



## LA LETTRE FISCALE

CIRCOLARE  
INFORMATIVA

### Notiziario mensile

Febbraio 2024

### NEWS

#### FISCO

#### SPESE SANITARIE E VETERINARIE: NUOVO CALENDARIO A CADENZA SEMESTRALE

Il MEF, con il decreto dell'8 febbraio 2024, ha previsto la semestralizzazione dei termini di invio dei dati delle spese sanitarie.

Con il decreto dell'8 febbraio 2024, la ragioneria generale dello Stato ha adeguato le scadenze per l'invio e la successiva correzione dei dati relativi a **spese sanitarie** e **veterinarie** al regime di invio semestrale introdotto dal decreto Adempimenti (D. Lgs. 1/2024).

Quest'ultimo decreto ha abbandonato l'originaria ipotesi di mensilizzazione dell'adempimento, che avrebbe dovuto entrare in vigore nel 2021, ma era stata più volte differita. Sul sito web del **Sistema TS** ([www.sistemats.it](http://www.sistemats.it)) è stato, quindi, pubblicato il **calendario** aggiornato delle scadenze.

Nel dettaglio, per le **spese sanitarie** sostenute a partire dal 1° gennaio 2024, la trasmissione dei relativi dati è effettuata con cadenza semestrale, secondo le seguenti scadenze:

- a) entro il **30 settembre** di ciascun anno, per le spese sanitarie sostenute nel **primo semestre** del medesimo anno;
- b) entro il **31 gennaio** di ciascun anno, a partire dal 2025, per le spese sanitarie sostenute nel secondo semestre dell'anno precedente.

La nuova scadenza interessa tutti gli operatori della sanità tenuti all'invio al **sistema TS: ospedali** pubblici (compresi quelli militari) e privati, **cliniche, laboratori, farmacie, medici** e altri sanitari iscritti ai rispettivi albi (compresi elenchi ad esaurimento), negozi di ottica, **parafarmacie**.

La correzione di eventuali invii errati è possibile entro un termine brevissimo, indicato nel calendario: dopo tale momento, scattano le sanzioni di 100 euro per ogni documento errato.

La trasmissione delle **spese veterinarie** è effettuata entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui le medesime spese sono state sostenute (per il 2024 sarà il 17 marzo 2025, visto che il termine cade di domenica).

Resta la possibilità, per i dettaglianti, di continuare ad usare sistemi di invio dei corrispettivi telematici alternativi al Sistema TS; quest'ultimo avrebbe dovuto diventare il canale esclusivo dal 1° gennaio scorso, ma il decreto Anticipi (DL 145/2023) ha eliminato tale obbligo.

## **ROTTAMAZIONE QUATER: VERSAMENTO TERZA RATA**

Entro il 28 febbraio 2024 è necessario effettuare il versamento della terza rata per beneficiare della definizione agevolata (c.d. Rottamazione quater).

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione ricorda che per mantenere i benefici della **definizione agevolata** (c.d. **Rottamazione quater**), introdotta dall'art. 1 c. 231-252 L. 197/2022, è necessario effettuare il versamento della **terza rata** entro il 28 febbraio 2024. È comunque prevista una tolleranza nel pagamento di 5 giorni, per cui il pagamento verrà considerato tempestivo se effettuato entro il **4 marzo 2024**.

Le restanti rate del 2024 andranno saldate rispettivamente entro il 31 maggio, il 31 luglio ed il 30 novembre, ovvero secondo le scadenze del proprio piano contenuto nella Comunicazione delle somme dovute.

Per pagare i moduli allegati alla “Comunicazione delle somme dovute” della definizione agevolata, oltre al servizio "Paga on-line", è possibile utilizzare i canali telematici delle banche, di Poste Italiane e di tutti gli altri Prestatori di Servizi di Pagamento (PSP) aderenti al nodo **pagoPA**. La lista completa dei PSP aderenti e le informazioni sui canali di pagamento attivi sono reperibili sul sito di pagoPA.

In caso di mancato pagamento o se il pagamento avviene oltre il termine ultimo o per importi parziali, si perderanno i benefici della misura agevolativa ed i versamenti effettuati saranno considerati a titolo di **acconto** sulle somme dovute.

Per i soggetti con la **residenza**, la **sede legale** o la **sede operativa** nei territori indicati dall'allegato n. 1 del “Decreto Alluvione”, conv. in L. 100/2023, i termini e le scadenze della definizione agevolata sono prorogati di 3 mesi. Pertanto, la seconda rata scade il 28 febbraio ma, grazie ai 5 giorni di tolleranza, può essere pagata entro il 4 marzo 2024.

Una copia della comunicazione delle somme dovute, con il riepilogo del piano ed i moduli per il pagamento, è sempre disponibile nell'**area riservata** dell'Agenzia delle Entrate Riscossione, a cui si accede tramite SPID, CNS o CIE e credenziali AdE. Inoltre, è possibile richiederla, senza necessità di credenziali, compilando il form dedicato in area pubblica ed allegando la documentazione di riconoscimento.

Se si intende pagare in forma agevolata soltanto alcune delle **cartelle/avvisi** contenuti nella comunicazione delle somme dovute, si deve utilizzare il servizio “ContiTu”.

## **BENI IN LEASING: IPER AMMORTAMENTO ED INTERCONNESSIONE TARDIVA**

Con Resp. 8 febbraio 2024 n. 34, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di iper-ammortamento ed interconnessione tardiva di beni in leasing.

L'istante chiede delucidazioni su come occorre procedere alla suddivisione dell'iper-ammortamento nel corso dei periodi di imposta. In particolare, l'interpellante, considerando il XX/XX/2022 come momento iniziale di imputazione dell'importo degli **ammortamenti** da recuperare, pari alla differenza tra l'agevolazione in misura "piena" (iper ammortamento) e quella ordinaria (super ammortamento) maturata dal momento del collaudo (ed entrata in funzione) degli impianti fino al momento dell'interconnessione, chiede di conoscere se il momento finale dell'imputazione del

suddetto importo debba essere considerato la scadenza contrattuale dei leasing oppure il quinto anno successivo la data dell'interconnessione.

Nel dettaglio, l'istante chiede chiarimenti relativamente all'arco temporale su cui debba procedere a ripartire l'agevolazione **iper-ammortamento** che intende fruire su tre beni (impianti e macchinari) acquistati, in base a quanto dichiarato, mediante sottoscrizione di un contratto di leasing finanziario nel 2018, entrati in funzione nel 2019 (a seguito di collaudo effettuato nello stesso periodo di imposta) ed interconnessi nel 2022.

In particolare, l'interpellante chiede di conoscere le modalità ed i tempi con cui può essere recuperata la differenza tra l'agevolazione in misura "piena" (iper-ammortamento) e quella ordinaria (**super ammortamento**).

Secondo l'Agazia delle Entrate, la "ritardata" interconnessione del bene al sistema aziendale sempreché rispetti i chiarimenti forniti con la Circolare n. 9/E del 2021, la cui valutazione attenendo ad elementi di ordine fattuale esula dalle competenze esercitabili in sede di interpello determina, nel caso di specie, lo slittamento in avanti del dies a quo per la fruizione del maggior beneficio (iper ammortamento).

Di conseguenza, le quote di iper-ammortamento in funzione del predetto slittamento, sono deducibili in un arco temporale maggiore rispetto alla **durata civilistica del leasing** e dovranno replicare l'originario piano di deduzione fiscale dei canoni, definito al momento di **realizzo dell'investimento**, ai sensi dall'articolo 102, comma 7, del TUIR (tenuto conto dei chiarimenti forniti con la Circolare n. 17/E del 2013).

## **PREVIDENZA COMPLEMENTARE: DEDUCIBILITA' PER IL LAVORATORE DI PRIMA OCCUPAZIONE**

Con Resp. 7 febbraio 2024 n. 30, l'Agazia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di deducibilità dei contributi di previdenza complementare per il lavoratore di prima occupazione.

L'Istante ha rappresentato di essere stato assunto come **lavoratore subordinato in Italia** per la prima volta nell'anno 2013, iscrivendosi alla forma di previdenza obbligatoria presso l'**INPS** in tale anno, senza, tuttavia, aderire ad alcuna posizione di previdenza complementare.

Trasferitosi nel 2018 in Austria, dove ha lavorato come lavoratore subordinato fino al 2023, si è iscritto alla **previdenza obbligatoria** ed ha aderito ad una forma di previdenza complementare.

Dal 1° giugno del 2023, ha cominciato a lavorare in Italia come lavoratore subordinato, aderendo ad un **fondo di previdenza complementare**.

A tal proposito, l'Istante chiede all'Agazia delle Entrate la possibilità di potersi considerare un lavoratore di prima occupazione, ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 8, comma 6 d.lgs. 252/2005 e se, ai medesimi fini, possa far decorrere dall'anno 2023 i primi cinque anni di partecipazione alle forme di previdenza complementare.

### **La risposta dell'Agazia delle Entrate**

L'Agazia delle Entrate precisa che, nel presupposto che durante il **periodo di permanenza all'estero**, il contribuente non sia stato fiscalmente residente in Italia, l'ulteriore plafond di

deducibilità va determinato considerando i primi cinque anni di adesione alla **forma pensionistica complementare** che consentono all'Istante la deduzione dal reddito complessivo dei contributi versati, ai sensi dell'articolo 10, comma 1, lett. e bis) del TUIR vale a dire, nel caso di specie, a partire dal 2023.

Resta fermo che l'accertamento dei presupposti per stabilire l'effettiva **residenza fiscale** implica valutazioni di ordine fattuale non esperibili in sede di risposta alle istanze di interpello di cui all'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212.

Come precisato nella circolare n. 9/E del 1° aprile 2016, infatti, il legislatore ha inteso escludere dall'area dell'interpello tutte quelle ipotesi caratterizzate da una spiccata ed ineliminabile rilevanza dei profili fattuali riscontrabili dall'Amministrazione finanziaria ma solo in sede di accertamento; si tratta, in altre parole, di tutte quelle fattispecie in cui rileva il mero appuramento del fatto (cd. accertamenti di fatto).

### **VERSAMENTO A TITOLO D'ACCONTO DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA: RIMBORSO DELL'ECCEDENZIA**

Con Resp. 2 febbraio 2024 n. 28, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di rimborso dell'eccedenza di versamento effettuato a titolo d'acconto dell'imposta sostitutiva.

L'istante è un istituto bancario italiano attivo principalmente nei servizi e soluzioni di **credito alle imprese** che ha acquistato la quasi totalità delle attività e passività aziendali di BETA in **liquidazione coatta amministrativa**.

L'eccedenza di imposta è stata acquisita per effetto della cessione del **ramo d'azienda** di BETA, sicché la cessionaria istante avrebbe potuto utilizzare detto credito a scomputo di eventuali versamenti dell'imposta sostitutiva, di cui all'articolo 6 del d.lgs. n. 461 del 1997.

Tuttavia, l'istante afferma di non aver mai storicamente offerto **servizi di custodia ed amministrazione** e, pertanto, di non aver mai esercitato attività che comportassero o che comportino il pagamento dell'imposta sostitutiva in **regime di risparmio amministrato** ex art. 6, D. Lgs. 461/1997.

Tale circostanza non consente alla Banca di procedere allo scomputo dell'acconto con i versamenti relativa alla medesima **imposta sostitutiva**.

Ciò premesso, nell'assunto, non verificabile in questa sede, che quanto dichiarato dall'istante sia conforme alla realtà, si ritiene di poter condividere la soluzione prospettata.

L'istante potrà, dunque, presentare al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate un'apposita richiesta di rimborso in carta semplice del credito in parola [risultante nel rigo SX46, colonna 8, del modello di dichiarazione dei sostituti d'imposta e degli intermediari **770/2023** (periodo d'imposta 2022), già indicato nella **dichiarazione 770/2022** (2021)], alla quale andrà allegata la presente risposta che contiene i motivi per i quali la richiesta deve intendersi legittima. Resta fermo il potere dell'ufficio di verificare la corretta cessione del credito tra le parti, nonché l'effettivo ammontare spettante a rimborso.

## **GRANDI IMPRESE IN AMMINISTRAZIONE STRAORDINARIA: MISURE A TUTELA DELL'INDOTTO**

Nella GU 2 febbraio 2024 n. 27 è stato pubblicato il DL 9/2024, contenente disposizioni urgenti a tutela dell'indotto delle grandi imprese di interesse strategico in stato di insolvenza ammesse alla procedura di amministrazione straordinaria.

Nella GU 2 febbraio 2024 n. 27 è stato pubblicato il DL 9/2024, contenente disposizioni urgenti a **tutela dell'indotto** delle **grandi imprese** di interesse strategico in **stato di insolvenza** ammesse alla **procedura di amministrazione straordinaria**.

Di seguito si riportano le misure di maggior interesse per imprese e lavoratori.

### **Misure per il sostegno e l'accesso alla liquidità delle piccole e medie imprese che forniscono beni e servizi ad imprese di carattere strategico**

Alle **piccole e medie imprese**, che incontrano difficoltà di accesso al credito a causa dell'aggravamento della posizione debitoria di imprese committenti che gestiscono almeno uno stabilimento industriale di interesse strategico e che sono ammesse alla procedura di amministrazione straordinaria in data successiva al 3 febbraio 2024, è concessa, **a titolo gratuito**, la **garanzia** su finanziamenti di importo massimo pari ai crediti vantati nei confronti dell'impresa committente, fino alla misura:

- a) dell'80% dell'importo dell'operazione finanziaria, nel caso di garanzia diretta;
- b) del 90% dell'importo dell'operazione finanziaria garantito dal garante di primo livello, nel caso di riassicurazione.

Per l'accesso alla garanzia del Fondo, le imprese devono aver prodotto, negli ultimi due esercizi precedenti la data di presentazione della richiesta di garanzia, oltre il 50% del fatturato nei confronti del committente sottoposto alle procedure.

### **Interventi per fronteggiare la crisi occupazionale dei lavoratori**

I lavoratori subordinati, impiegati alle dipendenze di datori di lavoro che sospendono o riducono l'attività lavorativa in conseguenza della sospensione o riduzione dell'attività lavorativa di imprese che gestiscono almeno uno stabilimento industriale di interesse strategico nazionale, possono beneficiare, per il 2024, di un'**integrazione al reddito**, con relativa contribuzione figurativa, nella misura pari a quella prevista per le integrazioni salariali (art. 3 D. Lgs. 148/2015), **per un periodo massimo di 6 settimane**.

Il nesso causale della sospensione o riduzione dell'attività lavorativa è individuato nella **mono-committenza** o nell'influsso gestionale prevalente esercitato dall'impresa committente. Si ha influsso gestionale prevalente, quando, in relazione ai contratti aventi ad oggetto l'esecuzione di opere o la prestazione di servizi o la produzione di beni o semilavorati costituenti oggetto dell'attività produttiva o commerciale dell'impresa committente, la somma dei corrispettivi risultanti dalle fatture emesse dall'impresa destinataria delle commesse nei confronti dell'impresa committente, acquirente o somministrata abbia superato, nel biennio 2022-2023, il 70% del complessivo fatturato dell'impresa destinataria delle commesse.

Con apposito accordo quadro tra le associazioni datoriali e le associazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale dei settori interessati, da stipularsi presso

il ministero del Lavoro, sono individuate le modalità di sospensione e riduzione dell'attività lavorativa anche con ricorso alla rotazione dei lavoratori, per garantire la continuità aziendale ed i più elevati livelli di sicurezza nei luoghi di lavoro.

I datori di lavoro, previa **comunicazione** alle RSA o alla RSU ed alle articolazioni territoriali delle associazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale delle cause di sospensione o di riduzione dell'orario di lavoro, dell'entità e della durata prevedibile, del numero dei lavoratori interessati, trasmettono, esclusivamente in via telematica, la **domanda** di accesso al trattamento di integrazione al reddito all'INPS, con l'elenco nominativo dei lavoratori interessati e l'indicazione dei periodi di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa. Le integrazioni al reddito sono **erogate direttamente dai datori di lavoro** ai dipendenti alla fine di ogni periodo di paga. Il relativo importo è rimborsato dall'INPS ai datori di lavoro o da questi ultimi conguagliato. In alternativa, i datori di lavoro possono richiedere che il trattamento di sostegno al reddito sia pagato direttamente dall'INPS, senza obbligo di produrre la documentazione comprovante le difficoltà finanziarie dell'impresa.

Le integrazioni al reddito sono **incompatibili** con tutti i trattamenti di integrazione salariale (D. Lgs. 148/2015). I periodi di utilizzo dell'integrazione al reddito non sono conteggiati ai fini delle durate massime complessive dei trattamenti di integrazione salariale.

In relazione alle integrazioni al reddito **non è dovuto il contributo addizionale**.

## **PLASTIC E SUGAR TAX: DECORRENZA DAL 1° LUGLIO 2024**

**Con Circ. 2 febbraio 2024 n. 2, Assonime illustra le disposizioni della Manovra 2024 che hanno differito al 1° luglio 2024 la decorrenza della plastic tax e della sugar tax.**

**Assonime** illustra le disposizioni con le quali la legge di bilancio per il 2024 ha differito dal 1° gennaio 2024 al 1° luglio 2024 la decorrenza dell'imposta sul consumo dei manufatti con singolo impiego (MACSI), e cioè della cosiddetta **plastic tax**, e dell'imposta sul consumo delle bevande edulcorate, cosiddetta **sugar tax**.

Si ricorda che l'imposta plastic tax è stata introdotta dall'art. 1, c. 634-658, L. 160/2019 e grava sui **MACSI**, in forma di fogli, pellicole o strisce, realizzati con l'impiego, anche parziale, di materie plastiche, costituite da **polimeri organici** di origine sintetica e non sono ideati, progettati o immessi sul mercato per compiere più trasferimenti durante il loro ciclo di vita o per essere riutilizzati per lo stesso scopo per il quale sono stati ideati. Sono considerati, altresì, MACSI:

- i dispositivi, realizzati con l'impiego, anche parziale, delle suindicate materie plastiche che consentono la chiusura, la commercializzazione o la presentazione dei medesimi MACSI o dei manufatti costituiti interamente da materiali diversi dalle stesse materie plastiche;
- i prodotti semilavorati, comprese le preforme, realizzati con l'impiego, anche parziale, delle predette materie plastiche, impiegati nella produzione di MACSI.

La plastic tax dovrà essere versata secondo le modalità e i termini seguenti:

- in caso di **cessione in Italia** di MACSI ivi prodotti e acquisti intra UE, entro il termine di presentazione della dichiarazione trimestrale con Mod. F24;
- in caso di **importazioni definitive**, con le modalità previste per i diritti di confine, cioè tramite carte di debito, di credito o prepagate, bonifico bancario ecc.

Per quanto concerne la **sugar tax**, si ricorda che la disciplina avrebbe dovuto essere attuata con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze da pubblicare entro il mese di agosto del 2020, per la regolazione di aspetti essenzialmente procedurali (versamento dell'imposta, adempimenti contabili, modalità di trasmissione dei dati contabili, avvisi di pagamento, ecc.).

Pertanto, con la Manovra 2024 le suddette imposte, salvo ulteriori proroghe, entreranno in vigore dal **1° luglio 2024**.

## **BONUS MEZZOGIORNO: CHIARIMENTI SULLE ISTANZE PRESENTATE NEL 2024**

L'Agenzia delle Entrate, nel corso di un evento organizzato dalla stampa specializzata il 1° febbraio 2024, ha fornito chiarimenti in tema di crediti d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno.

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad un quesito riguardante un'impresa che ha ordinato un bene nel 2023, consegnato nel 2023 con fattura che perviene nel 2024, anche se con data 2023. L'impresa avrà comunque la possibilità di chiedere nel 2024 il **credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno** operativo nel 2023.

Secondo l'Agenzia delle Entrate la risposta è favorevole. Possono fruire del credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno, ai sensi dell'art. 1 c. 98 L. 208/2015, le «(...) imprese che effettuano l'acquisizione dei beni strumentali nuovi (...) fino al 31 dicembre 2023».

Il provvedimento AE del 1° giugno 2023 n. 188347, di approvazione del nuovo modello di comunicazione per la fruizione del **credito** in oggetto, al paragrafo 3.2, prevede che per le acquisizioni di beni strumentali nuovi, effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2023, «Il Modello è inviato entro il **31 dicembre** dell'anno successivo a quello nel corso del quale sono effettuate le acquisizioni (...)», conseguentemente, sarà ancora possibile chiedere nel 2024 il credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno, operativo nel 2023.

In merito ai criteri di imputazione degli investimenti al periodo di vigenza dell'agevolazione, si richiamano i chiarimenti forniti con la circolare 3 agosto 2016, n. 34/E, con la quale (cfr. il paragrafo 5), è stato specificato che: «L'imputazione degli investimenti al periodo di vigenza dell'**agevolazione** segue le regole generali di competenza previste dall'art. 109, commi 1 e 2, del TUIR. Al riguardo si rammenta che, ai sensi delle disposizioni del richiamato art. 109 TUIR, le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale».

## **IN CONSULTAZIONE GLI STANDARD DI SOSTENIBILITA' ESRS PER LE PMI**

Avviata una consultazione sugli standard di rendicontazione per le PMI predisposti dall'Efrag.

L'Efrag ha posto in consultazione due **bozze di standards ESRS per le PMI – quotate e non** – in vista dell'estensione degli **obblighi di rendicontazione della sostenibilità alle PMI** quotate a partire dal 2026.

Gli standard avranno l'obiettivo di definire requisiti di rendicontazione proporzionati e pertinenti alla portata ed alla complessità delle attività, nonché alle capacità e caratteristiche delle piccole e medie imprese.

Secondo le previsioni dell'Efrag, ciò aiuterà le PMI ad ottenere un migliore accesso ai finanziamenti ed evitare discriminazioni nei loro confronti da parte dei partecipanti ai mercati finanziari, poiché consentirà la disponibilità di informazioni standardizzate sulla sostenibilità.

L'altra bozza posta in consultazione riguarda lo standard di rendicontazione sulla sostenibilità, di applicazione su base volontaria, per le PMI non quotate.

Gli stakeholder interessati potranno partecipare alla consultazione, tramite questionario online, fino al 21 maggio.

## **IVA: LE NOVITÀ DELLA PRECOMPILATA 2024**

Dal 15 febbraio 2024 è possibile modificare, inviare la precompilata e versare l'IVA a debito. Quali sono le novità della dichiarazione per il 2024?

L'Agenzia delle Entrate con comunicato stampa 12 febbraio 2024 segnala la possibilità per gli interessati di accedere al servizio della **precompilata IVA 2024** che consente di visualizzare il proprio Modello 2024, in parte già compilato dall'Agenzia delle Entrate. In dettaglio, come specificato dalla stessa Agenzia, prosegue anche per il 2024 il periodo di sperimentazione della precompilata IVA, elaborata grazie ai dati acquisiti con:

- le **fatture elettroniche**;
- le comunicazioni delle **operazioni transfrontaliere**;
- i dati dei **corrispettivi telematici**.

L'Agenzia sottolinea che lo scopo dell'estensione al 2024 è di consolidare ed arricchire i **dati precompilati** della platea di contribuenti, imprese e professionisti.

### **Dichiarazione precompilata IVA 2024: ambito oggettivo e soggettivo**

Dal 15 febbraio 2024 sarà possibile:

- modificare o integrare i dati;
- inviare la dichiarazione;
- e versare l'eventuale imposta.

La precompilata IVA coinvolge circa 2,4 milioni di professionisti ed imprese e dal **12 febbraio 2024** viene consentito di visualizzare il proprio **Modello IVA 2024**, in parte già compilato dall'Agenzia delle Entrate.

La fase di sperimentazione era stata avviata lo scorso anno e quest'anno prosegue mettendo a disposizione degli operatori la bozza della dichiarazione elaborata con i dati delle fatture elettroniche, delle comunicazioni delle operazioni transfrontaliere e dei corrispettivi telematici.



Si rammenta che con Prov. direttoriale 8 luglio 2021 n. 183994 sono state individuate le **regole tecniche** per l'elaborazione delle bozze, la platea dei destinatari e le modalità di accesso da parte degli operatori IVA e degli intermediari delegati: successivamente con Prov. 12 gennaio 2023 n. 9652 è stata **ampliata** la **platea** dei soggetti destinatari dei documenti IVA elaborati dall'Agenzia ed esteso al 2023 il periodo di sperimentazione.

La sperimentazione coinvolge le **imprese** ed i **lavoratori autonomi**, soggetti passivi residenti e stabiliti in Italia che effettuano la **liquidazione trimestrale**, con esclusione di alcune categorie per le quali sono previsti regimi speciali ai fini IVA (come, per esempio, le agenzie di viaggio ed i soggetti che operano nel settore dell'editoria): rimangono coinvolti pure i produttori agricoli e gli agriturismi.

Nel dettaglio, già nel 2023 è stata ampliata la platea dei destinatari dei documenti IVA elaborati, che include, tra gli altri, anche i **produttori agricoli** o coloro che svolgono **attività agricole connesse** o gli **agriturismi** e coloro che sono stati sottoposti a **fallimento** o **liquidazione coatta**: infatti, a partire dai registri IVA e dalle comunicazioni delle liquidazioni periodiche relativi all'ultimo trimestre 2022 e dalla dichiarazione IVA annuale relativa al periodo d'imposta 2022, la platea dei soggetti IVA destinatari dei documenti precompilati nel periodo sperimentale viene estesa a:

1. i soggetti che effettuano la liquidazione trimestrale dell'IVA ai sensi dell'art. 74, c. 4, Decreto IVA;
2. i soggetti per i quali nell'anno di riferimento è stato dichiarato il fallimento o la liquidazione coatta amministrativa;
3. i soggetti che applicano specifici metodi di determinazione dell'IVA ammessa in detrazione, come:
  - i **produttori agricoli** o coloro che svolgono le attività agricole connesse, di cui agli artt. 34 e 34-bis Decreto IVA;
  - le aziende di **agriturismo** o le associazioni operanti in agricoltura, di cui alla L. 30 dicembre 1991 n. 413;
  - le aziende di **enoturismo**, di cui all'art. 1, c. da 502 a 505, L. 27 dicembre 2017 n. 205;
  - le aziende **oleoturistiche**, di cui all'art. 1, c. 513 e 514, L. 27 dicembre 2019 n. 160.

La dichiarazione IVA precompilata riguarda soltanto i soggetti IVA **residenti e stabiliti in Italia** che effettuano la liquidazione trimestrale dell'IVA e che abbiano dato conferma del contenuto dei **registri IVA precompilati** rispetto al periodo d'imposta precedente. In una **fase successiva**, potrebbe essere estesa anche coloro che operano in **regimi speciali** ai fini IVA come vendita di beni usati, agenzie di viaggio, ecc. o che adottano particolari regole di determinazione e versamento dell'imposta.

Con Prov. 19 gennaio 2024 prot. n. 11806, l'Agenzia delle Entrate ha esteso al 2024 il periodo di sperimentazione della precompilata IVA, predisponendo le bozze dei registri IVA, delle liquidazioni periodiche dell'IVA e della dichiarazione annuale dell'IVA di cui all'art. 4 D. Lgs. 127/2015: il c.1 prevede che, a partire dalle operazioni IVA effettuate **dal 1° luglio 2021**, in via sperimentale, nell'ambito di un programma di assistenza *online*, basato sui dati delle operazioni acquisiti con le fatture elettroniche e con le comunicazioni delle operazioni transfrontaliere, nonché sui dati dei corrispettivi acquisiti telematicamente, l'Agenzia delle Entrate metta a disposizione dei soggetti passivi dell'IVA residenti e stabiliti in Italia, nell'area riservata del sito *internet* dell'Agenzia stessa, in un'apposita sezione, le bozze dei registri di cui agli artt. 23 e 25 Decreto IVA e le bozze delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche dell'IVA.

## Visualizzazione della precompilata IVA 2024 e nuove funzionalità

Accedendo con le proprie credenziali al portale dell'Agenzia delle Entrate “**Fatture e corrispettivi**”, sezione dedicata ai documenti IVA precompilati, sarà possibile, a decorrere dal **15 febbraio 2024**, modificare ed integrare i Quadri del Modello, aggiungere i Quadri non precompilati, inviare la dichiarazione e versare l'imposta con addebito diretto sul proprio conto (o, in alternativa, stampare il Modello F24 precompilato e procedere al pagamento con le modalità ordinarie).

Viene, inoltre, ampliata la gamma dei servizi *web* a favore degli operatori economici e dei loro intermediari che potranno scaricare in forma massiva mediante un sistema di cooperazione applicativa su rete *internet*:

- le bozze dei registri IVA mensili;
- i prospetti riepilogativi su base mensile e trimestrale;
- le bozze delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche;
- la bozza della dichiarazione IVA annuale.

Tra le novità di quest'anno, la possibilità di annullare la dichiarazione IVA trasmessa per errore o anche correggere le eventuali imprecisioni dei dati inseriti nella precompilata inviata, trasmettendo una **dichiarazione correttiva** o integrativa, sempre tramite applicativo web. Inoltre, i soggetti che nel 2023 si sono avvalsi dei registri predisposti dall'Agenzia troveranno anche i dati integrati nei registri IVA precompilati.

Nel corso dell'**anno 2023**, infatti, sono state introdotte nuove funzionalità in merito ai **registri IVA precompilati** per permettere l'indicazione di ulteriori dati utili a elaborare in maniera più puntuale la dichiarazione IVA precompilata. Nuovi campi consentono di indicare le percentuali di compensazione applicate alla cessione dei prodotti per le imprese che adottano il regime speciale dell'agricoltura e di specificare, nei casi di splafonamento, se l'IVA è stata versata con F24.

Altre implementazioni invece interesseranno le operazioni effettuate dal **1° gennaio 2024**: i destinatari dei documenti IVA precompilati e i loro intermediari potranno **scaricare in forma massiva** le bozze dei registri IVA mensili; i prospetti riepilogativi su base mensile e trimestrale; le bozze delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche e la bozza della dichiarazione IVA annuale.

Nel Prov. AE 19 gennaio 2024 n. 11806 viene data evidenza di una nuova funzionalità: è stata attivata un'ulteriore funzione che permette di scaricare in forma massiva i documenti elaborati dall'Agenzia delle Entrate; infine, vengono confermate le **modalità di accesso** al portale “Fatture e corrispettivi”, le regole tecniche per l'elaborazione delle bozze dei documenti IVA, le modalità e i termini per la convalida dei registri e le connesse condizioni per la memorizzazione degli stessi, disciplinate già con i precedenti provvedimenti.

## **LAVORATORI AUTONOMI: COMPETENZA DEI BONIFICI E DETRAZIONE IVA PER I FORFETTARI**

Nel corso di un evento organizzato dalla stampa specializzata il 1° febbraio 2024, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito la competenza dei costi relativi ai bonifici bancari effettuati dai professionisti e le modalità di rettifica della detrazione IVA per i forfettari in caso di uscita dal regime agevolato.

## La competenza dei costi relativi ai bonifici bancari

Nel caso esaminato un professionista chiedeva di chiarire la corretta competenza del costo ai fini della **deducibilità** dello stesso nell'ipotesi di un bonifico effettuato il giorno 29 dicembre 2023, ma addebitato sul conto corrente il giorno 2 gennaio 2024. Il tema è rilevante sia per le persone fisiche, autorizzate a dedurre o detrarre spese e costi dal reddito complessivo in base al **principio di cassa** sia per i professionisti per i quali i componenti reddituali specifici assumono rilievo in base a incasso e pagamento. Sulla questione, l'Agenzia delle Entrate ha preliminarmente ricordato i chiarimenti già forniti in occasione della risoluzione 23 aprile 2007 n. 77/E riguardante il caso di un **pagamento online** dei contributi mediante l'utilizzo della carta di credito on line. In questa sede era stato precisato che *“il momento maggiormente rilevante, nel caso in cui i contributi vengano versati con carta di credito on-line, è quello in cui viene utilizzata la carta di credito”* e, di conseguenza, *“i contributi si considerano versati dal professionista nel momento stesso in cui manifesta la volontà di sostenere l'onere dando ordine di **pagamento alla banca**”*.

Coerentemente ed in continuità con questa precisazione, secondo l'Agenzia delle Entrate, il momento (successivo) in cui avviene l'effettivo addebito sul conto corrente del professionista da parte della banca riguarda un rapporto interno che interessa esclusivamente il delegante ed il delegato, ma è irrilevante ai fini fiscali. Viceversa, in applicazione del regime di cassa, il momento che assume rilevanza ai fini della deducibilità del costo relativo al bonifico nell'ambito del **reddito da lavoro autonomo** è quello in cui il professionista dà ordine di pagamento alla banca (ovvero nel caso specifico, il periodo d'imposta 2023). La risposta è certamente condivisibile. Evidentemente sarà sempre onere del contribuente rintracciare l'ordine di bonifico al fine di provare quanto realmente accaduto.

## Regime forfettario e rettifica della detrazione IVA

Il **regime forfettario** (ex L. 190/2014) riguarda i contribuenti che conseguono ricavi o compensi in misura non superiore a **85.000 euro**, in possesso di specifici requisiti di accesso e che non si trovano in specifiche situazioni che rappresentano cause ostative.

Ai fini Iva, i contribuenti in regime forfettario sono esclusi sia dall'applicazione dell'imposta in rivalsa sulle **operazioni attive** che effettuano, sia dell'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta assolta, dovuta od addebitata sugli acquisti nazionali, comunitari e sulle importazioni. Gli stessi, inoltre, sono esonerati dai seguenti adempimenti:

- **liquidazione e versamento dell'Iva** (salva l'ipotesi di acquisti dall'estero o di acquisti soggetti al reverse-charge);
- **registrazione delle fatture emesse**, dei corrispettivi e degli acquisti;
- **tenuta e conservazione dei registri e dei documenti**, fatta eccezione per le fatture ed i documenti di acquisto e le bollette doganali di importazione; presentazione della dichiarazione annuale Iva.

A partire dal 1° gennaio 2024, i **contribuenti forfettari** sono altresì obbligati all'emissione della fattura in formato elettronico.

Il comma 71 della L. 190/2014 disciplina la fuoriuscita dal regime forfettario. Questo effetto può verificarsi:

- nel momento in cui vengono meno le condizioni di accesso o si verifica una delle **cause ostative**: in questa ipotesi, il regime cessa di avere applicazione a partire dall'anno successivo (quindi, per esempio, il contribuente che supera la soglia di 85.000 euro di ricavi/compensi, indipendentemente dall'entità del superamento, cessa di applicare il regime nell'anno successivo);
- in caso di superamento della soglia di 100.000 euro di ricavi o compensi percepiti (si tratta della novità introdotta dalla Legge di Bilancio 197/2023): in questo caso la fuoriuscita dal regime si verifica nell'anno stesso del superamento dei limiti.

La fuoriuscita dal regime in corso d'anno ha delle conseguenze sia ai fini delle imposte dirette sia ai fini Iva. Infatti, questo evento la necessità di applicare l'Iva a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite. Al riguardo nella circolare 5 dicembre 2023 n. 32/E, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che:

- ai fini della verifica del superamento del limite di **100.000 euro** assume rilevanza il momento dell'incasso (e non di emissione) della relativa fattura;
- in caso di superamento del limite di 100.000 euro in corso d'anno, l'IVA non detratta in costanza di regime forfettario può essere oggetto di rettifica nella dichiarazione Iva relativa all'anno del superamento, in applicazione dell'art. 19-bis2 del DPR 633/72.

Con riferimento a quanto sopra, in occasione dell'evento della stampa specializzata in commento, l'Agenzia delle Entrate ha confermato che, in caso di superamento della soglia di 100.000 euro di ricavi/compensi, per i servizi parzialmente utilizzati e pagati anticipatamente è necessario rettificare in aumento l'IVA a credito (ex art. 19-bis2 DPR 633/72) per l'importo corrispondente ai mesi residui dell'anno determinati a partire dalla data in cui è stata superata la soglia dei 100.000 euro (es. per un contratto di leasing con superamento della soglia dei 100.000 euro verificatosi in data 1 ottobre 2023, l'IVA a credito dovrà essere rettificata in aumento l'IVA per l'importo corrispondente ai mesi di ottobre, novembre e dicembre 2023).

## **SOS ED ISPEZIONI ANTIRICICLAGGIO DEI PROFESSIONISTI: LE RISPOSTE DELLA GdF**

La Guardia di Finanza, in occasione di una videoconferenza del 1° febbraio 2024, ha risposto a due specifici quesiti in materia di antiriciclaggio: uno in materia di Segnalazione di Operazione Sospetta (SOS) e coordinamento con la normativa penale, l'altro in materia di ispezioni della GdF stessa negli studi professionali.

### **Omessa segnalazione di una operazione sospetta**

«In caso di omessa segnalazione di operazione sospetta prevista dall'articolo 58 D. Lgs. 231/2007 il legislatore per ben due volte, sia per i soggetti obbligati ordinari, tra cui anche i professionisti, sia per quelli vigilati, tra cui gli intermediari finanziari bancari, assicurativi e le società di revisione, prevede che il **regime sanzionatorio** amministrativo sia alternativo a quello penale. Ci si chiede, quindi, l'eventuale rapporto tra l'omesso rispetto della normativa antiriciclaggio e la possibilità che possano essere contestati, come evidenziato di recente, in alcuni precedenti giurisprudenziali anche di legittimità i **reati di riciclaggio** e autoriciclaggio.»

La questione sottoposta all'attenzione della GdF non è priva di insidie.

L'incipit presente nell'art. 58, c. 1 e 2, D. Lgs. 231/2007 (*salvo che il fatto costituisca reato*) costituisce una clausola di **salvaguardia penale**, in quanto consente di evitare una duplicazione di sanzioni oltremodo afflittiva nei confronti dei soggetti obbligati al rispetto della normativa antiriciclaggio e dei presidi che quest'ultima impone. A fronte di tale clausola, infatti, laddove una singola condotta configuri al contempo sia una violazione penale, sia amministrativa, ai fini della punibilità si dovrà procedere esclusivamente mediante sanzione penale.

Giova ricordare che l'**omessa segnalazione** di operazioni sospette, laddove ricorrano i presupposti oggettivi e soggettivi per l'adempimento, è punita con **sanzioni amministrative pecuniarie** molto onerose: fatta salva l'ipotesi di violazione formale, per la quale è prevista una sanzione di importo fisso pari ad € 3.000, in tutti gli altri casi (violazioni qualificate), l'intervallo sanzionatorio può variare da un minimo di € 30.000 ad un massimo di € 300.000, secondo le indicazioni operative a suo tempo fornite dal Ministero dell'Economia e delle Finanze.

In tale contesto si innesta una valutazione ulteriore e particolarmente delicata, legata alla **condotta** del soggetto obbligato che ha ommesso di effettuare la SOS ed alla possibilità di ricollegare a tale condotta omissiva – e conseguentemente contestare – i **reati di riciclaggio/autoriciclaggio**. Al riguardo la GdF osserva che la mera condotta omissiva non integra automaticamente l'elemento soggettivo della fattispecie delittuosa; tuttavia, tale condotta, laddove valutata congiuntamente ad altri elementi emersi nel corso dell'attività di indagine, potrebbe integrare l'**elemento soggettivo** del reato.

È evidente che, al fine di dimostrare la sussistenza del **dolo** in capo al soggetto obbligato, occorrono elementi ben diversi dalla mera circostanza dell'omessa segnalazione: in particolare, è necessario provare che a tale omissione corrisponde una specifica volontà del soggetto agente, ad esempio quella di favorire l'autore del reato presupposto, aiutandolo a sottrarsi alle conseguenze delle proprie azioni, configurandosi nel caso di specie un'ipotesi di **concorso** dell'*extraneus* nel reato proprio (così Cass. pen. Sez. II, 14/07/2017, n. 42561, nei confronti di un professionista).

### **Ispezione della Gdf ai fini antiriciclaggio**

«L'ispezione dei professionisti ai fini antiriciclaggio come viene effettuata? Con quali modalità ed a quali annualità può essere circoscritta?»

Come noto, l'art. 9 D. Lgs. 231/2007 affida l'**attività di controllo** sull'osservanza delle disposizioni **antiriciclaggio** da parte dei **professionisti** alla Guardia di Finanza, attraverso il Nucleo Speciale Polizia Valutaria - NSPV (per delega dello stesso NSPV, anche attraverso i Nuclei di Polizia Tributaria, i Gruppi e le Compagnie).

La norma *de qua* si limita ad individuare i destinatari del controllo ed i poteri ispettivi assegnati alla GdF; l'indicazione delle prescrizioni in materia di procedure e modalità operative per l'espletamento dell'attività ispettiva e investigativa è affidata ad alcuni atti della stessa GdF (circolari n. 83607/2012 e n. 210557/2017), all'interno dei quali sono previste due tipologie di moduli ispettivi:

- l'**ispezione antiriciclaggio**, ossia l'esame approfondito degli aspetti più significativi della posizione del soggetto destinatario delle attività ai fini del rispetto degli obblighi di cui al D. Lgs. 231/2007, attraverso una verifica generale volta a riscontrare eventuali inadempienze;
- il **controllo** antiriciclaggio, ovvero l'esame specifico riguardante uno o più atti di gestione, ovvero più atti di gestione connotati da caratteristiche di omogeneità sotto il profilo degli accertamenti da effettuare.

In risposta al quesito sottoposto, la GdF rammenta che, sulla base di quanto disposto nella circolare n. 83607 sopra richiamata, l'ispezione od il controllo antiriciclaggio devono seguire uno schema di lavoro articolato nelle seguenti fasi:

- **accesso** presso le sedi dei soggetti vigilati;
- ricerca ed **acquisizione di registri, documenti e scritture contabili** inerenti alle operazioni oggetto di controllo, inclusi quelli la cui tenuta è prevista a fini antiriciclaggio;
- **ispezione documentale**, volta ad accertare l'esattezza e la completezza degli adempimenti antiriciclaggio o degli altri obblighi attribuiti al soggetto vigilato dalla disciplina di settore;
- rilevazione di eventuali **irregolarità** e delle connesse violazioni penali e/o amministrative;
- trasmissione degli atti alle autorità competenti per l'irrogazione delle sanzioni.

La circolare stessa sottolinea l'importanza di applicare in ogni controllo antiriciclaggio il **principio di collaborazione** con i soggetti sottoposti ad ispezione.

L'accesso è disposto presso i locali del soggetto vigilato senza preavviso e previa esibizione delle tessere personali di riconoscimento dei militari operanti, nonché del **foglio di servizio**, che contiene:

- il luogo e la data;
- il grado ed il nominativo dei militari del Corpo autorizzati ad accedere;
- i dati identificativi del soggetto sottoposto ad ispezione;
- l'ordine dell'operazione di servizio da eseguire con l'indicazione della relativa tipologia di attività (ispezione in senso stretto o controllo);
- l'eventuale richiamo al preventivo ottenimento della delega da parte del NSPV;
- l'oggetto dell'ispezione con l'indicazione del relativo periodo temporale di interesse, determinato sulla base delle attività di intelligence e delle attività preparatorie svolte prima di eseguire l'attività ispettiva.

Effettuato l'accesso, si procede dapprima a richiedere l'esibizione della documentazione fondamentale all'esercizio dell'attività e degli eventuali **manuali organizzativi interni** e delle **procedure antiriciclaggio** usate dal soggetto sottoposto ad ispezione, nonché l'**organigramma** attraverso cui individuare compiti e responsabilità interne relative a ciascun obbligo antiriciclaggio. Successivamente, viene richiesta l'esibizione dei **sistemi di conservazione** dei documenti, dei dati e delle informazioni adottati ed un numero di fascicoli appropriato, selezionati all'interno della complessiva clientela del professionista oggetto d'ispezione.

I risultati dell'accesso ispettivo confluiscono in un **verbale giornaliero di ispezione** che contiene una descrizione completa delle operazioni eseguite durante la giornata, delle richieste rivolte dalla GdF al soggetto ispezionato (e/o al rispettivo rappresentante) e delle risposte ricevute, nonché delle osservazioni e considerazioni che il soggetto ispezionato ha rilasciato spontaneamente.

In seguito, i verbalizzanti procedono a controllare la documentazione acquisita al fine di verificare se le informazioni contenute siano esatte e complete, in aderenza a quanto imposto dalla normativa antiriciclaggio in materia di **adeguata verifica** della clientela, **conservazione** delle informazioni ed invio delle **segnalazioni di operazioni sospette**.

Di tali attività è sempre redatto verbale, in prosecuzione di quanto compilato in fase di accesso. Tale verbale viene rilasciato in copia alla parte che, nel rispetto del **principio del contraddittorio**, potrà illustrare i percorsi logico-interpretativi che ha seguito nelle valutazioni del rischio e nell'esame delle informazioni disponibili.

In merito all'ultima parte del quesito, la GdF si limita a precisare che il periodo temporale soggetto a controllo, in genere, coincide con l'annualità conclusa, oltre a quella in corso all'atto dell'intervento, benché sia possibile, prima dell'avvio o durante lo svolgimento dell'ispezione stessa, l'ampliamento dell'arco temporale oggetto di controllo.

### **MOD.770/2024: L'AGENZIA DELLE ENTRATE APPROVA IL MODELLO**

L'Agenzia delle Entrate ha approvato il Modello 770/2024, relativo all'anno di imposta 2023, concernente i dati dei versamenti, dei crediti e delle compensazioni.

L'**Agenzia delle Entrate**, con il provvedimento del 26 febbraio 2024 n. 61647, ha approvato il modello 770/2024 per l'anno di imposta 2023, con le Istruzioni per la compilazione, da utilizzare per comunicare i dati relativi alle ritenute operate nell'anno 2023 ed i relativi versamenti, nonché le ritenute operate su dividendi, proventi da partecipazione, redditi di capitale od operazioni di natura finanziaria ed i versamenti effettuati dai sostituti d'imposta.

Il **modello 770/2024** è altresì utilizzato per l'indicazione delle compensazioni operate, nonché per l'indicazione dei **crediti d'imposta** utilizzati e dei dati relativi alle somme liquidate a seguito di **procedure di pignoramento presso terzi**.

Il modello è composto:

- dal frontespizio;
- dai quadri SF, SG, SH, SI, SK, SL, SM, SO, SP, SQ, SS, DI, ST, SV, SX e SY.

Nel modello gli importi da indicare devono essere espressi in unità di euro mediante arrotondamento alla seconda cifra decimale.

I soggetti tenuti alla presentazione della **dichiarazione dei sostituti d'imposta**, nonché gli intermediari e gli altri soggetti che intervengono in operazioni fiscalmente rilevanti ed i soggetti incaricati della trasmissione telematica di cui all'articolo 3, commi 2-bis e 3, DPR 322/98, e successive modificazioni, devono trasmettere in via telematica i dati delle dichiarazioni secondo le specifiche tecniche che saranno stabilite con successivo provvedimento.

È fatto comunque obbligo ai soggetti incaricati della predetta **trasmissione telematica** di rilasciare al sostituto d'imposta la dichiarazione redatta su modelli conformi per struttura e sequenza a quello approvato con il provvedimento in oggetto.

Infine, il Modello 770 deve essere trasmesso telematicamente all'Agenzia delle Entrate entro il **31 ottobre** dell'anno successivo a quello di riferimento della dichiarazione.

### **DECRETO FISCALITA' INTERNAZIONALE: ANALISI ASSONIME DEL RESHORING**

Assonime, con Circ. 23 febbraio 2024 n. 4, ha fornito chiarimenti in tema di attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale, relativamente alla disciplina fiscale del c.d. *reshoring*.

Assonime, nell'ambito di attuazione della riforma fiscale, ha fornito chiarimenti in tema di **reshoring**. Nel dettaglio, la circolare analizza:

- l'ambito di applicazione dell'incentivo;
- il meccanismo di funzionamento dell'agevolazione;
- l'incidenza delle perdite e gli altri aspetti rilevanti ai fini dell'**IRES**;
- i riflessi sull'**IRAP**;
- i valori di ingresso;
- il coordinamento con altri istituti;
- la **recapture**;
- la successiva circolazione dell'attività agevolata;
- il rapporto con le **Globe Rules del Pillar 2**.

Nell'ambito dell'attuazione della legge delega di riforma fiscale (legge n. 111 del 2023), l'art. 6 del D. Lgs. 209 del 2023 ha istituito una misura agevolativa che si propone di incentivare il trasferimento in Italia di attività economiche svolte in **Paesi extra UE o SEE** (cd. **reshoring**) mediante la **detassazione del 50%** del relativo reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'IRAP per il periodo di imposta in cui si verifica il rimpatrio e per i cinque periodi di imposta successivi.

Per quanto si tratti di un incentivo la cui fruizione è subordinata all'autorizzazione prevista per gli aiuti di Stato da parte della Commissione UE, con la circolare in commento si analizzano i presupposti e gli aspetti applicativi di maggior interesse della nuova disciplina, evidenziandone anche alcune criticità.

In quest'ottica la circolare affronta, tra le altre, le tematiche dell'individuazione delle attività di impresa rilevanti ai fini dell'agevolazione, dei valori fiscali di ingresso, del trattamento delle perdite, dell'eventuale coesistenza di altre attività non agevolate, del **meccanismo di recapture** in caso di trasferimento dell'attività agevolata al di fuori del territorio nazionale, dell'interazione con altri istituti e agevolazioni e, infine, del rapporto con la disciplina attuativa del cd. **Pillar 2** introdotta dallo stesso D. Lgs. n. 209 del 2023.

## **ROTTAMAZIONE QUATER: I RUOLI NON CONCORRONO AL LIMITE DELLA COMPENSAZIONE CREDITI**

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta n. 54 del 28 febbraio 2024, ha chiarito che i ruoli oggetto della rottamazione quater non concorrono al limite di 1.500 euro oltre i quali è vietata la compensazione dei crediti.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che i **ruoli** oggetto della **rottamazione quater** non concorrono al limite di 1.500 euro oltre i quali è vietata la **compensazione dei crediti**; tale esclusione opera a partire dalla data di presentazione della dichiarazione alla definizione e solo qualora essa abbia regolare corso e non si verificano scadenze o altri impedimenti alla stessa. Concorrono, invece, al predetto limite di 1.500 euro gli eventuali **ruoli scaduti** non oggetto della definizione.

Si ricorda che a decorrere dal 1° gennaio 2011, la **compensazione dei crediti** di cui all'art. 17 c. 1 D. Lgs. 241/97, relativi alle imposte erariali, è vietata fino a concorrenza dell'importo dei **debiti**, di ammontare superiore a 1.500 euro, iscritti a **ruolo per imposte erariali** e relativi accessori, e per i quali è scaduto il termine di pagamento (art. 31 c. 1 DL 78/2010). Detto divieto opera con



riferimento alle sole compensazioni di cui all'art. 17 c. 1 e, pertanto, non si applica alle compensazioni c.d. verticali (ovvero tra debiti e crediti della medesima imposta).

Con l'istituto c.d. **rottamazione quater**, introdotto dall'art. 1 c. 231-252 L. 197/2022, il legislatore ha previsto la possibilità di estinguere i singoli carichi affidati agli agenti della riscossione, tra il 1° gennaio 2000 ed il 30 giugno 2022, senza il versamento delle sanzioni e degli interessi inclusi nei ruoli. A seguito della presentazione della **dichiarazione**, relativamente ai **carichi** definibili che ne costituiscono oggetto:

- a) sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza;
- b) sono sospesi, fino alla scadenza della prima o unica rata delle somme dovute a titolo di definizione, gli **obblighi di pagamento** derivanti da precedenti dilazioni in essere alla data di presentazione;
- c) non possono essere iscritti nuovi fermi amministrativi ed ipoteche, fatti salvi quelli già iscritti alla data di presentazione;
- d) non possono essere avviate nuove procedure esecutive;
- e) non possono essere proseguite le procedure esecutive precedentemente avviate, salvo che non si sia tenuto il primo incanto con esito positivo.

### **ECOBONUS: DETERMINAZIONE DEL LIMITE MASSIMO DI DETRAZIONE SPETTANTE**

L'Agenzia delle Entrate, con Resp. 22 febbraio 2024 n. 51, risponde ad un quesito in tema di Ecobonus, relativamente alla detrazione ed al limite massimo spettante.

Come chiarito dalla circolare n. 36/E del 31 maggio 2007 relativamente agli **interventi di risparmio energetico** di cui ai commi 344, 345, 346 e 347 dell'articolo 1 della legge n. 296 del 2006, "il limite massimo di **detrazione** deve intendersi riferito all'unità immobiliare oggetto dell'intervento e, pertanto, andrà suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile che partecipano alla spesa, in ragione dell'onere da ciascuno effettivamente sostenuto.

Anche per gli **interventi condominiali** l'ammontare massimo di detrazione, in analogia con quanto previsto in relazione alla detrazione per le ristrutturazioni edilizie, dall'art. 1 della legge n. 449 del 1997, deve intendersi riferito a ciascuna delle unità immobiliari che compongono l'edificio tranne nella ipotesi di cui al comma 344 [...], in cui l'intervento di riqualificazione energetica si riferisce all'intero edificio e non a "parti" di edificio". Nella circolare n. 17/E del 2023, è stato ribadito che i chiarimenti forniti in relazione alla detrazione spettante per gli **interventi di recupero del patrimonio edilizio**, attualmente disciplinata dall'articolo 16 del DL n. 63 del 2013, effettuati sulle parti comuni di edifici sono riferibili, in via generale, anche alla detrazione per interventi di riqualificazione energetica di cui all'articolo 14 del medesimo DL.

Ciò comporta che, anche ai fini della detrazione in commento, "la locuzione "**parti comuni di edificio residenziale**" deve essere considerata in senso oggettivo e non soggettivo e va riferita, dunque, alle parti comuni a più unità immobiliari e non alle parti comuni a più possessori".

In sostanza, dunque, ai fini della determinazione del **limite massimo di detrazione** spettante vanno considerate le unità immobiliari di cui si compone l'edificio oggetto degli interventi agevolabili. Per quanto riguarda la determinazione del beneficio fiscale concretamente spettante alla Società, si ricorda che la corretta qualificazione degli interventi realizzati, la loro riconducibilità a quelli agevolabili e la quantificazione di detto beneficio presuppone accertamenti tecnici ed indagini di ordine fattuale), che, in quanto tali, esulano dalle attribuzioni dell'Agenda delle Entrate (cfr., la circolare n. 9/E del 2016, paragrafo 1.1).

## **FORFETTARI: CHIARIMENTI SULL'APPLICAZIONE DEL REGIME**

L'Agenda delle Entrate, con Resp. 22 febbraio 2024 n. 50, risponde ad un quesito in tema di regime forfettario, relativamente alle cause ostative, trasferimento della residenza in Italia, chiusura del rapporto di lavoro dipendente con datore estero ed inizio del rapporto di lavoro autonomo con il medesimo datore.

L'Istante chiede se, nel suo caso, sussistono le cause di esclusione dal regime dei forfettari previste dalla legge n. 190 del 2014, articolo 1, comma 57, di cui alle seguenti lettere:

- dbis), ossia, la previsione dell'esclusione dal **regime dei forfettari** nei confronti delle "persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro"; e
- dter), ossia, la previsione dell'**esclusione dal regime dei forfettari** nei confronti dei "soggetti che nell'anno precedente hanno percepito **redditi di lavoro dipendente** e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui rispettivamente agli articoli 49 e 50 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, eccedenti l'importo di 30.000 euro; la verifica di tale soglia è irrilevante se il rapporto di lavoro è cessato".

Nel dettaglio, l'Istante evidenzia di voler cessare il **rapporto di lavoro alle dipendenze del datore di lavoro** estero entro il 31 dicembre 2023, ovvero nell'anno precedente a quello in cui intende applicare in Italia il regime dei forfettari. Al riguardo, va evidenziato che, con la Circolare n. 32/E del 5 dicembre 2023, è stato ribadito che l'accesso al regime agevolato in esame è in ogni caso precluso ai soggetti che: [...] nell'anno precedente, hanno percepito redditi di lavoro dipendente e/o assimilati di importo superiore a **30.000 euro**, tranne nel caso in cui il rapporto di lavoro dipendente sia cessato nell'anno precedente.

Pertanto, nel presupposto che si verifichino tutte le condizioni rappresentate (ossia, che l'Istante rientri in Italia e sia considerato ivi residente ai fini fiscali a decorrere dal 2024 e che concluda il rapporto di lavoro di lavoro con il datore di lavoro estero nel corso del 2023), si ritiene che, a decorrere dal 2024, l'Istante possa applicare il regime dei forfettari (ferma restando naturalmente la sussistenza degli ulteriori requisiti) in quanto non risultano integrate le cause ostative di cui alle lettere dbis) e dter) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014.

## ESPORTAZIONE DI MERCI: CHIARIMENTI IN TEMA DI IMPOSTA DI BOLLO

Con Risp. 19 febbraio 2024 n. 45, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema imposta di bollo sulle fatture emesse in relazione ad esportazioni di merci.

La società istante rappresenta di occuparsi di commercio di carburanti denaturati (**prodotto in sospensione di accisa**) come da DM 255 del 15 dicembre 2015 ex. DM 577 del 16 novembre 1995), in qualità di proprietaria di un impianto di **distribuzione carburanti** denaturati situato in un porto italiano.

Al riguardo, l'istante riferisce che per l'imbarco, come provviste di bordo, di carburante sui natanti aventi diritto, una volta effettuato il bunkeraggio del **gasolio** denaturato, ai fini della fiscalità contabile, viene compilato un "Memorandum di Imbarco" e viene di seguito emessa regolare fattura in esenzione IVA in base all'art. 8-bis DPR 633/72 senza l'applicazione di bollo qualunque sia l'importo fatturato, perché operazione assimilata alle esportazioni e che tale comportamento è stato adottato in applicazione della risposta all'istanza di interpello presentata dalla stessa società nel 2007.

L'istante rappresenta di rifornire natanti che «hanno le caratteristiche per poter essere inquadrati tra le navi militari ai sensi degli articoli 239 e 243 del codice dell'ordinamento militare, di cui al DL 15 marzo 2010, che sono adibite alla navigazione in alto mare e tra i loro compiti sono ricomprese l'**assistenza in mare** ed il **salvataggio**» e che «Nella richiesta di ogni fornitura per carburante [...] è specificato che la fattura elettronica deve essere esente IVA in base all'art. 8-bis DPR 633/72 e che deve risultare in regola con l'imposta di bollo da euro 2,00, ai sensi del decreto ministeriale 17 giugno 2014, modificato dal decreto ministeriale 28 dicembre 2018».

L'istante, pertanto, chiede conferma se sulle predette fatture emesse a fronte della fornitura di carburante ai sensi dell'articolo 8-bis per natanti debba essere applicata l'imposta di bollo di cui al DPR 642/72. In sede di integrazione documentale, l'istante ha precisato che «le operazioni poste in essere, ai fini doganali, sono operazioni assimilate alle **cessioni all'esportazione** di cui all'art.8-8-bis DPR 633/72 per le quali non è prevista l'emissione della **bolletta doganale di esportazione**» ed ha allegato alcune fatture che riportano il titolo di **esenzione** "Es. IVA ART. 8-8bis DPR 633" ed i relativi memorandum di imbarco carburanti.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, le fatture di cui trattasi dovranno essere assoggettate alla normale **imposta di bollo**, fatta eccezione per le fatture ed i simili documenti emessi nei confronti degli armatori per l'imbarco sulle loro navi di provviste e dotazioni di bordo in quanto sono da ritenersi atti inerenti ad operazioni tendenti alla realizzazione dell'esportazione di merci».

In tal senso anche la successiva risoluzione 4 ottobre 1984, n. 311654, con la quale è stato chiarito che sono esenti dall'**imposta di bollo** anche le fatture emesse senza bolletta di esportazione (nella specie relative a forniture di modesti quantitativi di provviste di bordo e piccoli oggetti di dotazione), qualora le relative forniture «possano essere ritenute inerenti alla realizzazione dell'esportazione di merci».

In conclusione, nel caso rappresentato, si ritiene che l'esenzione dall'imposta di bollo di cui all'articolo 15 della tabella allegata al DPR 642/72 possa trovare applicazione in relazione alle fatture emesse per la fornitura di carburanti nei confronti di unità navali militari.

Si precisa, infine, che le disposizioni di cui ai decreti ministeriali 17 giugno 2014 e 28 dicembre 2018 intervengono a disciplinare le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo in relazione

alle **fatture elettroniche** e non mutano i presupposti per l'applicazione della stessa ai sensi del DPR 642/72.

## **SPESE SANITARIE: PUBBLICATO IL DECRETO SULLA SEMESTRALIZZAZIONE DELL'INVIO**

Publicato in Gazzetta Ufficiale del 19 febbraio 2024 n. 41, il Decreto 8 febbraio 2024 del MEF che prevede la determinazione dei termini di trasmissione con cadenza semestrale dei dati delle spese sanitarie al Sistema TS.

Ai fini del decreto del MEF 8 febbraio 2024, pubblicato in Gazzetta Ufficiale del 19 febbraio 2024 n. 41, si intende per:

- «**Sistema TS**», il sistema informativo realizzato dal Ministero dell'Economia e delle Finanze in attuazione di quanto disposto dall'art. 50 del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326 e dal decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 26 marzo 2008;
- «Decreto 19 ottobre 2020»: decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 19 ottobre 2020, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 270 del 29 ottobre 2020 e successive modificazioni.

### **Semestralizzazione dei termini di invio dei dati delle spese sanitarie**

Per le **spese sanitarie** sostenute a partire dal **1° gennaio 2024**, la trasmissione dei relativi dati è effettuata con cadenza semestrale, secondo le seguenti scadenze:

- entro il **30 settembre di** ciascun anno, per le spese sanitarie sostenute nel primo semestre del medesimo anno;
- entro il **31 gennaio** di ciascun anno, a partire dal 2025, per le spese sanitarie sostenute nel secondo semestre dell'anno precedente.

La trasmissione delle **spese veterinarie** è effettuata entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui le medesime spese sono state sostenute (per il 2024 sarà il 17 marzo 2025, visto che il termine cade di domenica).

Resta la possibilità, per i dettaglianti, di continuare ad usare sistemi di invio dei corrispettivi telematici alternativi al Sistema TS; quest'ultimo avrebbe dovuto diventare il canale esclusivo dal 1° gennaio scorso, ma il decreto Anticipi (DL 145/2023) ha eliminato tale obbligo.

## **SOSTENIBILITA': IN CONSULTAZIONE LO SCHEMA DI DECRETO SULLA RENDICONTAZIONE**

Il 16 febbraio 2024, il Dipartimento del Tesoro ha avviato una consultazione pubblica sullo schema di Decreto di recepimento della direttiva sulla *Corporate Sustainability Reporting Directive* (CSRD), relativamente agli obblighi di rendicontazione societaria di sostenibilità.

La direttiva (UE) 2022/2464 sulla *Corporate Sustainability Reporting Directive* (CSRD) ha lo scopo di promuovere la trasparenza e la divulgazione di informazioni da parte delle imprese

riguardo agli impatti ambientali, sociali e legati alla *governance* (ESG) delle loro attività, attraverso un rafforzamento degli obblighi di reporting da parte delle stesse. Il recepimento da parte degli Stati Membri della CSRD dovrà avvenire entro il **6 luglio 2024**.

La consultazione in oggetto è curata dall'Ufficio V – Direzione V del **Dipartimento del Tesoro** e i contributi dovranno essere inviati entro e non oltre il **18 marzo 2024** via *e-mail* all'indirizzo [dt.direzione5.ufficio5@mef.gov.it](mailto:dt.direzione5.ufficio5@mef.gov.it).

I commenti pervenuti saranno resi pubblici al termine della consultazione, salvo espressa richiesta di non divulgarli. Il generico avvertimento di confidenzialità del contenuto della e-mail, in calce alla stessa, non sarà considerato una richiesta di non divulgare i commenti inviati.

La direttiva (UE) 2022/2464 si inquadra nell'ambito del **Green Deal Europeo** e ha lo scopo di promuovere la trasparenza e la divulgazione di informazioni da parte delle imprese riguardo agli impatti ambientali, sociali e legati alla *governance* (ESG) delle loro attività, attraverso un rafforzamento degli obblighi di *reporting* da parte delle stesse.

Si ricorda che la CSRD è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea il 16 dicembre 2022, è entrata in vigore a partire dal **5 gennaio 2023** e sarà parzialmente applicabile a partire dagli esercizi finanziari aventi inizio il 1° gennaio 2024.

Ai sensi dell'articolo 5 (Recepimento) della direttiva, il recepimento da parte degli Stati Membri della CSRD dovrà avvenire entro il 6 luglio 2024.

Con la presente iniziativa, si è ritenuto di porre in consultazione l'allegato schema di Decreto delegato, elaborato dal Dipartimento del Tesoro e dalla **Ragioneria Generale dello Stato**, all'esito di un primo confronto con le strutture tecniche delle Autorità interessate.

La CSRD incide sulla normativa in tema di **rendicontazione di sostenibilità** effettuando gli opportuni coordinamenti con la disciplina in tema di trasparenza ed *assurance*, con i seguenti interventi:

- ampliamento dell'ambito di applicazione degli obblighi di rendicontazione delle informazioni di sostenibilità, che troveranno applicazione nei confronti di tutte le **grandi imprese** e delle società madri di grandi gruppi, anche non quotate, nonché delle piccole e medie imprese (purché con strumenti finanziari ammessi alla negoziazione su mercati regolamentati e ad esclusione delle microimprese) e delle imprese di Paesi terzi (al ricorrere di determinati requisiti);
- obbligo di predisporre la rendicontazione di sostenibilità, secondo standard comuni definiti al livello europeo (ESRS), elaborati dall'**EFRAG** ed adottati dalla Commissione con specifici atti delegati;
- obbligo di sottoporre la rendicontazione di sostenibilità ad *assurance*, finalizzata al rilascio dell'attestazione di conformità della suddetta rendicontazione agli **standard ESRS** ed introduzione di requisiti specifici per lo svolgimento dei servizi di *assurance*.

## **MILLEPROROGHE: PUBBLICATA LA LEGGE DI CONVERSIONE**

Pubblicata in Gazzetta Ufficiale n. 49 del 28 febbraio 2024, la Legge di conversione del DL Milleproroghe (DL 215/2023) che prevede lo slittamento di alcuni termini legislativi e contiene disposizioni urgenti inerenti a diversi settori. Vediamo quali sono le novità.

La Legge di conversione n. 18/2024 del **DL Milleproroghe (DL 215/2023)** è stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 49 del 29 febbraio 2024. Si sintetizzano le principali novità.

### **Rottamazione *quater***

L'art. 3 *bis* differisce al **15 marzo 2024** il termine di pagamento della prima (o unica) e della seconda e terza rata della cd. “**rottamazione *quater***”, di cui all'art. 1, c. 232, L. 197/2022. Pertanto, il pagamento entro la suddetta data (o con un ritardo massimo di 5 giorni) evita la decadenza dal beneficio della definizione agevolata disposta dal c. 231 dello stesso articolo per i casi di omesso versamento nei termini.

### **Ravvedimento speciale**

L'art. 3, c. 12 *undecies*, estende la possibilità di usufruire del cosiddetto **ravvedimento speciale**, disciplinato dall'art. 1, c. da 174 a 178, L. 197/2022, alle irregolarità contenute nelle dichiarazioni validamente presentate per il periodo d'imposta in corso al **31 dicembre 2022**. La norma consente di sanare le violazioni commesse con il pagamento del maggior tributo, interessi e sanzioni ridotte ad 1/18 del minimo edittale.

### **IRPEF agricola**

L'art. 13, c. 3 *bis*, 3 *ter* e 3 *quater* proroga per gli **anni 2024 e 2025** il regime di agevolazione IRPEF dei **redditi dominicali ed agrari** di coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali, previsto dall'art. 1, c. 44, L. 232/2016. In particolare, dispone (con alcune eccezioni) che per tali anni i redditi dominicali e agrari, posseduti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, considerati congiuntamente, concorrano alla formazione del reddito complessivo nelle seguenti misure: a) fino ad € 10.000 per lo zero per cento; b) tra € 10.000 ed € 15.000 al 50%; c) oltre € 15.000 al 100%.

### **Bonus PMI**

L'art. 3, c. 4 *bis* proroga al **31 dicembre 2024** il credito d'imposta istituito dall'art. 1, c. da 89 a 92, L. 205/2017 per le spese di consulenza sostenute dalle **PMI** per l'ammissione alla negoziazione su mercati regolamentati o a sistemi multilaterali di negoziazione europei.

### **Agevolazione prima casa per under 36**

L'art. 3, c. 12 *terdecies*, dispone che le agevolazioni previste dall'art. 64, c. da 6 a 8, DL 73/2021, per l'acquisto della casa di abitazione da parte di soggetti di età inferiore a 36 anni e valore dell'ISEE non superiore ad **€ 40.000 annui**, si applicano anche nei casi in cui il **contratto preliminare registrato di acquisto** sia stato sottoscritto entro il 31 dicembre 2023, purché la stipula del contratto definitivo avvenga entro il 31 dicembre 2024. Per i contratti già sottoscritti, il comma successivo riconosce un credito d'imposta di importo pari agli importi corrisposti in eccesso.

### **Esclusione dal regime IVA di talune operazioni degli ETS**

L'art. 3, c. 12 *sexies*, differisce al **1° gennaio 2025** l'entrata in vigore delle disposizioni introdotte dall'art. 5, c. da 5 *quater* a 15 *sexies*, DL 146/2021, che - recependo le modifiche alla Dir. 2006/112/CE disposte dalla Dir. 2021/1159/UE - modificano il regime di cui godono gli **enti del Terzo settore**, includendo tra le operazioni imponibili perché effettuate nell'esercizio di impresa o considerate di natura commerciale, o rendendo esenti una serie di operazioni attualmente escluse.

Inoltre, in attesa della piena operatività delle disposizioni del Codice del Terzo settore, le norme modificative prevedono l'applicazione del regime IVA speciale cd. forfettario alle operazioni delle organizzazioni di volontariato e delle associazioni di promozione sociale che abbiano conseguito ricavi, ragguagliati ad anno, non superiori ad € 65.000.

### **Agevolazioni fiscali per interventi di risparmio energetico**

Fino al **2026** è possibile cumulare le detrazioni fiscali per **interventi di risparmio energetico** con i **contributi regionali** erogati per gli stessi lavori (art. 3 c. 12 *ter*).

### **Assemblee societarie da remoto**

L'art. 3, c. 12 *duodecies*, proroga al **30 aprile 2024** l'efficacia delle disposizioni contenute nell'art. 106, DL 18/2020 e già più volte prorogate, sulle modalità di svolgimento delle assemblee ordinarie di società di capitali, associazioni e fondazioni.

### **Contratti a termine nel settore privato**

L'art. 18, c. 4-*bis*, proroga al **31 dicembre 2024** l'originario termine del 30/04/2024 entro cui è consentito stipulare nel settore privato **contratti di lavoro a tempo determinato** di durata superiore a 12 mesi e non superiore a 24 mesi per esigenze di natura tecnica, organizzativa o produttiva individuate da atti tra datore di lavoro e dipendente, come previsto in via eccezionale dall'art. 19, c. 1, lett. b), D. Lgs. 81/2015, per l'ipotesi in cui le fattispecie di ammissibilità di contratti di durata superiore al termine ordinario non siano individuate da contratti collettivi di lavoro applicati in azienda.

### **Assunzione persone disabili**

L'art. 18, c. 4 *ter e quater*, anticipa dall'01/08/2022 all'**01/08/2020** il termine iniziale, e differisce dal 31/12/2023 al **30/09/2024** il termine finale, del periodo in cui possono essere o essere state effettuate operazioni di assunzione di soggetti con disabilità e di **età inferiore a 35 anni** con contratti di lavoro a tempo indeterminato da parte di enti del Terzo settore ed altri enti assimilati, fruendo, nei limiti delle disponibilità dell'apposito Fondo, dell'incentivo all'assunzione di persone appartenenti a tale categoria nell'ambito di applicazione del cd. "collocamento obbligatorio" di cui alla L. 68/1999.

### **Obblighi di comunicazione e previdenza per il lavoro sportivo**

L'art. 14, c. da 2-*bis* a 2 *quater*:

- proroga dal 30/01/2024 al 31/03/2024 il termine previsto dall'art. 25, c. 6 quater, D. Lgs. 36/2021 entro cui, nella fase di prima applicazione delle disposizioni del predetto articolo, possono essere rese, senza incorrere in sanzioni, le **comunicazioni di natura pubblicistica** inerenti agli incarichi ed ai compensi per i direttori di gara operanti nell'area dilettantistica, relative al semestre luglio-dicembre 2023;
- a modifica dell'art. 35, comma 3, D. Lgs. 36/2021, differisce al 30/06/2024 il termine entro cui gli istruttori presso impianti e circoli sportivi di qualsiasi genere, e gli appartenenti ad altre categorie analoghe, hanno diritto di optare per il **mantenimento del regime previdenziale** già in godimento;
- esonera dall'applicazione delle **ritenute alla fonte del 20%** previste dall'art. 30, c. 2, DPR 600/1973, per il periodo compreso tra l'entrata in vigore della legge in esame e fino al 31/12/2024, le somme versate agli atleti partecipanti a **manifestazioni sportive**

**dilettantistiche** a titolo di premio per i risultati ottenuti o per partecipazione a raduni ex art. 36, c. 6 *quater*, D. Lgs. 36/2021, di ammontare complessivamente inferiore ad € 300.

### **Sanzioni no-vax**

L'art. 4, c. 1 *bis*, proroga dal 30/06/2024 al 31/12/2024 la sospensione dei procedimenti di irrogazione di una sanzione amministrativa pecuniaria di € 100 per inadempimento agli obblighi di vaccinazione contro il COVID.

### **Collocamento a riposo del personale medico**

L'art. 4, c. 6 *bis* introduce nell'art. 1, L. 213/2023 il comma 164 *bis*, per il quale, in deroga alla disciplina ordinaria disposta dal comma 164 e fino al 31/12/2025, i dirigenti medici e sanitari degli enti ed aziende del SSN, gli appartenenti al ruolo della dirigenza sanitaria del **Ministero della Salute** ed i docenti universitari che svolgono attività assistenziali in medicina e chirurgia, possano richiedere la prosecuzione del rapporto fino al compimento del 72° anno di età (con possibilità di riassunzione per l'omologo personale già collocato in quiescenza con decorrenza non anteriore all'01/09/2023).

### **Bonus psicologo**

L'art. 4, c. 8 *quater*, incrementa di 2 milioni di euro per l'anno 2024 le risorse già previste dall'art. 1, c. 538, L. 197/2022 per il cd. “*bonus* psicologo” introdotto dall'art. 1 *quater*, c. 3, DL 228/2021, come contributo per sostenere le spese relative a sessioni di psicoterapia, fruibili presso specialisti privati, per fronteggiare stati di depressione, ansia, stress e fragilità psicologica causati dall'emergenza pandemica e dalla conseguente crisi socio-economica.

## **BONUS EDILIZI: COMUNICAZIONI PROROGATE AL 4 APRILE 2024**

Gli amministratori di condominio, entro il 4 aprile 2024, devono comunicare al Fisco i dati relativi agli interventi di risparmio energetico e ristrutturazione effettuati nel 2023 sulle parti comuni condominiali. Sempre il 4 aprile 2024, i contribuenti devono comunicare all’Agenzia delle Entrate le opzioni di sconto o prima cessione relativamente alle spese sostenute nel 2023.

Slitta al **4 aprile 2024** il termine per l'invio da parte degli **amministratori di condominio** dei dati relativi agli interventi di risparmio energetico e ristrutturazione effettuati nel 2023 sulle parti comuni condominiali. Nessun obbligo di comunicazione se tutti i condòmini hanno optato per lo **sconto in fattura** o la **cessione del credito**. Stessa proroga per i contribuenti che devono comunicare all'Agenzia le opzioni dei **bonus edilizi** (sconto o prima cessione) relativamente alle spese sostenute nel 2023 ed alle rate residue non fruitive delle detrazioni riferite alle spese sostenute e negli anni 2020, 2021 e 2022.

### **Le comunicazioni degli amministratori di condominio**

Gli amministratori di condominio comunicano all'**Anagrafe tributaria** i dati relativi alle spese sostenute nell'anno precedente dal condominio con riferimento agli interventi di **recupero del patrimonio edilizio** e di **riqualificazione energetica** effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali. La comunicazione deve essere effettuata tramite il servizio telematico Entratel o Fisconline, utilizzando i software di controllo e di predisposizione dei file messi a disposizione gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate. L'invio consente all'Agenzia delle Entrate di



conoscere le spese riferibili ad ogni **condominio** e, dunque, le detrazioni ad essi spettanti. Le detrazioni sono, quindi, inserite nelle dichiarazioni precompilate messe a disposizione di ogni contribuente.

## **Il contenuto della comunicazione**

La comunicazione deve indicare: la tipologia di intervento effettuato; l'ammontare delle spese detraibili sostenute dal condominio; i **dati del condominio** e dell'amministratore di condominio; i dati dei singoli condòmini e le quote di spesa da essi sostenute; le eventuali cessioni del credito già intervenute (se esistenti). Come precisato dal provvedimento del Fisco 21 febbraio 2024 n. 53174, salvo i vari bonus, con riferimento agli interventi per cui si può usufruire del “**Superbonus**” è stato inserito un ulteriore codice per la comunicazione dei dati relativi alle spese sostenute, in quanto il contribuente dal 2023 può usufruire di una detrazione del 90% e, in via residuale al verificarsi di particolari condizioni, può continuare ad usufruire della **detrazione pari al 110%**. È stato, inoltre, rimosso quanto riferito al “bonus facciate”, in quanto la detrazione non è stata prorogata. Infine, le specifiche tecniche sono state adeguate anche per recepire la proroga del termine per la fruizione dell'agevolazione relativa al superamento ed eliminazione delle barriere architettoniche (art. 119-ter DL 34/2020).

## **Interventi di risparmio energetico e ristrutturazione sulle parti comuni: proroga delle comunicazioni**

Per garantire più tempo agli **amministratori di condominio**, è stata spostata la data dal 16 marzo al **4 aprile** il termine ultimo per l'invio delle informazioni destinate a confluire nella precompilata 2024. Difatti, con provvedimento AE 21 febbraio 2024 n. 53174, il Fisco ha provveduto a modificare il provvedimento n. 470370 del 20 dicembre 2022, riguardante le comunicazioni all'anagrafe tributaria dei dati relativi agli interventi di **recupero del patrimonio edilizio** e di **riqualificazione energetica** effettuati su parti comuni di edifici residenziali. La proroga non ha conseguenze sul calendario della campagna dichiarativa 2024. Per semplificare gli adempimenti, lo stesso provvedimento prevede anche l'esonero dall'invio della **comunicazione dei dati** nel caso in cui, con riferimento alle spese sostenute nell'anno precedente, per tutti gli interventi effettuati sulle parti comuni tutti i condòmini abbiano optato, al posto dell'utilizzo diretto della detrazione, per la cessione del credito o per lo sconto sul corrispettivo dovuto.

## **Proroga per la comunicazione delle opzioni dei bonus edilizi**

Per quanto riguarda i contribuenti, in argomento, giova ricordare che l'articolo 121 DL 34/2020 ha previsto che per gli **interventi edilizi** che danno diritto al Superbonus (art. 119 DL 34/2020), nonché per alcuni di quelli tradizionali elencati dalla medesima norma (art. 121, c. 2, DL 34/2020), il soggetto beneficiario può optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione nella propria dichiarazione dei redditi, per un contributo anticipato sotto forma di sconto dai fornitori che hanno realizzato gli interventi o, in alternativa, per la **cessione del credito** corrispondente alla detrazione spettante. Su tale argomentazione, il punto 4.1 del precedente Prov. AE n. 35873 del 3 febbraio 2022, come modificato dal Provvedimento prot. n. 202205 del 10 giugno 2022, aveva previsto che le comunicazioni relative allo sconto in fattura o alla prima cessione del credito devono essere inviate telematicamente all'Agenzia delle entrate “entro il **16 marzo** dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese che danno diritto alla detrazione, ovvero, nei casi di cui al punto 1.3, entro il 16 marzo dell'anno di scadenza del termine ordinario di **presentazione della dichiarazione dei redditi** in cui avrebbe dovuto essere indicata la prima rata ceduta non utilizzata in detrazione”. Premesso ciò, con un secondo provvedimento di proroga, viene disposta un ulteriore differimento anche per la comunicazione delle opzioni dei **bonus edilizi**. Difatti, con il nuovo provvedimento AE 21 febbraio 2024 n. 53159, slitta al **4 aprile 2024** il

termine, ordinariamente fissato al 16 marzo, entro il quale i contribuenti o i loro intermediari devono comunicare all'Agenzia l'opzione per lo sconto o la prima cessione del credito relativamente alle spese sostenute nel 2023 ed alle rate residue non fruite delle detrazioni riferite alle spese sostenute nel 2020, 2021 e 2022.

## **BONUS PUBBLICITA': INVIO COMUNICAZIONE DAL 1° MARZO 2024**

Per accedere al bonus pubblicità occorre inviare, dal 1° marzo dell'anno per il quale si chiede l'agevolazione, la comunicazione contenente i dati degli investimenti effettuati o da effettuare. Per l'invio, relativo al 2024, c'è tempo fino al 2 aprile.

Il Dipartimento per l'informazione e l'editoria ha prorogato dal 31 marzo 2024 al **2 aprile 2024** il termine entro il quale è consentita la presentazione della “**comunicazione per l'accesso**” al credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari per l'anno 2024.

### **Cosa prevede il credito d'imposta**

Dal 2018, l'art. 57-bis del DL 50/2017 ha istituito un credito d'imposta sugli **investimenti pubblicitari**, con un incremento minimo dell'1% rispetto agli analoghi investimenti dell'anno precedente, effettuati dalle imprese, dai lavoratori autonomi e dagli enti non commerciali, sulla stampa e sulle emittenti radio-televisive a diffusione locale.

A seguito delle modifiche intercorse negli anni, a decorrere dall'anno 2023, con l'entrata in vigore del DL 17/2022 con l'art. 25-bis, il credito d'imposta è riconosciuto ai medesimi soggetti già contemplati dalla precedente normativa nella misura unica del **75%** del valore incrementale degli investimenti effettuati in **campagne pubblicitarie** sulla sola stampa quotidiana e periodica, anche online, e nel limite massimo di 30 milioni di euro, che costituisce tetto di spesa.

Si evidenzia, inoltre, che l'agevolazione è concessa nel limite massimo dello stanziamento annualmente previsto e nei limiti dei regolamenti dell'Unione Europea in materia di **aiuti "de minimis"**. Pertanto, se l'importo complessivo dei crediti richiesti supera l'ammontare delle risorse disponibili, queste sono ripartite percentualmente tra tutti coloro che hanno diritto al bonus.

### **Ambito soggettivo**

Possono accedere al beneficio in questione, le imprese o i lavoratori autonomi e gli enti non commerciali che effettuano investimenti in campagne pubblicitarie, sulla **stampa quotidiana e periodica**, anche online, e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali, il cui valore superiore di almeno l'**1%** gli analoghi investimenti effettuati nell'anno precedente sugli stessi mezzi di informazione.

Sono ammessi gli **investimenti pubblicitari** effettuati sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali, iscritte al ROC e sui giornali quotidiani e periodici, pubblicati in edizione cartacea o in formato digitale, registrati presso il Tribunale, ovvero presso il ROC, e dotati del Direttore responsabile.

### **Presentazione delle domande**

Per beneficiare dell'agevolazione fiscale, i soggetti interessati devono presentare:

- la “**comunicazione per l'accesso al credito d'imposta**”, contenente i dati degli investimenti effettuati o da effettuare nell'anno agevolato;
- la “**dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati**”, con cui attestare che gli investimenti indicati nella comunicazione per l'accesso al credito d'imposta, presentata in precedenza, sono stati effettivamente realizzati nell'anno agevolato e che gli stessi soddisfano i requisiti previsti dalla norma.

Per accedere al bonus pubblicità è necessario inviare la domanda tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, attraverso l'apposita procedura disponibile nella sezione dell'area riservata "Servizi per" alla voce "Comunicare", accessibile previa autenticazione con **Sistema Pubblico di Identità Digitale (SPID)**, **Carta Nazionale dei Servizi (CNS)** o **Carta d'Identità Elettronica (CIE)**.

Nello specifico, dal **1° al 31 marzo** (per il 2024, il termine è prorogato al **2 aprile**) dell'anno per il quale si chiede l'agevolazione, è necessario inviare la "Comunicazione per l'accesso al credito d'imposta", che è una sorta di prenotazione delle risorse, contenente (oltre ai dati degli investimenti effettuati nell'anno precedente) i dati degli investimenti già effettuati e/o da effettuare nell'anno agevolato.

Preme precisare che, per ogni anno per cui è richiesto il credito d'imposta, va presentata una singola comunicazione per l'accesso al credito d'imposta ed una singola **dichiarazione sostitutiva**.

In caso di presentazione di più comunicazioni per l'accesso al credito d'imposta relative al medesimo anno, è ritenuta valida l'ultima trasmessa entro il termine di presentazione.

In seguito alla presentazione delle "Comunicazioni per l'accesso al credito d'imposta", il Dipartimento per l'informazione e l'editore forma un primo elenco dei soggetti che hanno richiesto il credito dell'imposta con l'indicazione del credito teoricamente fruibile da parte di ciascun soggetto.

Si ricorda, infine, che, il credito d'imposta riconosciuto è utilizzabile esclusivamente in compensazione mediante il modello F24, con il codice tributo “**6900**” (istituito dall'Agenzia delle Entrate con Ris. n. 41/E del 8 aprile 2019), che deve essere esclusivamente presentato tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, a partire dal **quinto giorno lavorativo** successivo alla pubblicazione dell'elenco dei soggetti ammessi.

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](http://www.studiocassinis.com)**  
**e-mail: [info@studiocassinis.com](mailto:info@studiocassinis.com)**

