

CIRCOLARI INFORMATIVE

INFORMATIVA N°02 FEBBRAIO 2024

INFORMATIVA N°02 – FEBBRAIO 2024

Indice

LE PRINCIPALI NEWS DI FEBBRAIO	4
1. DICHIARAZIONE TARDIVA DEI REDDITI PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2024	6
2. SCADE IL 18 MARZO 2024 LA CERTIFICAZIONE DEGLI UTILI CORRISPOSTI NEL 2023	7
Attenzione al periodo di formazione delle riserve di utili	7
Aggiornamento istruzioni Cupe	8
Gli utili e i proventi corrisposti nel 2023 da certificare	8
Dividendi	8
3. STAMPA DEI REGISTRI CONTABILI	10
La stampa "cartacea" dei registri contabili	10
L'archiviazione sostitutiva dei registri contabili	12
4. DICHIARAZIONE PRECOMPILATA: ENTRO IL 18 MARZO 2024 L'INVIO TELEMATICO DEI DATI DA PARTE DEI SOGGETTI OBBLIGATI	14
Gli interventi sulle parti comuni di edifici condominiali	14
La comunicazione dei dati relativi alle erogazioni liberali ad associazioni e fondazioni....	15
5. DETRAZIONI SUGLI IMMOBILI: IN SCADENZA IL 4 APRILE 2024 LA COMUNICAZIONE DELLE OPZIONI ESERCITATE PER SPESE SOSTENUTE NEL 2023	16
Attuale impossibilità di fruire delle opzioni	16
6. DOCUMENTI IVA "PRECOMPILATI": SPERIMENTAZIONE ESTESA ALL'ANNO 2024	17
Le informazioni messe a disposizioni dall'Agenzia delle entrate	17
I provvedimenti dell'Agenzia delle entrate	17
Possibile il download massivo dei documenti	17
7. IN ARRIVO LE PRIME LETTERE PER LA COMUNICAZIONE DELLA CRISI DI IMPRESA	19
8. RIMBORSO IVA ANNUALE	21
Garanzia e visto di conformità	21
Rimborsi di importo fino a 30.000 euro	21
Rimborsi di importo superiore a 30.000 euro (senza obbligo di garanzia)	21
Rimborsi di importo superiore a 30.000 euro (con obbligo di garanzia)	22
Le ipotesi che autorizzano il rimborso	23
Società di comodo	25
9. VEICOLI IN USO A DIPENDENTI E AMMINISTRATORI	26

Auto per utilizzo esclusivamente aziendale	26
Auto per uso promiscuo aziendale e privato	27
Auto per uso esclusivamente privato	30
Auto data in uso al collaboratore/amministratore	30
10. PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 FEBBRAIO AL 15 MARZO 2024	32

LE PRINCIPALI NEWS DI FEBBRAIO

FATTURAZIONE ELETTRONICA ASD SENZA COMPENSI COMMERCIALI

Nel corso di un convegno in data 29 gennaio 2024 l'Agenzia delle entrate ha fornito risposta affermativa in merito alla fatturazione elettronica per le associazioni sportive dilettantistiche precisando che ai sensi dell'articolo 18, commi 2 e 3, D.L. 36/2022, l'obbligo di fatturazione elettronica tramite sistema di interscambio (Sdl), si applica a partire dal 1° luglio 2022 per i soggetti che nell'anno precedente abbiano conseguito ricavi ovvero percepito compensi, ragguagliati ad anno, superiori a 25.000 euro, e a partire dal 1° gennaio 2024 per i restanti soggetti.

(Agenzia delle entrate, Risposta convegno 29 gennaio 2024)

NUOVE SPECIFICHE TECNICHE PER LA FATTURAZIONE ELETTRONICA

Dal 1° febbraio sono operative le nuove specifiche tecniche per la fatturazione elettronica.

(Agenzia delle entrate – Comunicazione 13 dicembre 2023)

PIATTOFARME DIGITALI

L'Agenzia delle entrate, con provvedimento direttoriale n. 22931 del 31 gennaio 2024, ha prorogato dal 31 gennaio al 15 febbraio 2024 il termine per il primo invio dei dati 2023 da parte dei gestori delle piattaforme online.

(Agenzia delle entrate - Provvedimento n. 22931 del 31 gennaio 2024)

RIVALSA IVA IN CASO DI PRO RATA

Con risposta a interpello n. 20/E del 26 gennaio 2024 l'Agenzia delle entrate chiarisce come recuperare l'Iva corrisposta a titolo di rivalsa in presenza di un pro rata di indebitabilità nel caso di errata applicazione dell'inversione contabile.

(Agenzia delle entrate - risposta a interpello n. 20/E del 26 gennaio 2024)

INCENTIVI ACQUISTO MOTOVEICOLI NON INQUINANTI

È stata pubblicata lo scorso 28 dicembre la circolare Mimit che disciplina gli incentivi c.d. ecobonus 2024 per l'acquisto di veicoli non inquinanti. L'ecobonus automotive è la misura promossa dal Ministero per favorire l'acquisto di veicoli a ridotte emissioni. L'incentivo riguarda l'acquisto di veicoli non inquinanti di categoria:

- M1 (autoveicoli);
- L1e - L7e (motocicli e ciclomotori);
- N1 e N2 (veicoli commerciali).

Il contributo viene riconosciuto come minor prezzo praticato dal concessionario in fattura al momento dell'acquisto. La misura ha una finalità ambientale ed è gestita da Invitalia. Il Ministero sta lavorando alla modifica della misura al fine di migliorare l'incentivo, tenendo conto dell'andamento del mercato e delle esigenze dei consumatori.

(Mimit - circolare 28 dicembre 2023)

1. DICHIARAZIONE TARDIVA DEI REDDITI PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2024



Segnaliamo che, il prossimo **28 febbraio 2024** scade il termine per provvedere all'invio telematico della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2022, non trasmessa nel termine ordinario del 30 novembre 2023 (ossia 90 giorni dalla scadenza di invio).

Tale invio, definito "*tardivo*", consente di non considerare come "*omessa*" la dichiarazione dei redditi (situazione che, al contrario, si verifica se l'invio interviene successivamente a tale data) e può essere sanata con il versamento di una sanzione ridotta avvalendosi del ravvedimento operoso.

Così operando (presentazione della dichiarazione con ritardo non superiore a 90 giorni) la dichiarazione si considera regolarmente "*presentata*", ancorché tardivamente e, quindi, non si incorre nella più pericolosa ipotesi dell'omessa dichiarazione, fattispecie a cui sono collegate pesanti sanzioni, oltre al pericolo della possibile determinazione induttiva del reddito di impresa (per le imprese) o di lavoro autonomo (per i professionisti).

Ricordiamo, inoltre, che applicando il ravvedimento operoso, è possibile definire la ritardata presentazione con sanzioni davvero contenute:

- la sanzione per il ritardato invio del modello è ridotta a **25 euro** (ossia 250 euro ridotto a 1/10); inoltre
- nel solo caso di **imposte non versate**, sarà applicabile la sanzione del **3,75%** (ossia la sanzione del 30% ridotta a 1/8, in relazione alle imposte che vengono versate entro un anno dalla scadenza originaria del versamento).

Si invita, pertanto, a voler attentamente valutare la propria situazione, riflettendo se, con riferimento al periodo d'imposta 2022, non si sia tralasciato di consegnare la documentazione relativa a un eventuale reddito percepito e, per tale motivo, non sia stata compilata e trasmessa la dichiarazione dei redditi.

Si pensi, ad esempio, a un contratto di locazione iniziato nel corso del 2022, ovvero a un reddito occasionale percepito in tale anno, o ancora alla presenza di più CU con redditi non conguagliati; nelle situazioni dubbie si invita a contattare il funzionario di riferimento per verificare la necessità di presentare, ancorché tardivamente, la dichiarazione.

Pertanto, al fine di consentire di elaborare e inoltrare all'Agenzia delle entrate la dichiarazione relativa al periodo d'imposta 2022, si invita a consegnare con la massima tempestività la documentazione necessaria (*in primis* quella da cui risulta il reddito omesso che si intende dichiarare).

2. SCADE IL 18 MARZO 2024 LA CERTIFICAZIONE DEGLI UTILI CORRISPOSTI NEL 2023

La certificazione degli utili e dei proventi equiparati (Cupe) deve essere rilasciata entro il 18 marzo 2024 (il giorno 16 cade di sabato) ai soggetti residenti nel territorio dello Stato percettori di utili derivanti dalla partecipazione in soggetti Ires, residenti e non residenti, in qualunque forma corrisposti, nell'anno 2023.

La certificazione Cupe non va rilasciata, invece, in relazione agli utili e agli altri proventi assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta o a imposta sostitutiva.

Possono essere considerati utili anche quelli percepiti in occasione della distribuzione di riserve di capitale, verificandosi la presunzione di cui all'articolo 47, comma 1, Tuir (in questi casi, la società emittente ha l'obbligo di comunicare agli azionisti e agli intermediari la natura delle riserve oggetto della distribuzione e il regime fiscale applicabile).

Il modello Cupe da utilizzare e le relative istruzioni sono disponibili al *link*:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/schede/dichiarazioni>

Particolare attenzione va prestata con riguardo all'esposizione dei dividendi a cui risulta applicabile la disciplina che ha equiparato il trattamento fiscale delle partecipazioni di natura qualificata a quelle di natura non qualificata con riferimento ai redditi di capitale percepiti dal 1° gennaio 2018 dalle persone fisiche al di fuori dell'esercizio d'impresa, il cui prelievo è formato da una ritenuta a titolo di imposta del 26%. Tale disposizione si applica facendo riferimento all'anno di produzione degli utili.

Attenzione al periodo di formazione delle riserve di utili



Alle distribuzioni di utili derivanti da partecipazioni qualificate con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, la cui distribuzione venga deliberata nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2018 e il 31 dicembre 2022 continuano ad applicarsi le disposizioni del D.M. 26 maggio 2017 (pertanto, gli utili maturati entro il 31 dicembre 2017 avranno un trattamento differenziato a seconda che facciano riferimento a partecipazioni qualificate o non qualificate).

In relazione agli utili maturati nel periodo transitorio, l'Agenzia delle entrate in data 18 dicembre 2023 ha provveduto ad aggiornare le istruzioni alla compilazione del modello Cupe al fine di recepire le indicazioni contenute con il principio di diritto n. 3/E/2022 secondo le quali il regime transitorio si applica anche agli utili distribuiti dal 1° gennaio 2023, purché la relativa distribuzione sia stata approvata con delibera adottata entro il 31 dicembre 2022.

Aggiornamento istruzioni Cupe

Alla pagina 4, nella sezione IV:

"Dati relativi agli utili corrisposti e ai proventi equiparati", è inserita la frase "ATTENZIONE: Il regime transitorio si applica anche agli utili distribuiti dal 1° gennaio 2023, purché la relativa distribuzione sia stata approvata con delibera adottata entro il 31 dicembre 2022 (Principio di diritto n. 3/2022). Diversamente i dividendi dovranno essere indicati nel punto 30."

Gli utili e i proventi corrisposti nel 2023 da certificare

Il modello Cupe va consegnato da parte dei soggetti che hanno corrisposto le somme ai singoli percipienti entro il 18 marzo 2024; tale modello non va trasmesso all'Agenzia delle entrate.

I percettori degli utili dovranno utilizzare i dati contenuti nella certificazione per indicare i proventi conseguiti nella dichiarazione annuale dei redditi relativa al periodo di imposta 2023.

Le somme da certificare mediante il modello Cupe fanno principalmente riferimento:

- alle riserve di utili distribuite;
- alle riserve di capitale distribuite;
- agli utili derivanti dalla partecipazione in Siiq e in Siinq (società di investimento immobiliare quotate o non quotate), assoggettati alla ritenuta alla fonte a titolo di acconto;
- ai proventi derivanti da titoli e strumenti finanziari assimilati alle azioni;
- agli interessi (riqualificati come dividendi) dei finanziamenti eccedenti di cui all'articolo 98, Tuir (in vigore fino al 31 dicembre 2007) direttamente erogati dal socio o dalle sue parti correlate;
- alle remunerazioni nei contratti di associazione in partecipazione o cointeressenza con apporto di capitale ovvero di capitale e opere e servizi.

L'obbligo di certificazione sussiste anche per i dividendi corrisposti a soggetti non residenti se assoggettati a ritenuta o a imposta sostitutiva, per consentire agli stessi il recupero del credito d'imposta (nel Paese estero di residenza) per le imposte pagate in Italia.

Non devono essere certificati da parte delle società emittenti:

- gli utili e gli altri proventi assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta o a imposta sostitutiva ai sensi degli articoli 27 e 27-ter, D.P.R. 600/1973;
- gli utili e i proventi relativi a partecipazioni detenute nell'ambito di gestioni individuali di portafoglio di cui all'articolo 7, D.Lgs. 461/1997.

Dividendi

Pertanto, prendendo a riferimento il caso più frequente di compilazione, ossia quello riguardante la distribuzione di riserve di utili ai soci di società di capitali non quotate e non trasparenti:

- non dovrà essere rilasciata alcuna certificazione ai soci non qualificati in quanto il dividendo è stato erogato al netto della ritenuta a titolo di imposta;
- per i soci qualificati (coloro che possiedono una quota di partecipazione superiore al 20% dei diritti di voto esercitabili in assemblea o una quota di partecipazione al capitale

superiore al 25%) una frazione del dividendo potrebbe concorrere al reddito complessivo del percettore. Va emessa la certificazione solo nel caso in cui sia avvenuta una distribuzione di utili formati fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, la cui distribuzione è stata deliberata nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2018 e il 31 dicembre 2022, e la cui erogazione è avvenuta nel 2023.

A seconda dell'anno di formazione della riserva di utili distribuita, affinché il socio possa conoscere da quale riserva è stato attinto il dividendo distribuito, andranno compilati:

- il punto 28 se il dividendo deriva da utili prodotti fino al 2007, che concorre alla formazione del reddito del percettore nella misura del 40%;
- il punto 29 se il dividendo deriva da utili prodotti dal 2008 al 2016, che concorre alla formazione del reddito del percettore nella misura del 49,72%;
- il punto 30 se il dividendo deriva da utili prodotti nel 2017, che concorre alla formazione del reddito del percettore nella misura del 58,14%.

A norma dell'articolo 32-*quater*, D.L. 124/2019 i dividendi corrisposti alle società semplici si intendono percepiti per trasparenza dai rispettivi soci con conseguente applicazione del corrispondente regime fiscale; l'emittente o l'intermediario che svolgono l'attività di sostituto di imposta dovranno compilare la certificazione indicando i dati dei soci delle società semplici, che percepiscono dividendi sui quali non è stata applicata la ritenuta o l'imposta sostitutiva.

3. STAMPA DEI REGISTRI CONTABILI

Il libro giornale, il libro inventari, il registro dei beni ammortizzabili, i registri previsti ai fini Iva e, in generale, tutte le scritture contabili possono essere tenuti, alternativamente:

- in modalità analogica (cartacea);
- in modalità digitale (sostitutiva di quella cartacea).

I registri contabili (detti anche libri contabili) previsti dal codice civile e dalla normativa fiscale ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva sono costituiti principalmente dal libro giornale, dal libro inventari, dal registro dei beni ammortizzabili e dai registri previsti dalla normativa Iva.

Come vedremo nel prosieguo, l'articolo 1, comma 2-bis, D.L. 73/2022 (convertito, con modificazioni, dalla L. 122/2022) **ha modificato le regole di tenuta e di conservazione dei registri contabili gestiti mediante sistemi elettronici**, riconoscendo, in deroga a quanto disposto dall'articolo 7, comma 4-ter, D.L. 357/1994, la regolarità di tali registri, anche se non stampati o conservati elettronicamente nei termini di legge, al ricorrere di alcune particolari condizioni.



Nulla cambia, invece, per i **registri tenuti con sistemi meccanografici** (o elettronici) per i quali il contribuente **abbia deciso per la conservazione analogica (cartacea)**: al ricorrere di tale fattispecie, la stampa del registro o documento deve avvenire **entro il termine di cui all'articolo 7, comma 4-ter, D.L. 357/1994**, ossia entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi. Conseguentemente, per tale fattispecie, il termine per la stampa fiscale dei registri contabili obbligatori dell'esercizio 2022 è stabilito **entro 3 mesi successivi al termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi** e, quindi, per i contribuenti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare, **entro il 29 febbraio 2024**.

La stampa "cartacea" dei registri contabili

Come accennato in premessa, per i soggetti che hanno scelto la modalità cartacea, affinché i registri contabili dell'esercizio 2022 tenuti con sistemi meccanografici siano considerati regolari, non è più necessario che **essi siano fisicamente stampati su carta ma è sufficiente che essi siano disponibili e pronti alla stampa**: il contenuto dei libri contabili deve essere disponibile su sistemi digitali che consentano l'immediata stampa cartacea qualora ciò dovesse essere necessario (ad esempio, nel caso di richiesta da parte degli organi verificatori). È in ogni caso necessario apporre sul *file* prodotto un riferimento temporale opponibile a terzi (marca temporale) in data antecedente o uguale al 29 febbraio 2024.

Questa opportunità, si applica anche al registro dei beni ammortizzabili, tuttavia, con particolare riferimento a esso si rammenta che lo stesso deve risultare aggiornato, secondo quanto disposto dall'articolo 16, D.P.R. 600/1973, già dal termine di presentazione della dichiarazione, ossia, relativamente al 2022, entro il 29 febbraio 2024.

In ogni caso nella stampa dei libri cartacei si deve tener conto che se dal precedente esercizio residuano pagine (fino alla centesima) è possibile utilizzarle senza alcun pagamento di imposta di bollo.

Modalità di numerazione		
Libro/registro meccanografico	Tipo di numerazione	Esempio RegISTRAZIONI periodo 1° gennaio 2022 – 31 dicembre 2022
Libro giornale	Progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento della contabilità	2022/1, 2022/2, 2022/3, etc.
Libro inventari	Progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento. Sull'ultima pagina di ciascun anno stampato è consigliabile annotare il numero di pagine di cui si compone ogni annualità ed è obbligatoria la sottoscrizione da parte del legale rappresentante	2022/1, 2022/2, 2022/3, etc.
Registri fiscali (registri Iva acquisti, Iva vendite, corrispettivi, beni ammortizzabili, etc.)	Progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento della contabilità	2022/1, 2022/2, 2022/3, etc.

Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui registri "cartacei"			
Libro/registro	Bollatura	Società di capitali	Altri soggetti
Libro giornale	Sì	16 euro ogni 100 pagine o frazione	32 euro ogni 100 pagine o frazione
Libro inventari	Sì	16 euro ogni 100 pagine o frazione	32 euro ogni 100 pagine o frazione
Registri fiscali	No	Non dovuta	

Le disposizioni recate dal D.L. 34/2019 non sono state accompagnate da un medesimo intervento in tema di imposta di bollo. Secondo le indicazioni fornite dall'istituto di ricerca del Cndcec (documento di ricerca del 17 gennaio 2020), si può sostenere che possano verificarsi, in merito agli obblighi di imposta di bollo, 2 ipotesi di seguito espresse in forma schematica.

Tenuta dei libri contabili con sistemi informatici e conservazione tradizionale non sostitutiva e stampa periodica su carta	<p>L'imposta di bollo dovrà essere in questo caso assolta in funzione del numero di pagine mediante pagamento:</p> <p>1. a intermediario convenzionato con l'Agenzia delle entrate il quale rilascia, con modalità telematiche, apposito contrassegno;</p>
--	--

	2. ai soggetti autorizzati tramite modello F23 utilizzando il codice tributo "458T" "Imposta di bollo su libri e registri - All. A, Parte I, art. 16, DPR 642/72" (risoluzione n. 174/E/2001).
Tenuta dei libri contabili con sistemi informatici e conservazione tradizionale non sostitutiva con stampa su carta al momento di eventuali verifiche	In questo appare corretto liquidare l'imposta in base alle registrazioni e versarla in un'unica soluzione mediante F24, ovvero liquidare l'imposta sulla base del numero di pagine generate dal formato pdf utilizzando il modello F23.

L'archiviazione sostitutiva dei registri contabili

In base all'articolo 7, comma 4-*quater*, D.L. 357/1994, come modificato dal D.L. 73/2022, **la tenuta e la conservazione di qualsiasi registro contabile con sistemi elettronici su qualsiasi supporto è considerata**, in ogni caso, **regolare, in difetto di trascrizione su supporti cartacei** o di conservazione sostitutiva nei termini di legge, **se, in sede di accesso, ispezione o verifica**, tali registri:

- **risultino aggiornati sui supporti elettronici;**
- **siano stampati su richiesta degli organi procedenti** e in loro presenza.

Tale previsione è posta "*in deroga*" rispetto alla regola generale fissata dal precedente comma 4-*ter*, articolo 7, D.L. 357/1994, il quale si limita a riconoscere la regolarità della tenuta dei registri tenuti con sistemi meccanografici soltanto fino al termine prescritto, **entro il quale dovrà comunque procedersi alla definitiva materializzazione su supporto cartaceo**. In alternativa, entro il medesimo termine deve essere concluso il procedimento di conservazione elettronica (articolo 3, comma 3, D.M. 17 giugno 2014).

Per effetto delle modifiche apportate dal D.L. 73/2022, **la regolarità dei registri contabili elettronici viene estesa** non solo **al profilo** della tenuta, ma anche a quello **della conservazione dei medesimi**, e risulta condizionata al fatto che il registro sia aggiornato e stampato su richiesta degli organi procedenti in sede di controllo e verifica.

Per quanto attiene, invece, le modalità di **assolvimento dell'imposta di bollo** sui registri digitali, il pagamento del tributo deve avvenire:

- con **modalità esclusivamente telematica**, mediante modello F24 *on line* (articolo 17, D.Lgs. 241/1997), utilizzando il codice tributo "2501";
- in **unica soluzione**;
- **entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio** (ossia entro il 30 aprile, oppure il 29 aprile, per gli anni bisestili).

Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui registri "digitali"			
Libro/registro	Bollatura	Società di capitali	Altri soggetti
Libro giornale	Sì	16 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse	32 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse

Libro inventari	Sì	16 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse	32 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse
Registri fiscali	No	Non dovuta	

Le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui documenti informatici sono diverse rispetto a quelle previste per i libri cartacei:



Va versata in una unica soluzione entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio mediante il modello F24 utilizzando il codice tributo 2501.

L'**ammontare annuo** dell'imposta dovuta è determinato in funzione della quantità di fatture, atti, documenti e registri emessi o utilizzati nel corso dell'anno. La risoluzione n. 161/E/2007 ha chiarito che per registrazione deve intendersi ogni singolo accadimento contabile, a prescindere dalle righe di dettaglio.

4. DICHIARAZIONE PRECOMPILATA: ENTRO IL 18 MARZO 2024 L'INVIO TELEMATICO DEI DATI DA PARTE DEI SOGGETTI OBBLIGATI

Da alcuni anni l'Agenzia delle entrate rende disponibile il modello Redditi Persone Fisiche e il modello 730 precompilati sulla base dei dati che vengono inviati all'Anagrafe tributaria tramite i canali del Sistema Tessera Sanitaria (Sts) e degli appositi **software** di compilazione resi disponibili dall'Agenzia delle entrate per quanto riguarda gli altri soggetti obbligati alla comunicazione di specifici dati inerenti deduzioni dal reddito o detrazioni di imposta.

I soggetti obbligati alla trasmissione dei dati per la dichiarazione precompilata per il periodo di imposta 2023 entro il 18 marzo 2024 sono:

- le imprese assicuratrici;
- le forme pensionistiche complementari;
- i soggetti esercenti attività di servizi di pompe funebri;
- le Università statali e non statali;
- i soggetti che erogano rimborsi relativi alle spese universitarie;
- i soggetti che erogano rimborsi di alcuni oneri det-araibili o deducibili;
- gli enti previdenziali;
- i soggetti che erogano mutui agrari e fondiari;
- gli amministratori di condominio;
- le banche e le poste;
- gli asili nido pubblici e privati;
- q le Onlus, le associazioni di promozione sociale, le fondazioni e associazioni riconosciute.



È disponibile sul sito dell'Agenzia delle entrate una apposita sezione dalla quale scaricare i *software* e le specifiche tecniche utili alla predisposizione delle comunicazioni telematiche:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/quest/intermediari/comunicazioni/dati-per-la-dichiarazione-precompilata>

Commentiamo nei seguenti 2 paragrafi le principali casistiche che possono interessare.

Gli interventi sulle parti comuni di edifici condominiali

Il provvedimento n. 19969/2017 dell'Agenzia delle entrate ha introdotto l'obbligo per gli amministratori di condominio in carica al 31 dicembre dell'anno di riferimento di comunicare telematicamente entro il 16 marzo dell'anno successivo le quote di detrazione Irpef/Ires fruibili dai singoli condomini per gli interventi di recupero edilizio, riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, *bonus* barriere architettoniche, *bonus* mobili e *bonus* verde relativi alle parti comuni condominiali.

Gli amministratori di condominio devono, pertanto, recuperare i codici fiscali dei beneficiari delle spese sostenute (che possono non coincidere con i proprietari degli immobili del condominio, ad esempio se sono locatari, comodatari, titolari di diritti reali di godimento) per potere predisporre la comunicazione telematica.

Tale adempimento non sostituisce l'attestazione cartacea che l'amministratore deve rilasciare ai condomini relativa alla spesa complessiva sostenuta nell'anno precedente suddivisa per i millesimi riferibili a ciascuno di essi.

La comunicazione dei dati relativi alle erogazioni liberali ad associazioni e fondazioni

Il provvedimento n. 49889/2021 dell'Agenzia delle entrate ha previsto l'obbligo per le Onlus, le associazioni di promozione sociale, le fondazioni e associazioni riconosciute aventi per scopo statutario la tutela, la promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico e per le associazioni e fondazioni riconosciute aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, di comunicare le erogazioni liberali in denaro deducibili/detraibili effettuate dalle persone fisiche di cui si conoscono i dati identificativi.

Il Decreto Mef del 3 febbraio 2021 ha previsto che l'obbligo di invio dei dati in esame riguarda i soli enti che hanno conseguito un ammontare di ricavi, rendite, proventi o entrate di ammontare superiore a 220.000 euro annui.

5. DETRAZIONI SUGLI IMMOBILI: IN SCADENZA IL 4 APRILE 2024 LA COMUNICAZIONE DELLE OPZIONI ESERCITATE PER SPESE SOSTENUTE NEL 2023

Le spese sostenute nel 2023 per le quali sono stati sottoscritti contratti di cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante o applicati sconti in fattura parziali o totali devono essere comunicate telematicamente all'Agenzia delle entrate da parte del soggetto che ha rilasciato il visto di conformità entro il 4 aprile 2024 (era il 16 marzo).

L'articolo 121, D.L. 34/2020, infatti, prevede la facoltà di optare, alternativamente, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione Irpef/Ires spettante per interventi sugli immobili:

- a) per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari allo stesso corrispettivo, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito di imposta, di importo pari alla detrazione Irpef/Ires spettante;
- b) per la cessione di un credito di imposta di pari ammontare a terzi.



È possibile comunicare telematicamente entro il 4 aprile 2024 anche la cessione del credito corrispondente alle rate residue di detrazione (ad esempio, relative alle spese sostenute nel 2020, 2021 o 2022), per le rate residue che decorrono da quella attribuibile all'anno 2023.

Si segnala che l'Agenzia delle entrate ha aggiornato a fine gennaio la Guida "*La piattaforma Cessione crediti*" che consente ai titolari di crediti di imposta cedibili di comunicare all'Agenzia delle entrate l'eventuale cessione dei crediti a soggetti terzi.

La Guida è disponibile al *link*

https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/3406913/Piattaforma_Cessioni_Crediti.pdf/903304ab-50cf-333f-8afe-ee057d31e66e

Attuale impossibilità di fruire delle opzioni

La disciplina dell'esercizio delle opzioni per lo sconto in fattura o per la cessione del credito per le spese relative agli interventi di recupero edilizio, antisismici e di riqualificazione energetica è profondamente mutata dopo la pubblicazione del D.L. 11/2023 con decorrenza dal 17 febbraio 2023.

Non è più consentito, in relazione agli interventi di cui all'articolo 121, comma 2, D.L. 34/2020, l'esercizio delle opzioni di cui all'articolo 121, comma 1, lettere a) (sconto in fattura) e b) (cessione del credito), D.L. 34/2020.

Per gli interventi avviati dal 17 febbraio 2023 è, pertanto, possibile soltanto fruire della detrazione spettante nella dichiarazione dei redditi, secondo le aliquote previste normativamente, salvo le esimenti previste dall'articolo 2, commi 2 e 3, D.L. 11/2023.

6. DOCUMENTI IVA “PRECOMPILATI”: SPERIMENTAZIONE ESTESA ALL'ANNO 2024

Con il recente provvedimento direttoriale del 19 gennaio 2024, protocollo n. 11806, l'Agenzia delle entrate ha ulteriormente esteso alle operazioni effettuate nell'anno 2024 il periodo sperimentale iniziato il 1° luglio 2021 e relativo alla messa a disposizione della documentazione Iva precompilata nei confronti di taluni soggetti titolari di partita Iva.

Le informazioni messe a disposizioni dall'Agenzia delle entrate



Nell'ambito di un programma di assistenza *on line* 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 mette a disposizione dei soggetti passivi Iva residenti e stabiliti in Italia, nell'area riservata del sito *internet* dell'Agenzia delle entrate stessa, in un'apposita sezione, le bozze dei registri di cui agli articoli 23 e 25, D.P.R. 633/1972 e le bozze delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche dell'Iva.

I provvedimenti dell'Agenzia delle entrate

Provvedimento n. 183994 dell'8 luglio 2021	Sono state individuate le regole tecniche per l'elaborazione delle bozze dei documenti elencati nel comma 1, articolo 4, D.Lgs. 127/2015, la platea dei destinatari e le modalità di accesso da parte degli operatori Iva e degli intermediari delegati.
Provvedimento n. 9652 del 12 gennaio 2023	È stata ampliata la platea dei soggetti destinatari dei documenti Iva elaborati dall'Agenzia delle entrate ed esteso al 2023 il periodo di sperimentazione.
Provvedimento n.11806 del 19 gennaio 2024	Viene ulteriormente esteso il periodo di sperimentazione anche al 2024, ritenendo opportuno consolidare e arricchire i dati precompilati della platea già individuata, considerato che la stessa riguarda circa 2,4 milioni di soggetti Iva.

Possibile il download massivo dei documenti

Al fine di ampliare la gamma dei servizi messi a disposizione degli operatori economici e dei loro intermediari, recependo anche le richieste provenienti dalle associazioni di categoria in ordine a una maggiore integrazione con i sistemi gestionali, l'Agenzia delle entrate estende la funzionalità dei servizi in cooperazione applicativa di cui al punto 8 del provvedimento n. 433608 del 24 novembre 2022, già attiva per i file delle fatture elettroniche, dei corrispettivi e degli elenchi A e B del bollo, ai documenti Iva elaborati dall'Agenzia delle entrate; sarà pertanto possibile effettuare un colloquio automatico tra sistemi informatici mediante download massivi

dei dati elaborati e messi a disposizione nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate stessa. I dati acquisiti in via automatica potranno essere importati dai soggetti Iva e dai loro intermediari nei propri sistemi gestionali oppure utilizzati per un confronto con le informazioni a loro disposizione.

Pertanto, a partire dalle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2024 verrà resa disponibile ai soggetti destinatari dei documenti Iva precompilati e ai loro intermediari delegati una ulteriore funzionalità che consente di scaricare in forma massiva, mediante un sistema di cooperazione applicativa, su rete internet, di tipo Web Service, i seguenti documenti elaborati dall'Agenzia delle entrate:

- a) bozze dei registri Iva mensili;
- b) prospetti riepilogativi Iva su base mensile e trimestrale;
- c) bozze delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche;
- d) bozza della dichiarazione Iva annuale.

Sintetizziamo di seguito anche gli altri aggiornamenti che nel corso dell'ultimo anno hanno contribuito a implementare e migliorare le funzionalità del descritto programma di assistenza on line dell'Agenzia delle entrate previsto dall'articolo 4, comma 1, D.Lgs. 127/2015:

- per i soggetti che adottano il regime speciale riferito alle attività agricole, nel corso del 2023 sono state introdotte nuove funzionalità nell'applicativo web dei documenti Iva precompilati per consentire di integrare le annotazioni nei registri e determinare la corretta liquidazione dell'Iva a credito;
- nel dicembre 2023, inoltre, sono state pubblicate le nuove specifiche tecniche del tracciato delle fatture elettroniche (versione 1.8, utilizzabile a partire dal 1° febbraio 2024), che consentono, per i soggetti che adottano il regime speciale riferito alle attività agricole di cui agli articoli 34 e 34-bis, D.P.R. 633/1972, di indicare per ogni fattura la percentuale di compensazione, nonché gli altri dati utili a determinare l'Iva ammessa in detrazione (queste informazioni potranno essere utilizzate per calcolare l'ammontare dell'Iva a credito da riportare nei documenti Iva precompilati riferiti a tali soggetti);
- restano confermate le modalità di accesso all'applicativo web, 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 dei registri convalidati da parte dell'Agenzia delle entrate, disciplinate con i citati provvedimenti direttoriali n. 183994/2021 e n. 9652/2023.

7. IN ARRIVO LE PRIME LETTERE PER LA COMUNICAZIONE DELLA CRISI DI IMPRESA

Il Codice della crisi d'impresa prevede che tutti gli imprenditori debbano istituire nella propria azienda, comunque essa sia organizzata, un adeguato assetto:

- organizzativo;
- amministrativo;
- contabile.

rispetto alla natura e alla dimensione dell'impresa.

Le motivazioni sottostanti alle scelte legislative mirano a costituire un "assetto aziendale" che sia in grado di rilevare tempestivamente l'insorgere della crisi dell'impresa ovvero la perdita della continuità aziendale. In tal modo l'imprenditore potrebbe attivarsi a sua volta celermente per superare l'avvicinarsi della crisi.

Costituiscono elementi di crisi di impresa le seguenti condizioni aziendali:

Debiti per retribuzioni scaduti da almeno 30 giorni pari a oltre il 50% dell'ammontare complessivo mensile delle retribuzioni.
Debiti verso fornitori scaduti da almeno 90 giorni di ammontare superiore a quello dei debiti non scaduti.
Esposizioni nei confronti di banche/altri intermediari finanziari scadute da oltre 60 giorni ovvero che abbiano superato da almeno 60 giorni il limite degli affidamenti ottenuti in qualunque forma, a condizione che rappresentino complessivamente almeno il 5% del totale delle esposizioni.
Una o più esposizioni debitorie nei confronti di Inps/Inail/Agenzia delle entrate/Agenzia delle entrate - Riscossione.

Considerando la volontà del Legislatore che mira all'istituzione di controlli propedeutici, lo stesso ha stabilito che Inps, Inail, Agenzia delle entrate e Agenzia delle entrate - Riscossione dovranno inviare una comunicazione all'impresa e all'organo di controllo, se presente, qualora venissero superati i seguenti parametri:

Inps (limiti riferiti a debiti accertati dal 1° gennaio 2022)	Ritardo di oltre 90 giorni nel versamento di contributi previdenziali di importo superiore:	- al 30% dei contributi dovuti nell'anno precedente e - a 15.000 euro per le imprese con lavoratori subordinati e parasubordinati; - a 5.000 euro per le imprese senza lavoratori subordinati e parasubordinati
---	---	---

Inail	Esistenza di debito per premi assicurativi scaduto da oltre 90 giorni e non versato superiore a 5.000 euro.	
Agenzia delle entrate - Riscossione	Esistenza di crediti affidati per la riscossione, autodichiarati o definitivamente accertati, scaduti da oltre 90 giorni superiori a:	<ul style="list-style-type: none"> - 100.000 euro per imprese individuali; - 200.000 euro per società di persone; - 500.000 euro per altre società.
Agenzia delle entrate	Esistenza di debito Ivs scaduto e non versato, risultante dalla LIPE: <ul style="list-style-type: none"> - superiore a 5.000 euro; e - non inferiore al 10% del volume d'affari del modello Iva relativo all'anno precedente. 	La segnalazione è in ogni caso inviata qualora il debito Iva scaduto e non versato, risultante dalla LIPE, sia superiore a 20.000 euro

In ottemperanza ai nuovi obblighi, nelle scorse settimane l'Agenzia delle entrate ha iniziato a inviare le prime comunicazioni contenenti le segnalazioni di cui sopra.

Nel caso di ricezione di codeste comunicazioni si consiglia di contattare il funzionario di riferimento.

In ogni caso, si ricorda che le predette comunicazioni contengono solo un invito a presentare l'istanza per la "*composizione negoziata della crisi*" e, secondo quanto indicato dal comunicato stampa dell'Agenzia delle entrate del 1° luglio 2022, l'impresa non ha alcun obbligo di accedere a tale strumento.

8. RIMBORSO IVA ANNUALE

La richiesta a rimborso del credito annuale emergente dalla dichiarazione Iva 2024 per l'anno 2023 è disciplinata dall'articolo 38-bis, D.P.R. 633/1972; tale richiesta viene inoltrata all'Agenzia delle entrate nell'ambito della stessa dichiarazione Iva, che può essere presentata a partire dal 1° febbraio 2024 e sino al prossimo 30 aprile 2024.

Va da subito evidenziato che tale richiesta, al superare di determinati importi del credito, deve essere accompagnata da una specifica garanzia bancaria o assicurativa, che talvolta può essere sostituita dal visto di conformità.

Garanzia e visto di conformità

La garanzia o il visto di conformità non sono sempre necessari, in quanto sono previste delle ipotesi di esonero.

Rimborsi di importo fino a 30.000 euro

Entro la soglia di 30.000 euro i rimborsi sono eseguibili senza prestazione di garanzia e senza altri adempimenti, a eccezione della mera presentazione della dichiarazione Iva annuale.

Per queste tipologie di rimborso non sono previsti particolari adempimenti, se non la compilazione dei relativi dati contenuti nel quadro VX del modello di dichiarazione annuale Iva. L'Agenzia delle entrate, con riferimento al calcolo della soglia, ha precisato che tale limite è da intendersi riferito non alla singola richiesta, ma alla somma delle richieste di rimborso effettuate per l'intero periodo d'imposta (circolare n. 32/E/2014).

Da segnalare che qualora il contribuente nella scorsa dichiarazione dei redditi relativa al 2022 abbia conseguito un risultato Iva almeno pari a 8 (ovvero almeno pari a 8,5 in relazione al risultato medio del biennio 2021-2022), il limite per il rimborso senza garanzia è elevato a 50.000 euro (recentemente, l'articolo 14, D.Lgs. 1/2024 ha ulteriormente incrementato tale soglia a 70.000 euro, ma si ritiene che tale disposizione troverà applicazione solo per le richieste a rimborso presentate nel prossimo anno in relazione al credito annuale 2024 o comunque subordinatamente all'emanazione di un nuovo provvedimento che ammetta l'incremento del limite).

Rimborsi di importo superiore a 30.000 euro (senza obbligo di garanzia)

Oltre la soglia di 30.000 euro è possibile ottenere i rimborsi Iva senza prestazione della garanzia a patto che:

- sulla dichiarazione sia apposto il visto di conformità (o la sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo). Va tenuto presente che la soglia dei 30.000 euro per i rimborsi deve essere calcolata separatamente rispetto a quella per le compensazioni, pari a 5.000 euro;
- deve essere attestata, mediante dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà da rendere nell'apposito riquadro presente nella dichiarazione Iva, l'esistenza di determinati requisiti di seguito riportati (la dichiarazione, debitamente sottoscritta dal contribuente, e la copia del

documento di identità dello stesso, vanno conservati da chi invia la dichiarazione ed esibite a richiesta dell'Agenzia delle entrate).

Solidità patrimoniale	<p>Il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze dell'ultimo periodo di imposta, di oltre il 40%.</p> <p>La consistenza degli immobili iscritti non si è ridotta, rispetto alle risultanze dell'ultimo periodo di imposta, di oltre il 40% per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata.</p> <p>L'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili.</p> <p>Circolare n. 32/E/2014: il requisito di solidità patrimoniale non riguarda i soggetti in contabilità semplificata.</p>
Continuità aziendale	<p>Non risultano cedute, se la richiesta di rimborso è presentata da società di capitali non quotate nei mercati regolamentati, nell'anno precedente la richiesta, azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50% del capitale sociale.</p> <p>Circolare n. 32/E/2014: ai fini del computo dell'anno precedente deve farsi riferimento alla data di richiesta del rimborso.</p>
Regolarità contributiva	<p>Sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.</p>

Resta in ogni caso salva la possibilità per il contribuente di presentare facoltativamente apposita garanzia qualora non ritenga o non sia nelle condizioni di ottenere il visto di conformità e/o non soddisfi anche uno solo dei 4 requisiti in precedenza descritti.

Rimborsi di importo superiore a 30.000 euro (con obbligo di garanzia)

In determinate situazioni considerate a rischio, di seguito elencate, il rimborso di crediti Iva di importo superiore a 30.000 euro va necessariamente eseguito previa presentazione della garanzia.

- | |
|--|
| <p>a) soggetti che esercitano un'attività di impresa da meno di 2 anni; tale requisito non trova applicazione nei confronti delle imprese <i>start-up</i> innovative di cui all'articolo 25, D.L. 179/2012</p> |
| <p>b) soggetti passivi ai quali, nei 2 anni precedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato superiori a percentuali stabilite che variano al variare degli importi dichiarati, pari al:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 10% degli importi dichiarati, se non superiori a 150.000 euro; - 5% degli importi dichiarati, se superiori a 150.000 ma non a 1.500.000 euro; - 1% degli importi dichiarati, se superiori a 1.500.000 euro. <p>Il rimborso può comunque essere chiesto se tali avvisi sono stati impugnati ottenendo una sentenza definitiva favorevole oppure sono oggetto di annullamento in autotutela o di acquiescenza con saldo integrale del dovuto in data anteriore alla presentazione della dichiarazione.</p> |

c) soggetti passivi che presentano la dichiarazione o l'istanza priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà.
d) soggetti passivi che richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.

Le ipotesi che autorizzano il rimborso

Delineati gli adempimenti che occorre porre in essere ai fini dell'ottenimento del rimborso del credito Iva emergente dalla dichiarazione annuale, è bene ricordare che la richiesta di rimborso non è proponibile in tutti i casi ma solo al verificarsi di determinate condizioni fissate dalla norma. Vediamo in sintesi quali sono dette ipotesi, contemplate dall'articolo 30, D.P.R. 633/1972, che consentono di richiedere il rimborso Iva annuale.

<p>L'aliquota media sugli acquisti è superiore a quella sulle vendite (con uno scarto di almeno il 10%)</p>	<p>È il caso dei soggetti che effettuano esclusivamente o prevalentemente operazioni attive soggette ad aliquote più basse rispetto a quelle gravanti sugli acquisti e sulle importazioni.</p> <p>Nel calcolo occorre tenere conto della seconda cifra decimale.</p> <p>Le operazioni attive da considerare sono le operazioni imponibili, comprese le cessioni di oro da investimento imponibile a seguito di opzione, di oro industriale, di argento puro, le cessioni di rottami di cui all'articolo 74, commi 7 e 8, D.P.R. 633/1972, così come le operazioni c.d. ad "<i>aliquota zero</i>" emesse in applicazione delle disposizioni contenute nei commi 6 e 7 dell'articolo 17, D.P.R. 633/1972 (operazioni in <i>reverse charge</i>) e le operazioni in <i>split payment</i>. Non si considerano invece le cessioni di beni ammortizzabili.</p> <p>Le operazioni passive da considerare sono costituite dagli acquisti e dalle importazioni imponibili per i quali è ammessa la detrazione dell'imposta, esclusi gli acquisti e le importazioni di beni ammortizzabili.</p>
<p>Operazioni non imponibili</p>	<p>Per operazioni non imponibili si intendono quelle di cui:</p> <ul style="list-style-type: none"> - agli articoli 8 (cessioni all'esportazione), 8-<i>bis</i> (operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione) e 9 (servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali), D.P.R. 633/1972; - agli articoli 41 e 58, D.L. 331/1993; - agli articoli 71 (operazioni con il Vaticano e San Marino) e 72 (operazioni nei confronti di determinati organismi internazionali), D.P.R. 633/1972; - all'articolo 50-<i>bis</i>, comma 4, lettera f), D.L. 331/1993 (cessioni intracomunitarie di beni estratti da un deposito Iva con spedizione in altro Stato membro dell'Unione Europea); - all'articolo 71 (Operazioni con la Repubblica di San Marino e con Città del Vaticano) e 72 (Operazioni effettuate nei confronti di organismi internazionali), D.P.R. 633/1972

	<p>effettuate per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate nell'anno.</p> <p>Si precisa che tra le operazioni non imponibili sono da comprendere le operazioni effettuate al di fuori dell'Unione Europea, dalle agenzie di viaggio e turismo rientranti nel regime speciale previsto dall'articolo 74-ter, D.P.R. 633/1972 nonché le esportazioni di beni usati e degli altri beni di cui al D.L. 41/1995.</p>
Acquisti e importazioni di beni ammortizzabili e di beni e servizi per studi e ricerche	<p>Il rimborso compete per l'acquisizione dei beni ammortizzabili, realizzati anche tramite contratti di appalto. Non è possibile invece chiedere il rimborso nel caso di acquisto tramite contratti di locazione finanziaria (risoluzione n. 392/E/2007) in quanto soggetto legittimato al rimborso è la società di <i>leasing</i>.</p>
Esportazioni ed altre operazioni non imponibili effettuate da produttori agricoli	<p>Tale ipotesi di rimborso riguarda i produttori agricoli che abbiano effettuato cessioni di prodotti agricoli compresi nella Tabella A – parte prima, ai sensi dell'articolo 8, comma 1, dell'articolo 38-<i>quater</i> e dell'articolo 72, D.P.R. 633/1972, nonché le cessioni intracomunitarie degli stessi.</p> <p>Il rimborso compete per l'ammontare corrispondente all'Iva (teorica) relativa a operazioni non imponibili effettuate nell'anno.</p>
Prevalenza di operazioni non soggette	<p>Spetta il rimborso anche nel caso in cui il contribuente effettua prevalentemente (quindi devono superare la metà delle operazioni attive) operazioni non soggette all'imposta per effetto degli articoli da 7 a 7-<i>septies</i> (quindi sia cessioni di beni che prestazioni di servizi non territoriali) D.P.R. 633/1972.</p>
Soggetti non residenti	<p>Sono legittimati a chiedere il rimborso del credito Iva i soggetti non residenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> - che abbiano nominato un rappresentante fiscale in Italia; - che si siano identificati direttamente.
Minor eccedenza detraibile nel triennio	<p>Il rimborso dell'Iva compete quando dalle dichiarazioni relative agli ultimi 3 anni (2021-2022-2023) risultino eccedenze d'imposta a credito anche se inferiori a 2,582,28 euro. In tal caso, il rimborso spetta per il minore degli importi delle predette eccedenze detraibili (relativamente alla parte non chiesta già a rimborso o non compensata nel modello F24).</p>
Cessazione dell'attività	<p>In ogni caso il rimborso dell'Iva spetta quando vi è cessazione dell'attività. All'erogazione di tale tipologia di rimborsi provvedono esclusivamente gli uffici dell'Agenzia delle entrate, attesa la particolarità delle problematiche interessate e dei controlli da espletare.</p>

Società di comodo

Per le società di comodo (ossia quelle che non raggiungono la soglia minima di ricavi, si sensi dell'articolo 30, L. 724/1994) è prevista la preclusione al rimborso del credito Iva, con riferimento al periodo d'imposta nel quale il credito viene esposto in dichiarazione.

Si noti che tale preclusione opera anche nel caso in cui la società di comodo adegui in dichiarazione il proprio reddito al minimo previsto dall'articolo 30, L. 724/1994.

9. VEICOLI IN USO A DIPENDENTI E AMMINISTRATORI

La concessione in uso di veicoli aziendali ai collaboratori dell'impresa (intesi in senso ampio, come dipendenti e/o collaboratori) è fenomeno diffuso nella pratica quotidiana e, per conseguenza, deve essere attentamente gestito per le numerose ricadute contabili e fiscali che può determinare. Al fine di comprendere una distinzione basilare, appare indispensabile chiarire che l'uso del veicolo può essere:

- **esclusivamente aziendale.** Si verifica qualora l'utilizzo del veicolo sia esclusivamente finalizzato al compimento di missioni aziendali, senza poter essere utilizzato per finalità private (anche minimali) del soggetto. Pertanto, il veicolo dovrà essere lasciato in azienda al termine della giornata lavorativa e non potrà essere utilizzato, ad esempio, per recarsi al domicilio dell'utilizzatore. Mancando qualsiasi utilità privata, non si produce alcun *benefit*;

- **promiscuo (aziendale e privato).** Si concede l'uso del mezzo non solo per le finalità aziendali, bensì anche per quelle private. Ne consegue, ad esempio, che l'utilizzatore potrà servirsi del mezzo non solo per il tragitto casa – lavoro, bensì anche per la gita domenicale e per le vacanze estive. Esiste dunque una parziale utilità privata (*benefit*), determinata in misura convenzionale secondo le tariffe Aci;

- **esclusivamente privato.** Il veicolo rappresenta esclusivamente un *benefit*, nel senso che non serve per lo svolgimento dell'attività lavorativa e, per conseguenza, sostituisce *in toto* una parte della retribuzione. Il valore di tale attribuzione è determinato sulla base del valore normale.

Le tabelle Aci per la determinazione del *benefit* convenzionale per l'anno 2024 sono state pubblicate nella Gazzetta Ufficiale n. 298 del 22 dicembre 2023.

Auto per utilizzo esclusivamente aziendale

Non ci si deve soffermare in modo particolare su tale casistica, in quanto va gestita con le usuali regole tributarie.

In definitiva:

- il costo di acquisto rileva nella misura massima consentita dalla norma, quindi 18.076 euro;
- il costo di acquisto e di impiego si deduce nella misura indicata dall'articolo 164, Tuir (normalmente 20%);
- l'Iva risulta detraibile nella misura del 40%.

I costi andranno contabilmente imputati secondo la loro natura, pertanto (ad esempio):

- i carburanti tra i costi di acquisto di beni (voce B6);
- le manutenzioni e le assicurazioni tra le spese per servizi (voce B7).

Appare opportuno che, al fine di prevenire contestazioni in merito a eventuali violazioni al Codice della strada, sia tenuto un registro sul quale annotare i dati del soggetto che utilizza il mezzo in un determinato giorno, affinché il medesimo si renda "*custode*" dello stesso e si assuma la responsabilità di eventuali infrazioni.

Auto per uso promiscuo aziendale e privato

La casistica è quella che consente il maggiore vantaggio fiscale e, per conseguenza, richiede alcune cautele che sarà bene rispettare:

- l'uso aziendale del veicolo dovrà essere compatibile con le mansioni del dipendente;
- l'assegnazione dovrà risultare dal contratto di lavoro, piuttosto che da apposita documentazione che dovrà essere conservata sia in azienda sia assieme ai documenti del veicolo, al fine di giustificare che il conducente sia soggetto differente rispetto al proprietario risultante dal libretto di circolazione;
- l'assegnazione dovrà coprire la maggior parte del periodo di imposta. Nel caso di acquisto del veicolo in corso d'anno, la verifica è operata sul periodo di detenzione. Analogo beneficio si ottiene qualora il medesimo veicolo sia concesso in uso promiscuo a diversi dipendenti "a staffetta" nel corso del periodo di imposta, come potrebbe accadere nel caso di licenziamento del soggetto Tizio, sostituito dal soggetto Caio.

L'attuale normativa fiscale permette di considerare il valore del *benefit* in misura forfettaria, differenziando 2 regimi che hanno la finalità di indirizzare le aziende verso l'utilizzo di veicoli poco inquinanti. Infatti:

1. per gli autoveicoli concessi in uso promiscuo al dipendente con contratti di assegnazione stipulati fino al 30 giugno 2020, il *fringe benefit* si quantifica in misura pari al 30% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri (a prescindere dalla effettiva percorrenza) calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali dell'Acì, al netto delle somme eventualmente trattenute o corrisposte dal dipendente;
2. per i veicoli immatricolati dal 1° luglio 2020 e assegnati in uso promiscuo con contratti dal 1° luglio 2020, la percentuale per la determinazione del *fringe benefit* è differenziata in connessione con la tipologia del mezzo come oltre precisato;
3. per i veicoli immatricolati entro il 30 giugno 2020 e assegnati in uso promiscuo con contratti dal 1° luglio 2020, il *fringe benefit* non può essere determinato con modalità esclusivamente forfettarie, bensì dovrà essere fiscalmente valorizzato per la sola parte riferibile all'uso privato dell'autoveicolo, motociclo o ciclomotore, scorporando quindi dal suo valore normale, l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro (in tal senso, risoluzione n. 46/E/2020).

Dunque, va precisato che:

- per le assegnazioni realizzate sino al 30 giugno 2020 valgono le regole "canoniche" che quantificano il *benefit* in misura fissa pari al 30% della tariffa;
- per le assegnazioni poste in essere dal 1° luglio 2020, invece, la percentuale varia ma solamente nel caso in cui il veicolo oggetto di assegnazione sia anch'esso immatricolato da tale data; la norma "nuova" ha previsto anche una differenziazione delle percentuali tra l'anno 2020 e le annualità successive.

Emissione di CO ₂ del veicolo	% di percorrenza privata	
	Anno 2020	Dal 2021
Fino a 60 g/Km	25%	25%
Da 61 a 160 g/Km	30%	30%
Da 161 a 190 g/Km	40%	50%
Oltre 190 g/Km	50%	60%

Per individuare la tipologia di veicolo e l'ammontare del benefit "variabile" (oltre al dato della immatricolazione che, negli esempi che seguono non viene considerato per semplicità espositiva) è necessario verificare il libretto di circolazione del mezzo e, in particolare, la voce "V.7" nel riquadro 2, come si vede dagli esempi che seguono (la ricorrenza più tipica è quella che conserva la misura del 30%, mentre le auto di una certa cilindrata e potenza – non elettriche – salgono nella misura):

Veicolo con emissioni tra 161 e 190	Veicolo con emissioni tra 61 e 160
<p>(K) e1*2007/46*1751*04</p> <p>(L) 2 (N.1) (N.2)</p> <p>(N.3) (N.4) (N.5)</p> <p>(O.1) 2300 (O.2)</p> <p>(P.1) 2995,00 (P.2) 250,00 (P.3) IBRIDO</p> <p>(P.5) CZS</p> <p>(Q) (S.1) 5 (S.2)</p> <p>(U.1) 72 (U.2) 3750</p> <p>(V.1) (V.2)</p> <p>(V.3) 0,0335 (V.5) 0,000440</p> <p>(V.6) (V.7) 182,0</p> <p>(V.9) REG 2017/1221</p> <p>IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE</p>	<p>(K) e1*2007/46*0284*18</p> <p>(L) 2 (N.1) (N.2)</p> <p>(N.3) (N.4) (N.5)</p> <p>(O.1) 2200 (O.2)</p> <p>(P.1) 2367,00 (P.2) 193,00 (P.3) GASOL</p> <p>(P.5) CTB</p> <p>(Q) (S.1) 5 (S.2)</p> <p>(U.1) 67 (U.2) 2375</p> <p>(V.1) (V.2)</p> <p>(V.3) 0,0461 (V.5) 0,000640</p> <p>(V.6) 0,50 (V.7) 155,0</p> <p>(V.9) 136/2014</p> <p>IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE</p>
Veicolo con emissioni tra 61 e 160	Veicolo con emissioni tra 61 e 160
<p>(K) OEWAU01EST03C</p> <p>E1*98/14*0131*</p> <p>(L) 2 (N.1) (N.2)</p> <p>(N.3) (N.4) (N.5)</p> <p>(O.1) (O.2)</p> <p>(P.1) 1422 (P.2) 55,00 (P.3) GASOL</p> <p>(P.5) AMF</p> <p>(Q) (S.1) 4 (S.2)</p> <p>(U.1) 85 (U.2) 3000</p> <p>(V.1) (V.2)</p> <p>(V.3) (V.5)</p> <p>(V.7) 116,0</p> <p>(V.9) 1999/102/CE</p> <p>IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE</p>	<p>(K) e1*2007/46*0627*11</p> <p>(L) 2 (N.1) (N.2)</p> <p>(N.3) (N.4) (N.5)</p> <p>(O.1) 1500 (O.2)</p> <p>(P.1) 1598,00 (P.2) 081,00 (P.3) GASOL</p> <p>(P.5) CXX</p> <p>(Q) (S.1) 5 (S.2)</p> <p>(U.1) 69 (U.2) 2375</p> <p>(V.1) (V.2)</p> <p>(V.3) 0,0692 (V.5)</p> <p>(V.6) 0,10 (V.7) 106,0</p> <p>(V.9) 136/2014</p> <p>IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE</p>

In particolare, la lettera "V" è dedicata alle emissioni dei gas di scarico, ove "V.3" si riferisce agli ossidi di azoto, "V.5" al particolato, "V.7" al CO₂, "V.8" al consumo medio di carburante nei test su ciclo misto o combinato espresso in litri per 100 Km, "V.9" alla classe ambientale di omologazione CE.

In merito al "*passaggio di regole*" e alla data spartiacque del 30 giugno 2020, segnaliamo che per assegnazione di auto non si intende solo il primo atto, ma anche – ad esempio – l'attribuzione di un nuovo veicolo.

Così, nel caso di dipendente che da sempre aveva l'auto aziendale e ne ricevesse una di nuova immatricolazione dal 1° luglio 2020, si dovranno applicare le nuove regole.

Sempre in tema fiscale, nel caso in cui l'assegnazione avvenga in corso d'anno, il valore del benefit va proporzionato al minor periodo di utilizzo.

In tale casistica:

- il costo di acquisto rileva (ai fini degli ammortamenti) nella misura effettiva sostenuta, senza alcun tetto massimo;
- il costo di acquisto e di impiego si deduce nella misura del 70%;
- l'Iva risulta detraibile nella misura del 40%. Nel solo caso in cui, per accordo tra azienda e dipendente, il valore del beneficio non sia considerato come una componente della busta paga, bensì sia direttamente pagato dal dipendente a fronte dell'emissione di regolare fattura da parte del concedente, l'Iva potrà essere integralmente detratta se il riaddebito risulta congruo.

I costi andranno contabilmente imputati secondo la loro natura, pertanto (ad esempio):

- i carburanti tra i costi di acquisto di beni (voce B6);
- le manutenzioni e le assicurazioni tra le spese per servizi (voce B7).

Ne consegue che, ove i costi del veicolo fossero pari a 12.000 euro, la quota deducibile risulterà pari a 8.400 euro, mentre l'eccedenza dovrà essere fatta oggetto di una variazione in aumento nella dichiarazione dei redditi.

Il valore del *benefit* nella busta paga del dipendente risulta esclusivamente figurativo, al fine di essere assoggettato a ritenuta e contributi, in ciascun periodo di paga; non si determina, in sostanza, alcuna duplicazione dei costi.

Nel caso in cui il dipendente pagasse di tasca propria l'intero valore del *benefit*, ovvero una parte di esso, accade che:

- il corrispettivo andrà assoggettato a Iva, con emissione di regolare fattura (si tenga conto che le tariffe Aci si intendono Iva compresa e, pertanto, si dovrà operare lo scorporo);
- il *benefit* del cedolino paga andrà ridotto della quota pagata, fino a essere azzerato nel caso di integrale rimborso;
- il ricavo prodotto dalla società, per effetto del riaddebito, risulta totalmente imponibile. A parziale calmiera, come già affermato, si rammenta che l'Iva gravante sui costi del veicolo (acquisto e impiego) diviene integralmente detraibile.

Si precisa che, in tale situazione, si possono presentare alcune problematiche in relazione ai costi di impiego non ricompresi nell'elaborazione delle tariffe Aci e non direttamente connesse a trasferte di lavoro.

Per esempio, se il dipendente utilizza il Telepass aziendale per le vacanze estive, il costo dei pedaggi rappresenterebbe un vero e proprio *benefit* aggiuntivo da considerare come remunerazione figurativa. Per evitare tali problematiche, viene spesso imposto il divieto di utilizzo del Telepass per viaggi privati.

Diversamente, il costo del deprezzamento del veicolo, piuttosto che quello del carburante, risulta ricompreso nei costi considerati dall'Aci e, per conseguenza, rientrano nella forfetizzazione proposta dal lavoratore.

Auto per uso esclusivamente privato

L'ipotesi non appare frequente nella pratica. Tuttavia, va inquadrata nell'ambito di una vera e propria maggiorazione della retribuzione in natura.

Mancando, tuttavia, un collegamento con le mansioni aziendali, il *benefit* andrà conteggiato sulla base del valore normale; si dovrà cioè fare riferimento alla tariffa di noleggio annua di un veicolo simile, proporzionando il valore all'eventuale minor periodo di utilizzo.

Non mutano le regole di deduzione in capo all'azienda, che patirà il tetto massimo di rilevanza del costo e la falcidia delle spese di impiego e ammortamento alla misura del 20%.

Auto data in uso al collaboratore/amministratore

Nonostante il reddito prodotto dal collaboratore venga tassato in modo analogo a quello prodotto dal dipendente, l'Agenzia delle entrate differenzia le regole di gestione dei veicoli assegnati a tali soggetti. Esistono divergenze, inoltre, anche nelle modalità di assegnazione del mezzo.

Ci concentriamo sul caso del veicolo concesso anche per finalità personali e non solo per uso aziendale, che appare quello più diffuso nella pratica.

In merito alle modalità di assegnazione, possiamo rammentare che il *benefit* per l'uso promiscuo del veicolo rientra nel compenso (sia pure in natura) dell'amministratore; pertanto, vi dovrà essere un'apposita assemblea nella quale sia previsto il compenso e la sua modalità di erogazione (con l'indicazione del veicolo concesso). Si ricorda che l'Amministrazione finanziaria (con appoggio della Cassazione) ritiene che l'assenza dell'assemblea che determina il compenso comporti l'indeducibilità dello stesso.

A titolo di precisazione, si ricorda che, nel caso in cui l'unica remunerazione dell'amministratore sia l'uso promiscuo del veicolo, ogni mese dovrà comunque essere prodotto il cedolino, al fine di regolare le ritenute fiscali e i contributi versati alla Gestione separata.

Sul versante fiscale, inoltre, la società:

- individua gli interi costi riferibili al veicolo;

- considera deducibile una quota di tali costi, sino a concorrenza del *benefit* tassato in capo all'amministratore;
- considera deducibile l'eccedenza con gli usuali limiti dell'articolo 164, Tuir (quindi con il tetto massimo sul costo di acquisto e con la percentuale del 20%).

Ai fini Iva, le spese di acquisto e gestione del veicolo consentono la detrazione nei limiti del 40%, senza che possa essere applicato il differente meccanismo esplicitato per il caso dei dipendenti, come confermato dalla DRE Lombardia in un apposito interpello dell'anno 2014.

A livello contabile, l'imputazione dei costi avviene sempre seguendo la natura del costo.

10. PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 FEBBRAIO AL 15 MARZO 2024

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 febbraio al 15 marzo 2024, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

Venerdì 16 marzo

Versamenti Iva mensili

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di gennaio. I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.

Versamento dei contributi Inps

Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di gennaio, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:

- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;
- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
- sui redditi di lavoro autonomo;
- sulle provvigioni;
- sui redditi di capitale;
- sui redditi diversi;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia.

Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

Accise – Versamento imposta

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.

Inps – Contributi dovuti ad artigiani e commercianti

Scade il termine per il pagamento del contributo "fisso" Inps relativo al IV trimestre 2023 per gli artigiani e i commercianti iscritti all'Inps.

Versamento del saldo dell'imposta sostitutiva Tfr

Scade oggi il versamento a saldo dell'imposta imposta sostitutiva dovuta sul Tfr. Il versamento del saldo è al netto dell'acconto del 16 dicembre dell'anno precedente.

Autoliquidazione Inail – Versamento

Scade oggi il termine ultimo per procedere all'autoliquidazione e al versamento in unica soluzione, o quale I rata, del premio Inail relativo al saldo 2023 e all'acconto 2024.

Martedì 20 febbraio

Enasarco

Scade oggi il termine di versamento per la casa mandante dei contributi dovuti in riferimento al IV trimestre 2023.

Lunedì 26 febbraio

Presentazione elenchi Intrastat mensili

Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti (soli fini statistici) e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.

Giovedì 29 febbraio

Comunicazione telematica liquidazioni periodica Iva

Scade oggi il termine per l'invio telematico dei dati della liquidazione periodica Iva relativa ai mesi di ottobre, novembre e dicembre per i soggetti mensili e al quarto trimestre 2023 per i soggetti trimestrali. Entro lo stesso termine va spedito il modello Iva 2024 qualora contenga la "LIPE" in commento.

Presentazione elenchi Intra 12 mensili

Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di dicembre.

Presentazione del modello UniEmens Individuale

Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di gennaio.

Imposta di bollo

Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di bollo dovuta per le fatture elettroniche emesse nel quarto trimestre 2023.

Stampa e conservazione dei libri contabili

Scade il termine per la stampa e conservazione digitale dei libri contabili relativi al periodo di imposta 2022. Va segnalato che è possibile stampare i registri solo a seguito di avvenuta richiesta da parte degli organi di controllo.

Imu

Per il solo periodo di imposta 2023, il termine per l'approvazione delle delibere di approvazione delle aliquote applicabili è stato prorogato dalla L. 213/2023 al 15 gennaio 2024. Se a fonte delle nuove aliquote, emerge una differenza rispetto a quanto già versato come saldo Imu 2023, il conguaglio deve essere versato entro il 29 febbraio 2024.

Venerdì 15 marzo

Registrazioni contabili

Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.

Fatturazione differita

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.