni** necessarie per verificare l'importo delle provvigioni liquidate (art. 1748 c.c.).

Se il **preponente**, nei rapporti con l'agente, non si attiene all'**obbligo di agire con lealtà e buona fede** e **non gli trasmette** i dati e le **informazioni** necessarie per esercitare i suoi diritti di credito, quantificando esattamente le sue spettanze e fornendogli la necessaria documentazione contabile degli affari conclusi nella zona di esclusiva dell'agente, quest'ultimo, in sede di accertamento giudiziale delle provvigioni a lui spettanti, ha facoltà di chiedere ed ottenere (ai sensi degli artt. 210 c.p.c. e 1749 c.c.) **l'esibizione della contabilità del preponente**.

Ciò allo scopo di verificare l'importo delle provvigioni liquidate e di fornire, così, la prova, della quale è onerato, delle provvigioni dirette e/o indirette a lui spettanti.

La Cassazione, infine, precisa che il **diritto ad ottenere l'esibizione** per estratto della contabilità del preponente deve ritenersi **sussistere anche nell'ipotesi in cui** (come nel caso di specie) l'agente pretenda il pagamento delle c.d. **provvigioni indirette**, specificando che il diritto a tali provvigioni compete - ai sensi dell'art. 1748 c. 2 c.c. - in ogni caso di ingerenza da parte del preponente nella zona di esclusiva o di captazione di clienti riservati all'agente attraverso l'intervento diretto od indiretto del preponente, quali che siano le modalità della sottrazione così realizzata.

Cass. 12 dicembre 2023 n. 34690

MANOVRA 2024: NOVITA' PER CREDITI D'IMPOSTA, IMPRESE E FINANZIAMENTI

Pubblicata in Gazzetta Ufficiale del 30 dicembre 2023 n. 303, la L. 213/2023 (Legge di Bilancio 2024) che apporta numerose novità. Ecco quali sono le principali misure in tema di agevolazioni, crediti d'imposta, imprese e finanziamenti.

La **Legge di Bilancio 2024** (L. 213/2023) è stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale del 30 dicembre 2023 n. 303. La Manovra concentra le risorse disponibili con particolare attenzione al sostegno delle fasce di popolazione più deboli dall'inflazione.

Nella **tabella** si sintetizzano le principali misure che interessano **agevolazioni e crediti d'imposta**.

Novità	Descrizione
Plusvalenze in caso di cessione a titolo oneroso di beni immobili oggetto di superbonus	A partire dal 1° gennaio 2024 in caso di intervento di superbonus su un immobile e di successiva cessione di quest'ultimo entro dieci anni dalla conclusione dei lavori, la relativa plusvalenza sarà considerata un reddito diverso tassabile ai fini IRPEF. Da questa normativa sono esclusi gli immobili acquisiti per successione e quelli stati adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione ovvero, qualora tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione dovesse essere decorso un periodo inferiore a dieci anni, per la maggior parte di tale periodo
Verifica su immobili oggetto di bonus edilizi	Con riferimento agli immobili rientranti nelle casistiche disciplinate dall' <u>art. 119 DL 34/2020</u> l'Amministrazione finanziaria realizzerà delle liste selettive . La verifica mira a controllare l'avvenuta presentazione in catasto della modifica della rendita alla luce dei lavori effettuati. Se così non fosse dopo il controllo del fisco è previsto l'adeguamento della rendita catastale aggiornata nonché l'applicazione di sanzioni. Prima di procedere a livello sanzionatorio, l'Amministrazione finanziaria invierà una lettera di compliance in modo da chiudere la vicenda con un adeguamento in via bonaria
Ritenute su bonifici parlanti per bonus casa	A partire dal 1° marzo 2024 , la ritenuta di acconto che viene applicata sui bonifici relativi " <i>ad oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta</i> " salirà dall' 8% all'11%
Provvigioni agenti assicurativi	Prevista l'eliminazione della disapplicazione delle ritenute alla fonte sulle provvigioni percepite dagli agenti di assicurazione per le prestazioni rese direttamente alle imprese di assicurazione, dai mediatori di assicurazione per i loro rapporti con le

Novità	Descrizione
	imprese di assicurazione e con gli agenti generali delle imprese di assicurazioni pubbliche o loro controllate che rendono prestazioni direttamente alle imprese di assicurazione in regime di reciproca esclusiva. La disposizione si applica a decorrere dall'1.4.2024. Pertanto, a partire da tale data, la ritenuta dovrà essere operata anche su queste provvigioni, nella misura e alle condizioni definite dall'art. art. 25-bis DPR 600/73
Svalutazione e perdite su crediti per banche e assicurazioni	Nuovamente modificato il regime di transitorio di deducibilità , ai fini IRES e IRAP, delle perdite su crediti di banche, società finanziarie e assicurazioni. Sono interessati dalla modifica i periodi d'imposta in corso al 31.12.2024 e al 31.12.2026
Tax credit cinema	La percentuale di spesa su cui applicare il tax credit per le opere cinematografiche è del 40% , ma può essere ridotta “per esigenze di bilancio” o in relazione alle dimensioni delle imprese o dei gruppi di imprese. La misura massima rimane comunque al 40%
Credito d'imposta Zes unica del Mezzogiorno	Dal 1° gennaio 2024 è istituita la c.d. “ZES unica” per il Mezzogiorno, con introduzione di un nuovo credito d'imposta per gli investimenti Il credito d'imposta sarà commisurato alla quota del costo complessivo dei beni agevolabili, nel limite massimo, per ciascun progetto di investimento, di 100 milioni di euro. Per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, dovrà assumersi il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni; tale costo non comprende le spese di manutenzione. Non sarà possibile agevolare i progetti di investimento di importo inferiore a 200.000 euro. Nello specifico, per l'anno 2024 il credito d'imposta è riconosciuto nel limite di spesa complessivo di 1,8 miliardi di euro
Credito d'imposta e finanziamenti bancari agevolati per la ricostruzione nei territori colpiti dagli eventi alluvionali verificatisi a partire dal 1° maggio 2023	I contributi per la ricostruzione nei territori colpiti dagli eventi alluvionali verificatisi a partire dal 1° maggio 2023, previsti dal <u>DL 1 giugno 2023 n. 61</u> saranno erogati alle imprese sotto forma di crediti d'imposta e finanziamenti bancari agevolati. Gli aiuti saranno erogati direttamente dal Commissario straordinario per importi

Novità	Descrizione
	complessivamente considerati fino a un massimo di: • 20.000 euro, se destinati a soggetti privati non esercenti attività sociali ed economiche; • 40.000 euro, se destinati a soggetti esercenti attività sociali, economiche e produttive, nei limiti delle risorse disponibili
Credito d'imposta sull' acquisto della carta	Confermato anche per il 2024 e 2025 il credito d'imposta in favore delle imprese editrici di quotidiani e di periodici per l'acquisto della carta utilizzata per la stampa delle testate editte. La Manovra riconosce anche dei contributi per le imprese dei settori dell'informazione e dell'editoria
Credito d'imposta per gli esercenti le attività di trasporto merci	La Manovra estende, nel limite massimo di 20 milioni di euro per il 2024, alle spese sostenute nel luglio 2022, l'applicazione del bonus in favore delle imprese che effettuano attività di trasporto di merci con veicoli di massa massima complessiva pari o superiore a 7,5 tonnellate, iscritte nell'albo nazionale degli autotrasportatori di cose per conto di terzi

Le altre misure in tema di finanziamenti e per le imprese

La Manovra pone particolare attenzione ai **mutui per la prima casa**, al fine di dare priorità di accesso alle famiglie numerose. Ciò in quanto le famiglie numerose, nel 2024, sono inserite nelle categorie aventi priorità per l'accesso al credito al **Fondo di garanzia per la prima casa**.

Coerentemente con queste previsioni, i contributi verranno erogati ai **nuclei familiari**:

- con **tre figli di età inferiore a 21 anni**, con un Isee inferiore ai **40.000 euro**;
- con **quattro figli di età inferiore a 21 anni** ed un Isee inferiore ai **45.000 euro**;
- con **cinque figli di età inferiore a 21 anni** ed un Isee **oltre i 50.000 euro**.

La garanzia del Fondo è crescente in base al numero di figli, ovvero:

- con **tre figli**: fino all'80% della quota capitale;
- con **quattro figli**: fino all'85% della quota capitale;
- con **cinque figli**: fino al 90% della quota capitale.

Inoltre, la Legge di Bilancio 2024 dispone la realizzazione in Italia di **investimenti green** infrastrutturali e produttivi anche attraverso l'attrazione di fondi esteri internazionali, garantiti da SACE SPA a condizioni di mercato.

In particolare, si autorizza SACE S.p.A. a disporre, fino al **31 dicembre 2029**, di garanzie connesse ad investimenti nei settori delle infrastrutture, anche a carattere sociale, dei servizi pubblici locali, dell'industria ed ai processi di transizione verso un'economia pulita e circolare e la mobilità sostenibile, l'adattamento ai **cambiamenti climatici** e la mitigazione dei loro effetti, la sostenibilità e la resilienza ambientale o climatica e l'innovazione industriale, tecnologica e digitale delle imprese.

Infine, la Manovra prevede il rifinanziamento della **nuova Sabatini** con 100 milioni di euro per l'anno 2024.

LEGGE DI BILANCIO 2024 IN GU: LE ALTRE NOVITA' FISCALI

La Legge di Bilancio 2024 (L. 213/2023), pubblicata in Gazzetta Ufficiale del 30 dicembre 2023 n. 303, prevede alcune novità in materia di IVA, incrementa le aliquote IVIE ed IVAFE sugli investimenti esteri e contiene diverse misure in materia fiscale.

Nella **Gazzetta Ufficiale** del 30 dicembre 2023 n. 303 è stata pubblicata la **Legge di Bilancio 2024** (L. 213/2023) che prevede alcune novità in materia di **IVA**, tra cui:

- aliquota ridotta per i **prodotti per l'alimentazione infantile**, pannolini e seggiolini per auto;
- aliquota ridotta per i prodotti per la **protezione dell'igiene intima femminile**;
- sgravio per le cessioni di beni ai **viaggiatori extra-UE**;
- estensione degli effetti della chiusura d'ufficio della **partita IVA**;
- versamento per l'**immatricolazione dei veicoli** provenienti da San Marino e Città del Vaticano.

Novità anche per **IVIE, IVAFE, IMU** ed altre **misure fiscali**.

Aliquota IVA ridotta per i prodotti per l'alimentazione infantile, pannolini e seggiolini per auto

Fino al 31 dicembre 2022, il n. 65) della Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/72 prevedeva l'applicazione dell'aliquota IVA del 10% per le “preparazioni per l'alimentazione dei fanciulli, per usi dietetici o di cucina, a base di farine, semolini, amidi, fecole o estratti di malto, anche addizionate di cacao in misura inferiore al 50 per cento in peso”.

Dal 1° gennaio 2023, la L. 197/2022 (Legge di Bilancio 2023) aveva limitato l'applicazione dell'aliquota del 10% alle preparazioni per l'alimentazione dei fanciulli diverse dai prodotti destinati ai **lattanti** e ai **bambini nella prima infanzia** indicati nel nuovo n. 1-sexies) della Tabella A, Parte II-bis, allegata al DPR 633/72.

Per questi ultimi prodotti, infatti, si applicava l'**aliquota ridotta del 5%**, riferita specificamente a “latte in polvere o liquido per l'alimentazione dei lattanti o dei bambini nella prima infanzia, condizionato per la vendita al minuto; preparazioni alimentari di farine, semole, semolini, amidi, fecole o estratti di malto per l'alimentazione dei lattanti o dei bambini, condizionate per la vendita al minuto (codice NC1901 10 00); pannolini per bambini; seggiolini per bambini da installare negli autoveicoli”.

Per individuare i lattanti ed i bambini della prima infanzia, la Relazione illustrativa aveva chiarito che può farsi riferimento all'art. 2, comma 2, lett. a) e b), del Regolamento n. 2013/609/UE, in base

al quale, per “**lattanti**”, s'intendono i bambini di età inferiore a dodici mesi e, per “**bambini nella prima infanzia**”, i bambini di età compresa tra uno e tre anni.

Di conseguenza, per essi, non solo i prodotti per l'alimentazione, ma anche i pannolini ed i seggiolini da installare negli autoveicoli risultavano soggetti ad IVA con l'aliquota del 5%.

La novità è stata particolarmente significativa per i **beni di prima necessità** per la cura e la crescita dei bambini come i pannolini ed i seggiolini, fino al 31 dicembre 2022 soggetti ad IVA con l'**aliquota ordinaria del 22%** e, quindi, incisi dall'imposta in misura superiore rispetto ai prodotti alimentari non di prima necessità, come ad esempio i tartufi, ed a beni di lusso come gli oggetti d'arte ed i francobolli da collezione, che invece beneficiano delle aliquote ridotte del 5% e del 10%.

Dal **1° gennaio 2024**, a seguito della Legge di Bilancio 2024, da un lato, il n. 1-sexies) della Parte II-bis della Tabella A, allegata al DPR 633/72 viene abrogato e, dall'altro, viene:

- sostituito il n. 65) della Parte III della stessa Tabella A, in precedenza modificato dalla Legge di Bilancio 2023, che ora richiama i seguenti prodotti: “latte in polvere o liquido per l'**alimentazione dei lattanti** o dei bambini nella prima infanzia, condizionato per la vendita al minuto; estratti di malto; preparazioni per l'alimentazione dei fanciulli, per usi dietetici o di cucina, a base di farine, semolini, amidi, fecole o estratti di malto, anche addizionate di cacao in misura inferiore al 50 per cento in peso (v.d. ex 19.02)”;
- aggiunto il n. 114-ter) alla Parte III della Tabella A, per i pannolini per bambini.

Pertanto, rispetto alla disciplina in vigore fino al 31 dicembre 2023, i seggiolini per bambini da installare negli autoveicoli sono soggetti all'aliquota IVA ordinaria (22%), mentre si passa dall'**aliquota IVA del 5%** a quella del **10%** per:

- i pannolini per bambini;
- il latte in polvere o liquido per l'alimentazione dei lattanti o dei bambini nella prima infanzia, condizionato per la vendita al minuto;
- le preparazioni alimentari di farine, nonché semole, semolini, amidi, fecole o estratti di malto per l'alimentazione dei lattanti o dei bambini, condizionate per la vendita al minuto (codice NC1901 10 00).

Aliquota IVA ridotta per i prodotti per la protezione dell'igiene intima femminile

Dal 1° gennaio 2022, con la L. 234/2021 (Legge di Bilancio 2022) era stata prevista la riduzione dall'aliquota IVA ordinaria a quella del 10% per i prodotti assorbenti ed i tamponi destinati alla protezione dell'igiene femminile.

In particolare, in base al n. 114-bis) della Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/72, si applicava l'**aliquota IVA del 10%** per i **prodotti assorbenti e tamponi**, destinati alla protezione dell'igiene femminile, non compresi nel n. 1-quinquies) della Tabella A, Parte II-bis, vale a dire i prodotti per la protezione dell'igiene femminile **compostabili** secondo la norma UNI EN 13432:2002 o **lavabili e coppette mestruali**, soggetti alla più favorevole **aliquota IVA del 5%**.

L'aliquota del 10% aveva un'applicazione limitata al solo anno 2022, in quanto la Legge di Bilancio 2023, con effetto dal 1° gennaio 2023, aveva abrogato il citato n. 114-bis), riconducendo tutti i prodotti assorbenti per la **protezione dell'igiene intima femminile**, indipendentemente dalle loro caratteristiche, nell'ambito applicativo dell'**aliquota IVA del 5%**, uniformandone il trattamento agevolato.

A tal fine, il richiamato n. 1-quinquies) della Tabella A, Parte II-bis, allegata al DPR 633/72 era stato riformulato prevedendo l'applicazione dell'aliquota del 5% ai prodotti assorbenti e tamponi per la protezione dell'igiene femminile e alle coppette mestruali. Dal **1° gennaio 2024**, con la Legge di Bilancio 2024, i prodotti assorbenti ed i tamponi per la protezione dell'igiene femminile, nonché le coppette mestruali, saranno nuovamente soggetti all'aliquota IVA del 10%.

Infatti, da un lato, il n. 1-quinquies) della Parte II-bis della Tabella A, allegata al DPR 633/72, viene abrogato e, dall'altro, nella Parte III della stessa Tabella A, viene ripristinato il n. 114-bis), precedentemente abrogato dalla Legge di Bilancio 2023.

Sgravio dell'IVA per le cessioni di beni ai viaggiatori extra-UE

Allo specifico fine di sostenere la ripresa della filiera del turismo nazionale e potenziare il rilancio a livello internazionale dell'attrattività turistica italiana, la Legge di Bilancio 2024 riduce da 154,94 euro a 70,00 euro l'ammontare complessivo delle cessioni, comprensivo dell'IVA, che può fruire dello sgravio dell'imposta previsto dall'art. 38-quater c. 1 DPR 633/72 per i soggetti domiciliati o residenti al di fuori della UE che acquistano beni destinati all'uso personale o familiare da trasportarsi nei bagagli personali fuori dall'Unione.

Il nuovo limite monetario, applicabile alle cessioni poste in essere **a decorrere dal 1° febbraio 2024**, prescinde dalla modalità di sgravio in concreto applicata, vale a dire in sede di cessione, con emissione di fattura senza applicazione dell'imposta, da scorporare dal prezzo di vendita, oppure con rimborso successivo dell'imposta all'acquirente straniero a cura del dettagliante o tramite un'apposita società intermediaria (cd. **"tax free"**).

Estensione degli effetti della chiusura d'ufficio della partita IVA

La Legge di Bilancio 2023, al fine di ostacolare l'evasione dell'IVA, aveva introdotto specifiche disposizioni di contrasto all'apertura delle partite IVA abusive, rese operative dal provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 156803/2023, prevedendone la chiusura d'ufficio con contestuale applicazione della sanzione amministrativa di 3.000 euro.

Con la Legge di Bilancio 2024, il nuovo comma 15-bis.3 dell'art. 35 DPR 633/72 stabilisce che gli effetti del provvedimento di cessazione della partita IVA si applicano anche in caso di notifica, da parte dell'Ufficio, di un provvedimento che accerta la sussistenza dei presupposti per la cessazione della partita IVA nei confronti dei contribuenti che, nei 12 mesi precedenti, abbiano comunicato la **cessazione dell'attività**.

In pratica, a seguito della comunicazione della chiusura della partita IVA, se l'Amministrazione finanziaria riscontra specifici **elementi di rischio**, è possibile richiedere l'apertura di una nuova partita IVA come imprenditore individuale, lavoratore autonomo o rappresentante legale di società, associazione od ente, con o senza personalità giuridica, solo previo rilascio di **polizza fideiussoria o fideiussione bancaria** per la durata di 3 anni dalla data del rilascio e per un importo non inferiore a 50.000 euro. Si applica, in ogni caso, la **sanzione di 3.000 euro** di cui all'art. 11, comma 7-quater, del D. Lgs. 471/97.

Versamento dell'IVA per l'immatricolazione dei veicoli provenienti da San Marino e Città del Vaticano

Al fine di contrastare l'evasione dell'IVA relativa ai veicoli immatricolati in Italia, formalmente provenienti dalla **Repubblica di San Marino** e dalla Città del Vaticano, ma di fatto di provenienza intracomunitaria, la Legge di Bilancio 2024 estende il versamento dell'IVA con il **modello F24**

“Elementi identificativi” agli autoveicoli, motoveicoli e loro rimorchi, nuovi od usati, introdotti in Italia dalla Repubblica di San Marino e dalla Città del Vaticano.

Di conseguenza, in applicazione dell'art. 1 commi 9 e 9-bis DL 262/2006, ai fini dell'immatricolazione o della successiva voltura, il **versamento dell'IVA dovuta sulla prima cessione interna** deve essere effettuato utilizzando la predetta delega di pagamento con l'indicazione, per ciascun mezzo di trasporto, del tipo di veicolo, del numero di telaio e dell'ammontare dell'IVA assolta.

Incremento delle aliquote IVIE ed IVAFE sugli investimenti esteri

Dal 1° gennaio 2024, la Legge di Bilancio 2024 prevede l'**incremento dell'IVIE**, dovuta dai proprietari di immobili situati all'estero, ovvero dai titolari di altri diritti reali sugli stessi, dall'attuale 0,76% all'1,06%, mentre l'**IVAFAE**, applicabile sui prodotti finanziari, conti correnti e libretti di risparmio detenuti all'estero, aumenta dall'attuale 0,2% allo 0,4%, ma soltanto per i prodotti finanziari detenuti in Stati o territori aventi un **regime fiscale privilegiato**.

IMU: proroga dei termini per l'efficacia delle delibere relative alle aliquote ed esenzione per gli enti non commerciali

Limitatamente all'anno 2023, la **Legge di Stabilità 2024** prevede che si considerano tempestive le delibere regolamentari e di approvazione delle aliquote e delle tariffe concernenti i tributi comunali diversi dall'imposta di soggiorno, dall'addizionale comunale all'IRPEF, purché inserite nel portale **federalismo fiscale** entro il 30 novembre 2023 e pubblicate sullo stesso portale entro il 15 gennaio 2024, ai fini dell'acquisizione della loro efficacia.

Di conseguenza, se le nuove aliquote comporteranno una differenza positiva tra l'IMU dovuta in base alle nuove aliquote e l'imposta versata al 18 dicembre 2023, i contribuenti dovranno effettuare un versamento aggiuntivo entro il **29 febbraio 2024**, senza applicazione di sanzioni ed interessi. Nel caso, invece, in cui emerga una differenza negativa, il rimborso è dovuto secondo le regole ordinarie.

Un'ulteriore novità riguarda la previsione di **esenzione dall'IMU** per gli immobili destinati esclusivamente allo svolgimento, con modalità non commerciali, di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive o attività di religione o di culto da parte di enti non commerciali.

Con una **norma di interpretazione autentica** dell'art. 1 c. 759 lett. g) L. 160/2019 viene stabilito che gli immobili s'intendono:

- “posseduti” anche nel caso in cui siano concessi in comodato ad un ente pubblico o privato diverso dalle società, ad un trust (che non abbia per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale), nonché ad un **Organismo di investimento collettivo del risparmio**, residenti nel territorio dello Stato, a condizione che il comodatario svolga nell'immobile - con modalità non commerciali - esclusivamente attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, di religione o di culto e che sia funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente;
- “utilizzati” quando sono strumentali alle destinazioni indicate nel punto precedente, anche in assenza di esercizio attuale delle attività stesse, purché non determini la cessazione definitiva della **strumentalità**.

Le altre novità fiscali

Nella **tabella** di seguito si sintetizzano le principali misure della Manovra in materia fiscale.

Novità	Descrizione
Locazioni brevi	L'aliquota della cedolare secca è incrementata al 26% , limitatamente all'ipotesi di destinazione alla locazione breve di più di un appartamento per ciascun periodo d'imposta (la possibilità di applicare la cedolare al 21% resta valida in caso di locazione breve di un solo appartamento che dovrà essere individuato dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi). La ritenuta si considera a titolo di acconto (e non di imposta). Il soggetto non residente in possesso di una stabile organizzazione in Italia oppure in uno Stato membro UE potrà adempiere agli obblighi derivanti dalle locazioni brevi tramite la stabile organizzazione. Viceversa, in assenza di una stabile organizzazione in uno Stato membro dell'Unione europea, occorrerà nominare un rappresentante fiscale
Riallineamento delle rimanenze di magazzino	Nei confronti dei soggetti OIC adopter è prevista la possibilità di regolarizzare le scritture contabili di magazzino adeguandole alla situazione di giacenza effettiva previo versamento di un'imposta sostitutiva (dell'IRPEF, IRES, IRAP) del 18% calcolata sulla differenza tra il valore eliminato moltiplicato per il suddetto coefficiente di maggiorazione ed il valore del bene eliminato. In caso di eliminazione di esistenze iniziali , il riallineamento comporta il versamento: dell' IVA da determinare applicando l'aliquota media riferibile all'anno 2023 all'importo che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per un coefficiente di maggiorazione (specifico per ogni attività) che sarà determinato da un successivo decreto
Regime fiscale delle plusvalenze da partecipazioni qualificate realizzate da società ed enti non residenti	La PEX si applicherà alle plusvalenze realizzate su azioni o quote di società di capitali, enti pubblici e privati diversi dalle società, trust e organismi d'investimento

Novità	Descrizione
	collettivo del risparmio, residenti sul territorio nazionale, da parte di società ed enti commerciali che sono residenti in uno Stato appartenente all'Unione europea o allo Spazio economico europeo che consente un adeguato scambio di informazioni e che sono ivi soggetti a un'imposta sul reddito delle società
Rivalutazione partecipazioni e terreni (edificabili e con destinazione agricola)	Riaperta la rivalutazione per le persone fisiche, le società semplici ed altre a questa equiparate nonché gli enti non commerciali (restano, invece, sempre esclusi i titolari di reddito di impresa). Sono rivalutabili le partecipazioni (in società non negoziate o negoziate nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione) ed i terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti al 1° gennaio 2024. L'Imposta sostitutiva è pari al 16% con pagamento previsto entro il 30 giugno 2024 (rateazione fino a 3 rate annuali di pari importo)
Diritti reali di godimento e cessione di metalli preziosi (redditi diversi)	Si interviene sulla qualificazione degli atti a titolo oneroso che importano la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento, facendoli rientrare tra i redditi diversi. Le modifiche, ove approvate in via definitiva, saranno applicabili agli atti stipulati a partire dal 1° gennaio 2024. Inoltre, per le cessioni di metalli preziosi le relative plusvalenze dovranno essere determinate in misura corrispondente al corrispettivo della cessione
Limite alle compensazioni	Per i contribuenti con iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione per importi complessivamente superiori a 100.000 euro , per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione, è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione

Novità	Descrizione
Plastic e sugar tax	Si prevede lo slittamento dal 1° gennaio 2024 al 1° luglio 2024 della decorrenza della plastic e sugar tax
Accise sui tabacchi	Si interviene sull'ammontare delle accise per le sigarette: l'importo specifico fisso per unità di prodotto viene determinato, per il 2024, in 29,30 euro (da 28,20 euro) per 1.000 sigarette e, a dal 2025, in 29,50 euro (da 28,70 euro) per 1.000 sigarette
Potenziamento del recupero coattivo	L'agente della riscossione può avvalersi, prima di avviare l' azione di recupero coattivo , di modalità telematiche di cooperazione applicativa e degli strumenti informatici, per l'acquisizione di tutte le informazioni necessarie, da chiunque detenute, per l'attività di riscossione

DECRETO DELEGATO IRPEF: DAL 2024 SCAGLIONI DI REDDITO RIDOTTI A TRE

Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del D. Lgs. 216/2023 viene attuato il primo modulo di riforma dell'IRPEF che, dal 2024, è calcolata su tre scaglioni di reddito, anziché quattro. Il Decreto introduce anche novità in tema di detrazioni fiscali ed incentivi per le nuove assunzioni.

Il D. Lgs. 216/2023 (pubblicato in **Gazzetta Ufficiale** del 30 dicembre 2023 n. 303) introduce il primo pacchetto di norme attuative finalizzate alla revisione del sistema d'imposizione del reddito delle persone fisiche, nonché alla graduale riduzione della relativa imposta, nell'ottica dei principi e dei criteri direttivi previsti dalla Legge delega per la **riforma fiscale** (art. 5 c.1 lett. a) L. 111/2023).

La revisione del sistema d'imposizione dei redditi delle persone fisiche deve, infatti, garantire il rispetto del principio di **progressività** nella prospettiva del cambiamento del sistema verso un'unica aliquota d'imposta, nonché conseguire il graduale perseguimento dell'**equità orizzontale** prevedendo, nell'ambito dell'IRPEF, la progressiva applicazione della stessa no tax area e dello stesso onere fiscale per tutte le tipologie di reddito prodotto, privilegiando, a tal fine, i redditi di lavoro dipendente ed i redditi di pensione.

Revisione degli scaglioni IRPEF

Dopo le prime modifiche introdotte dalla L. 234/2021, l'iter di **revisione dell'IRPEF** si concretizza maggiormente con l'intervento dell'art. 1 che riduce a tre gli **scaglioni di reddito** e le corrispondenti aliquote progressive di tassazione. In particolare, per l'anno 2024, l'imposta è calcolata applicando le seguenti aliquote per scaglioni di reddito:

- fino a 28.000 euro: 23%;
- oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro: 35%;
- oltre 50.000 euro: 43%.

Rispetto alle aliquote ed agli scaglioni in vigore nel 2023, viene aumentata la soglia di reddito tassabile con l'aliquota del 23% e, al contempo, è stato soppresso lo scaglione con l'aliquota del 25%.

Detrazione lavoro dipendente

Per il 2024 è stata, altresì, **incrementata da 1.880 a 1.955 euro**, la **detrazione** prevista per i titolari di redditi da lavoro dipendente (esclusi i redditi da pensione) e di alcuni redditi assimilati fino a 15.000 euro, di cui all'art. 13 c. 1, lett. a) TUIR.

Così facendo, il legislatore ha ampliato **fino a 8.500 euro** la soglia di **no tax area** prevista per i redditi da lavoro dipendente che, di conseguenza, viene equiparata a quella attualmente vigente per i pensionati. La modifica descritta ha reso necessario un intervento normativo anche sul **trattamento integrativo**, di cui all'art. 1 c. 1 DL 3/2020, il quale, per l'anno 2024, è riconosciuto a favore dei contribuenti con reddito complessivo non superiore a 15.000 euro, qualora l'imposta lorda sia d'importo superiore a quello della detrazione spettante per il lavoro dipendente di cui al suindicato art. 13, diminuita dell'importo di 75 euro rapportato al periodo di lavoro nell'anno. In tal modo, viene assicurato il mantenimento delle condizioni attualmente previste, nonostante l'incremento della detrazione di 75 euro, in quanto, se venisse considerato l'importo maggiorato, si determinerebbe la perdita del beneficio per alcuni **lavoratori dipendenti** che secondo la disciplina vigente a regime ne sono, invece, destinatari.

Il decreto in esame, inoltre, in funzione dei nuovi scaglioni di reddito, contiene anche una previsione di coordinamento per la determinazione degli acconti dovuti ai fini IRPEF e delle relative addizionali per i periodi d'imposta 2024 e 2025. Per il calcolo, infatti, dovrà essere considerata come imposta del periodo precedente, quella che il contribuente avrebbe determinato non applicando i nuovi scaglioni e la maggiore detrazione sui redditi di lavoro dipendente.

Riduzione detrazioni per redditi superiori a 50mila euro

Ulteriore misura che interviene sulla disciplina dell'IRPEF riguarda i contribuenti titolari di un reddito complessivo superiore a 50.000 euro (al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze), per i quali, l'art. 2 del nuovo Decreto prevede una **riduzione di 260 euro della detrazione** complessivamente spettante per il 2024. Tale riduzione interessa:

- gli oneri la cui detraibilità è fissata nella misura del 19%;
- le erogazioni liberali in favore dei partiti politici;
- i premi d'assicurazione per rischio eventi calamitosi di cui all'art. 119 c. 4 DL 34/2020.

Si evidenzia, inoltre, che con l'approvazione della versione definitiva del decreto legislativo pubblicata in Gazzetta Ufficiale del 30 dicembre 2023 n. 303, le donazioni effettuate a favore di ONLUS, delle associazioni che si occupano di iniziative umanitarie (religiose o laiche) e degli enti del terzo settore, non saranno sottoposte alla decurtazione di 260 euro. Detti soggetti, sono stati esclusi dall'elenco di cui al suindicato art. 2 con una modifica del testo del Decreto approvato in esame preliminare.

Altre misure in tema d'imposte sui redditi e nuove assunzioni

Per i titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni sono previste nuove agevolazioni per incentivare le assunzioni nel corso del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 (anno 2024 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

Il beneficio previsto dall'art. 4, si sostanzia in una **maggiorazione**, ai fini della determinazione del reddito, del **costo del personale** di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, di un importo pari al 20% del costo riferibile all'**incremento occupazionale**. L'agevolazione potrà essere fruita dagli operatori economici che hanno esercitato l'attività nel 2023 per almeno 365 giorni. Ciò, in quanto, l'impresa deve trovarsi in condizioni di normale operatività, stante la necessità di realizzare incrementi occupazionali.

Ne consegue che la maggiorazione del costo è preclusa alle società ed agli enti in liquidazione ordinaria, assoggettati a liquidazione giudiziale o agli altri istituti liquidatori relativi alla crisi d'impresa.

Soggetti beneficiari	
a)	Titolari di reddito d'impresa, di cui all' <u>art. 73 TUIR</u>
b)	Imprese individuali, comprese le imprese familiari e le aziende coniugali
c)	Società di persone ed equiparate ai sensi dell' <u>art. 5 TUIR</u>
d)	Esercenti arti e professioni che svolgono attività di lavoro autonomo ai sensi dell' <u>art. 54 TUIR</u>

Il summenzionato art. 4 contiene anche indicazioni in merito alla determinazione del costo riferibile all'incremento occupazionale, precisando che, quest'ultimo, rileva a condizione che il numero dei **dipendenti a tempo indeterminato** al termine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 (2024 per i soggetti solari) sia superiore al numero dei dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupato del periodo d'imposta precedente (2023).

Costo riferibile all'incremento occupazionale	
Minor importo tra:	il costo effettivo dei nuovi assunti
	l'incremento complessivo del costo del personale risultante dal conto economico ai sensi dell' <u>art. 2425 c. 1 lett. b) n. 9) c.c.</u> , rispetto a quello relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2023

Ai fini del beneficio, inoltre, i costi riferibili al personale dipendente dovranno essere imputati temporalmente in base alle regole applicabili per la determinazione del reddito del contribuente. Pertanto, per gli esercenti arti e professioni e per i soggetti in contabilità semplificata, tali costi rileveranno secondo il **principio di cassa**, mentre, per i soggetti in contabilità ordinaria, per competenza.

Le nuove assunzioni sono ancora più agevolate per i soggetti che assumono particolari categorie di dipendenti che necessitano di maggiore tutela, quali, ad esempio, **lavoratori molto svantaggiati**, persone con disabilità o donne con almeno due figli. Per tali categorie, saranno stabiliti dei coefficienti di moltiplicazione con cui attribuire maggior peso al costo del lavoro.

Il decreto in esame, infine, dispone l'abrogazione della disciplina relativa all'aiuto alla crescita economica (ACE), a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, facendo salvo, comunque, il riporto delle eccedenze ACE pregresse ed il successivo utilizzo delle stesse fino al loro totale esaurimento.

DECRETO ADEMPIMENTI TRIBUTARI: LE NUOVE SCADENZE DAL 2024

Con l'inizio del 2024, contribuenti e professionisti dovranno rispettare nuovi termini per ottemperare agli adempimenti tributari ed ai versamenti delle imposte. L'approvazione definitiva del Decreto sugli adempimenti concretizza l'obiettivo di semplificazione prefissato dal Governo.

Con il via libera del Consiglio dei Ministri del 19 dicembre 2023, è stato approvato in via definitiva il Decreto Legislativo, attuativo delle **delega fiscale**, contenente nuove disposizioni volte a razionalizzare e semplificare le norme in materia di adempimenti tributari.

Dal 2024, debutta un nuovo calendario fiscale per **adempimenti e versamenti**. Il Decreto attua i principi di delega di cui all'art. 16 c. 1 L. 111/2023 ed introduce norme dirette a semplificare gli obblighi di dichiarazione per i contribuenti e per i **sostituti d'imposta** e la relativa modulistica, ovvero gli adempimenti connessi al pagamento dei tributi con riguardo anche alla riorganizzazione delle scadenze sia dei pagamenti, sia delle dichiarazioni.

La data del **1° gennaio 2024** segna sul calendario l'introduzione di rilevanti novità. Tra queste, si pone l'evidenza su:

- l'estensione della **dichiarazione dei redditi precompilata**, in via sperimentale, anche per le persone fisiche **titolari di partita IVA**;
- la semplificazione della dichiarazione dei redditi per i **lavoratori dipendenti e pensionati**, attraverso la messa a disposizione, sempre in via sperimentale, da parte dell'Agenzia delle Entrate, delle informazioni in proprio possesso, che possono essere confermate o modificate dai contribuenti stessi attraverso un'apposita sezione del sito internet dell'Agenzia. I dati, confermati o modificati, vengono riportati in via automatica nella dichiarazione dei redditi, che il contribuente può presentare direttamente in via telematica;
- la dichiarazione dei redditi semplificata (**modello 730**) potrà essere presentata anche dalle persone fisiche non titolari di partita IVA, titolari di redditi differenti rispetto a quelli di lavoro dipendente ed assimilati;
- l'esonero dei sostituti d'imposta dal rilascio della **Certificazione Unica** nei confronti dei soggetti c.d. **forfetari**, ovvero che si avvalgono del regime di vantaggio previsto per l'imprenditoria giovanile;
- in caso di **mancata indicazione dei crediti d'imposta** nelle dichiarazioni annuali, i contribuenti non decadono dal beneficio, purché detti crediti siano effettivamente spettanti.

Ulteriori interventi rilevanti riguardano anche le modifiche alle **scadenze fiscali** relative ai termini di presentazione delle dichiarazioni dei redditi (anticipati dal 30 novembre al 30 settembre), la semestralizzazione dei termini d'invio al **Sistema Tessera Sanitaria** dei dati relativi alle spese sanitarie, nonché nuove scadenze per i versamenti delle **ritenute operate** su redditi di lavoro autonomo e sui corrispettivi dovuti dal condominio all'appaltatore e la possibilità di completare il pagamento entro dicembre del **versamento rateale** del saldo e l'° acconto delle imposte sui redditi.

La revisione delle **scadenze fiscali**, se pur attuata nell'ottica della razionalizzazione e semplificazione, non ha avuto riscontro favorevole da parte delle Associazioni Nazionali di categoria dei commercialisti (ADC NAZIONALE – ANC – ANDOC – FIDDOC – UNICO), le quali, con un comunicato congiunto del 19 dicembre 2023, hanno manifestato profonde perplessità nei riguardi della riformulazione del calendario fiscale che sembra non considerare il lavoro svolto dai commercialisti, risultando, a parere delle stesse, insostenibile.

Nuove scadenze ed adempimenti più semplici che, tuttavia, s'intrecciano con le nuove disposizioni del **concordato preventivo biennale**, le quali, effettivamente, sembrano far svanire l'obiettivo di “semplificazione” che si pone alla base, almeno in teoria, della **Riforma fiscale**.

Proprio in ragione delle perplessità espresse in merito dalle **Associazioni Nazionali** di categoria dei commercialisti, la Commissione Finanze della Camera, prendendo maggior tempo per esprimersi sul concordato, ha accolto alcune delle proposte delle suindicate Associazioni, confermando, tra l'altro, l'invio dei modelli ISA al 30 settembre insieme alle dichiarazioni, e non più al 20 luglio.

Le nuove scadenze

Con l'attuazione del nuovo Decreto Legislativo, il calendario 2024-2025 delle scadenze dei versamenti e degli adempimenti sarà così strutturato:

Nuovo calendario fiscale 2024-2025	
Adempimento	Scadenze 2024
Trasmissione dati spese sanitarie al Sistema TS semestrale del 2° semestre 2023	Entro il 31 gennaio 2024
Disponibilità programmi informatici ISA	Entro il 30 aprile 2024
Disponibilità della dichiarazione precompilata anche per i titolari di partita IVA	Entro il 30 aprile 2024
Versamento ritenute del 4% su corrispettivi dovuti dal condominio	Entro il 16 giugno 2024
Sospensione dell' invio delle comunicazioni e degli inviti emessi dall'Agenzia delle Entrate	Dal 1° agosto 2024 al 31 agosto 2024
Trasmissione delle dichiarazioni dei redditi	Entro il 30 settembre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, ovvero, per i soggetti IRES, entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta
Versamento rateale saldo 2023 e acconto 2024 imposte dichiarazione	Entro il 16 dicembre 2024
Versamento ritenute del 4% su corrispettivi dovuti dal condominio	Entro il 16 dicembre 2024
Termine ultimo per versamento IVA e ritenute su redditi di lavoro autonomo con soglia minima entro 100 euro	Entro il 16 dicembre 2024
Sospensione dell'invio delle comunicazioni e degli inviti emessi dall'Agenzia delle Entrate	Dal 1° dicembre 2024 al 31 dicembre 2024
Scadenze 2025	
Versamento ritenute condomini e redditi di	16 gennaio 2025

Nuovo calendario fiscale 2024-2025	
lavoro autonomo operate a dicembre 2024	
Disponibilità programmi informatici ISA	Entro il 15 marzo 2025
Inizio del periodo dal quale trasmettere il Modello 770	Dal 1° aprile 2025
Inizio del periodo a partire dal quale è possibile presentare la dichiarazione dei redditi all'Ufficio postale o in via telematica	Dal 1° aprile 2025
Versamento ritenute del 4% su corrispettivi dovuti dal condominio	Entro il 16 giugno 2025
Termine del periodo entro il quale le persone fisiche possono presentare la dichiarazione dei redditi all'Ufficio postale	Entro il 30 giugno 2025
Sospensione dell'invio delle comunicazioni e degli inviti emessi dall'Agenzia delle Entrate	Dal 1° agosto 2025 al 31 agosto 2025
Termine ultimo per la presentazione della dichiarazione dei redditi	30 settembre 2025, ovvero entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta
Termine ultimo per la trasmissione del Modello 770	Entro il 31 ottobre 2025
Versamento rateale saldo 2024 e acconto imposte dichiarazione 2025	Entro il 16 dicembre 2025
Termine ultimo per versamento IVA e ritenute su redditi di lavoro autonomo con soglia minima entro 100 euro	Entro il 16 dicembre 2025
Versamento ritenute del 4% su corrispettivi dovuti dal condominio	Entro il 16 dicembre 2025
Sospensione dell' invio delle comunicazioni e degli inviti emessi dall'Agenzia delle Entrate	Dal 1° dicembre 2025 al 31 dicembre 2025

LOCAZIONI BREVI: L'ISCRIZIONE NELLA BANCA DATI NAZIONALE

Con l'introduzione del CIN per le unità immobiliari ad uso abitativo destinate a contratti di locazione per finalità turistiche, per le esigenze di contrasto dell'evasione fiscale e contributiva, la normativa prevede che le informazioni contenute nella banca dati saranno rese disponibili all'Amministrazione finanziaria ed agli enti creditori per le finalità istituzionali.

Il nuovo codice identificativo nazionale “CIN”

Il 16 dicembre 2023 è stata pubblicata in G.U. la Legge 15 dicembre 2023, n. 191 (Conversione in legge, con modificazioni, del DL 145/2023, DL Anticipi). Di particolare importanza, il nuovo art. 13-ter che introduce un **codice identificativo nazionale** (CIN) alle unità immobiliari ad uso abitativo destinate a **contratti di locazione** per finalità turistiche, alle unità immobiliari ad uso abitativo destinate alle locazioni brevi, ed alle strutture turistico-ricettive alberghiere ed extralberghiere definite ai sensi delle vigenti normative regionali e delle Province autonome. Il CIN rappresenta una garanzia: chiunque affitti per brevi periodi (fino a 30 giorni) o per **finalità turistiche** un appartamento, od anche solo una stanza, deve esporre il codice all'interno dello stabile ed indicarlo anche negli annunci utilizzati per promuoverlo. Stesso discorso vale per i titolari delle strutture alberghiere od extra alberghiere. Gli spazi utilizzati per gli **affitti turistici** o per gli affitti brevi in forma imprenditoriale devono essere muniti dei requisiti di sicurezza degli impianti e devono essere dotati di sistemi per la rilevazione di gas combustibili e del monossido di carbonio e di estintori. A monitorare il rispetto delle regole legate al CIN sugli affitti brevi e turistici saranno l'Agenzia delle Entrate e la Guardia di Finanza.

Il codice regionale “CIR”

Prima del “CIN”, il Legislatore era intervenuto con il “CIR”. In particolare, in base a quanto precisato dall'art. 13-quater, comma 7, DL 34/2019 “I soggetti titolari delle strutture ricettive, i soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare e i soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile o porzioni di esso con persone che dispongono di **unità immobiliari** o porzioni di esse da locare, sono tenuti a pubblicare il codice identificativo nelle comunicazioni inerenti all'offerta e alla promozione”. L'obiettivo del Legislatore era quello di migliorare la qualità dell'offerta turistica, assicurare la tutela del turista e contrastare forme irregolari di ospitalità. Il CIR – **Codice Identificativo Regionale** – rappresenta un codice alfanumerico associato alla struttura ricettiva, che serve per comunicare ufficialmente l'inizio dell'attività, e riguarda anche gli affitti brevi di appartamenti con contratto di affitto ad uso turistico (che operano senza obbligo di Partita Iva). Dunque, trattasi di un Codice Identificativo assegnato alle strutture turistico-ricettive dalla Regione di appartenenza utilizzato per fini statistici, amministrativi e di controllo. Il CIR è fondamentale per garantire la legalità e la trasparenza delle strutture ricettive, permettendo alle autorità competenti di monitorare l'offerta turistica e di intervenire in caso di irregolarità.

La banca dati delle strutture ricettive

In base a quanto previsto dall'art.13-quater, comma 4, DL 34/2019, ai fini della tutela dei consumatori, presso il Ministero per i beni e le attività culturali e per il turismo è istituita una **banca dati** delle **strutture ricettive**, nonché degli immobili destinati alle **locazioni brevi**, identificati mediante un codice da utilizzare in ogni comunicazione inerente all'offerta ed alla promozione dei servizi all'utenza, fermo restando quanto stabilito in materia dalle leggi regionali. La banca di dati raccoglie ed ordina le informazioni inerenti alle strutture ricettive ed agli immobili di cui al presente comma. Le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano trasmettono al Ministero per i Beni e le Attività Culturali e per il Turismo i dati inerenti alle strutture ricettive ed agli immobili di cui al presente comma con i relativi codici identificativi regionali, ove adottati.

Ricodificazione ai fini della banca dati

Come previsto dalla nuova normativa (art. 13-ter, comma 2, del D.L. n. 145/2023), gli Enti che avevano già attivato le procedure di attribuzione di specifici **codici identificativi** alle unità immobiliari ad uso abitativo destinate alle citate finalità turistiche soggette al CIN, sono tenute

all'automatica ricodificazione come CIN dei codici identificativi assegnati, aggiungendo ai codici regionali e provinciali un prefisso alfanumerico fornito dal Ministero del turismo, ed alla trasmissione al medesimo Ministero dei CIN e dei relativi dati in suo possesso inerenti alle medesime strutture turistico-ricettive ed unità immobiliari locate, ai fini dell'iscrizione nella banca dati nazionale (art.13-quater, c. 4, DL 34/2019). I codici assegnati antecedentemente alla data di entrata in vigore delle norme in esame, devono essere ricodificati e trasmessi nel termine di trenta giorni decorrenti dalla medesima entrata in vigore. In tutti gli altri casi, la ricodificazione e la trasmissione avvengono immediatamente e, comunque, entro sette giorni dall'attribuzione del codice regionale o provinciale. La **ricodificazione** come CIN e la trasmissione dei codici sono assicurate, ai fini dell'inserimento nella **banca dati nazionale**, secondo le modalità e nei termini di cui ai commi 2 e 3 dell'art. 13-ter DL 145/2023, anche dai Comuni che, nell'ambito delle proprie competenze, hanno attivato delle procedure di attribuzione di specifici codici identificativi alle unità immobiliari ad uso abitativo destinate a contratti di locazione per finalità turistiche, alle locazioni brevi ed alle strutture turistico ricettive alberghiere ed extra alberghiere.

Contrasto all'evasione

Il successivo comma 12 dell'art. 13-ter DL 145/2023, per le esigenze di contrasto dell'**evasione fiscale** e contributiva, prevede che le informazioni contenute nella banca dati siano rese disponibili all'Amministrazione finanziaria ed agli enti creditori per le finalità istituzionali. Dunque, la disposizione assegna all'Agenzia delle Entrate ed alla Guardia di Finanza il compito di effettuare, con le modalità definite d'intesa, specifiche analisi del rischio orientate, prioritariamente, all'individuazione di soggetti da sottoporre a controllo che concedono in locazione unità immobiliari ad uso abitativo prive del codice identificativo nazionale.

In attesa della banca dati

Nonostante la nuova previsione del Decreto Anticipi, ad oggi manca la **piattaforma unica**. Difatti, la banca dati unica ad oggi non è ancora disponibile, nonostante l'emanazione di altri provvedimenti. Resta inteso che il funzionamento di questa nuova piattaforma è demandato ad un nuovo Decreto e, successivamente, sarà, comunque, pubblica e liberamente consultabile. In sintesi, dopo la pubblicazione della Legge, dovrà ora seguire quella dell'avviso attestante l'entrata in funzione della banca dati nazionale e del portale telematico del Ministero del Turismo per l'assegnazione del CIN.

Lo Studio resta a disposizione per ogni chiarimento ed assistenza

Studio Cassinis

STUDIO CASSINIS
Dottori Commercialisti & Avvocati

Via Fieno, 3
20123 Milano
Tel. +39 02 31 32 36

Via Barberini, 47
00187 Roma
Tel. + 39 02 31 32 36

Web: www.studiocassinis.com
e-mail: info@studiocassinis.com

