



**CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964**

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

**Numero 24 del 18 giugno 2024**

## Focus settimanale:

- **L'autofattura denuncia serve il pagamento**
- **Il ravvedimento operoso per le CU**
- **Modello Redditi 2024: l'inserimento del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali – prima parte**
- **Gli acconti delle imposte 2024**
- **Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di maggio**

*Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:*

**Dott. Saverio Gitto**

**Dott.ssa Beatrice Gitto**

**Dott.ssa Giosy Gitto**

## Flash di stampa



3

## L'Agenzia interpreta



7

## Il Giudice ha sentenziato



9

In breve.....	12
L'autofattura denuncia serve il pagamento .....	12
Il ravvedimento operoso per le CU .....	14
L'Approfondimento.....	16
Modello Redditi 2024: l'inserimento del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali – prima parte .....	16
L'Approfondimento.....	24
Gli acconti delle imposte 2024.....	24
Approfondimento .....	38
Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di maggio 2024 .....	38

## Flash di stampa



**Irregolarità sulle fatture degli esportatori abituali**

IL SOLE 24 ORE  
10.06.2024

Il decreto delegato in tema di sanzioni, ancora in attesa di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale, prevede che per chi emette fattura non imponibile in mancanza della dichiarazione d'intento, dal 1.09.2024, l'applicazione di una sanzione in misura pari al 70% dell'imposta.

**Nuovo calendario fiscale**

ITALIA OGGI  
12.06.2024

Il termine entro cui vanno presentate le dichiarazioni dei redditi e Irap è il 31.10.2024, mentre per i soggetti Ires tale scadenza è fissata all'ultimo giorno del 10° mese successivo a quello di chiusura dell'esercizio.

**Deduzioni forfetarie autotrasportatori**

IL SOLE 24 ORE  
11.06.2024

Tramite il comunicato MEF 10.06.2024 sono state rese note le agevolazioni fiscali per il 2024 in favore degli autotrasportatori relative alle deduzioni forfetarie per spese non documentate ex art. 66, c. 5, n. 1 del TUIR, che rimangono invariate rispetto al 2023. L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la deduzione va indicata nei quadri RF e RG dei modelli Redditi 2024.

**Transazione fiscale**

IL SOLE 24 ORE  
11.06.2024

Il Consiglio dei ministri ha approvato il decreto correttivo del Codice della crisi che contiene un'estensione della possibilità di accordi transattivi, prima di tutto nella composizione negoziata della crisi e poi negli accordi di ristrutturazione.

**Comunicazioni credito industria 4.0**

ITALIA OGGI  
10.06.2024

Tramite la nuova procedura obbligatoria, gli incentivi 4.0 dovranno essere sottoposti al monitoraggio ex ante ed ex post di Gse e Mimit con riguardo sia all'ammontare delle spese agevolabili, sia alla presunta ripartizione negli anni del bonus.

**Scissione per scorporo**

ITALIA OGGI  
10.06.2024

Il decreto di riforma dell'Ires e dell'Irpef, approvato in Consiglio dei ministri il 30.04.2024 e ora al vaglio degli organi parlamentari, introduce la disciplina fiscale dell'operazione di scissione mediante

---

		scorporo, prevista, civilisticamente, dall'art. 2506, c. 1 c.c, stabilendo che il patrimonio che è trasferito sarà, per la beneficiaria, riserva di capitale e quindi non tassabile in caso di distribuzione.
Versamento delle imposte	ITALIA OGGI 12.06.2024	Tramite l'art. 37 D.lgs. 13/2024 sono stati prorogati al 31.07.2024, senza maggiorazione, i termini per effettuare i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, Irap e Iva, che scadono il 30.06.2024, in relazione ai contribuenti per i quali risultano approvati gli Isa, compresi i contribuenti forfetari.
Calcolo acconti per soggetti in concordato preventivo	ITALIA OGGI 12.06.2024	Il decreto correttivo modifica il meccanismo di computo degli acconti per i soggetti in concordato preventivo biennale.
Sanzioni concordato biennale	IL SOLE 24 ORE 12.06.2024	Il decreto bollinato di riforma delle sanzioni non prevede più, nell'ambito del concordato preventivo biennale, di ridurre alla metà le sanzioni accessorie nel caso di violazioni commesse per i periodi d'imposta, e per i tributi relativi alla proposta dell'imponibile formulata dall'Amministrazione Finanziaria.
Immobili e bonus fiscali 2024	ITALIA OGGI 12.06.2024	Il Consiglio nazionale del Notariato, congiuntamente con alcune associazioni di consumatori, ha aggiornato la guida pratica rubricata "Immobili e bonus fiscali 2024 con la L. 23.05.2024 n. 67".
Concordato biennale	IL SOLE 24 ORE 13.06.2024	L'evoluzione del software "Il tuo Isa" che consentirà anche di visualizzare la proposta di imponibile del concordato biennale per contribuenti e Fisco, dovrebbe essere disponibile dal 15.06.2024.
Esclusioni dal concordato preventivo	ITALIA OGGI 13.06.2024	La bozza di decreto recante modifiche anche al D.lgs. 13/2024 introduce un'ulteriore causa di esclusione dal concordato preventivo biennale per i contribuenti che aderiscono al regime forfetario per il primo periodo d'imposta oggetto del concordato.

---

---

Bonus transizione 5.0	IL SOLE 24 ORE 13.06.2024	La legge di conversione del D.L. 39/2024 stabilisce che oltre alle comunicazioni periodiche che le imprese devono effettuare al Gse per indicare lo stato di avanzamento del progetto, va prodotta un'ulteriore comunicazione per dimostrare l'effettivo ordine al fornitore e che lo stesso è stato accettato dal venditore, prevedendo inoltre l'obbligo di versamento dell'acconto almeno pari al 20% del costo di acquisizione degli investimenti.
Acconti per contribuenti che aderiscono al concordato	ITALIA OGGI 14.06.2024	I contribuenti che intendono aderire alla proposta del concordato preventivo biennale, se decidono di versare gli acconti 2024 sulla base delle imposte dovute per il 2023, devono in occasione del 2° acconto, determinare e versare una "maggiorazione" calcolata sulla differenza, tra il reddito e il valore della produzione netta concordati e quelli dichiarati per il periodo precedente rettificati.
Concordato preventivo biennale	ITALIA OGGI 14.06.2024	La bozza di decreto recante modifiche al D.lgs. 13/2024 stabilisce che il reddito d'impresa oggetto del concordato preventivo biennale venga calcolato al netto delle perdite su crediti e considerando anche utili o perdite derivanti da partecipazioni in società di capitali trasparenti.
Banca dati affitti brevi	ITALIA OGGI 14.06.2024	Il Ministero del Turismo ha affermato che anche in Veneto sarà operativa in via sperimentale la Banca dati delle strutture ricettive e degli immobili in locazione breve e per finalità turistica (Bdsr).
Concordato preventivo biennale	IL SOLE 24 ORE 15.06.2024	Per trovare un accordo con il Fisco per il reddito valido per il concordato preventivo biennale saranno operativi due software. Il primo sarà un'evoluzione del programma Isa riservato a autonomi, imprese e società soggetti alle pagelle fiscali e sarà rilasciato entro il 15.06.2024, mentre il secondo, è dedicato ai forfettari e arriverà entro il 15.07.2024.

---

---

Affrancamento terreni e partecipazioni	IL SOLE 24 ORE 15.06.2024	Entro il 1.07.2024 è necessario affrancare l'imposizione sui redditi il valore di aree (edificabili e non) e partecipazioni (negoziata e non) possedute al 1.01.2024 al di fuori del regime d'impresa o professionale.
Concordato preventivo biennale	IL SOLE 24 ORE 16.06.2024	Dalla nota tecnica e metodologica (allegata al D.M. Economia pubblicato il 15.06.2024 in Gazzetta Ufficiale) è emerso che il reddito concordato per il biennio 2024-2025 sarà determinato in 5 fasi.
Flat tax incrementale	IL SOLE 24 ORE 15.06.2024	Tramite una Faq del 14.06.2024 l'Agenzia delle Entrate ha fornito una serie di chiarimenti con riguardo la flat tax incrementale.

---

## L'Agenzia interpreta



Contributi Pnrr	INTERPELLO N. 131 DEL 7.06.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ha affermato che i contributi erogati sotto forma di servizi, che coprono integralmente i costi, nell'ambito di un'attività del Pnrr devono essere ritenuti fuori campo Iva per mancanza del presupposto oggettivo.
Modello di comunicazione per bonus Zes unica	PROVVEDIMENTO N. 262747/2024	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha pubblicato il modello per comunicare l'utilizzo del credito d'imposta per gli investimenti nella Zona economica speciale per il Mezzogiorno.
Rinvio per e-Das ed e-AD	DETERMINAZIONE DIRETTORIALE N. 345801/2024	L'Agenzia delle Dogane ha affermato che il documento e-Das nazionale e e-AD vanno presentati telematicamente entro il 1.11.2025.
Credito d'imposta Zes unica	PROVVEDIMENTO N. 262747/2024	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, permette alle imprese della Zes (Zona economica speciale) unica del Mezzogiorno di inviare, dal 12.06 al 12.07.2024, le richieste per accedere al credito d'imposta riconosciuto in relazione agli investimenti da destinare a strutture produttive già esistenti o che sono impiantate ex novo.
Plusvalenza nella cessione di quote ereditarie	INTERPELLO N. 132 DEL 12.06.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ha affrontato la cessione di una quota di partecipazione al capitale di una società acquistata per successione.
Lavori condominiali per il 110%	CIRCOLARE N. 13/E/2024	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha chiarito che basta la realizzazione di lavori rientranti nella norma per costringere tutti gli appartamenti di un condominio a subire il nuovo regime di tassazione.
Cessioni unità immobiliari condominiali	CIRCOLARE N. 13/E/2024	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha affermato che la plusvalenza derivante dalla cessione di unità immobiliari oggetto di Superbonus 110% deve essere tassata,

---

nonostante gli interventi sono stati effettuati sulle parti comuni dell'edificio di cui fanno parte le abitazioni.

---

Revisione catastale

CIRCOLARE  
N. 13/E/2024

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha chiarito l'impatto ai fini delle proprie attività di controllo e stimolo all'adeguamento delle rendite degli immobili efficientati negli atti del Catasto Urbano.

---



## Il Giudice ha sentenziato



**Errori del Fisco e risarcimento del danno**

CORTE DI  
CASSAZIONE  
N. 14588/2024

La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che in caso di errori del Fisco, è possibile richiedere il risarcimento del danno che si ritiene essere stato leso nella sfera patrimoniale.

**Quota fissa Tari**

CORTE DI  
CASSAZIONE  
N. 13455/2024

La Cassazione, con l'ordinanza, ha chiarito che le superfici produttive di rifiuti speciali non sono totalmente esenti dalla Tari, ma devono assolvere la quota fissa.

**Servizio di noleggio auto sostitutiva**

C.G.T. DI  
SECONDO GRADO  
DELL'ABBRUZZO  
N. 293/2024

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Abruzzo ha chiarito che in relazione ai servizi legati al soccorso stradale, il noleggio, quando è parte accessoria di un servizio complesso, deve seguire la disciplina Iva della prestazione principale.

**Assoluzione penale e processo tributario**

C.G.T. DI  
SECONDO GRADO  
DELLA LOMBARDIA  
N. 3021/2023

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia ha precisato che la sentenza penale di assoluzione perché il fatto non sussiste, passata in giudicato, vincola il giudice tributario.

**Prescrizione dei dividendi**

C.T.R. DEL FRIULI  
VENEZIA-GIULIA  
N. 19/2020

La C.T.R del Friuli Venezia-Giulia ha chiarito che la teoria dell'incasso giuridico non fa emergere alcuna sopravvenienza attiva e l'estinzione del debito va collocata tra le riserve di utili facenti parte del patrimonio netto.

**Atti con firma a stampa**

CORTE DI  
CASSAZIONE  
N. 13922/2024

La Cassazione, con l'ordinanza, ammette la firma a stampa negli atti di accertamento sui tributi locali senza che sia necessariamente indicato, nello stesso atto, della fonte dei dati e del nominativo del funzionario responsabile.

---

Fallimento società incorporata	CORTE DI CASSAZIONE N. 14414/2024	La Cassazione, con l'ordinanza, precisa che l'art. 10 R.D. 16.03.1942 n. 267 impone di applicare la procedura fallimentare per le società estinte per incorporazione, fusione o scissione totalitaria nel caso in cui l'insolvenza si sia manifestata prima dalla cancellazione dal Registro delle Imprese oppure entro l'anno successivo.
Imposta di registro fissa	CORTE DI CASSAZIONE N. 15964/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che sul contratto di compravendita sottoposto alla condizione sospensiva del pagamento del prezzo, è dovuta l'imposta di registro in misura fissa.
Detrazione Iva	CORTE DI CASSAZIONE N. 16279/2024	La Cassazione, con la sentenza e applicando la giurisprudenza comunitaria (Corte Ue, sentenza n. 114/2022), ha affermato che l'acquirente non può essere privato della detrazione Iva solo perché il relativo contratto è ritenuto nullo sulla base del diritto civile.
Sequestro preventivo nell'inchiesta superbonus	CORTE DI CASSAZIONE N. 23402/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha bloccato il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente, parametrato alla cessione dei crediti a terzi nell'inchiesta sul Superbonus.
Appello inammissibile	CORTE DI CASSAZIONE N. 20318/2024	La Cassazione, con la sentenza, non ritiene ammissibile l'appello depositato senza il contestuale deposito del mandato a impugnare e della dichiarazione o elezione di domicilio.
Sgr e debiti Iva del fondo estinto	CORTE DI CASSAZIONE N. 16285/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha affrontato la fattispecie della responsabilità delle Sgr per i debiti tributari imputabili a uno dei fondi da esse gestiti.
Centro degli interessi	CORTE DI CASSAZIONE N. 10838/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che il centro degli interessi vitali si ha nel Paese dove è fissata la residenza.

---

---

Stabile  
organizzazione

CORTE DI  
GIUSTIZIA UE  
C-533/22

La Corte di Giustizia Europea ha sancito che 2 società con sede in Stati membri diversi non possono essere considerate l'una la stabile organizzazione dell'altra solo per il fatto che appartengono allo stesso gruppo e legate da un contratto di servizi in esclusiva.

---

## In breve

### L'autofattura denuncia serve il pagamento

---

La Cassazione, con l'ordinanza n. 13268, depositata lo scorso 14 maggio 2024, ha sancito che occorre dimostrare l'avvenuto pagamento della prestazione perché possa essere contestata la mancata emissione della "autofattura denuncia" da parte del committente (art. 6 comma 8 del D.lgs. 471/97), non essendo sufficiente che il servizio sia stato eseguito.

Il fatto di causa trae origine dalla contestazione mossa nei confronti di una società che risultava debitrice di commissioni di delega per rapporti di coassicurazione nei confronti di un altro soggetto.

Secondo l'Amministrazione finanziaria, decorso il termine di quattro mesi dall'esecuzione della prestazione, il committente, non avendo ricevuto la fattura, avrebbe dovuto, entro i successivi trenta giorni, provvedere all'emissione di un'autofattura relativa all'operazione.

Per il giudice di appello, il mancato pagamento della prestazione escludeva il verificarsi del presupposto per la fatturazione da parte del prestatore e, pertanto, non avrebbe potuto sussistere neppure la violazione di cui all'art. 6 comma 8 lett. a) del D.lgs. 471/97 in capo al committente.

L'obbligo di emissione della fattura nasce, infatti, in seguito all'effettuazione delle operazioni ed è ad essa temporalmente correlato; nel caso di specie, tuttavia, tale momento non si era ancora verificato.

I giudici di legittimità concordano sul punto con quelli di merito. In base ai principi statuiti dalla Cassazione a Sezioni Unite (Cass. 21 aprile 2016 n. 8059), è necessario operare una distinzione tra:

- fatto generatore dell'imposta, inteso quale evento da cui scaturisce l'obbligazione tributaria e l'imponibilità a fini IVA, "cui si ricollegano l'operatività dalla disciplina del tributo ed i relativi effetti";
- esigibilità dell'imposta, ossia l'attitudine della stessa "ad essere pretesa in riscossione dall'Erario";
- pagamento.

Nell'ordinanza depositata, la Cassazione evidenzia come, qualora si considerasse il pagamento come fatto generatore dell'imposta, l'imponibilità ai fini IVA "sarebbe, irrazionalmente, destinata a mutare non solo in rapporto alla tipologia delle operazioni imponibili, ma anche all'interno di ciascuna di esse, nonché in funzione dell'opzione dell'operatore".

Quindi, dalla mancanza di prova che il committente avesse pagato il corrispettivo, discende, da un lato, l'impossibilità di dimostrare che fosse stato superato l'estremo limite temporale per

l'adempimento dell'obbligo di fatturazione e, dall'altro, l'insussistenza dei presupposti per l'emissione della "autofattura denuncia" di cui al già citato art. 6 comma 8 del D.lgs. 471/97.

In ultimo può essere utile segnalare che, in ragione dell'approvazione del decreto di riforma delle sanzioni, a decorrere dal prossimo 1° settembre 2024 il cessionario o committente per non incorrere nella sanzione (che scenderà dal 100% al 70% dell'imposta) non sarà più tenuto all'emissione dell'autofattura denuncia, dovendo limitarsi a comunicare l'irregolarità all'Agenzia delle Entrate "entro novanta giorni dal termine in cui doveva essere emessa la fattura o da quando è stata emessa la fattura irregolare".

## Il ravvedimento operoso per le CU

---

La Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12 del 31.05.2024 consente di beneficiare del ravvedimento in caso di invio di una CU tardiva o di una nuova CU per sostituire quella errata, in quanto viene affermato che *“è ammissibile ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso laddove l'invio della CU venga effettuato oltre i termini ordinariamente previsti”*.

Come stabilito dall'art. 4 comma 6-quinquies del DPR 322/98, in caso di tardiva trasmissione o di invio di una nuova CU corretta, si applica una sanzione di 100 euro per ogni certificazione, senza cumulo giuridico (in caso di violazioni plurime) e con un tetto massimo di 50.000 per sostituto d'imposta. La sanzione si riduce però a 33,33 euro (1/3 di 100 euro) con un massimo di 20.000 euro, se la CU viene inviata entro 60 giorni dal termine dell'invio previsto.

Quanto affermato dalla Circolare n. 12/E/2024 riscrive sostanzialmente quanto previsto dalla Circolare n. 6/E/2015, § 2.6, dove il ravvedimento operoso non era consentito in quanto *“la tempistica prevista per l'invio delle certificazioni uniche (7 marzo [ora 16 marzo, ndr]) e il loro utilizzo per l'elaborazione della dichiarazione precompilata, che deve essere resa disponibile ai contribuenti entro il 15 aprile (ora 30 aprile, ndr), non sono compatibili con i tempi normativamente previsti per il ravvedimento”*.

È bene comunque precisare che la Risoluzione n. 22 del 23.05.2022 consentiva di ricorrere al ravvedimento per sanare le violazioni relative alla trasmissione dei dati al Sistema tessera sanitaria. Considerando che tale invio consente a predisporre la dichiarazione precompilata, lo stesso lo si può affermare per quanto riguarda la trasmissione delle CU e per questo, già da quel momento, sembrava possibile ricorrere al ravvedimento operoso anche per sanare questo genere di invio.

È possibile ricorrere al ravvedimento operoso fino alla notifica dell'atto di contestazione della sanzione ex art. 16 del D.lgs. 472/97 e senza possibilità dell'applicazione del cumulo giuridico (in caso di violazioni plurime). Per fare un esempio, se la CU viene inviata entro 60 giorni dalla scadenza, si applica la sanzione di 33,33 euro (1/3 di 100) con un massimo di 20.000 euro. Applicando il ravvedimento, si possono verificare le seguenti situazioni:

- entro 90 giorni dalla violazione: sanzione ridotta a 1/9, pari a 3,70 euro (33,33/9) per ogni Certificazione;

- oltre 90 giorni dalla violazione ma entro il termine di presentazione del modello 770: sanzione ridotta a  $1/8$ , pari a 4,17 euro ( $33,33/8$ ) per ogni Certificazione;
- entro il termine di presentazione del modello 770 dell'anno successivo: sanzione ridotta a  $1/7$ , pari a 4,76 euro ( $33,33/7$ ) per ogni Certificazione;
- oltre il termine di presentazione del modello 770 dell'anno successivo: sanzione ridotta a  $1/6$ , pari a 5,56 euro ( $33,33/6$ ) per ogni Certificazione;
- dopo la consegna del PVC: sanzione ridotta a  $1/5$ , pari a 6,67 euro ( $33,33/5$ ) per ogni Certificazione.

# L'Approfondimento

## Modello Redditi 2024: l'inserimento del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali – prima parte

---

### PREMESSA

I crediti d'imposta relativi al Piano di Transizione 4.0 godono di significative semplificazioni compilative nel modello Redditi 2024 rispetto al modello Redditi 2023.

In particolare, dal modello sono stati eliminati i righi riservati alle informazioni aggiuntive richieste nel modello Redditi 2023 per salvaguardare gli interessi finanziari della UE, ai sensi degli artt. 17 e 22 del Regolamento UE n. 2021/241 (Dispositivo per la ripresa e la resilienza).

Trattasi nella specie del:

- **rigo RU141** - rettifiche al modello Redditi precedente;
- **rigo RU150** - dati del titolare effettivo;
- **rigo RU151** - altre sovvenzioni sulle medesime spese;
- **rigo RU152** - investimenti 4.0 effettuati a gennaio 2020.

Righi che, come sappiamo, avevano reso la vita “*difficile*” a tutti gli operatori che dovevano predisporre il modello dichiarativo 2023 per l'anno 2022.

A tutto ciò va, poi, ad aggiungersi la mancata proroga al periodo d'imposta 2023 degli investimenti in beni ordinari che a sua volta semplifica la compilazione dei **righi RU130 e RU140**, riservati all'indicazione dei costi sostenuti.

In merito alle esigenze di monitoraggio della misura agevolativa nell'ambito del PNRR segnaliamo, infine, che tali misure riguardano solo gli investimenti in beni immateriali 4.0, inclusi nell'Allegato B annesso alla Legge n. 232/2016, prenotati entro il 31.12.2023 ed effettuati nel periodo d'imposta successivo, entro il 30.6.2024.

Di seguito l'analisi della questione.



## **IL CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI, DI CUI ALLA LEGGE N. 178/2020 NEL MODELLO REDDITI 2024**

Osserviamo, anzitutto, che con l'art. 1, commi da 1051 a 1063 della Legge n. 170/2020 il Legislatore ha introdotto un credito d'imposta per sostenere gli investimenti in beni strumentali funzionali alla transizione tecnologica e digitale delle imprese.

Credito d'imposta che nel modello Redditi 2024 deve essere riportato nelle **sezioni I e II del quadro RU**.

Premesso ciò, evidenziamo che possono fruire dell'agevolazione le imprese che hanno effettuato in Italia investimenti in beni strumentali nuovi materiali e immateriali 4.0:

- dal 16.11.2020 al 31.12.2025. Ciò a seguito della proroga introdotta dall'art. 1, comma 44 della Legge n. 234/2021; ovvero
- entro il 30.6.2026, grazie alla proroga introdotta dall'art. 1, comma 44 della Legge n. 234/2021, ma a condizione che entro il 31.12.2025 l'investimento risulti validamente prenotato.

Tuttavia, la proroga relativa al triennio 2023-2025 riguarda solo i beni materiali e immateriali, inclusi rispettivamente negli Allegati A e B annessi alla Legge n. 232/2016 (beni materiali e immateriali 4.0).

Diversamente, il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali ordinari spettava, invece, per gli investimenti effettuati:

- dal 15.11.2022 al 31.12.2022; ovvero
- entro il 30.11.2023. A tal proposito si ricorda che la data, originariamente fissata al 30.6.2023 e successivamente prorogata al 30.11.2023 dall'art. 12, comma 1-bis del DL n. 198/2022 riguarda beni strumentali ordinari validamente prenotati entro il 31.12.2022.

Da un punto di vista prettamente operativo nel **quadro RU** del modello redditi 2024 devono essere riportati i seguenti crediti d'imposta in beni strumentali nuovi 4.0:

- investimenti in beni materiali 4.0, effettuati nel periodo d'imposta oggetto di dichiarazione, ex art. 1, comma 1057-bis della Legge n. 178/2020.

Investimenti che beneficiano di un'aliquota:

- ✓ del 20% fino a 2,5 milioni di euro;
- ✓ del 10% oltre 2,5 milioni e fino a 10 milioni di euro;
- ✓ del 5% oltre 10 e fino a 20 milioni di euro di costi complessivi;

- investimenti in beni immateriali 4.0, effettuati nel periodo d'imposta oggetto di dichiarazione, ex art. 1, commi 1058 e/o 1058-bis della Legge n. 178/2020 di cui ai, articolo 1, che godono rispettivamente di un'aliquota del 20% e del 15% fino a 1 milione di euro di costi complessivi;
- investimenti in beni immateriali 4.0 prenotati entro il 31.12.2023 ed effettuati nel periodo d'imposta successivo a quello oggetto di dichiarazione, entro il 30.6.2024, ex art. 1, comma 1058 della Legge n. 178/2020, che fruiscono di un'aliquota del 20% fino a 1 milione di euro di costi complessivi.

### INVESTIMENTI EFFETTUATI E INVESTIMENTI PRENOTATI

Solo per i beni immateriali 4.0, inclusi nell'allegato B annesso alla Legge n. 232/2016, vale la distinzione tra investimenti effettuati e investimenti prenotati nel 2023.

In particolare, la prenotazione consente di beneficiare della più favorevole aliquota, pari al 20% entro 1 milione di euro di investimenti complessivi, prevista dall'art. 1, comma 1058 della Legge n. 178/2020, rispetto all'aliquota del 15%, entro 1 milione di euro, stabilita per gli investimenti effettuati nel 2024 dall'art. 1, comma 1058-bis della Legge n. 178/2020.

Diversamente, per i beni materiali indicati nell'Allegato A, l'art. 1, comma 1057-bis della citata Legge n. 178/2020 prevede le stesse aliquote per il triennio 2023-2025, con coda al 30.6.2026.

Ricordiamo, infine, che il criterio introdotto nel modello Redditi 2022 e riproposto nel 2023 è stato spinto dalle esigenze di monitoraggio della misura nell'ambito del PNRR.

Di conseguenza, detto criterio risulta applicabile anche nel modello Redditi 2024, ma solo per i crediti d'imposta relativi a investimenti in beni immateriali 4.0, prenotati entro il 31.12.2023 ed effettuati entro il 30.6.2024.

Così è, infatti, precisato nelle istruzioni ministeriali relative alla compilazione del modello<sup>1</sup> ***“ai fini del monitoraggio della misura agevolativa nell'ambito del PNRR, per poter misurare il raggiungimento da parte dell'Italia degli obiettivi previsti nel piano, nella presente sezione vanno indicati, fermi restando i termini di utilizzo del credito d'imposta previsti dalla legge, anche i dati degli investimenti relativi al credito di cui al comma 1058 effettuati oltre il termine del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione ed entro il 30.6.2024 per i quali entro il 31.12.2023 si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20 per cento del prezzo di***

<sup>1</sup> Si vedano le istruzioni di compilazione del Modello Redditi Società di capitali, pag. 246 e ss..

**acquisto, anche se non ricompresi nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione".**

## LE SEMPLIFICAZIONI DEL MODELLO REDDITI 2024

Come già anticipato i modelli Redditi 2024 godono di significative semplificazioni compilative rispetto ai modelli del 2023 per quanto attiene alla indicazione dei crediti d'imposta per investimenti in beni strumentali.

Osserviamo, anzitutto, che i dati relativi agli investimenti agevolati, di cui alla Legge n. 178/2020, devono essere riportati nelle seguenti sezioni del **quadro RU** del modello Redditi 2024.

Più precisamente:

- nella **sezione I** deve essere indicato il credito d'imposta "**maturato**", sia per investimenti effettuati nel periodo oggetto di dichiarazione (**RU5, colonna 1**), che per investimenti in beni immateriali 4.0, prenotati entro il 31.12.2023 e realizzati successivamente alla chiusura del periodo d'imposta oggetto di dichiarazione, ma entro il 30.6.2024 (**RU5, colonna 2**). Il tutto compilando un modulo per ogni tipologia di bene agevolabile;
- nella **sezione II** occorre compilare:
  - ✓ il **rigo RU130** in cui si deve riportare l'ammontare degli investimenti effettuati nel periodo d'imposta oggetto di dichiarazione;
  - ✓ il **rigo RU140**, in cui va indicato l'ammontare degli investimenti in beni immateriali 4.0, di cui al comma 1058, prenotati entro il 31.12.2023 ed effettuati successivamente alla chiusura del periodo d'imposta oggetto di dichiarazione, ma entro il 30.6.2024.

Semplificando la vita agli operatori si fa notare come dalla **sezione II** sono stati eliminati i seguenti righi:

- **rigo RU141**, rettifiche al modello Redditi precedente;
- **rigo RU150**, titolare effettivo nei periodi 2020-2022;
- **rigo RU151**, altre sovvenzioni fruite sulle medesime spese nei periodi 2020-2022;
- **rigo RU152**, investimenti 4.0 effettuati a gennaio 2020 e rapporto percentuale tra i costi sostenuti a gennaio 2020 e il totale dei costi sostenuti nel periodo 2020.

Ricordiamo, infine, che;

- per ciascun investimento agevolabile, ex art. 1, commi da 1051 a 1063 della Legge n. 178/2020 deve essere compilato un distinto modulo della **sezione I del quadro RU**, avendo cura di riportare al **rigo RU1, colonna 1** i seguenti codici credito:
  - ✓ **“2L”** che individua gli investimenti in beni strumentali nuovi compresi nell’Allegato A annesso alla Legge n. 232/2016 - beni materiali 4.0 - di cui all’art. 1, comma 1057-bis della Legge n. 178/2020;
  - ✓ **“3L”** che individua gli investimenti in beni strumentali nuovi compresi nell’Allegato B annesso alla Legge n. 232/2016 - beni immateriali 4.0 - di cui all’art. 1, commi 1058 e/o 1058-bis della Legge n. 178/2020;
- la norma agevolativa, prorogata dalla Legge n. 234/2021, prevede aliquote di credito e massimali di investimenti diversamente modulati in funzione della tipologia di bene e del momento di effettuazione o prenotazione.

## LE ALIQUOTE E I MASSIMALI NEL MODELLO REDDITI 2024

Nel modello Redditi 2024 sono previste le seguenti aliquote e massimali:

- al comma 1057-bis, per investimenti in beni materiali 4.0 - codice credito **“2L”** - il credito d’imposta risulta pari al:
  - ✓ 20% entro un massimale di investimenti complessivi pari a 2,5 milioni di euro;
  - ✓ 10% per investimenti complessivi eccedenti i 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
  - ✓ 5% per investimenti complessivi eccedenti i 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro;
- al comma 1058, per investimenti in beni immateriali 4.0 - codice credito **“3L”** - il credito d’imposta risulta pari al 20% entro un massimale di investimenti complessivi pari a 1 milione di euro;
- al comma 1058-bis, per investimenti in beni immateriali 4.0 - codice credito **“3L”** – il credito d’imposta è pari al 15% entro un massimale di investimenti complessivi pari a 1 milione di euro.

Rileviamo, altresì, che il credito d’imposta può essere utilizzato solo in compensazione con modello F24, a norma dell’art. 17 del Dlgs n. 241/1997, in 3 quote annuali di pari importo a decorrere dall’anno di interconnessione, in base a quanto disposto dal comma 1059 dell’art. 1 della Legge n. 178/2020.

In particolare, precisiamo che:



- gli investimenti in beni materiali 4.0 - codice credito “2L” – sono compensabili in 3 quote annuali di pari importo, a partire dall’anno di avvenuta interconnessione del bene;
- investimenti in beni immateriali 4.0 - codice credito “3L” - sono compensabili in 3 quote annuali di pari importo, a partire dall’anno di avvenuta interconnessione del bene.

## INTERCONNESSIONE TARDIVA

In presenza di interconnessione cosiddetta “**tardiva**” del bene 4.0, ovvero di interconnessione avvenuta in uno o più periodi d’imposta successivi a quello di entrata in funzione, si verifica uno slittamento temporale per la fruizione del credito d’imposta.

Per queste ragioni, con l’art. 6 del DL n. 39/2024<sup>2</sup> sono state introdotte alcune misure per monitorare gli incentivi Transizione 4.0.

In particolare, sono state introdotte misure finalizzate a tutelare la finanza pubblica e che generano conseguenze sull’utilizzo delle quote residue di crediti d’imposta per investimenti in beni strumentali “**relativi**” al 2023.

A tal riguardo si fa notare come il comma 3 del citato art. 6 del DL n. 39/2024 subordini la possibilità di compensare i crediti maturati nel 2023, ma non ancora fruiti, all’invio al Mimit di una comunicazione preventiva.

Così recita, infatti, la norma “**Per gli investimenti in beni strumentali nuovi di cui all’articolo 1, commi da 1057-bis a 1058-ter, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, relativi all’anno 2023, la compensabilità dei crediti maturati e non ancora fruiti è subordinata alla comunicazione effettuata secondo le modalità di cui al decreto direttoriale di cui al comma 1**”.

Sempre in tema evidenziamo come il comma 1 dello stesso art. 6 faccia espresso riferimento al previgente modello di comunicazione al Mise, come base per i nuovi e aggiornati modelli di comunicazione telematica da applicare agli investimenti effettuati nel 2024<sup>3</sup>, prevedendo che “**Ai fini della fruizione dei crediti d’imposta per investimenti in beni strumentali nuovi di cui all’art. 1, commi da 1057-bis a 1058-ter, della legge 30**

<sup>2</sup> Decreto-legge rubricato “Misure urgenti in materia di agevolazioni fiscali di cui agli articoli 119 e 119-ter del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, altre misure urgenti in materia fiscale e connesse a eventi eccezionali, nonché relative all’amministrazione finanziaria. (24G00059) (GU Serie Generale n.75 del 29-03-2024)”

<sup>3</sup> Modelli istituiti ed approvati con decreto direttoriale Mimit del 24.4.2024.

*dicembre 2020, n. 178, ..... le imprese sono tenute a comunicare preventivamente, in via telematica, l'ammontare complessivo degli investimenti che si intendono effettuare a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto-legge, la presunta ripartizione negli anni del credito e la relativa fruizione. La comunicazione è aggiornata al completamento degli investimenti di cui al primo periodo. La comunicazione telematica di completamento degli investimenti è effettuata anche per gli investimenti di cui al primo periodo realizzati a decorrere dal 1° gennaio 2024 e fino al giorno antecedente alla data di entrata in vigore del presente decreto-legge. Le comunicazioni di cui al presente comma sono effettuate sulla base del modello adottato con decreto direttoriale 6 ottobre 2021 del Ministero dello sviluppo economico. Per le finalità di cui al presente articolo, con apposito decreto direttoriale del Ministero delle imprese e del made in Italy, sono apportate le necessarie modificazioni al decreto 6 ottobre 2021, anche per quel che concerne il contenuto, le modalità e i termini di invio delle comunicazioni di cui al presente comma".*

Per queste ragioni, per gli investimenti in beni 4.0:

- riferiti all'anno 2023, ovvero per quelli effettuati nell'anno 2023, dato che rileva sempre il consueto criterio di competenza di cui all'art. 109 del TUIR, è previsto l'obbligo di comunicazione ai fini della compensabilità dei "**crediti maturati e non ancora fruiti**";
- realizzati dal 1.1.2024 al 29.3.2024 le imprese sono tenute alla trasmissione al Mimit di una nuova comunicazione telematica di completamento (comunicazione ex post), definita con decreto direttoriale Mimit del 24.4.2024;
- che si intendono effettuare dal 30.3.2024 è invece previsto l'obbligo di trasmissione di una nuova comunicazione telematica:
  - ✓ preventiva - comunicazione ex ante; e
  - ✓ di completamento (comunicazione ex post).

Comunicazioni sempre definite dal decreto direttoriale Mimit del 24.4.2024.

Nella sottostante tabella riepiloghiamo, infine, le tipologie di investimento agevolabili ex Legge n. 178/2020 con il relativo:

- codice credito da indicare al **rigo RU1, colonna 1**;
- codice tributo, da utilizzare nel modello F24, istituito con la risoluzione n. 3/E/2021.

Tipo di investimento agevolabile	Codice credito da indicare nel RIGO RU 1, colonna 1	Codice tributo F24
Beni materiali Allegato A, Legge n. 232/2016	2L	6936
Beni immateriali Allegato B, Legge n. 232/2016	3L	6937

# L'Approfondimento

## Gli acconti delle imposte 2024

---

### PREMESSA

Entro il 01.07.2024, ovvero entro il 31.07.2024 con maggiorazione dello 0,40%, scadono i versamenti del saldo e primo acconto delle imposte dovute dai contribuenti IRPEF, IRES e IRAP. Per i soggetti IRES che approvano il bilancio nel termine lungo dei 180 giorni, il versamento del saldo e primo acconto slitta al 31.07.2024, nonché al 30.08.2024 con maggiorazione dello 0,40%.

Tuttavia, si ricorda che l'articolo 37, D.lgs. 13/2024, recante disposizioni "*in materia di accertamento tributario e di concordato preventivo biennale*" ha prorogato, dal 30.06.2024 al 31.07.2024 senza maggiorazione alcuna, il termine di versamento del saldo 2023 e della prima rata dell'acconto 2024 delle imposte sui redditi e dell'Irap, nonché del saldo Iva 2023, per i soggetti ISA, ossia per le partite Iva con ricavi o compensi non superiori a 5.164.569 euro, compresi i contribuenti forfetari e minimi, nonché i soci, associati, collaboratori di società, associazioni o imprese soggette agli ISA.

In sostanza, quindi, i "soggetti ISA" possono effettuare i versamenti delle imposte derivanti dalla dichiarazione dei redditi e dell'Irap dell'anno d'imposta 2023:

- entro il 31.07.2024, senza maggiorazione;
- entro il 30.08.2024 con la maggiorazione dello 0,40%.

Si rammenta che dal 2022 trova applicazione l'esonero IRAP per tutti i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa e lavoro autonomo, a prescindere dal principio dell'autonoma organizzazione e dal possesso di beni strumentali.

Si ricorda, infine, che l'articolo 8, D.lgs. 1/2024 (c.d. decreto Adempimenti) ha modificato la previsione di cui all'articolo 20, D.lgs. 241/1997, che conferisce a tutti i contribuenti, soggetti titolari e non titolari di partita Iva e soggetti titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrate dall'Inps, la facoltà di rateizzare il versamento del saldo e dell'acconto relativo alle imposte e ai contributi risultanti dalle dichiarazioni presentate, in un numero massimo di 7 rate, a partire dal 01.07.2024 e fino al 16.12.2024.



## IL SALDO DELLE IMPOSTE 2023

Il saldo del pagamento delle imposte IRPEF, IRES e IRAP è determinato quale differenza fra l'imposta risultante dal Modello REDDITI (o Irap) 2024 e quanto già versato a titolo di acconto.

Come in passato, l'imposta a saldo non va versata ovvero, se a credito, non è rimborsabile e non può essere utilizzata in compensazione se il relativo importo è:

- non superiore a 12 Euro, con riferimento all'IRPEF, relative addizionali e all'IRES;
- non superiore a 10,33 Euro con riferimento all'IRAP, tenendo presente che detto ammontare va riferito all'importo a debito o credito in ciascuna Regione e che lo stesso può essere calcolato in misura diversa dalla singola legge regionale. In buona sostanza, ogni regione detiene una propria aliquota.

Entro il termine di versamento del saldo delle imposte dirette va effettuato anche il versamento dell'IVA dovuta per i maggiori ricavi o compensi 2023 indicati nel Modello REDDITI 2024, da parte dei soggetti ISA che hanno deciso di adeguare, ovvero migliorare, il proprio Indice sintetico di affidabilità fiscale. Si rammenta che, a tal fine, nel Modello F24 va utilizzato il codice tributo "6494".

Quanto all'IRAP, si ricorda che l'articolo 1, comma 8, Legge 234/2021 (Finanziaria 2022) ha introdotto, a decorrere dal 2022, l'esonero dal pagamento dell'IRAP per le persone fisiche:

- esercenti attività commerciali. Risultano beneficiarie dell'esclusione, oltre alle ditte individuali, anche le aziende coniugali non gestite in forma societaria e le imprese familiari;
- esercenti attività di lavoro autonomo. Considerato il riferimento alle "persone fisiche", l'esclusione non trova applicazione in caso di esercizio dell'attività in forma associata (p.e. le associazioni professionali).

L'esonero comporta l'esenzione dal calcolo e dal pagamento dell'imposta regionale sulle attività produttive ed opera a prescindere dalla sussistenza o meno dell'autonoma organizzazione e, quindi, anche in presenza di dipendenti e/o collaboratori e di beni strumentali "rilevanti".

Per i redditi da locazione di immobili ovvero per i redditi diversi derivanti dalle c.d. "locazioni brevi" assoggettati a cedolare secca è necessario:

- dichiarare i redditi soggetti a cedolare secca nel quadro RB (locazioni ordinarie) ovvero nel quadro RL (locazioni brevi) del Modello REDDITI 2024 PF;
- versare il saldo dovuto per il 2023 al netto di quanto già versato a titolo di acconto nonché, in caso di locazioni brevi con intervento di un intermediario, della ritenuta operata dallo stesso.

Entro il medesimo termine, le persone fisiche sono tenute al versamento del saldo 2023 dell'imposta determinata nel quadro RW del Modello REDDITI 2023 PF, per gli immobili situati all'estero (IVIE) e per le attività finanziarie detenute all'estero (IVAFE).

In merito, si rammenta che sono esenti IVIE gli immobili esteri che costituiscono abitazione principale (comprese le relative pertinenze) ovvero la casa coniugale assegnata all'ex coniuge a seguito di provvedimento di separazione, annullamento, scioglimento, cessazione del matrimonio, solo se l'immobile, in Italia, risulterebbe "non di lusso".

Le società di capitali considerate "società di comodo", sono tenute all'applicazione della maggiorazione del 10,5% dell'aliquota IRES e devono versare il saldo 2023 entro gli stessi termini previsti per l'IRES, utilizzando lo specifico codice tributo.

## **GLI ACCONTI DELLE IMPOSTE 2024**

I contribuenti sono tenuti al versamento dell'acconto delle imposte dovute per i redditi che saranno conseguiti nel 2024 (ovvero da dichiarare nel Modello REDDITI o Irap 2025), entro i medesimi termini previsti per il saldo 2023, ovverosia entro il 01.07.2024 o 31.07.2024, con la maggiorazione dello 0,40%.

I "soggetti ISA" possono effettuare i versamenti delle imposte derivanti dalla dichiarazione dei redditi e dell'Irap dell'anno d'imposta 2023:

- entro il 31.07.2024, senza maggiorazione;
- entro il 30.08.2024 con la maggiorazione dello 0,40%.

Come di consueto, l'acconto può essere determinato con l'utilizzo del metodo "storico" oppure con il metodo "previsionale", tenendo presente che i versamenti di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) e dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche (IRES), nonché quelli relativi all'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), sono effettuati in 2 rate, salvo che il versamento da effettuare alla scadenza della prima rata non superi 103 Euro.

Quanto ai metodi di determinazione degli acconti, è possibile optare fra:

- il metodo di determinazione degli acconti c.d. "storico", in base al quale l'acconto 2024 è determinato sulla scorta del saldo imposte 2023 evidenziata a rigo "Differenza" o "IRES dovuta o differenza a favore del contribuente" del quadro RN del Modello REDDITI 2024 PF/SC oppure a rigo "Totale imposta" del quadro IR del Modello IRAP 2024. Va considerato l'eventuale saldo a credito risultante dalla dichiarazione, il quale può essere compensato verticalmente od orizzontalmente. Così, ad esempio, il credito IRPEF risultante dal Modello REDDITI 2024 PF (rigo RN46) può essere utilizzato per versare un minor acconto;
- il metodo di determinazione degli acconti c.d. "previsionale" in base al quale è possibile effettuare un versamento inferiore (rispetto a quanto dovuto con il metodo storico) ovvero non effettuare alcun versamento qualora si presuma di conseguire un reddito e, quindi, un'imposta 2024 inferiore rispetto al 2023.

Ai fini del versamento dell'acconto si rammenta, inoltre, che i "soggetti ISA" con ricavi o compensi non superiori a 5.164.569 Euro determinano gli acconti delle imposte in 2 rate di pari importo ciascuna del 50% (anziché 2 rate pari al 40% e 60% cadauna).

A seconda del soggetto tenuto al versamento, pertanto, la determinazione dell'acconto da versare risulta essere:

- per i soggetti "no ISA", con prima rata nella misura del 40% e seconda rata del 60%;
- per i "soggetti ISA", con prima e seconda rata nella misura del 50% ciascuna.

Nella seguente tabella si evidenziano le peculiarità legate al versamento degli acconti.

RIGO RN34 "DIFFERENZA"	VERSAMENTO	SCADENZA
Non superiore a 51,65 €	Non dovuto	-
Superiore a 51,65 €	Versamento in unica soluzione (100% di rigo RN34)	02.12.2024 **

ma inferiore a 257,52 €		
Superiore a 257,52 €	Per soggetti ISA → 2 rate di pari importo (50% cadauna)	31.07.2024 oppure 30.08.2024 con magg. 0,40% Secondo acconto entro il 02.12.2024 **
	Per soggetti no ISA → 2 rate pari al 40% e 60%	01.07.2024 31.07.2024 con magg. 0,40% Secondo acconto entro il 02.12.2024

**\*\* I contribuenti possono optare per la rateizzazione del 2' acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP, versando la prima rata al 16.01.2025 e le successive cinque al 16 di ogni mese \*\***

Si ricorda che nel quadro RN del Modello REDDITI 2024 PF è presente il prospetto "Acconto 2024" nel quale va indicato l'ammontare dell'acconto 2024 dovuto. Si rammenta che a rigo RN62 va sempre riportato l'acconto dovuto applicando il metodo storico "e non i minori importi versati o che si intendono versare" avendo utilizzato il metodo previsionale.

In tale prospetto (rigo RN61) vanno riportati anche i dati relativi alla rideterminazione dell'acconto 2024 al ricorrere degli specifici casi normativamente previsti. Come in passato, in presenza di particolari fattispecie può risultare "conveniente" determinare l'acconto 2024 con il metodo previsionale.

Le persone fisiche che dal 2024 hanno scelto di assoggettare a cedolare secca il reddito degli immobili locati:

- non sono tenute al versamento dell'acconto 2024 per la cedolare secca;
- possono determinare l'acconto IRPEF 2024 con il metodo previsionale, considerando che il reddito fondiario o reddito diverso (derivante dalla locazione breve) non sarà assoggettato ad IRPEF.

Viceversa, le persone fisiche che nel 2024 sono fuoriuscite dal regime della cedolare secca e devono assoggettare a tassazione ordinaria il reddito degli immobili locati a decorrere dall'uscita:

- non sono tenute a versare l'acconto IRPEF 2024 per il reddito dell'immobile che nel medesimo anno sarà assoggettato ad IRPEF;
- possono, utilizzando il metodo previsionale, versare un acconto inferiore ovvero non versare l'acconto per la cedolare secca.

Come noto, le imprese in contabilità semplificata determinano il reddito in base al principio di cassa e in applicazione di tale regime, ai fini della determinazione del reddito, non rilevano le esistenze iniziali e le rimanenze finali.

Tuttavia, il reddito del primo periodo d'imposta in cui è applicabile il principio di cassa è ridotto dell'importo delle rimanenze finali che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della competenza. Così, per le imprese che, dal 2024, passano dalla contabilità ordinaria alla contabilità semplificata per cassa, le rimanenze finali 2023 costituiscono un costo deducibile per il 2024. Pertanto, in virtù di tale previsione, l'impresa può trovare conveniente rideterminare gli acconti 2024 sulla base della deducibilità fiscale delle rimanenze finali in capo all'impresa in contabilità ex ordinaria.

## **LE NOVITA' INTRODOTTE DAL D.LGS. 1/2024**

L'articolo 8, D.lgs. 1/2024 (c.d. decreto Adempimenti) ha modificato la previsione di cui all'articolo 20, D.lgs. 241/1997, che conferisce a tutti i contribuenti, soggetti titolari e non titolari di partita Iva e soggetti titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrate dall'Inps, la facoltà di rateizzare il versamento del saldo e dell'acconto relativo alle imposte e ai contributi risultanti dalle dichiarazioni presentate, prevedendo, a decorrere dal versamento *“delle somme dovute a titolo di saldo delle imposte relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023”*:

- l'eliminazione dell'opzione da parte del contribuente in sede di dichiarazione, riconoscendo così il comportamento concludente attuato in sede di versamento. Pertanto, in applicazione del nuovo disposto normativo, tutti i contribuenti, titolari e non titolari di partita Iva, possono avvalersi della possibilità di effettuare i versamenti in forma rateale degli importi dovuti a titolo di saldo e primo acconto delle imposte e dei contributi, valorizzando il comportamento concludente in sede di versamento;
- il differimento, dal mese di novembre a quello di dicembre, del termine ultimo entro il quale perfezionare la rateizzazione dei versamenti dovuti a titolo di saldo e primo acconto;

- l'individuazione, per tutti i contribuenti, di un'unica data di scadenza, corrispondente al giorno 16 di ogni mese, entro la quale effettuare il pagamento delle rate mensili successive alla prima.

Sul punto, la successiva circolare n. 9/E/2024 dell'Agenzia delle Entrate ha avuto modo di precisare che, per effetto delle novità introdotte dal D.lgs. 1/2024, il contribuente che intende rateizzare i versamenti:

- determina il numero di rate in cui è possibile suddividere il debito, non superiore al numero di mesi che intercorrono nel periodo compreso tra la data di scadenza e il giorno 16 del mese di dicembre;
- suddivide l'importo complessivo dovuto in base al numero di rate che intende versare, comunque non superiore a quello di cui al punto 1);
- versa la prima rata, senza interessi, alle scadenze previste dall'articolo 17 del D.P.R. 435 del 2001;
- versa le successive rate, maggiorate degli interessi, entro il giorno 16 di ciascuno dei mesi seguenti e, comunque, non oltre il giorno 16 del mese di dicembre.

Pertanto, una persona fisica "no ISA" che intende rateizzare il saldo IRPEF e la prima rata dell'acconto IRPEF risultante dalla dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2023, con ripartizione dell'onere fiscale nel numero massimo di rate possibili (pari quindi a n. 7), potrà effettuare i versamenti come segue

- la prima rata, entro il 01.07.2024;
- la seconda rata, entro il 16.07.2024;
- la terza rata, entro il 20.08.2024;
- la quarta rata, entro il 16.09.2024;
- la quinta rata, entro il 16.10.2024;
- la sesta rata, entro il 18.11.2024;
- la settima e ultima rata, entro il 16.12.2024.

## **L'IMPOSTA SULLE CRIPTO-ATTIVITA'**

L'articolo 1, comma 129, lett. c), Legge 197/2022 ha incluso le crypto-attività tra le attività suscettibili di produrre redditi imponibili in Italia da indicare in dichiarazione dei redditi.

Dal 2023 sorge, quindi, l'obbligo di monitoraggio fiscale anche per i detentori delle cripto-attività. Sul punto, la Relazione illustrativa ha evidenziato che gli obblighi di monitoraggio a carico dei contribuenti detentori di cripto-attività sussistono indipendentemente dalle modalità di archiviazione e conservazione delle stesse, prescindendo, quindi, che siano detenute in Italia o all'estero.

Si ricorda che l'obbligo di monitoraggio non sussiste per le attività finanziarie e patrimoniali affidate in gestione o amministrazione agli intermediari residenti e per i contratti comunque conclusi attraverso il loro intervento, qualora i flussi finanziari siano assoggettati a ritenuta o imposta sostitutiva da parte degli intermediari stessi.

Come chiarito dalla Circolare n. 30/2023 del 1° gennaio 2023, in assenza di un intermediario che applichi l'imposta di bollo, trova applicazione un'imposta sul valore delle cripto-attività detenute da tutti i soggetti residenti nel territorio dello Stato.

L'imposta sostitutiva sulle cripto-attività è dovuta nella misura del 2 per mille del valore delle cripto-attività detenute al termine di ciascun anno solare rilevato dalla piattaforma presso la quale le stesse sono state acquistate e sono detenute, facendo riferimento al valore rilevato al termine del periodo di detenzione. Qualora queste vengano cedute, vendute o trasferite prima della fine dell'anno, l'imposta è dovuta in proporzione ai giorni di detenzione e alla quota di possesso in caso di co-intestazione.

Nel caso in cui per tali cripto-attività sia stata versata nello Stato estero dell'intermediario, un'imposta patrimoniale a titolo definitivo, questa genererà un credito d'imposta da utilizzare in deduzione dell'imposta sostitutiva dovuta in Italia e fino a concorrenza dell'ammontare di quest'ultima.

## **ADDIZIONALI REGIONALI E COMUNALI**

In merito alla addizionale regionale, si rammenta che non sono dovuti acconti ma è previsto solo il versamento del saldo al 01.07.2024, o 31.07.2024 con maggiorazione 0,40%.

Quanto all'addizionale comunale, il saldo 2023 e primo acconto 2024 vanno entrambi versati entro il 01.07.2024 o 31.07.2024 con maggiorazione 0,40%. Il secondo acconto va versato nei modi ordinari entro il 30.11.2024.

## **CONTRIBUENTI FORFETARI E MINIMI**



I soggetti che hanno applicato il regime dei minimi nel 2023 e continuano ad applicarlo nel 2024, devono versare l'acconto dell'imposta sostitutiva del 5%, con le modalità previste ai fini IRPEF.

I soggetti minimi 2023 che, nel 2024, vogliono adottare il regime ordinario o semplificato per cassa:

- determinano il reddito 2024 nei modi ordinari assoggettando lo stesso ad IRPEF;
- possono versare l'acconto 2024 dell'imposta sostitutiva (codice tributo "1793") e scomputarlo nel quadro RN del Modello Redditi 2025 PF oppure possono applicare il metodo previsionale e non versare l'acconto 2024 dell'imposta sostitutiva versando, quindi, solo il saldo IRPEF 2024 entro il 30.06.2025.

I soggetti minimi 2023 che nel 2024 adottano il regime forfetario:

- assoggettano il reddito 2024 all'imposta sostitutiva pari al 15%;
- versano l'acconto 2024 dell'imposta sostitutiva dei minimi (codice tributo "1793") e lo indicheranno nel quadro LM del Modello Redditi 2025.

In base alla disciplina generale in materia di acconti, si ritiene che i soggetti che dal 2024 hanno aderito al regime forfetario in luogo di quello ordinario non siano tenuti a versare l'acconto dell'imposta sostitutiva 2024, mancando la base di riferimento. Applicando il metodo previsionale detti soggetti possono non versare l'acconto IRPEF 2024 ovvero versare un minor acconto IRPEF 2024 rispetto a quello risultante con il metodo storico.

I soggetti forfetari nel 2023 che, nel 2024, adottano il regime ordinario (contabilità semplificata o ordinaria):

- determineranno il reddito 2024 nei modi ordinari assoggettando lo stesso ad IRPEF, come di consueto;
- possono versare l'acconto 2024 dell'imposta sostitutiva (codice tributo "1790") e scomputarlo nel quadro RN del Modello Redditi 2025 PF oppure possono applicare il metodo previsionale e, quindi, non versare l'acconto 2024 dell'imposta sostitutiva versando, quindi, solo il saldo IRPEF 2024 entro il 30.06.2025.



## VERSAMENTI IMPOSTE DI SOCIETA' DI CAPITALI

L'acconto IRES 2024 dovuto dalle società di capitali, applicando il metodo c.d. storico, è pari al 100% dell'importo "IRES dovuta o differenza a favore del contribuente" risultante a rigo RN17 del Modello Redditi 2024 SC.

Nella tabella che segue si evidenziano le peculiarità dei versamenti degli acconti IRES per le società di capitali.

RIGO RN17 / RN28		ACCONTO IRES 2024	SCADENZA
Non superiore a 20,66 €		Non dovuto	-
Superiore a 20,66 € ma inferiore a 257,52 €		Versamento in unica soluzione se l'esercizio è coincidente con l'anno solare (ovvero entro l'ultimo giorno dell'11° mese dell'esercizio) nella misura del 100%	02.12.2024
Superiore a 257,52 €	Soggetti no ISA	Versamento in 2 rate pari al 40% e 60% di rigo RN17, se esercizio coincidente con l'anno solare e termine ordinario di approvazione del bilancio al 30.04.2024	01.07.2024 oppure 31.07.2024 con magg. 0,40% Secondo acconto entro il 02.12.2024
		Versamento in 2 rate pari al 40% e 60% di rigo RN17, se esercizio coincidente con l'anno solare e termine di approvazione del bilancio lungo al 30.06.2024	31.07.2024 oppure 30.08.2024 con magg. 0,40% Secondo acconto entro il 02.12.2024
	Soggetti ISA	Versamento in 2 rate pari al 50% cadauna di rigo RN17 se esercizio coincidente con l'anno solare e termine ordinario di approvazione del bilancio al 30.04.2024	31.07.2024 oppure 30.08.2024 con magg. 0,40% Secondo acconto entro il 02.12.2024
		Versamento in 2 rate pari al 40% e 60% di rigo RN17, se esercizio coincidente con l'anno	31.07.2024 oppure

		solare e termine di approvazione del bilancio lungo al 30.06.2024	30.08.2024 con magg. 0,40% Secondo acconto entro il 02.12.2024
--	--	---	---

Le società di comodo tenute dal 2023 all'applicazione della maggiorazione del 10,5% dell'aliquota IRES devono versare, altresì, l'acconto 2024 di tale maggiorazione, entro i medesimi termini previsti per l'IRES, utilizzando gli specifici codici tributo. Si ritiene che, anche per il versamento di tale acconto da parte di un soggetto ISA, trovi applicazione il meccanismo per cui, se l'acconto va versato in 2 rate, le stesse debbano essere del 50% cadauna.

Per le SRL che hanno optato per il regime di trasparenza ai sensi dell'articolo 116, TUIR, l'acconto IRES va determinato con modalità differenziate a seconda che si tratti del primo anno di efficacia dell'opzione ovvero delle annualità successive come rappresentato dalla seguente tabella.

<b>Primo anno di validità dell'opzione</b>	La società che intende applicare il regime di trasparenza dal 2024 calcola l'acconto IRES 2024 con il metodo storico o previsionale (senza tener conto della trasparenza), anche se dal 2024 non è soggetto passivo IRES e attribuisce ai soci, in proporzione alla quota di partecipazione, l'acconto così determinato. Questi ultimi scomputeranno lo stesso dall'IRPEF dovuta nel Modello Redditi 2025 PF sul reddito 2024 ad essi imputato per trasparenza.
<b>Primo periodo successivo la scadenza del triennio</b>	La società che ha optato per il regime di trasparenza per il triennio 2021 - 2023 e che non intende rinnovare l'opzione per il triennio 2024 - 2026, è tenuta a versare l'acconto IRES 2024 calcolato sulla base dell'imposta 2023 che si sarebbe determinata senza considerare l'opzione. I soci, non devono versare gli acconti previsionali o storici sulla base del reddito determinato secondo le regole per trasparenza.
<b>Periodo di decadenza dal regime</b>	La società per la quale si è verificata la decadenza dal regime di trasparenza dal 2024 è tenuta a versare l'acconto IRES 2024 calcolato sull'imposta 2023 rideterminata senza tener conto del regime di trasparenza.

**Anni successivi  
di validità  
dell'opzione**

La società che ha esercitato l'opzione per il triennio 2022 - 2024 non deve versare alcun acconto IRES per il 2024.

Anche la società che ha optato per la trasparenza per il triennio 2021 - 2023 ed intende rinnovare l'opzione per il triennio 2024 - 2026 non versa l'acconto IRES 2024. In tal caso è opportuno che la società richieda a ciascun socio, prima del termine di versamento dell'acconto, la comunicazione (raccomandata) di voler rinnovare l'opzione, considerato che se viene meno l'adesione anche di uno solo dei soci l'opzione non può essere rinnovata e per la società scatta l'obbligo di versare l'acconto IRES 2024.

## **ACCONTI IRAP 2024**

Il versamento dell'acconto IRAP 2024 va determinato applicando le medesime regole previste per l'acconto IRPEF e IRES. Lo stesso quindi è stabilito nella misura del 100% da versare:

- per i soggetti "no ISA" in unica soluzione entro il 02.12.2024 ovvero in 2 rate, pari al 40% e 60% cadauna, rispettivamente entro il 01.07.2024, ovvero entro il 31.07.2024 con maggiorazione 0,40% e il 02.12.2024;
- per i "soggetti ISA" in unica soluzione entro il 02.12.2024 ovvero in 2 rate pari al 50% cadauna, rispettivamente entro il 31.07.2024, o 30.08.2024 con maggiorazione 0,40% e il 02.12.2024.

Per i soggetti IRES, come sopra evidenziato, in caso di termine "lungo" di approvazione del bilancio (30.06.2024) il termine di versamento dell'unica o prima rata di acconto risulta essere sempre il 31.07.2024, ovvero il 30.08.2024 con maggiorazione 040%. Sempre entro il 02.12.2024 il versamento della seconda rata.

L'acconto IRAP non è dovuto se l'importo di rigo IR21 "Totale imposta" del Modello IRAP 2024 è non superiore a 51,65 Euro per i soggetti IRPEF e non superiore a 20,66 Euro per gli altri soggetti (IRES).

## **OBBLIGO RICALCOLO ACCONTI 2024**

In caso di utilizzo del metodo c.d. storico di determinazione degli acconti, al ricorrere di specifiche condizioni è obbligatorio ricalcolare l'acconto IRPEF o IRES considerando quale

imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata non applicando determinate disposizioni. Per l'acconto 2024 il ricalcolo risulta obbligatorio nei seguenti casi:

- deduzione forfetaria distributori carburanti. Per il calcolo dell'acconto IRPEF o IRES 2024, l'imposta 2023 va rideterminata senza tener conto della deduzione forfetaria a favore degli esercenti impianti di distribuzione di carburanti, individuata in base al volume d'affari conseguito;
- noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto. Per il calcolo dell'acconto IRPEF o IRES 2024, il reddito 2023 va rideterminato considerando anche i proventi derivanti dal noleggio occasionale di unità di diporto assoggettati all'imposta sostitutiva del 20%;
- liberalità ricevute da imprese con procedure di crisi o concorsuali che non concorrono alla formazione del reddito quali sopravvenienze attive. Considerato che l'esclusione dal reddito di detti importi si realizza mediante la deduzione degli stessi in 5 quote annuali, per il calcolo dell'acconto IRPEF o IRES 2024 è necessario rideterminare il reddito 2023 facendo concorrere allo stesso anche la quota pari a 1/5 di liberalità dedotta.

Come sopra accennato, nel Modello Redditi 2024 PF è presente uno specifico rigo (RN61) nel quale riportare i dati del ricalcolo dell'acconto IRPEF 2024. Tali informazioni non sono, invece, da esporre nel Modello Redditi 2024 SC nel quale è richiesta l'indicazione dei dati utilizzati per il ricalcolo dell'acconto relativo al periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione (ricalcolo acconto IRES 2023) e non dei dati per il ricalcolo dell'acconto 2024.

## **MODALITA' DI VERSAMENTO**

In sede di versamento del saldo e degli acconti delle imposte, il contribuente può utilizzare in compensazione verticale od orizzontale i crediti a sua disposizione.

Quanto alla compensazione verticale, possono essere utilizzati imposte e/o contributi della stessa natura e nei confronti del medesimo Ente impositore, senza la necessità di utilizzare il Modello F24.

Quanto alla compensazione orizzontale, si possono utilizzare imposte e/o contributi di natura diversa e/o di diversi Enti impositori. La compensazione orizzontale è estesa a quasi tutte le imposte e contributi dovuti allo Stato, Regioni, INPS, INAIL ed ENPALS. Ciò richiede l'utilizzo del Modello F24.

In materia di compensazione orizzontale si rammenta inoltre che:

- è fissato a 5.000 Euro il limite annuo di utilizzo dei crediti IRES, IRPEF e IRAP in compensazione oltre il quale è necessario il visto di conformità sulla intera dichiarazione; tale limite è elevato a 20.000 Euro per i soggetti che ottengono un punteggio ISA 2023 almeno pari a 8 oppure un punteggio medio ISA 2022 e 2023 pari a 8,5;
- sia i soggetti titolari di partita IVA che i "privati" devono utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline) per la compensazione del credito nel Modello F24, indipendentemente dall'importo;
- non è possibile utilizzare la compensazione in caso di iscrizione a ruolo a seguito di mancato pagamento, totale o parziale, di somme dovute a causa dell'utilizzo indebito di crediti.

# Approfondimento

## Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di maggio 2024

---

### PREMESSA

Si propone di seguito una selezione delle massime degli interpelli elaborati nel mese di MAGGIO 2024, dall'Agenzia delle Entrate.

### **INTERPELLO N. 100 DEL 03/05/2024 – IMMISSIONE IN CONSUMO DA DEPOSITO FISCALE DI PRODOTTI ENERGETICI**

La società istante illustra di svolgere l'attività di commercio all'ingrosso e al dettaglio di carburanti acquistando gasolio per autotrazione tramite immissione in deposito fiscale ai sensi dell'art. 1 co. 937943 della L. 27 dicembre 2017, n. 205 senza addebito dell'IVA al momento dell'acquisto. La società istante procede ad effettuare i versamenti cumulativi per l'IVA tramite modello di versamento F24 ELIDE e codice tributo 6044, in relazione ai prodotti che prevede di estrarre dal deposito: una volta effettuati i versamenti IVA, i prodotti vengono estratti per poi essere venduti. Date le premesse, la società istante chiede chiarimenti circa il recupero dell'IVA versata ed il comportamento da tenere nel caso in cui i versamenti dell'IVA eccedano i prodotti estratti dal deposito. L'Agenzia delle Entrate ricorda in premessa come la L. 27 dicembre 2017, n. 205, modificata dall'art. 6, co. 1, del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, al co. 937 disponga che per la benzina o il gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori introdotti in un deposito fiscale, l'immissione in consumo dal deposito fiscale o l'estrazione dal deposito sia subordinata al versamento dell'IVA tramite modello F24 di cui all'art.17 del D.L. 9 luglio 1997, n. 241, avendo cura di indicare i riferimenti nel documento di accompagnamento, senza possibilità di compensazione. Il versamento viene effettuato dal soggetto per conto del quale il gestore dei predetti depositi procede ad immettere in consumo o ad estrarre i prodotti. La base imponibile che include l'ammontare dell'accisa è costituita dal corrispettivo o valore relativo all'operazione di introduzione ovvero dal corrispettivo o valore relativo all'ultima cessione effettuata durante la loro custodia nel deposito. In relazione al primo quesito posto dalla società istante, relativamente al recupero dell'IVA versata, l'Agenzia delle Entrate rinvia a quanto già illustrato tramite la circolare n. 18/E del 7 agosto 2019 che chiarisce come, nell'ipotesi in cui l'estrazione avvenga ad opera

dello stesso soggetto passivo che ha effettuato l'acquisto intracomunitario, tale soggetto è tenuto a documentare l'estrazione mediante l'integrazione del documento originario con le modalità illustrate nella circolare n. 14/E del 17 giugno 2019 e ad annotare la variazione in aumento nel registro delle fatture emesse di cui all'art. 23 del DPR n. 633/72 senza far concorrere la relativa imposta nella liquidazione di periodo. Nel caso in cui invece, il soggetto che procede all'estrazione del bene non sia lo stesso che ha introdotto i beni a seguito di un acquisto intracomunitario, dovrà emettere un'autofattura ai sensi dell'art. 17, co.2, del DPR n. 633/72. Passando al secondo quesito posto dalla società istante, relativo all'eventuale recupero dell'IVA versata in eccesso rispetto a quella dovuta, l'Agenzia delle Entrate rinvia alla circolare n. 18 del 2019 la quale ha chiarito che l'IVA versata in eccesso, potrà essere scomputata dall'imposta relativa alle immissioni in consumo o estrazioni effettuate nei periodi d'imposta successivi, fino a concorrenza della stessa.

#### **INTERPELLO N. 101 DEL 10/05/2024 – AFFRANCAMENTO DELLE PARTECIPAZIONI DETENUTE ALLA DATA DEL 28 GENNAIO 1991**

I soggetti istanti illustrano di essere soci di una società e di valutare la possibilità di cedere le partecipazioni detenute già alla data del 28 gennaio 1991 tramite intestazione fiduciaria. Consapevoli dell'importanza, ai fini della determinazione delle relative plusvalenze o minusvalenze, di individuare il costo fiscalmente riconosciuto alle partecipazioni possedute, i soggetti istanti sono intenzionati a tenere a riferimento, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore di mercato effettivo della società a tale data risultante da apposita perizia di stima asseverata da un professionista abilitato, essendo le partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati e già possedute alla data del 28 gennaio 1991. Avendo la società partecipata commissionato, a suo tempo, una perizia giurata di stima del proprio patrimonio sociale alla data del 28 gennaio 1991, i soggetti istanti chiedono di sapere se quanto nelle loro intenzioni, sia perseguibile nonostante sia stata omessa l'indicazione del valore periziato e degli estremi del perito in dichiarazione. L'Agenzia delle Entrate conferma l'esistenza di un regime transitorio previsto dall'art. 14 del D.lgs. 21 novembre 1997, n. 461 che è stato oggetto di chiarimenti in numerose circolari. In particolare, nella circolare n. 165/E del 1998 è stato evidenziato che la disciplina contenuta nel D.lgs. n. 461 del 1997 ha in parte modificato sia i presupposti di carattere oggettivo, sia le aliquote applicabili alle plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso delle partecipazioni di cui all'art. 67,

co.1, lett. c) e cbis), del TUIR. Le modifiche hanno reso più oneroso, per taluni contribuenti il trattamento tributario delle plusvalenze maturate sulle partecipazioni già possedute al 1° luglio 1998, data di entrata in vigore della nuova disciplina. Per tale motivo il legislatore ha introdotto, attraverso le disposizioni contenute nei co. da 5 a 9 dell'art. 14 del D.lgs. n. 461 del 1997, un regime transitorio opzionale volto ad assicurare che alle plusvalenze maturate in epoca precedente venga applicato lo stesso trattamento tributario vigente fino al 30 giugno 1998. Come chiarito anche nella circolare n. 188/E del 1998, ne è conseguito che condizione inderogabile per la sua applicazione fosse l'indicazione dei dati della perizia nella dichiarazione dei redditi della società anche nell'ipotesi in cui la perizia non fosse stata richiesta dalla società: l'unica eccezione a tale condizione ha riguardato le partecipazioni detenute in società non quotate non residenti nel territorio dello Stato, non tenute alla presentazione della dichiarazione dei redditi in Italia. Nel caso di specie la società non ha indicato i dati relativi al valore periziato e i dati identificativi della perizia nel modello Unico 99 SC: conseguentemente i soggetti istanti non possono utilizzare come costo fiscale della partecipazione il valore determinato sulla base della suddetta perizia.

## **INTERPELLO N. 102 DEL 13/05/2024 – RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA E ASSEGNAZIONE ALLOGGIO MILITARE**

Il soggetto istante illustra di essere un militare e di detenere un alloggio gratuito, assegnato tramite una determina sottoscritta dal Comandante, regolarmente protocollata presso il Comando. Sempre il soggetto istante illustra di aver effettuato nel corso del 2023 alcuni interventi di recupero del patrimonio edilizio su tale alloggio e, conseguentemente, chiede di sapere se possa fruire delle agevolazioni di cui all'art. 16bis del TUIR in qualità di detentore dell'unità immobiliare oggetto degli interventi, nonché dell'agevolazione per l'acquisto dei mobili ed elettrodomestici per l'arredo della medesima unità immobiliare di cui all'art. 16, co. 2, D.L. 4 giugno 2013 n. 63. L'Agenzia delle Entrate ricorda al soggetto istante che, come ribadito da ultimo con la circolare 26 giugno 2023, n. 17/E, la detrazione spetta a condizione che i soggetti possiedano o detengano, sulla base di un titolo idoneo, gli immobili oggetto degli interventi e che ne sostengano le relative spese. Pertanto la detrazione di cui all'art. 16, co. 2, D.L. 4 giugno 2013 n. 63, spetta ai detentori dell'immobile, a condizione che siano in possesso del consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario e la detenzione dell'immobile risulti da un atto regolarmente registrato al



momento dell'avvio dei lavori e sussista al momento del sostenimento delle spese ammesse alla detrazione. L'Agenzia delle Entrate, nel caso di specie ritiene che l'atto di assegnazione dell'alloggio avvenuto tramite determina sottoscritta dal Comandante e regolarmente protocollato presso il Comando, costituisca titolo idoneo di detenzione dell'unità immobiliare in quanto idoneo ad assicurarne la disponibilità giuridica e materiale. Pertanto, a parere dell'Agenzia delle Entrate, il soggetto istante militare potrà fruire, per le spese sostenute, della detrazione di cui all'art. 16bis nonché della detrazione del 50% delle spese sostenute per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici relativi all'arredo dell'immobile oggetto di interventi di recupero edilizio.

### **INTERPELLO N. 103 DEL 13/05/2024 – SUPERBONUS E MOMENTO DI SOSTENIMENTO DELLA SPESA**

La società istante illustra di aver inoltrato in data 30/12/2023 al sistema di interscambio, una fattura per lavori svolti e agevolabili secondo la normativa relativa al Superbonus 110%, applicando lo sconto in fattura di cui all'art. 121, co. 1, del D.L. 34/2020. Il Sistema di Interscambio, a causa alcuni caratteri speciali contenuti nel corpo della fattura e non conformi, ha scartato la fattura. Non appena la società istante ha avuto notizia dell'accaduto, ha provveduto a correggere le anomalie e a rinviare la fattura mantenendo invariati data e numero di emissione. Il rinvio della fattura però è stato possibile solamente nei primi giorni di Gennaio 2024 e per questo motivo, la società istante chiede di sapere, riguardo allo sconto in fattura da applicare, se l'aliquota utilizzabile sia quella in vigore nel 2023 o quella in vigore nel 2024. L'Agenzia delle Entrate ricorda come in tema di detrazioni, sia stato più volte ribadito come per le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni e gli enti non commerciali, in applicazione del criterio di cassa, le spese si intendono sostenute alla data dell'effettivo pagamento. In caso di sconto integrale in fattura occorre fare riferimento alla data di emissione della fattura da parte del fornitore. L'Agenzia delle Entrate è dell'avviso che la fattura elettronica, relativa al file scartato dal Sistema di Interscambio, vada nuovamente inviata tramite SdI entro cinque giorni dalla notifica di scarto con la data ed il numero del documento originario. Nel caso in esame, laddove la fattura elettronica recante lo sconto integrale sia stata inizialmente inviata al SdI il 30 dicembre 2023 e, a seguito di avvenuto scarto, nuovamente inviata nei cinque giorni successivi allo stesso, la

stessa potrà considerarsi emessa nel 2023 e conseguentemente beneficiare dell'aliquota in vigore nel 2023.

## **INTERPELLO N. 107 DEL 16/05/2024 – FARMACIE E REMUNERAZIONE AGGIUNTIVA**

La società istante ALFA S.r.l. presenta un'istanza di interpello in merito al corretto trattamento ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, della remunerazione aggiuntiva in favore delle farmacie, prevista dall'art. 1, co. 532, della L. 29 dicembre 2022, n. 197. La società istante ricorda come l'art. 20, co. 4, 5 e 6, del D.L. 22 marzo 2021, n. 41, convertito dalla L. 21 maggio 2021, n. 69, abbia previsto, in via sperimentale per gli anni 2021 e 2022, una remunerazione aggiuntiva in favore delle farmacie per il rimborso dei farmaci erogati in regime di Servizio Sanitario Nazionale. Nella sostanza, la società istante chiede conferma che la citata remunerazione aggiuntiva, in quanto indennità erogata in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID19, oltre a essere fuori dal campo di applicazione dell'IVA, non concorra alla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e soprattutto se, lo stesso valga anche per la remunerazione aggiuntiva per l'anno 2023. L'Agenzia delle Entrate ricorda in premessa come in via sperimentale, per gli anni 2021 e 2022 la norma abbia previsto una remunerazione aggiuntiva in favore delle farmacie per il rimborso dei farmaci erogati in regime di Servizio Sanitario Nazionale, al fine di rafforzare strutturalmente la resilienza, la prossimità e la tempestività di risposta del Servizio Sanitario Nazionale alle patologie infettive emergenti e ad altre emergenze sanitarie. In relazione alla rilevanza fiscale della remunerazione aggiuntiva 2021/2022, la risposta all'interpello pubblicata sub n. 219 del 2022, ha chiarito che ai fini IVA, si è trattata di un vero e proprio ristoro al pari di altri contributi a fondo perduto corrisposti con i numerosi provvedimenti emanati dal Governo per contrastare la pandemia da Covid 19 e quindi fuori campo IVA e, ai fini IRES e IRAP, la stessa remunerazione aggiuntiva non ha concorso alla determinazione della base imponibile. Sempre l'Agenzia delle Entrate, con riferimento alla remunerazione aggiuntiva 2023, afferma che la stessa sia stata prevista in continuità con quella adottata durante il periodo emergenziale 2021/2022 ma non in relazione alle misure anti Covid19, bensì quale contributo a fondo perduto. Ciò ha comportato che la stessa sia fuori dal campo di applicazione dell'IVA, ma non necessariamente che sia anche non imponibile ai fini IRES e IRAP. La remunerazione aggiuntiva 2023 è stata introdotta solo al

termine del regime emergenziale ed è esclusivamente connessa all'esperienza maturata durante il periodo epidemiologico. Conseguentemente, a parere dell'Agenzia delle Entrate, le considerazioni sino a qui esposte inducono a ritenere che la remunerazione aggiuntiva 2023 concorra, secondo le ordinarie regole, alla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive.

## **INTERPELLO N. 109 DEL 21/05/2024 – CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI MATERIALI 4.0**

La società istante pone un quesito in merito all'applicazione della normativa relativa al Credito d'imposta 4.0, con specifico riferimento alla fattispecie di acquisto di un bene precedentemente oggetto di noleggio. In particolare, la società istante illustra di occuparsi del trattamento superficiale di materiali e impianti e di aver sottoscritto un accordo con la società fornitrice Beta avente ad oggetto un noleggio per la durata di 18 mesi, con rinnovo automatico per ulteriori 3 mesi, oltre ai servizi di manutenzione e riparazione di un impianto. Sempre la società istante illustra che, senza il previo consenso scritto del fornitore Beta, ha potuto apportare solo modifiche o aggiunte che non sostanziali e non interferenti con la funzione o il valore dell'impianto. La società istante precisa, inoltre, che negli scambi di email precedenti alla sottoscrizione del contratto, il prezzo di riscatto al termine dei 18 mesi era già stato concordato, ma che, su richiesta del fornitore Beta, tale convenzione restava come accordo a latere del contratto di noleggio, al fine di evitare che lo stesso contratto potesse venire riqualificato quale vendita rateale. La società Beta illustra in ultimo che l'impianto è già stato interconnesso ai sistemi aziendali. L'agenzia delle Entrate ricorda in premessa come con la circolare n. 9/E del 2021 sia stato confermato che, anche relativamente al Credito d'imposta 4.0 in esame, i beneficiari dell'agevolazione possano essere i proprietari ed i locatari finanziari: per questi ultimi, il parametro di commisurazione del credito d'imposta spettante è rappresentato dal costo per l'acquisto del bene sostenuto dal locatore. Sempre l'Agenzia delle Entrate in base al dato normativo, evidenzia che il Credito d'imposta 4.0 spetta per determinate tipologie di beni, caratterizzati dal requisito della strumentalità e della novità. Considerando che nel caso in esame, vengono chiesti chiarimenti circa la possibilità di fruizione del Credito d'imposta 4.0 per l'acquisto di un bene strumentale da parte di soggetto che ha già utilizzato il bene precedentemente all'acquisto tramite un contratto di noleggio privo della facoltà di riscatto, fa sì che la società istante non possa fruire del Credito

d'imposta 4.0 per l'acquisto dell'impianto poiché lo stesso è già stato utilizzato, a diverso titolo, dallo stesso soggetto acquirente.

## **INTERPELLO N. 112 DEL 23/05/2024 – FRUIZIONE DELLA DETRAZIONE PREVISTA PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO E DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA**

Il soggetto istante illustra di aver ottenuto un permesso a costruire qualificato come ristrutturazione edilizia di cui alla lett. d), co. 1, art. 3, D.P.R. 380/2001 relativamente ad un fabbricato collabente e all'adiacente particella di terreno. L'intervento consiste nella demolizione del fabbricato collabente e della sua ricostruzione con aumento volumetrico e cambio di destinazione d'uso ad abitazione da realizzarsi sul terreno adiacente. Date le premesse, il soggetto istante chiede di sapere se possa accedere alla detrazione di cui all'art. 16bis del TUIR per le spese sostenute per la demolizione del fabbricato collabente e della sua ricostruzione su altra area di sedime in conformità al titolo edilizio. In caso di risposta affermativa, il soggetto istante chiede inoltre chiarimenti in ordine agli identificativi catastali da indicare in dichiarazione dei redditi. L'Agenzia delle Entrate ricorda in premessa come tra gli interventi di ristrutturazione edilizia di cui all'art. 3 co. 1, lett. d), D.P.R. n. 380/2001 siano compresi gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversi sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'installazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. A parere dell'Agenzia delle Entrate, nel caso di specie, in forza del contratto di compravendita regolarmente registrato con il quale il soggetto istante si obbliga a demolire il fabbricato collabente con il consenso espresso dei venditori, potrà fruire, nel rispetto delle ulteriori condizioni previste dalla norma, della detrazione di cui all'art. 16bis del TUIR. Il soggetto istante, in dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento delle spese, dopo aver compilato la sezione relativa alle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, dovrà indicare i dati catastali identificativi dell'immobile in corso di demolizione nonché gli estremi di registrazione dell'atto di acquisto del diritto ad edificare.

## **INTERPELLO N. 119 DEL 31/05/2024 – SUPERBONUS SU IMMOBILE PARZIALMENTE INAGIBILE**

Il soggetto istante illustra di essere comproprietario, insieme con il coniuge, di un immobile composto da abitazione di categoria catastale A/3 e da due unità pertinenziali di categoria catastale C/2 e C/6. A seguito degli eventi sismici del 2016, l'Ufficio Speciale della Ricostruzione ha suddiviso l'intero fabbricato in due parti strutturalmente autonome di cui una inagibile che non potrà beneficiare di alcun contributo per la ricostruzione. Il soggetto istante, volendo demolire e ricostruire l'intero edificio effettuando interventi antisismici e di efficientamento energetico, rispettando la volumetria esistente e il numero di unità immobiliari attualmente presenti, presentando un unico progetto e un'unica pratica edilizia, chiede chiarimenti sulla possibilità di fruire dell'agevolazione Superbonus di cui all'art. 119 del D.L. n. 34 del 2020. Secondo l'Agenzia delle Entrate, nel caso di specie, essendo l'unità immobiliare oggetto degli interventi ubicata in un Comune interessato dagli eventi sismici del 2016 e, destinataria di contributi per la ricostruzione per i danni conseguenti i medesimi eventi sismici, potrà beneficiare del Superbonus, nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla normativa, entro il termine del 31 dicembre 2025 previsto dal co. 8ter dell'art. 119. L'Agenzia delle Entrate precisa inoltre che l'agevolazione relativa al Superbonus spetti per la parte di spesa effettivamente rimasta a carico del contribuente. Conseguentemente, il soggetto istante, ai fini dell'individuazione dell'agevolazione, dovrà scomputare dall'ammontare di spesa sostenuta, i contributi ricevuti.

## Le prossime scadenze



17 giugno 2024

### **IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO**

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

### **VERSAMENTO RITENUTE**

Termine per versare le ritenute alla fonte operate nel mese precedente relative a redditi di lavoro dipendente, autonomo, su provvigioni, altri redditi di capitale e in relazione ad appalti e subappalti.

### **IMU**

Termine per versare la prima o unica rata dell'IMU complessivamente dovuta per il 2024.

25 giugno 2024

### **ELENCHI INTRASTAT**

Termine per presentare in via telematica gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, oltre che delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente.

28 giugno 2024

### **APPROVAZIONE BILANCIO**

Termine ultimo per l'assemblea dei soci per l'approvazione del bilancio consolidato ovvero nel caso di proroga per particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto della società.

30 giugno 2024

### **CEDOLARE SECCA**

Termine per versare, in unica soluzione o come 1<sup>a</sup> rata (nella misura del 40%) il saldo e l'acconto dell'imposta sostitutiva dovuta (di importo complessivo pari o superiore a € 257,52), senza maggiorazione.

### **IMMOBILI ALL'ESTERO**

Termine per versare, in unica soluzione o come 1<sup>a</sup> rata, l'imposta sugli immobili situati all'estero (IVIE), a qualsiasi uso destinati, a titolo di saldo 2023 e 1° acconto 2024, senza maggiorazione.

---

### **ATTIVITÀ FINANZIARIE ALL'ESTERO**

Termine per versare in unica soluzione o come 1<sup>a</sup> rata, l'imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero (IVAFE), a titolo di saldo 2023 e 1° acconto 2024, senza maggiorazione (art. 19, cc. 18-22 D.L. 201/2011).

---

### **DICHIARAZIONE IMU**

Termine entro cui presentare la dichiarazione IMU per l'anno 2023.

---

### **RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI**

Termine entro cui va versata la prima rata e redatta la perizia in caso di rivalutazione di terreni e partecipazioni posseduti al 1.01.2024.

---

### **ESTROMISSIONE IMMOBILI STRUMENTALI**

Termine entro cui versare il 40% dell'imposta sostitutiva per i soggetti che hanno effettuato l'estromissione degli immobili strumentali dal 1.01.2023 al 31.05.2023.

---

### **CRIPTO ATTIVITÀ**

Termine entro cui versare la seconda rata dell'imposta sostitutiva.

---

### **RAVVEDIMENTO SPECIALE**

Termine per versare gli importi dovuti a seguito del ravvedimento speciale con riferimento agli anni 2021 e precedenti (sesta rata) e 2022 (seconda rata).

---