



CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

Numero 41 del 29 ottobre 2024

Focus settimanale:

- **Entro il 1° gennaio 2025 CIN per tutti**
- **DURC regolare per richiedere la patente a punti**
- **Nuove regole per il contraddittorio preventivo – gli atti esclusi**
- **La conversione in legge del “Decreto Omnibus”**
- **FAQ Agenzia Entrate del 25.10.2024**

Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:

Dott. Saverio Gitto

Dott.ssa Beatrice Gitto

Dott.ssa Giosy Gitto

Flash di stampa



3

L'Agenzia interpreta



9

Il Giudice ha sentenziato



11

.....	11
In breve.....	13
Entro il 1° gennaio 2025 CIN per tutti	13
DURC regolare per richiedere la patente a punti	15
L'Approfondimento.....	17
Nuove regole per il contraddittorio preventivo – gli atti esclusi.....	17
L'Approfondimento.....	27
La conversione in legge del “Decreto Omnibus”	27
L'Approfondimento.....	43
FAQ Agenzia Entrate del 25.10.2024	43

Flash di stampa



Regime forfetario e CPB	IL SOLE 24 ORE 21.10.2024	L'Agenzia delle Entrate, con alcune Faq pubblicate sul sito istituzionale, ha precisato che il contribuente forfetario che nel 2023 ha superato la soglia di 100.000 euro di ricavi o proventi può accedere al concordato preventivo biennale dei soggetti Ilsa per il biennio 2024-2025.
Beni inferiori a 516 euro	IL SOLE 24 ORE 21.10.2024	La contabilizzazione e il trattamento fiscale dei beni di costo unitario non superiore a 516,46 euro, può seguire tre diverse vie, a livello contabile (e fiscale): <ul style="list-style-type: none">• iscrizione dei beni nell'attivo dello stato patrimoniale con ammortamento nella misura del 100% (a livello fiscale, deduzione nell'esercizio di sostenimento del costo);• rilevazione dei beni nell'attivo dello stato patrimoniale con ammortamento in base alla loro vita residua (a livello fiscale, deduzione quote ammortamento tramite i coefficienti previsti)• imputazione del costo dei beni direttamente a conto economico nella voce B6 o B10b (a livello fiscale, intera deduzione nell'esercizio di sostenimento (B6) o deduzione in base all'art 102, c. 5 Tuir (B10b).
Ravvedimento speciale più ampio	IL SOLE 24 ORE 22.10.2024	Tramite la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del D.L. 155/2024 la sanatoria speciale per gli anni 2018/2022, include anche i soggetti interessati dalle cause di esclusione Ilsa in alcuni anni del passato, che potranno usufruire del ravvedimento speciale.
Comunicazione integrativa Zes unica	IL SOLE 24 ORE 22.10.2024	Il D.L. 19.10.2024 n. 155 ha modificato l'art. 1 D.L. 113/2024 consentendo l'aumento del credito d'imposta per investimenti nella Zes unica del Mezzogiorno, facendo decadere il

		tetto dichiarato nella comunicazione iniziale.
Proroga fattura elettronica	IL SOLE 24 ORE 22.10.2024	La proposta di decisione di esecuzione del Consiglio Ue, presentata dalla Commissione COM (2024) 447, in corso di approvazione e pubblicazione in Gazzetta Ufficiale dell'Unione, stabilisce la proroga al 31.12.2025 del c.d. pacchetto Vida sull'obbligo di fattura elettronica in scadenza al 31.12.2024.
Riordino tributi speciali	ITALIA OGGI 22.10.2024	Il D.Lgs. 139/2024 ha raggruppato in un'unica Tabella i tributi speciali dovuti per i servizi resi dall'Agenzia delle Entrate.
Contabilizzazione affitto d'azienda	ITALIA OGGI 21.10.2024	I canoni percepiti rappresentano componenti positivi di reddito e in base al principio di competenza vanno indicati nella voce "A.5 - Altri ricavi e proventi" del conto economico. Diversamente, per l'affittuario, i canoni corrisposti, essendo componenti negativi di reddito, vanno rilevati in base al principio della competenza, nella voce B.8 "Costi per godimento di beni di terzi" del conto economico.
Superbonus spese 2023	IL SOLE 24 ORE 23.10.2024	La legge di Bilancio 2025 potrebbe stabilire che per le spese per interventi superbonus effettuate nel 2023, sia possibile spalmare su 10 anni il recupero del bonus fiscale.
CPB e contribuente forfettario	IL SOLE 24 ORE 23.10.2024	L'Agenzia delle Entrate, con le Faq pubblicate sul sito istituzionale, ha informato che la proposta di concordato preventivo per i contribuenti forfettari fa riferimento al reddito al lordo dei contributi previdenziali i quali potranno poi essere dedotti.
Omessa dichiarazione	ITALIA OGGI 23.10.2024	Per quanto riguarda il primo biennio (2024-2025), occorre aver presentato le dichiarazioni dei redditi dei periodi d'imposta 2021, 2022 e 2023, ma si ritiene che la mancata presentazione della dichiarazione Irap, da parte dei contribuenti non dotati di autonoma organizzazione,

		non rappresenti una omissione dell'adempimento.
Ampliamento ravvedimento speciale	ITALIA OGGI 23.10.2024	Considerando la modifica normativa, l'Agenzia pubblicherà nuovamente e solamente per i contribuenti con esclusioni Isa nel quinquennio 2018-2022, i dati aggiornati e comprensivi delle annualità prive di Isa.
Blocco degli stipendi con pendenze tributarie	ITALIA OGGI 24.10.2024	L'art. 10, cc. 4 e 5 del disegno di legge di Bilancio 2025, prevede che i dipendenti pubblici che hanno multe, cartelle o debiti nei confronti di una pubblica amministrazione, di importo superiore a 5.000 euro, subiranno il blocco del pagamento dello stipendio, della pensione e dell'indennità di licenziamento (se di importo superiore a 2.500 euro e nel rispetto dei limiti di pignorabilità), fino a quando non sarà saldato il debito.
Agevolazione acquisto prima casa under 36	ITALIA OGGI 24.10.2024	Nel disegno di legge di Bilancio 2025 è stabilita la proroga di 3 anni, quindi fino al 31.12.2027, per le misure volte a supportare i giovani under 36 nell'acquisto della prima casa attraverso delle garanzie sui mutui immobiliare pari all'80% su un importo massimo di 250.000 euro.
Tassazione criptovalute	ITALIA OGGI 24.10.2024	Il disegno di legge di Bilancio aumenta l'aliquota sulle plusvalenze al 42%, mantenendo la soglia di esenzione a 2.000 euro.
Scaglioni Irpef	IL SOLE 24 ORE 24.10.2024	La bozza di legge di Bilancio 2025 stabilisce che dal 2025 gli scaglioni di reddito e le aliquote di imposta applicati nel 2024 diventino strutturali: 23% fino a 28.000 euro, 35% da 28.000 a 50.000 euro e 43% oltre 50.000 euro.
Rideterminazione valore terreni e partecipazioni	ITALIA OGGI 24.10.2024	Il disegno di legge di Bilancio 2025 prevede, all'art. 5, la possibilità di rideterminare il valore dei terreni e delle partecipazioni, versando l'imposta sostitutiva al 16% entro il 30 novembre di ogni anno.

Tassazione auto aziendali concesse a uso promiscuo	IL SOLE 24 ORE 24.10.2024	Il disegno di legge di Bilancio 2025 stabilisce l'aumento della tassazione Irpef e contributiva al lavoratore e per l'azienda per le auto aziendali concesse in uso promiscuo nel caso in cui sia diesel o a benzina (concorrerà a formare reddito per il 50%) mentre per i veicoli elettrici o plug in la percentuale è del 20%.
Dichiarazione integrativa per spalmare il superbonus 2023	IL SOLE 24 ORE 24.10.2024	Il disegno di legge di Bilancio 2025 prevede che la detrazione Irpef relativa ai crediti superbonus (90% o 100%) possa essere spalmata in 10 quote annuali di pari importo a partire dal periodo d'imposta 2023. Considerando però che il modello Redditi 2024 deve essere inviato entro il 31.10 e la legge di Bilancio entra in vigore in data 1.01.2025, l'opzione va esercitata tramite una dichiarazione dei redditi integrativa.
Superbonus 2025 solo per cantieri avviati	IL SOLE 24 ORE 24.10.2024	La legge di Bilancio 2025 consente l'applicazione del superbonus retroattivo, con la nuova detrazione del 65% applicabile solamente ai lavori avviati al 15.10.2024. Per la ristrutturazione seconde case l'agevolazione è del 36%, bonus mobili e bonus barriere architettoniche confermati, mentre per l'ecobonus e sismabonus l'aliquota è del 50%.
Fringe benefit	IL SOLE 24 ORE 24.10.2024	La bozza di legge di Bilancio 2025 aumenta a 5.000 euro la soglia di esenzione per i fringe benefit per i nuovi assunti che nel 2025 accettano di trasferire la residenza di oltre 100 km.
Registratore telematico	IL SOLE 24 ORE 24.10.2024	La bozza di legge di Bilancio 2025 introduce il vincolo di collegamento tecnico tra gli strumenti di pagamento elettronico (sia fisici che digitali) e il registratore telematico.
Spese di trasferta e rappresentanza	IL SOLE 24 ORE 24.10.2024	L'art. 10 del disegno di legge di bilancio 2025, introduce dal prossimo anno l'obbligo di pagamento tracciato per la deduzione delle spese di trasferta e di

		rappresentanza, comprese tutte quelle di vitto e alloggio e di viaggio e trasporto con autoservizi pubblici non di linea (taxi, Ncc).
Stretta sulle detrazioni	IL SOLE 24 ORE 24.10.2024	La bozza di legge di Bilancio 2025 ha previsto una stretta sulle detrazioni in base al reddito e alla composizione del nucleo familiare.
Acconti con il metodo previsionale e CPB	IL SOLE 24 ORE 24.10.2024	Il "decreto CPB" all'art. 20 consente ai soggetti Isa e all'art. 31 ai soggetti forfetari di utilizzare il metodo previsionale per il versamento degli acconti d'imposta.
Imprese innovative	IL SOLE 24 ORE 24.10.2024	È stata approvata alla Camera la legge sulle "imprese innovative" e tra le novità si segnala che dal 2024, per gli investimenti in start-up e Pmi innovative direttamente effettuati da persone fisiche o tramite Oicr, è possibile fruire della detrazione fiscale sull'investimento anche in caso di "incapienza" in quanto l'eccedenza non detraibile si trasforma in credito d'imposta utilizzabile in dichiarazione o in compensazione.
Rimborso affitto non tassato fino a 5.000 euro	IL SOLE 24 ORE 25.10.2024	L'art. 68 del disegno di legge di Bilancio 2025 stabilisce che i neo assunti nel 2025 con contratti a tempo indeterminato, godono dell'esenzione fiscale fino a 5.000 euro annuo relative alle spese di locazione delle rispettive abitazioni. Questo a condizione che il reddito non ecceda i 35.000 euro nell'anno prima dell'assunzione e che la residenza venga trasferita oltre i 100 km, calcolati tra la precedente residenza e la sede di lavoro.
Rideterminazione costo di quote	ITALIA OGGI 25.10.2024	La bozza della legge di Bilancio 2025 fissa al 30.11 di ogni anno la data entro cui rivalutare il costo di acquisto di quote e partecipazioni, neutralizzando le plusvalenze derivanti dalle cessioni di titoli, quote e terreni da parte di persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali detenuti all'inizio di ogni anno, tramite l'imposta sostitutiva del 16%.

Regime Iva del Terzo settore	IL SOLE 24 ORE 25.10.2024	Dal 1.01.2025 viene modificato il regime Iva per gli enti associativi, ossia si passa dal "fuori campo Iva" all'esenzione.
FAQ sul concordato preventivo biennale	IL SOLE 24 ORE 26.10.2024	Tra le FAQ pubblicate è stato precisato che per i soggetti ISA che non aderiscono al concordato preventivo (Cpb) per il biennio 2024-2025, è possibile aderire per il biennio 2025-2026.
Contributi sul reddito effettivo	IL SOLE 24 ORE 26.10.2024	Gli avvocati iscritti a Cassa forense che aderiscono al concordato preventivo biennale versano i contributi previdenziali (soggettivo ed integrativo) sul reddito effettivo.

L'Agenzia interpreta



Scambio di partecipazioni a abuso del diritto

INTERPELLO
N. 200
DEL 11.10.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che si configura l'abuso del diritto anche nel caso in cui, tramite una sequenza di atti, un soggetto non imprenditore consegue l'effetto di apportare partecipazioni minoritarie in una società non posseduta integralmente godendo di una neutralità fiscale indebita.

Cessione d'azienda

INTERPELLO
N. 207
DEL 18.10.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che la gestione degli impianti di distribuzione di gas naturale può essere ceduta e beneficiare quindi dall'esclusione dell'Iva.

Carried interest

INTERPELLO
N. 209
DEL 23.10.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che l'attribuzione ai manager di strumenti finanziari partecipativi di mercato (preferred equity certificates) a fronte di un investimento del manager che ha contratto anche un finanziamento con la società a tal fine, si configurano come carried interest tassato al 26%.

Plusvalenza superbonus in successione

INTERPELLO
N. 208
DEL 23.10.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che in caso di cessione dell'immobile ricevuto parzialmente per successione e su cui sono stati eseguiti interventi superbonus, la plusvalenza imponibile si calcola con riguardo la quota non oggetto di acquisto ereditario.

Split payment

INTERPELLO
N. 210
DEL 23.10.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che è possibile emettere la nota di variazione in diminuzione oltre un anno dalla fattura originaria, per le operazioni in split payment, a condizione che il corrispettivo non sia stato pagato e che il cessionario/committente non abbia optato per l'esigibilità dell'imposta anticipata.

Codice tributo per Ecobonus

RISOLUZIONE
N. 52/E/2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha istituito il codice tributo per utilizzare in compensazione, tramite modello F24, il

credito d'imposta per l'installazione di impianti a GPL e metano per autotrazione su autoveicoli di categoria M1 di cui all'art. 5 Dpcm 20.05.2022.

Patent box

INTERPELLO
N. 204
DEL 15.10.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che in caso di fusione per incorporazione del soggetto consolidante, la società incorporante eredita l'eccedenza di credito maturata in vigenza della tassazione di gruppo per effetto dell'agevolazione "patent box" e residua post cessazione del regime medesimo.

Il Giudice ha sentenziato



Cessione di energia da fonti rinnovabili

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DELLA LOMBARDIA
N. 2613/2024

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, ha precisato che i redditi derivanti dalla cessione di energia da fonti rinnovabili in agricoltura devono essere tassati scorporando la quota incentivante.

Imposta di registro

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DELLA CAMPANIA
N. 2771/2024

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania ha affermato che il giudice di merito deve interpretare e qualificare la natura intrinseca dell'atto registrato, a prescindere dal suo nomen iuris.

Comodato gratuito e diritto alla detrazione Iva

CORTE DI GIUSTIZIA
EUROPEA
C-475/23

La Corte di Giustizia Europea ha sancito che la società che acquista un bene per metterlo gratuitamente a disposizione di un prestatore di servizi, ai fini dell'esecuzione di lavorazioni per proprio conto, detrae l'Iva se e nella misura in cui il bene è effettivamente utilizzato dal prestatore nell'ambito di tali lavorazioni, quindi a beneficio della società committente.

Notifica inesistente

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 24329/2024

La Cassazione, con ordinanza, ha chiarito che la notifica è inesistente e non produce effetti se è stata effettuata in un luogo diverso da quello previsto dalla legge o l'atto sia stato consegnato a una persona non abilitata a riceverlo. Si considera quindi insanabile.

Crediti d'imposta inesistenti e non spettanti

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 25018/2024

La Cassazione, con la sentenza, ha precisato che le nuove definizioni dei crediti d'imposta inesistenti e non spettanti introdotte dal D.Lgs. 87/2024 hanno valenza retroattiva, in quanto hanno natura interpretativa.

Bancarotta fraudolenta

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 36585/2024

La Cassazione, con la sentenza, ha stabilito che rientra nella nozione di operazioni dolose, e quindi integra il reato di bancarotta fraudolenta di cui

all'art. 223, c. 2 L.F., l'omesso sistematico versamento delle imposte dovute.

Imposta di registro

C.G.T. DI PRIMO
GRADO DI MILANO
N. 3806/2024

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Milano, ha affermato che la clausola penale inserita in un contratto di locazione anche se tassato con la cedolare secca, non sconta l'imposta di registro.

Esenzione Tari

C.G.T. DI PRIMO
GRADO DI GENOVA
N. 294/1/2024

La Corte di giustizia tributaria primo grado di Genova, ha sancito che l'esenzione Tari può essere riconosciuta in ambito processuale anche in assenza della preventiva dichiarazione obbligatoria richiesta dal regolamento comunale, al ricorrere di determinate fattispecie.

Sterilizzazione Ace e polizze assicurative

C.G.T. DI PRIMO
GRADO DI MILANO
N. 4121/2024

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Milano, ha precisato che la sterilizzazione dei titoli e dei valori mobiliari non si applica alle polizze assicurative che hanno natura diversa, per quanto riguarda l'Ace.

In breve

Entro il 1° gennaio 2025 CIN per tutti

Il Ministero del Turismo con l'avviso pubblicato sul proprio sito, ha stabilito il termine per chiedere e ottenere il CIN viene fissato per tutti al 1° gennaio 2025. Va ricordato che il CIN è il codice identificativo nazionale di cui, in base all'art. 13-ter del DL 145/2023, devono dotarsi:

- le unità immobiliari a uso abitativo destinate a contratti di locazione per finalità turistiche o a contratti di locazione breve di cui all'art. 4 del DL 50/2017;
- le strutture turistico-ricettive alberghiere ed extralberghiere.

Le norme sul CIN, ai sensi dell'art. 13-ter comma 15 del DL 145/2023, "si applicano a decorrere" dal 2 novembre 2024, che costituisce il sessantesimo giorno dopo la pubblicazione, in Gazzetta Ufficiale, dell'Avviso del Ministero del Turismo che ha attestato l'entrata in funzione della banca dati nazionale e del portale telematico per l'assegnazione del CIN.

Per ottenere il CIN, l'interessato deve accedere tramite CIE o SPID, al portale disponibile sul sito del Ministero del Turismo, ove potrà visualizzare le strutture "associate" al proprio codice fiscale e richiedere il CIN dopo aver verificato i dati catastali dell'unità immobiliare o della struttura e per i locatori attestato la sussistenza dei requisiti di sicurezza degli impianti individuati dall'art. 13-ter comma 7 del DL 145/2023.

Il sistema consente, quindi, di richiedere il CIN solo dopo aver già ottenuto il CIR (codice regionale), salva la possibilità di "Segnalare la struttura mancante" che comporta – si legge sul portale – l'invio di "una segnalazione alla Regione per procedere all'aggiornamento dei dati".

Presupponendo questo "doppio passaggio", il sistema presenta alcune criticità, come, ad esempio, quelle derivanti dal fatto che alcune Regioni non consentono di richiedere il CIN per immobili dati in locazione turistica (di durata superiore a 30 giorni). Inoltre, anche in ragione del legame tra la richiesta del CIN e quella del CIR, l'art. 13-ter comma 3 del DL 145/2023 individuava una serie di scadenze differenziate, per l'ottenimento del CIN, variabili a seconda del procedimento e del momento di ottenimento del CIN); (si veda "Scadenze variabili per richiedere il CIN" del 17 settembre 2024).

In particolare, come illustravano fino a ieri anche le FAQ pubblicate sul sito del Ministero del Turismo:

- chi, alla data del 2 novembre 2024, fosse già in possesso del codice regionale, avrebbe avuto tempo fino al 1° gennaio 2025 per dotarsi del CIN;
- chi avesse ottenuto il codice regionale dopo il 2 novembre avrebbe avuto 30 giorni di tempo dalla data di attribuzione del CIR per ottenere il CIN. Ancora, chi non si fosse visto attribuire il CIR, pur avendolo chiesto, avrebbe avuto 10 giorni di tempo dal termine per la conclusione del procedimento.

Invece, per i titolari di strutture situate in Regioni che non prevedano il CIR o che non lo prevedano per quel tipo di struttura, il termine per ottenere il CIN sarebbe scaduto il 2 novembre 2024.

L'avviso pubblicato ieri sul sito del Ministero del Turismo, allo scopo di garantire “piena uniformità di applicazione della disciplina su tutto il territorio nazionale” abolisce queste scadenze differenziate e, in modo condivisibile, fissa un termine unico per tutti: il 1° gennaio 2025.

Le “nuove” FAQ, aggiornate, risolvono un tema importante che non emergeva dall’avviso che ha spostato il termine al 1° gennaio. Il nuovo termine, per alcuni, potrebbe non configurare una proroga. Basti pensare al caso di chi ottenga il CIR il 15 dicembre 2024: in base alle “vecchie regole” avrebbe avuto tempo fino al 15 gennaio 2025 per ottenere il CIN (30 giorni dall’ottenimento del CIR). Le FAQ aggiornate spiegano che, in questo caso, continua ad applicarsi il termine “mobile” di 30 giorni dall’ottenimento del CIR; in pratica – si legge nella FAQ 3.2 – solo se “i 30 giorni scadono prima del 1° gennaio 2025, hai comunque tempo fino a quella data per ottenere il CIN”. Quindi, i “vecchi” termini sembra continuino ad operare tutte le volte in cui, in base a termini mobili, scadano oltre il 1° gennaio 2025.

Lo spostamento comunque, sembra riguardare esclusivamente il CIN, mentre gli obblighi di sicurezza sanciti dalle altre disposizioni contenute nell’art. 13-ter del DL 145/2023 ne sembrano escluse.

DURC regolare per richiedere la patente a punti

A partire dal 1.10.2024, le imprese e i lavoratori autonomi che operano nei cantieri, individuati dalla normativa, devono essere in possesso della patente a punti. Tra i requisiti richiesti per il rilascio è previsto anche il DURC in corso di validità.

Si ricorda che il DURC attesta la regolarità contributiva di imprese e lavoratori autonomi presso l'INPS, l'INAIL e, ove prevista, alla Cassa edile. Il documento è condizione necessaria per godere dei benefici normativi e contributivi previsti della normativa in materia di lavoro e legislazione sociale (art. 1 comma 1175 della L. 296/2006) e consente di partecipare ad appalti di opere pubbliche, forniture e servizi. Per i contratti pubblici e lavori privati di importo pari o superiori a 70.000 euro, è necessario rispettare anche la congruità dell'incidenza della manodopera. Diversamente, l'impresa affidataria sarà iscritta in BNI (Banca dati nazionale imprese irregolari) e il DURC risulterà non regolare.

I soggetti autorizzati a verificare la regolarità contributiva hanno la possibilità di richiedere il rilascio del DURC ricevendo un'attestazione da parte di INPS, INAIL e, per le imprese classificate o classificabili ai fini previdenziali nel settore industria o artigianato per le attività dell'edilizia, della CNCE, tramite il servizio "Durc On Line". In assenza di motivi ostativi, si ottiene il DURC valido 4 mesi dalla data dell'interrogazione mentre in caso di irregolarità, l'ente comunica tramite PEC l'invito a regolarizzare la posizione entro 15 giorni trascorsi i quali viene emesso un DURC non regolare, con il dettaglio degli importi a debito e dei motivi che ne hanno impedito l'emissione regolare.

Tale procedura può essere sostituita utilizzando la procedura di verifica della regolarità aziendale V.E.R.A. le cui funzioni sono state implementate dallo scorso giugno. In questo modo, le aziende e gli intermediari possono conoscere in anticipo le anomalie e le irregolarità che possono ostacolare il rilascio del DURC, avendo a disposizione quindi un termine più ampio dei 15 giorni normalmente concessi per sanare la posizione aziendale. Per accedervi, è necessario entrare nel portale INPS, selezionare tra i servizi la funzione "Certificazione dei debiti contributivi – VeRA" e proseguendo nella Piattaforma Unica della Regolarità Contributiva, specificando se si intende operare come titolare della posizione o come delegato.

Con questo applicativo si può verificare l'esistenza o meno di debiti presso tutte le gestioni previdenziali del contribuente interessato, con il dettaglio della natura e dello stato del debito, simulando infine l'esito della verifica di regolarità. È anche possibile ricevere un'interrogazione automatica della posizione, 30 o 15 giorni prima della scadenza del DURC, tramite il servizio pre-DURC, ottimizzando i tempi per poter intervenire per regolarizzare la posizione.

L'Approfondimento

Nuove regole per il contraddittorio preventivo – gli atti esclusi

PREMESSA

Lo scorso 24.4.2024 il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha emanato un decreto in cui sono elencati gli atti esclusi dal contraddittorio preventivo.

Di seguito esamineremo le nuove regole in vigore per gli atti emessi a partire dal 30.4.2024.

IL CONTRADDITTORIO PREVENTIVO

Come noto, il Legislatore con l'art. 6-bis della Legge n. 212/2000¹ ha introdotto un obbligo generalizzato di contraddittorio preventivo per gli atti emessi dall'Amministrazione Finanziaria.

In particolare, in base alla citata disciplina, l'Ufficio, una volta ultimata l'attività istruttoria e prima del provvedimento impositivo deve:

- assicurare al contribuente il diritto di esporre le proprie difese;
- a norma dell'art. 97 della Costituzione² aggiornare l'istruttoria con le allegazioni presentate dal contribuente.

¹ L'art. 6-bis della Legge n. 212/2000 afferma che: "1. Salvo quanto previsto dal comma 2, tutti gli atti autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria sono preceduti, a pena di annullabilità, da un contraddittorio informato ed effettivo ai sensi del presente articolo.

2. Non sussiste il diritto al contraddittorio ai sensi del presente articolo per gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, nonché per i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione.

3. Per consentire il contraddittorio, l'Amministrazione finanziaria comunica al contribuente, con modalità idonee a garantirne la conoscibilità, lo schema di atto di cui al comma 1, assegnando un termine non inferiore a 60 giorni per consentirgli eventuali controdeduzioni ovvero, su richiesta, per accedere ed estrarre copia degli atti del fascicolo. L'atto non è adottato prima della scadenza del termine di cui al primo periodo. Se la scadenza di tale termine è successiva a quella del termine di decadenza per l'adozione dell'atto conclusivo ovvero se fra la scadenza del termine assegnato per l'esercizio del contraddittorio e il predetto termine di decadenza decorrono meno di 120 giorni, tale ultimo termine è posticipato al 120° giorno successivo alla data di scadenza del termine di esercizio del contraddittorio.

4. L'atto adottato all'esito del contraddittorio tiene conto delle osservazioni del contribuente ed è motivato con riferimento a quelle che l'Amministrazione finanziaria ritiene di non accogliere".

² L'art. 97 della Costituzione prevede che: "I pubblici uffici sono organizzati secondo disposizioni di legge, in modo che siano assicurati il buon andamento e l'imparzialità dell'amministrazione.

Osserviamo, inoltre, che con il nuovo art. 6-bis dello Statuto dei contribuenti:

- la vecchia disciplina disorganica, frutto di interventi giurisprudenziali insoddisfacenti e fonte di incertezza e di contenziosi, è stata definitivamente superata con questo intervento legislativo di razionalizzazione;
- è stata introdotta nel nostro ordinamento giuridico una disciplina generale, proporzionata e organica del principio del contraddittorio in materia tributaria.

Premesso ciò, evidenziamo che il diritto-dovere di contraddittorio rappresenta un principio basilare che ogni Stato moderno dovrebbe garantire.

In particolare, trattasi di un principio da attuare certamente in maniera generalizzata e proporzionata, ma che deve, comunque, sempre assicurare l'efficienza dell'attività amministrativa.

Ed è proprio per non “*minare*” l'efficienza della macchina amministrativa che il diritto di contraddittorio non è stato previsto per:

- gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni individuati;
- i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione.

Segnaliamo, infine, che, sebbene il comma 3 dell'art. 6-bis della Legge n. 212/2000 imponga all'Amministrazione Finanziaria di formulare preventivamente l'ipotesi della maggior imposta accertabile, il fine del contraddittorio rimane quello di consentire al contribuente di partecipare alla fase di analisi dei dati e di raccolta delle informazioni istruttorie.

In tal modo il Fisco riesce, infatti, ad ottenere utili elementi che potranno avvalorare la pretesa impositiva, ovvero mitigarla.

**Nell'ordinamento degli uffici sono determinate le sfere di competenza, le attribuzioni e le responsabilità proprie dei funzionari.
Agli impieghi nelle pubbliche amministrazioni si accede mediante concorso, salvo i casi stabiliti dalla legge”.**

IL PERIODO TRANSITORIO

Le indicazioni per la gestione del periodo transitorio si sono rese necessarie perché il principio del contraddittorio preventivo, ex art. 6-bis del Dlgs n. 219/2023, è entrato in vigore a partire dal 18.1.2024, mentre la nuova disciplina per l'accertamento con adesione riguardava gli atti emessi dal 30.4.2024.

Rileviamo subito che le indicazioni per il periodo transitorio sono state dettate dall'atto di indirizzo del vice ministro del MEF del 29.4.2024³ in cui viene precisato che, ***“Il nuovo articolo 6-bis dello Statuto dei diritti del contribuente ha avuto in primo luogo il pregio di elevare l'istituto del contraddittorio – peraltro già noto all'ordinamento tributario, per alcune fattispecie dallo stesso disciplinate – al rango di principio generale a tutela dei diritti di partecipazione amministrativa del contribuente nell'ambito dell'attuazione del rapporto tributario..... non gode di una valenza assoluta”***.

Ciò lo si ricava dal comma 2 della citata norma dove viene specificato che ***“Non sussiste il diritto al contraddittorio ai sensi del presente articolo per gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, nonché per i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione.***

Sempre nell'atto di indirizzo del vice Ministro viene poi evidenziato che ***“Il ricordato precetto è sostanzialmente autoapplicativo solo nei casi in cui l'Amministrazione finanziaria possa offrire una adeguata motivazione in ordine ad un ritenuto fondato motivo per la riscossione.***

Di contro, per gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni, relativamente ai quali il diritto al contraddittorio è radicalmente escluso, occorrerà attenderne l'elencazione che dovrà adottarsi con un apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

³ Indicazioni dettate in forza dell'art. 10-septies, comma 3 dello Statuto dei contribuenti.

Il comma 3 del citato art. 6-bis, inoltre, reca una sintetica disciplina d'ordine generale in merito alla procedimentalizzazione applicativa dell'istituto del contraddittorio. Una disciplina che peraltro non fa mostra di volersi sostituire a quella che già da tempo regola le forme partecipative e l'esercizio del contraddittorio di cui introduttivamente si è detto. E ciò soprattutto per l'assenza di un apparato normativo, a finalità abrogativa, che diversamente sarebbe stato necessario.

Conforta in ciò, del resto, la lettura della Relazione illustrativa di accompagnamento del decreto legislativo delegato n. 219 del 2023, che ha novellato lo Statuto dei diritti del contribuente introducendovi il citato articolo 6-bis, la quale riporta che questa nuova norma non fa venir meno le garanzie procedurali già esistenti a legislazione vigente”.

Talaltro, osserva ancora l'atto di indirizzo che ***“la ricordata disciplina d'ordine generale di cui all'articolo 6-bis è pure destinata a breve ad essere ulteriormente adattata e specificata in relazione alla partecipazione del contribuente al procedimento di accertamento, giusta le previsioni dell'art. 1 del citato DL n. 13/2024 e segnatamente, in virtù dell'art. 41, comma 2, del medesimo decreto delegato, con riferimento agli atti emessi a decorrere dal 30 aprile 2024.***

Da ultimo il vice ministro del MEF rileva che ***“Alla luce di ciò, dunque, una lettura interpretativa d'ordine sistematico delle recenti novità normative che si sono susseguite porta a far ritenere che fino al momento dell'emanazione del decreto ministeriale di elencazione delle fattispecie nelle quali il diritto al contraddittorio è assolutamente escluso e, in ogni caso, fino alla predetta data del 30 aprile 2024 nulla sia mutato in ordine alle modalità procedurali di contraddittorio, occorrenti per far legittimamente valere la pretesa tributaria, tradizionalmente disciplinate nella legislazione ancora vigente.***

Gli Uffici dell'Amministrazione finanziaria si atterranno ai contenuti del presente atto di indirizzo”.

Ebbene, detta interpretazione ha trovato applicazione grazie alla pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale n. 75 del 29.3.2024 dell'art. 7 del DL n. 39/2024.

Norma in vigore dal 30.3.2024 e in cui viene stabilito che le regole dettate dall'art. 6-bis dello Statuto dei contribuenti non si applicano agli atti emessi prima del 30.4.2024 e a quelli preceduti da un invito ai sensi del Dlgs n. 218/1997, emessi prima di questa stessa data. A questi atti si applica, infatti, la normativa ante 30.4.2024.

Tuttavia, rammendiamo che se l'Agenzia delle Entrate prima dell'entrata in vigore della nuova disciplina avesse comunicato al contribuente lo schema d'atto, ex art. 6-bis della Legge n. 212/2000, agli atti emessi con riferimento alla medesima pretesa dovrà, comunque, applicarsi la proroga dei termini di decadenza prevista dal comma 3, ultimo periodo, del medesimo articolo.

In definitiva:

- l'art 6-bis si applica agli atti emessi dal 30.2024;
- fino al 29 aprile 2024 trova applicazione la vecchia normativa;
- se durante il periodo transitorio l'Ufficio ha notificato lo schema d'atto, questo gode della proroga dei termini di decadenza⁴.

IL DECRETO MEF

Nel decreto MEF del 24.4.2024 vengono elencati quali sono gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni, autonomamente impugnabili, ai sensi dell'art. 19 del Dlgs n. 546/1992⁵ che non sono preceduti dal contraddittorio informato ed effettivo.

⁴ Ricordiamo che trattasi di un termine mobile, che dipende dalla data di scadenza di presentazione delle osservazioni.

⁵ L'art. 19 del Dlgs n. 546/1992 stabilisce che: "1. Il ricorso può essere proposto avverso:

- a) l'avviso di accertamento del tributo;
- b) l'avviso di liquidazione del tributo;
- c) il provvedimento che irroga le sanzioni;
- d) il ruolo e la cartella di pagamento;
- e) l'avviso di mora;
- e-bis) l'iscrizione di ipoteca sugli immobili di cui all'articolo 77 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e successive modificazioni;
- e-ter) il fermo di beni mobili registrati di cui all'articolo 86 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e successive modificazioni;
- f) gli atti relativi alle operazioni catastali indicate nell'art. 2, comma 2;
- g) il rifiuto espresso o tacito della restituzione di tributi, sanzioni pecuniarie ed interessi o altri accessori non dovuti;
- g-bis) il rifiuto espresso o tacito sull'istanza di autotutela nei casi previsti dall'articolo 10-quater della legge 27 luglio 2000, n. 212;
- g-ter) il rifiuto espresso sull'istanza di autotutela nei casi previsti dall'articolo 10-quinquies della legge 27 luglio 2000, n. 212;

Tuttavia, segnaliamo che come specificato nell'atto di indirizzo del vice Ministro del MEF del 29.2.2024 per gli atti in questione non sono mai precluse le altre forme di contraddittorio, di interlocuzione preventiva e di partecipazione del contribuente al procedimento amministrativo, previste dall'ordinamento tributario.

ATTI AUTOMATIZZATI E SOSTANZIALMENTE AUTOMATIZZATI

A norma dell'art. 2 del DM del 24.4.2024 è considerato atto automatizzato e sostanzialmente automatizzato ciascun atto emesso dall'Amministrazione Finanziaria che riguarda **“esclusivamente violazioni rilevate dall'incrocio di elementi contenuti in banche dati nella disponibilità della stessa Amministrazione”**.

Per questi motivi sono esclusi dall'obbligo di contraddittorio, ex art. 6-bis della Legge n. 212/2000 i seguenti atti:

- a) i ruoli e le cartelle di pagamento, gli atti di cui agli artt. 50, comma 2, 77 e 86 del DPR n. 602/1973, ogni altro atto emesso dall'Agenzia delle Entrate-Riscossione ai fini del recupero delle somme ad essa affidate;
- b) gli accertamenti parziali di cui agli artt. 41-bis del DPR n. 600/1973, e 54, quinto comma, del decreto del DPR n. 633/1972 e gli atti di recupero di cui all'art. 38-bis del DPR n. 600/1973, predisposti esclusivamente sulla base dell'incrocio di dati;

h) il diniego o la revoca di agevolazioni o il rigetto di domande di definizione agevolata di rapporti tributari;

h-bis) la decisione di rigetto dell'istanza di apertura di procedura amichevole presentata ai sensi della direttiva (UE) 2017/1852 del Consiglio del 10 ottobre 2017 o ai sensi degli Accordi e delle Convenzioni internazionali per evitare le doppie imposizioni di cui l'Italia è parte ovvero ai sensi della Convenzione relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate n. 90/436/CEE;

i) ogni altro atto per il quale la legge ne preveda l'autonoma impugnabilità davanti alle corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado.

2. Gli atti espressi di cui al comma 1 devono contenere l'indicazione del termine entro il quale il ricorso deve essere proposto e della corte di giustizia tributaria di primo e secondo grado competente, nonché delle relative forme da osservare ai sensi dell'art. 20.

3. Gli atti diversi da quelli indicati non sono impugnabili autonomamente. Ognuno degli atti autonomamente impugnabili può essere impugnato solo per vizi propri. La mancata notificazione di atti autonomamente impugnabili, adottati precedentemente all'atto notificato, ne consente l'impugnazione unitamente a quest'ultimo”.

- c) gli atti di intimazione autonomi di cui all'art. 29 del DL n. 78/2010, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 122/2010, nonché gli atti di intimazione emessi per decadenza dalla rateazione;
- d) gli atti di accertamento per omesso, insufficiente o tardivo versamento dei seguenti tributi e irrogazione delle relative sanzioni:
 - 1) tasse automobilistiche erariali, di cui al DPR n. 39/1953;
 - 2) addizionale erariale della tassa automobilistica, di cui all'art. 23, comma 21 del DL n. 98/2011, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 111/2011;
 - 3) tasse sulle concessioni governative per l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione, di cui all'art. 21 della Tariffa allegata al DPR n. 641/1972;
 - 4) imposta parametrata al numero di grammi di biossido di carbonio emessi per chilometro dai veicoli, di cui all'art. 1, commi da 1042 a 1047 della Legge n. 145/2018;
- e) gli accertamenti catastali per l'iscrizione e la cancellazione delle annotazioni di riserva alle intestazioni catastali;
- f) gli avvisi di liquidazione per decadenza delle agevolazioni fiscali, ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali, di cui all'art. 55 del R.D. n. 1572/1931 e all'art. 12 della Legge n. 679/1969;
- g) gli avvisi di liquidazione per recupero delle imposte di registro, ipotecarie e catastali a seguito di rettifica ai sensi dell'art. 12 del DL n. 70/1998, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 154/1988;
- h) gli avvisi di pagamento per omesso, insufficiente o tardivo versamento dell'accisa o dell'imposta di consumo dovuta sulla base delle dichiarazioni, dei dati relativi alle contabilità nonché dei documenti di accompagnamento della circolazione, presentati dai soggetti obbligati ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative, di cui al Dlgs n. 504/1995 e delle relative norme di applicazione;

- i) gli avvisi di pagamento per indebita compensazione di crediti di accisa ovvero per omesso, insufficiente o tardivo versamento di somme e di diritti dovuti alle prescritte scadenze.

ATTI DI PRONTA LIQUIDAZIONE

Come stabilito dall'art. 3 del DM del 24.4.2024 è considerato di pronta liquidazione ogni atto emesso dall'Amministrazione finanziaria a seguito di **“controlli effettuati sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni presentate dai contribuenti e dai dati in possesso della stessa Amministrazione”**

Di conseguenza, restano esclusi dall'obbligo di contraddittorio, ex art. 6-bis della Legge n. 212/2000 i seguenti atti:

- a) le comunicazioni degli esiti del controllo di cui all'art. 36-bis del DPR n. 600/1973, anche relativamente alla liquidazione dell'imposta dovuta sui redditi soggetti a tassazione separata, di cui all'art. 1, comma 412 della Legge n. 311/2004;
- b) le comunicazioni degli esiti dei controlli di cui agli artt. 54-bis, 54-ter e 54-quater del DPR n. 633/1972;
- c) gli avvisi di liquidazione dell'imposta, nonché di irrogazione delle sanzioni, per i casi di omesso, insufficiente o tardivo versamento, omessa o tardiva registrazione degli atti e tardiva presentazione delle relative dichiarazioni, dei seguenti tributi:
- 1) imposta di registro di cui al DPR n. 131/1986;
 - 2) imposte ipotecaria e catastale e tasse ipotecarie di cui al Dlgs n. 347/1990;
 - 3) imposta sulle successioni e donazioni di cui al Dlgs n. 346/1990;
 - 4) imposta sui premi delle assicurazioni di cui alla Legge n. 1216/1961;
 - 5) imposta sostitutiva sui finanziamenti di cui all'art. 20, comma 5 del DPR n. 601/1973;
 - 6) imposta di bollo di cui al DPR n. 642/1972;
 - 7) tributi speciali di cui alla Tabella A, allegata al DL n. 533/1954, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 869/1954.

d) gli inviti al pagamento del contributo unificato e irrogazione delle sanzioni per i casi di omesso, insufficiente o tardivo versamento di cui all'art. 248 del DPR n. 115/2002.

ATTI DI CONTROLLO FORMALE DELLE DICHIARAZIONI

Ai sensi dell'art. 4 del DL del 24.4.2024 si considera di controllo formale della dichiarazione ogni atto emesso dall'Amministrazione finanziaria a seguito di un riscontro formale dei dati contenuti nelle dichiarazioni presentate dai contribuenti o dai sostituti d'imposta con i documenti che attestano la correttezza dei dati dichiarati. Pertanto, sono esclusi dall'obbligo di contraddittorio, ex art. 6-bis della Legge n. 212/2000, le comunicazioni degli esiti del controllo formale, di cui all'art. 36-ter del DPR n. 600/1972.

SPUNTI DI RIFLESSIONE

Nell'attesa di alcune delucidazioni da parte dell'Amministrazione Finanziaria che possano chiarire ulteriormente alcuni aspetti del DM in esame, osserviamo in via preliminare che trattasi di una prima elencazione di atti che non potranno godere del diritto di contraddittorio preventivo ex art. 6-bis della Legge n. 212/2000.

Non è escluso, pertanto, che a regime;

- possano aggiungersi ulteriori atti da escludere dal contraddittorio; ovvero
- si possa procedere a modifiche normative.

Ad ogni modo, come precisato nel corso di questa disamina, preme segnalare che per gli atti esclusi dal contraddittorio preventivo non sono mai precluse le altre forme di contraddittorio, di interlocuzione preventiva e di partecipazione del contribuente al procedimento amministrativo, previste dall'ordinamento tributario.

Per queste ragioni, continuano a valere, ad esempio, le regole previste per:

- la contestazione dell'abuso del diritto, ex art. 10-bis, commi 6 e 7 della Legge n. 212/20002;
- l'accertamento sintetico, di cui all'art. 38, comma 7 del DPR n. 600/19733.

Segnaliamo, infine, che occorrerà valutare nel concreto anche come opererà:

- la valorizzazione degli elementi contenuti nelle banche dati dell'Amministrazione Finanziaria, che sono esclusi dal contraddittorio;
- la distinzione fra accertamenti parziali e atti di recupero che si avvalgono o meno esclusivamente dell'incrocio dei dati presenti nelle banche dati della stessa Amministrazione Finanziaria.

L'Approfondimento

La conversione in legge del “Decreto Omnibus”

PREMESSA

Sulla Gazzetta Ufficiale del 8/10/2024 è stata pubblicato la legge 143/2024 di conversione del "Decreto Omnibus".

La conversione ha confermato:

- la proroga al 30.9.2024 del termine di versamento della prima rata dell'imposta sostitutiva e dell'IVA dovuta per la "sanatoria del magazzino";
- l'aumento a € 200.000 (in precedenza € 100.000) dell'imposta sostitutiva dovuta sui redditi prodotti all'estero dai soggetti che trasferiscono la residenza in Italia successivamente al 10.8.2024;
- l'estensione del "Bonus sponsorizzazioni sportive" agli investimenti effettuati dal 10.8 al 15.11.2024.

Nella legge di conversione sono poi state introdotte alcune novità, quali:

- l'accoppiata, per i soggetti ISA, dell'adesione al CPB 2024 - 2025 e sanatoria 2018 - 2022;
- il "Bonus Natale", a favore dei lavoratori dipendenti con un reddito complessivo non superiore a € 28.000, con un figlio e/o il coniuge a carico;
- un contributo a titolo di sostegno per gli operatori della filiera suinicola per le perdite patite in conseguenza alla diffusione della peste suina.

Vediamo, con questo contributo di analizzare nel dettaglio le previsioni.

ZES UNICA MEZZOGIORNO

Nell'articolo 1, al fine di ottenere il credito d'imposta previsto per le imprese che effettuano investimenti nel periodo 1.1 - 15.11.2024 in beni strumentali destinati a strutture produttive ubicate nella Zona economica speciale per il Mezzogiorno (c.d. "ZES Unica Mezzogiorno"), i soggetti interessati dovevano inviare, entro il 12.7.2024, all'Agenzia delle Entrate un'apposita comunicazione ex art. 5, comma 1, DM 17.5.2024.

In sede di conversione è stato confermato l'obbligo per i predetti soggetti, a pena di decadenza dall'agevolazione, di inviare dal 18.11 al 2.12.2024 una comunicazione integrativa attestante l'avvenuta realizzazione, entro il 15.11.2024, degli investimenti indicati nella citata comunicazione.

Nella comunicazione integrativa va indicato:

- l'ammontare del credito di imposta maturato in relazione agli investimenti effettivamente realizzati;
- le fatture elettroniche relative ai predetti investimenti (effettivamente realizzati);
- gli estremi della certificazione dell'effettivo sostenimento delle spese prevista dall'art. 7, comma 14, DM 17.5.2024.

Il nuovo adempimento è richiesto anche nel caso in cui nella citata comunicazione ex art. 5 sono stati indicati investimenti agevolabili già realizzati alla data di invio della stessa.

Ricordiamo che il modello della comunicazione integrativa è stato approvato dall'Agenzia delle Entrate con il Provvedimento 9.9.2024.

Inoltre, per rispettare il limite di spesa di cui all'art. 16, comma 6, DL n. 124/2023 (euro 1.670 milioni aumentato di ulteriori euro 1.600 milioni) l'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile da ciascun beneficiario sarà rideterminato considerando l'importo del credito d'imposta risultante dalla comunicazione integrativa moltiplicato per la percentuale che sarà resa nota dall'Agenzia con uno specifico Provvedimento entro il 12.12.2024 che sarà pubblicato sul sito Internet della stessa Agenzia. Non si potrà tenere valida la precedente percentuale individuata nel Provvedimento 22.7.2024.

REGIME FISCALE DEI "NUOVI RESIDENTI"

In base all'art. 24-bis, TUIR, le persone fisiche che trasferiscono la residenza in Italia di optare per l'applicazione di un'imposta sostitutiva (forfetaria) sui redditi prodotti all'estero, a condizione che non siano state residenti in Italia, per un periodo almeno pari a 9 anni nel corso dei 10 precedenti quello dell'opzione. L'imposta sostitutiva:

- è dovuta nella misura di € 100.000 per ciascun periodo d'imposta ed è ridotta a euro 25.000 nel caso in cui la stessa sia estesa a uno o più familiari di cui all'art. 433, C.c.;
- non è applicabile ai redditi di cui all'art. 67, comma 1, lett. c), TUIR (plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate) realizzati nei primi 5 anni di validità dell'opzione;
- è versata in unica soluzione entro il saldo delle imposte sui redditi.

I soggetti che esercitano l'opzione in esame:

- non sono tenuti all'obbligo di monitoraggio fiscale (quadro RW mod. REDDITI);
- sono esenti dall'IVIE e IVAFE.

Ora, l'articolo 2, in sede di conversione è stato confermato l'aumento a € 200.000 della predetta imposta sostitutiva.

Rammentiamo che il nuovo imposto si rende applicabile a coloro che trasferiscono la residenza in Italia dopo il 10.8.2024.

"BONUS NATALE" LAVORATORI DIPENDENTI

Con l'inserimento dell'articolo 2-bis avvenuto in sede di conversione "nelle more dell'introduzione del regime fiscale sostitutivo" previsto dalla Riforma fiscale è stata prevista, per il 2024, l'erogazione di un'indennità di € 100, c.d. "Bonus Natale", rapportata al periodo di lavoro e non concorrente alla formazione del reddito complessivo, ai lavoratori dipendenti che soddisfano tutte le seguenti condizioni:

- reddito complessivo non superiore a € 28.000, al netto del reddito dell'abitazione principale e relative pertinenze, considerando anche la quota esente dei redditi dei c.d. "impatriati" (ex art. 44, comma 1, DL n. 78/2010; art. 16, D.Lgs. n.

147/2015; art. 5, commi 2-bis, 2-ter e 2-quater, DL n. n. 34/2019 e art. 5, D.Lgs. n. 209/2023);

- con coniuge non legalmente ed effettivamente separato e almeno un figlio (anche nato fuori del matrimonio), riconosciuto, adottivo o affidato, fiscalmente a carico ai sensi dell'art. 12, comma 2, TUIR, ovvero, almeno un figlio fiscalmente a carico:
 - per il quale l'altro genitore manca o non ha riconosciuto il figlio naturale;
 - adottivo, affidato o affiliato del solo contribuente;

e assenza del coniuge in quanto il contribuente non è coniugato o, se coniugato, si è successivamente legalmente ed effettivamente separato;

- IRPEF lorda sul reddito da lavoro dipendente di cui all'art. 49, TUIR (esclusi i redditi di pensione e assegni equiparati) superiore alla relativa detrazione di cui all'art. 13, comma 1, TUIR.

I datori di lavoro:

- erogano l'indennità unitamente alla tredicesima mensilità, previa richiesta del lavoratore, tenuto ad attestare la sussistenza delle predette condizioni;
- in sede di conguaglio, verificano la spettanza dell'indennità e provvedono all'eventuale recupero in caso di non spettanza;
- compensano il credito maturato a seguito del riconoscimento di tale indennità dal giorno successivo all'erogazione in busta paga della stessa.

In merito al bonus in esame, l'Agenzia dell'Entrate ha fornito una serie di chiarimenti con la recente Circolare 10.10.2024, n. 19/E.

CONCORDATO E MODIFICHE SISTEMA SANZIONATORIO

In sede di conversione è stato introdotto l'articolo 2/ter con il quale è stata introdotta una specifica disposizione riguardante il trattamento sanzionatorio per i soggetti che non aderiscono al CPB. Fermo restando l'intensificazione dei controlli da parte dell'Agenzia delle Entrate o Guardia di Finanza, la novità consiste nella riduzione alla metà le soglie per l'applicazione delle sanzioni accessorie di cui all'articolo 21, D.Lgs. n. 472/97 previste

dall'articolo 12, comma 1, D.Lgs. n. 471/97 (interdizione carica di amministratore, sindaco o revisore di società di capitali; sospensione attività d'impresa o lavoro autonomo, ecc.) in caso di violazioni riferibili ai periodi d'imposta o tributi oggetto della proposta di CPB (IRPEF, IRES, IRAP) non accettata dal contribuente.

La stessa riduzione è applicabile anche nei confronti dei contribuenti:

- decaduti dal CPB per inosservanza degli obblighi previsti dalle norme che lo disciplinano;
- che per le annualità 2018 - 2022 non hanno utilizzato la sanatoria introdotta dal nuovo articolo 2-quater ovvero che ne decadono.

IVA ASSOCIAZIONI E SOCIETÀ SPORTIVE DILETTANTISTICHE

Partendo dalle prime modifiche dobbiamo ricordare che l'articolo 3, comma 12-sexies, del DL n. 215/2023 è stato modificato l'articolo 1, comma 683, Legge n. 234/2021 (Finanziaria 2022), differendo al 1.1.2025 l'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 5, comma 15-quater, DL n. 146/2021, c.d. "Decreto Fiscale", ossia:

- la soppressione del regime di esclusione dall'IVA per le cessioni di beni / prestazioni di servizi effettuate da taluni enti non commerciali nei confronti dei propri associati, con l'introduzione dell'esenzione IVA di cui all'articolo 10, DPR n. 633/72;
- l'estensione del regime IVA forfetario disciplinato dall'articolo 1, commi da 58 a 63, Legge n. 190/2014 (Finanziaria 2015), alle organizzazioni di volontariato e alle associazioni di promozione sociale che hanno conseguito ricavi, ragguagliati ad anno, non superiori a € 65.000.

Le novità IVA introdotte dal citato DL n. 146/2021 sono collegabili al fatto che il regime di esclusione IVA è incompatibile con le disposizioni dell'art. 132, Direttiva n. 2006/112/CE, che ne prevede l'esenzione.

Ora, in sede di conversione è stato confermato l'articolo 3 del Decreto Omnibus il quale prevede la possibilità di applicare il regime di esclusione IVA ex articolo 4, comma 4, DPR n. 633/72 non solo alle associazioni sportive dilettantistiche ma anche alle società sportive dilettantistiche contemplate nell'articolo 90, comma 1, Legge n. 289/2002.

Chiaramente i comportamenti adottati fino al 9.8.2024 sono fatti salvi e non comportano applicazione di sanzioni.

BONUS SPONSORIZZAZIONI SPORTIVE

Viene confermato in sede di conversione il contenuto dell'articolo 4 il quale già prevedeva l'estensione del credito d'imposta di cui all'art. 81, DL n. 104/2020, c.d. "Decreto Agosto" agli investimenti effettuati nel periodo 10.8 - 15.11.2024 da parte di imprese, di lavoratori autonomi e di enti non commerciali in campagne pubblicitarie, incluse sponsorizzazioni, nei confronti di:

- leghe che organizzano campionati nazionali a squadre nell'ambito di discipline olimpiche o paralimpiche;
- società sportive professionistiche;
- società o associazioni sportive dilettantistiche iscritte al CONI operanti in discipline ammesse ai Giochi Olimpici e paralimpici che svolgono attività sportiva giovanile.

Ricordiamo che l'investimento in campagne pubblicitarie deve essere di importo complessivo non inferiore a euro 10.000 e rivolto ai predetti soggetti con ricavi 2023 (prodotti in Italia) almeno pari a euro 150.000 e fino ad un massimo di euro 15 milioni.

Altro aspetto da tenere a mente è che nel caso in cui l'investimento sia rivolto a leghe o società sportive dilettantistiche o società o associazioni sportive dilettantistiche costituite dall'1.1.2023 il requisito dei ricavi non trova applicazione.

Inoltre, va considerato che il contributo:

- è riconosciuto nel limite massimo complessivo di spesa 7 milioni di euro;
- è escluso per gli investimenti in campagne pubblicitarie, incluse le sponsorizzazioni, nei confronti dei soggetti in regime forfetario ex Legge n. 398/91;
- è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite il mod. F24, previa presentazione di un'apposita domanda al Dipartimento per lo Sport;
- spetta a condizione che i pagamenti siano effettuati con versamento bancario o postale o altri sistemi tracciati ex articolo 23, D.Lgs. n. 241/97;

- spetta nel rispetto dei limiti di cui al Regolamento UE n. 1407/2013 in materia di aiuti "de minimis" (sostituito dal 2024 dal Regolamento UE n. 2831/2023).

Il corrispettivo sostenuto dal soggetto erogante costituisce per lo stesso spesa di pubblicità, volta alla promozione dell'immagine di prodotti o servizi mediante una specifica attività della controparte.

NUOVE OPERAZIONI CON ALIQUOTA IVA RIDOTTA DEL 5%

Le previsioni dell'articolo 5 che introducevano nuove operazioni interessare dall'aliquota ridotta del 5% sono state confermate. Pertanto, nella Tabella A, Parte II-bis, DPR n. 633/72 è aggiunta:

- la nuova lett. 1-septies), che prevede l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta del 5% ai corsi di attività sportiva invernale, come individuata dalle Federazioni di sport invernali riconosciute dal CONI, impartiti, anche in forma organizzata, da iscritti negli appositi Albi regionali o nazionali, nel caso in cui gli stessi non rientrino nelle fattispecie di esenzione IVA. Sul punto, come specificato nella citata Relazione "l'aliquota ridotta si applica sempreché le prestazioni non siano esenti IVA, come nel caso delle prestazioni di insegnamento sportivo impartite da enti senza fini di lucro". In attesa dell'entrata in vigore del regime di esenzione IVA previsto dall'articolo 5, comma 15-quater, DL n. 146/2021 (1.1.2025), quanto sopra trova applicazione con riferimento alle prestazioni diverse da quelle rientranti nell'esclusione IVA ex articolo 4, comma 4, DPR n. 633/72, fermo restando che, ai sensi dell'art. 90, comma 1, Legge n. 289/2002, le disposizioni tributarie relative alle associazioni sportive dilettantistiche sono applicabili anche alle società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro. Le prestazioni in esame rese fino al 9.8.2024 si intendono comprese tra le prestazioni esenti o escluse ex comma 4 dell'articolo 4, DPR n. 633/72. Sono fatti salvi i comportamenti adottati entro tale data;
- della nuova lett. 1-octies) in base alla quale sono soggette all'aliquota IVA ridotta del 5% le cessioni di cavalli vivi destinati a finalità diverse da quelle alimentari entro il 31.12 dell'anno successivo a quello dalla nascita (il testo precedente prevedeva "entro 18 mesi dalla nascita").

FRONTALIERI ITALIA - SVIZZERA

Anche le previsioni dell'articolo 6 sono state oggetto di conferma in sede di conversione. Si tratta della possibilità per i lavoratori dipendenti residenti nei Comuni di cui agli Allegati 1 e 2 di optare dal 2024 per l'applicazione, sui redditi da lavoro dipendente percepiti in Svizzera, di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF / addizionali regionali (da versare entro il saldo delle imposte sui redditi) pari al 25% delle imposte applicate in Svizzera sugli stessi redditi, se sussistono le seguenti condizioni:

- il soggetto è qualificato "frontaliere" ai sensi dell'articolo 2 dell'Accordo Italia-Svizzera relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri di cui alla Legge n. 83/2023;
- il lavoratore al 17.7.2023 (entrata in vigore del citato Accordo) svolgeva, ovvero tra il 31.12.2018 e la predetta data aveva svolto, un'attività di lavoro dipendente in Svizzera nei cantoni dei Grigioni, del Ticino e del Vallese per un datore di lavoro residente in Svizzera o ivi avente una stabile organizzazione / base fissa;
- i redditi sono assoggettati a tassazione in Svizzera.

Con l'esercizio dell'opzione le imposte pagate in Svizzera sui redditi assoggettati ad imposta sostitutiva non sono ammesse in detrazione.

L'opzione:

- è esercitata dal contribuente in dichiarazione dei redditi;
- può essere esercitata anche dai lavoratori frontalieri residenti in uno dei Comuni delle Province di Brescia e Sondrio di cui all'Allegato 2 in presenza delle seguenti condizioni:
 - il soggetto è qualificato "frontaliere" ai sensi dell'articolo 2 dell'Accordo Italia-Svizzera relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri di cui alla Legge n. 83/2023;
 - il lavoratore svolgeva al 17.7.2023, ovvero tra il 31.12.2018 ed il 17.7.2023 aveva svolto un'attività di lavoro dipendente in Svizzera nei cantoni del Ticino e del Vallese per un datore di lavoro residente in Svizzera o ivi avente una stabile organizzazione o base fissa;
 - i redditi sono assoggettati a tassazione in Svizzera.

In caso di esercizio dell'opzione, al lavoratore frontaliero sono applicabili le disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 237 a 239, Legge n. 213/2023 (Finanziaria 2024), relative al versamento alla Regione di residenza di una quota di compartecipazione al SSN (i frontalieri possono detrarre dall'imposta sostitutiva un importo pari al 20% della predetta quota).

In tabella si riporta l'elenco dei Comuni indicati nell'allegato n. 1:

Regione	Provincia	Comune
Lombardia	Bergamo	Schilpario, Valbondione, Vilminore di Scalve
	Brescia	Ponte di Legno
	Lecco	Bulciago, Molteno
	Monza e Brianza	Barlassina, Briosco, Cogliate, Giussano, Lazzate, Lentate sul Seveso, Meda, Misinto, Veduggio con Colzano
	Sondrio	Andalo Valtellino, Bema
	Varese	Brebbia, Gerenzano, Saronno, Vergiate
Piemonte	Verbano - Cusio - Ossola	Stresa
	Vercelli	Alagna Valsesia, Alto Sermenza, Boccioleto, Campertogno, Carcoforo, Cervatto, Cravagliana, Fobello, Mollia, Piode, Rassa, Rimella, Rossa
Trentino Alto Adige	Bolzano	Martello
	Trento	Peio, Rabbi
Valle d'Aosta	Aosta	Antey-Saint-André, Arvier, Avise, Aymavilles, Brissogne, Brusson, Chambave, Chamois, Charvensod, Châtillon, Emarèse, Fénis, Gaby, Gressan, Introd, Jovençon, La Magdeleine, La Salle, La Thuile, Morgex, Nus, Pollein, Pré-Saint-Didier, Quart, Saint-Christophe, Saint-Denis, Saint-

		Marcel, Saint-Nicolas, Saint-Pierre, Saint-Vincent, Sarre, Torgnon, Verrayes, Villeneuve
--	--	--

E nella tabella di cui all'allegato n. 2:

Regione	Provincia	Comune
Lombardia	Brescia	Berzo Demo, Corteno Golgi, Edolo, Incudine, Malonno, Monno, Paisco Loveno, Ponte di Legno, Sonico, Vezza d'Oglio, Vione
	Sondrio	Albaredo per San Marco, Albosaggia, Andalo Valtellino, Aprica, Ardenno, Bema, Berbenno di Valtellina, Bianzone, Bormio, Buglio in Monte, Caiolo, Campodolcino, Caspoggio, Castello dell'Acqua, Castione Andevenno, Cedrasco, Cercino, Chiavenna, Chiesa in Valmalenco, Chiuro, Cino, Civo, Colorina, Cosio Valtellino, Dazio, Delebio, Dubino, Faedo Valtellino, Forcola, Fusine, Gordona, Grosio, Grosotto, Lanzada, Livigno, Lovero, Madesimo, Mantello, Mazzo di Valtellina, Mello, Mese, Montagna in Valtellina, Morbegno, Novate Mezzola, Piantedo, Piateda, Piuro, Poggiridenti, Ponte in Valtellina, Postalesio, Prata Camportaccio, Rogolo, Samolaco, San Giacomo Filippo, Sernio, Sondalo, Sondrio, Spriana, Talamona, Tartano, Teglio, Tirano, Torre di Santa Maria, Tovo di Sant'Agata, Traona, Tresivio, Val Masino, Valdidentro, Valdisotto, Valfurva, Verceia, Vervio, Villa di Chiavenna, Villa di Tirano

PROROGA SANATORIA MAGAZZINO

L'articolo 1, commi da 78 a 85, Legge n. 213/2023 (Finanziaria 2024) ha previsto la possibilità per le imprese di regolarizzare le esistenze iniziali di magazzino. Questa "sanatoria" prevede il versamento:

- dell'IVA determinata in base all'aliquota media 2023, applicata sul valore eliminato, corretto dal coefficiente di maggiorazione. Ricordiamo che l'IVA è dovuta solamente nel caso di eliminazione di esistenze iniziali;
- dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi (IRPEF o IRES) e dell'IRAP nella misura del 18%.

L'imposta sostitutiva e l'eventuale IVA dovute vanno corrisposte in 2 rate di pari importo:

- la prima, entro il termine di versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta in corso al 30.9.2023 (2023 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare) e pertanto, alla luce di quanto stabilito dall'articolo 37, D.Lgs. n. 13/2024, in generale entro l'1.7, 31.7 o 30.8.2024;
- la seconda, entro il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo d'imposta successivo (2024 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare), ossia in generale entro il 30.11.2024.

L'articolo 7, commi 1 e 2 sono stati confermati, prevedendo:

- la proroga al 30.9.2024 del termine di versamento della prima rata per i soggetti per i quali tale termine scade entro il 29.9.2024.

Inoltre si prevede che, se il versamento della prima rata scade successivamente a quello previsto per il versamento della seconda rata, quest'ultimo termine è differito anch'esso al 30.9.2024. La Relazione accompagnatoria afferma che il differimento è stato riconosciuto "in considerazione delle complessità operative connesse al reperimento delle informazioni necessarie per la determinazione dei coefficienti di maggiorazione contenuti nel Decreto [24.6.2024] e al fine di consentire ai soggetti interessati dalla misura di avere più tempo a disposizione per le opportune valutazioni in merito";

- il differimento interessa:
 - i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare;
 - i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare per i quali la scadenza del termine di versamento a saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta in corso al 30.9.2023 è antecedente al 30.9.2024;

- se il termine di versamento della prima rata è successivo al 29.9.2024 "restano fermi gli originari termini di versamento". Tuttavia, qualora il "nuovo" termine di versamento della prima rata introdotto dalla proroga dovesse scadere successivamente a quello previsto per il versamento della seconda rata, anche il termine di quest'ultima è differito al 30.9.2024. Ciò significa sostanzialmente che il versamento è effettuato in un'unica soluzione (è il caso, ad esempio, della società con esercizio 1.10.2022 - 30.9.2023 il cui termine di versamento della seconda rata scadrebbe il 31.8.2024);
- la previsione a favore dei soggetti per i quali il termine di approvazione del bilancio in corso al 30.9.2023 scade entro il 29.9.2024, in base alla quale l'adeguamento delle rimanenze iniziali può essere effettuato entro il 30.9.2024, nelle scritture contabili relative all'esercizio successivo. La Relazione specifica che "l'adeguamento può essere effettuato nell'esercizio successivo a quello in corso al 30.9.2023 (2024 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare) senza incidere sui bilanci eventualmente già approvati". Ancor più perché "la fruizione di tale facoltà ... non determina alcun effetto sui termini di versamento dell'imposta sostitutiva, così come differiti [al 30.9.2024]".

RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI

Anche la previsione contenuta nel terzo comma dell'articolo 7 è stata confermata. Essa prevede la proroga, ai fini della rideterminazione del costo d'acquisto di terreni e delle partecipazioni possedute alla data dell'1.1.2024, non in regime d'impresa, da parte di persone fisiche, società semplici e associazioni professionali, nonché di enti non commerciali, dal 30.6 al 30.11.2024 il termine, stabilito dall'articolo 1, comma 52, della Legge n. 213/2023 (Finanziaria 2024), per:

- il versamento dell'imposta sostitutiva pari al 16% (unica soluzione / prima rata di massimo 3 rate annuali di pari importo). In caso di versamento rateale, sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi del 3% annuo;
- la redazione ed asseverazione della perizia di stima.

CATASTO E STRUTTURE RICETTIVE ALL'APERTO

Aggiungendo l'articolo 7-quinques in sede di conversione è stato previsto che, a decorrere dall'1.1.2025:

- saranno esclusi dalla stima diretta di cui all'articolo 30 del DPR n. 1142/49, riguardante la determinazione della rendita catastale, tutti gli allestimenti mobili di pernottamento dotati di meccanismi di rotazione in funzione (ad esempio, roulotte, case mobili, caravan) situati all'interno di strutture ricettive all'aperto;
- il valore delle aree attrezzate all'aperto è aumentato, nella stima diretta della rendita catastale della struttura ricettiva, rispetto al valore di mercato nella misura:
 - dell'85% per le aree attrezzate destinate al pernottamento;
 - del 55% per le aree non attrezzate destinate al pernottamento.

Queste strutture ricettive dovranno provvedere ad aggiornare e presentare le mappe catastali entro il 15.6.2025 pena l'applicazione delle sanzioni contemplate nell'articolo 20, del RD n. 652/39.

Viene altresì previsto che, esclusivamente per il 2025, per gli atti di aggiornamento presentati entro il 15.6.2025 la rideterminazione catastale avrà effetto dall'1.1.2025.

ESENZIONE IVA NELLA CHIRURGIA ESTETICA

Ricordiamo che l'articolo 4-quater, DL n. 145/2023, il c.d. "Collegato alla Finanziaria 2024" aveva introdotto dal 17.12.2023 l'esenzione IVA per le prestazioni sanitarie di chirurgia estetica rese alla persona volte a diagnosticare e/o curare malattie o problemi di salute ovvero a tutelare, mantenere o ristabilire la salute, anche psico-fisica, a condizione che tali finalità terapeutiche risultino da apposita attestazione medica.

L'articolo 7-sexies introdotto in sede di conversione ha modificato il comma 2 dell'articolo 4-quater del DL n. 145/2023, prevedendo, al fine di tutelare il c.d. "legittimo affidamento", che "sono fatti salvi i comportamenti dei contribuenti adottati" con riferimento alle prestazioni sanitarie di chirurgia estetica effettuate fino al 16.12.2023.

Viene quindi precisato che non si fa luogo a rimborsi d'imposta a coloro che avessero corrisposto l'IVA su tali prestazioni.

CARTA CULTURA GIOVANI O CARTA DEL MERITO

La legge di conversione introduce nell'articolo 14 il comma 4-bis prevedendo la possibilità per il 2024 di acquistare anche strumenti musicali per i beneficiari della:

- "Carta della Cultura Giovani", riservata ai residenti in Italia o in possesso di permesso di soggiorno in corso di validità, con ISEE non superiore a euro 35.000, assegnata e utilizzabile nell'anno successivo al compimento dei 18 anni;
- "Carta del merito" riservata ai soggetti che hanno conseguito, entro il compimento dei 19 anni, il diploma finale presso Istituti di istruzione secondaria superiore o equiparati con una votazione di almeno 100 / 100, assegnata e utilizzabile nell'anno successivo a quello del conseguimento del diploma e cumulabile con la "Carta della Cultura Giovani";

SETTORE SUINICOLO

Viene introdotto in sede di conversione l'articolo 16-bis con il quale viene prevista la concessione di un contributo a titolo di sostegno agli operatori della filiera suinicola danneggiati dalla diffusione della peste suina africana.

Il contributo spetta alle imprese di produzione primaria che svolgono attività di allevamento di scrofe da riproduzione a ciclo aperto / chiuso e da suini da ingrasso, comprensivi di allevamenti da svezzamento e magronaggio. Il contributo:

- è concesso nel limite massimo di euro 10 milioni;
- è definito in base alla reale entità del danno economico patito, subordinato verifica dei requisiti, delle condizioni e delle procedure individuate dai DM 28.7.2022, 29.9.2023 e 29.12.2023.

La concessione del contributo non è già operativa in quanto si dovrà attendere la verifica della compatibilità UE in materia di aiuti di Stato.

COMPENSORI SCIISTICI DORSALE APPENNINICA

L'articolo 20 è stato confermato dalla legge 143/2024 il quale prevedeva il riconoscimento di un contributo a fondo perduto per contrastare la crisi causata dalla scarsità di precipitazioni nevose e dalla conseguente diminuzione delle presenze turistiche, nel periodo 1.11.2023 - 31.3.2024, nei Comuni montani degli Appennini.

Per beneficiare del contributo è necessario che i ricavi del periodo 1.1.2023 - 31.3.2024 abbiano subito una riduzione non inferiore al 30% rispetto a quelli conseguiti nel periodo 1.1.2021 - 31.3.2022.

Beneficiari del contributo potranno essere:

- esercenti attività di impianti di risalita a fune e di innevamento artificiale, nonché di preparazione delle piste da sci;
- noleggiatori di attrezzature per sport invernali;
- maestri di sci, iscritti negli appositi Albi professionali;
- scuole di sci presso le quali gli stessi maestri di sci risultano operanti;
- agenzie di viaggio;
- tour operator;
- gestori di stabilimenti termali;
- imprese turistico-ricettive;
- imprese di ristorazione, che svolgono la propria attività nei Comuni ubicati all'interno dei comprensori e delle aree sciistiche della dorsale appenninica.

La norma prevede inoltre che il contributo:

- non sia tassato ai fini delle imposte sui redditi ed IRAP;
- non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi e delle spese generali ex articoli 61 e 109, comma 5, TUIR.

Si dovrà comunque attendere un apposito decreto interministeriale del Ministero del Turismo e del Ministero delle Finanze che individuerà sia i comuni interessati dal contributo che le modalità di ripartizione ed erogazione.

CONCLUSIONI

Anche con questo decreto viviamo la solita babele di modifiche e proroghe che il Legislatore ci ha obbligati a subire.

Le proroghe riferite alle entrate (sanatoria del magazzino, rivalutazione dei terreni e partecipazioni) sono frutto di un minor introito rispetto a quello preventivato.

Ed anche questa norma prevede l'emanazione di provvedimenti secondari attuativi.

L'Approfondimento

FAQ Agenzia Entrate del 25.10.2024

PREMESSA

Si pubblicano, di seguito, le risposte ai quesiti posti all'Agenzia delle Entrate aventi ad oggetto il Concordato Preventivo Biennale (CPB). Nel precedente numero furono pubblicate le FAQ fino al 17/10/2024. In questo numero pubblichiamo le FAQ del 25/10/2024.

Condizioni di accesso e cause di esclusione (Rif. Artt. 10 E 11 del Decreto CPB)

Faq n.1 del 25 ottobre - L'articolo 11, comma 1, lettera b) del decreto CPB prevede come causa di esclusione dal CPB la condanna o il patteggiamento per uno dei reati tributari di cui al decreto legislativo n. 74 del 2000, nonché uno degli altri reati indicati nella medesima disposizione commessi negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del CPB stesso. Al riguardo, si chiede se, ai fini dell'esclusione del CPB, occorre il passaggio in giudicato della sentenza di condanna o se è sufficiente una sentenza non definitiva.

Al riguardo, si rinvia ai chiarimenti già resi al paragrafo 2.1.2 della Circolare nel quale è stato precisato che «La Relazione illustrativa di accompagnamento del decreto legislativo 5 agosto 2024, n. 108, recante "*Disposizioni integrative e correttive in materia di regime di adempimento collaborativo, razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari e concordato preventivo biennale*" chiarisce che l'accesso al CPB è precluso soltanto in ipotesi di condanna con sentenza "irrevocabile", precisando, a tal riguardo, che "le tipologie di condanna, richiamate alla lettera b) dell'articolo 11, possono assurgere a causa di esclusione solo se assistite dal predicato della irrevocabilità, non contemplando la disposizione in argomento, in via esplicita, l'estensione dell'effetto impeditivo anche nel caso di sentenze di condanna non presidiate dal giudicato».

Faq n.2 del 25 ottobre - L'inizio dell'attività nel 2023 costituisce una causa di esclusione, sia per i soggetti che applicano gli ISA che per quelli in regime forfetario.

Cosa si deve intendere per "inizio attività"?



Si osserva che per l'applicazione degli ISA il concetto di "inizio attività" è stato già esplicitato, da ultimo nella circolare ISA 15/E del 2024, ove è stato sostenuto che *«ai fini dell'esclusione dall'applicazione degli ISA, l'indirizzo consolidato di prassi è quello di identificare l'inizio attività con il momento dell'apertura della partita IVA»*. Il medesimo chiarimento è valido anche per i contribuenti che applicano il regime forfetario.

Faq n.3 del 25 ottobre - Si chiede se il decesso di un socio o associato, nel 2024, rientri tra le ipotesi di cessazione del CPB.

Il decesso del socio o dell'associato non dà luogo ad un'ipotesi di cessazione dal CPB. Resta ferma, in tali ipotesi, l'applicazione della causa di cessazione prevista dall'articolo 19 del decreto, in base alla quale il CPB cessa di avere efficacia in *«presenza di particolari ed eccezionali circostanze che hanno determinato la contrazione delle basi imponibili effettive in misura eccedente il 30% rispetto a quelle oggetto di concordato»*.

Faq n.4 del 25 ottobre - Si chiede se il passaggio di una società a responsabilità limitata da un regime di trasparenza fiscale ex articolo 116 del TUIR a un regime ordinario (o il passaggio inverso) nei periodi d'imposta oggetto del CPB o in quello precedente debba essere considerato causa di esclusione o di cessazione. La risposta è negativa, in quanto l'ipotesi prospettata nella domanda non rientra in nessuna delle cause di esclusione o di cessazione previste dagli articoli 11 e 21 del decreto CPB.

Faq n.5 del 25 ottobre - Nell'ipotesi di un soggetto in regime forfetario che concordi un reddito per il 2024 al quale corrispondono ricavi o compensi per un importo superiore a 85.000 euro, si verifica la fuoriuscita dal regime forfetario nel 2025?

L'accettazione del reddito oggetto della proposta di concordato non rileva ai fini del rispetto dei limiti di 85.000 euro e 100.000 euro previsti per la fuoriuscita dal regime forfetario, fermo restando che, ai fini del superamento dei predetti limiti, continuano a rilevare i ricavi e i compensi effettivamente percepiti durante i periodi di imposta di adesione al CPB.

Faq n.6 del 25 ottobre - Si chiede di sapere se, nell'ipotesi di un contribuente ISA che nel 2023 esercita più attività, l'integrazione di nuove attività o la modifica nella

composizione delle stesse durante il biennio del concordato sia causa di cessazione dello stesso.

L'articolo 21 comma 1, lett. a) del Decreto CPB prevede una specifica causa d'esclusione nei casi in cui «*il contribuente modifica l'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso. La cessazione non si verifica se per le nuove attività è prevista l'applicazione del medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale*». Ciò posto, l'esercizio di attività aggiuntive o la modifica della loro composizione non integra la richiamata causa di cessazione a condizione che le attività svolte rientrino nel medesimo ISA. Analogamente, nell'ipotesi di esercizio di attività che presuppongono l'applicazione di ISA differenti, non sembra ravvisabile la causa d'esclusione sempreché l'attività considerata prevalente nel 2023 resti tale anche nel biennio del concordato.

Faq n.7 del 25 ottobre - Soggetto con attività di albergo, bar ristorante: nell'anno 2023 l'attività alberghiera risulta prevalente al 60% dei ricavi complessivi mentre le attività di bar e ristorante sono al 40%. L'ISA applicato nel 2023, attese le particolari regole di determinazione della "attività prevalente" e delle "attività complementari" previste in tale casistica, è il DG44U relativo all'attività alberghiera con assorbimento delle altre attività. Se nel 2024 o nel 2025 la situazione si invertisse, sempre tenuto conto delle specifiche modalità di determinazione della prevalenza previste in tali casi, con conseguente prevalenza dei ricavi del bar o del ristorante con compilazione del relativo ISA con prospetto multiattività per l'albergo non complementare e codice esclusione ISA 7 (Esercizio di due o più attività d'impresa non rientranti nel medesimo ISA), cessa il CPB?

Il caso prospettato rientra tra le cause di cessazione individuate dall'articolo 21, comma 1, lettera a) del decreto CPB «*il contribuente modifica l'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso. La cessazione non si verifica se per le nuove attività è prevista l'applicazione del medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96*».

Faq n.8 del 25 ottobre - Si chiede di sapere se, nell'ipotesi di un contribuente forfetario

che nel 2023 esercita due attività rientranti in differenti gruppi di settore, l'integrazione di nuove attività durante il biennio del concordato sia causa di cessazione dello stesso.

L'articolo 32, comma 1, lettera a) del decreto prevede che il CPB cessa di avere efficacia nell'ipotesi in cui «*il contribuente modifica l'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso, a meno che tali attività rientrino in gruppi di settore ai quali si applicano i medesimi coefficienti di redditività previsti ai fini della determinazione del reddito per i contribuenti forfetari*». Ne consegue che nel caso prospettato la richiamata causa di cessazione si applica solo a condizione che le nuove attività rientrino in gruppi di settore ai quali si applicano diversi coefficienti di redditività previsti ai fini della determinazione del reddito per i contribuenti forfetari.

Faq n.9 del 25 ottobre - I soggetti ISA che volontariamente non aderiscono al CPB relativo ai periodi d'imposta 2024 e 2025 potranno aderire, in presenza dei requisiti, al CPB per il successivo biennio relativo ai periodi d'imposta 2025 e 2026 o potranno farlo soltanto per il biennio 2026-2027?

Si ritiene che i contribuenti che non aderiscono al CPB relativo ai periodi d'imposta 2024 e 2025 potranno aderire al CPB relativo ai periodi d'imposta 2025 e 2026, in presenza dei requisiti di accesso.

Reddito oggetto di concordato (rif. artt.15,16,28 del decreto CPB)

Faq n.10 del 25 ottobre - Si chiede se nell'ipotesi di passaggio, nel 2024, dal regime di contabilità ordinaria a quello di contabilità semplificata, sia possibile ridurre il reddito concordato con la perdita fiscale derivante dalla deduzione integrale delle rimanenze di magazzino.

Le variazioni (in aumento e in diminuzione), indicate nell'articolo 16 del decreto CPB, che possono essere apportate al reddito d'impresa concordato, sono tassative. Nel caso prospettato non è possibile utilizzare la perdita fiscale di periodo derivante dalla deduzione integrale delle rimanenze per abbattere il reddito d'impresa concordato.

Faq n.12 del 25 ottobre - Si chiede conferma che gli ulteriori componenti positivi ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, che non risultano dalle scritture contabili ma che sono indicati in dichiarazione per migliorare il punteggio di affidabilità fiscale relativo all'anno 2023, sono rilevanti ai fini del CPB e concorrono alla formazione del reddito e del valore della produzione netta del periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la proposta da indicare nei righi P04 e P05 del modello CPB?
Si conferma che gli ulteriori componenti positivi ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, che sono dichiarati dal contribuente per migliorare il punteggio di affidabilità fiscale relativo all'anno d'imposta 2023, concorrono alla formazione dell'importo del reddito e del valore della produzione netta del 2023 e devono essere indicati nei righi P04 e P05 del modello CPB.

Benefici premiali (rif. Art. 19 del decreto CPB)

Faq n.11 del 25 ottobre - Si chiede di confermare che l'accettazione della proposta di concordato, da parte dei soggetti che applicano gli ISA, comporti l'esclusione degli accertamenti basati su presunzioni semplici di cui all'articolo 39, comma 1, lettera d), secondo periodo, del d.P.R. 600 del 1973 e all'articolo 54, comma 2, secondo periodo, del d.P.R. n. 633 del 1972, indipendentemente dal livello di affidabilità fiscale conseguito dal contribuente nei periodi oggetto di concordato.

L'articolo 19, comma 3, del Decreto CPB prevede che «*Per i periodi d'imposta oggetto di concordato, ai contribuenti che aderiscono alla proposta formulata dall'Agenzia delle entrate sono riconosciuti i benefici, compresi quelli relativi all'imposta sul valore aggiunto, previsti dall' articolo 9-bis, comma 11, del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96*».

Nel rinviare ai chiarimenti forniti con la Circolare n. 18 del 2024, paragrafo 5, considerato il tenore letterale della norma si conferma che l'accesso ai benefici premiali non è condizionato dal punteggio ISA ottenuto nel biennio del CPB.

Cause di decadenza (rif. articolo 22 e 33 del decreto cpb)

Faq n.13 del 25 ottobre - Si chiede conferma che l'inesatta o incompleta comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli ISA, così come la presentazione di dichiarazioni integrative negli anni precedenti a quello di riferimento per il concordato (2018/2022) e negli anni oggetto del concordato (2024/2025) non comporti decadenza o cessazione del CPB 2024/2025 anche nel caso in cui la fattispecie determini un minor reddito o valore della produzione netta oggetto del concordato per un importo superiore al 30%. Si chiede conferma che la violazione di inesatta o incompleta comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli ISA, rilevante ai fini dell'eventuale superamento della soglia del 30% del reddito e del valore della produzione netta oggetto del concordato, si riferisca al solo periodo d'imposta 2023 e non anche alle precedenti annualità.

Al riguardo, nella Circolare è stato già chiarito che *«per il primo biennio di applicazione del CPB (i.e. 2024-2025) i dati comunicati in modo inesatto o incompleto sono riferibili al modello ISA 2024 relativo al p.i. 2023».*

Faq n.14 del 25 ottobre - Si chiede conferma che l'omessa dichiarazione IRAP riguardo agli anni 2021/2023 non precluda l'accesso al CPB, così come l'omessa dichiarazione IRAP per gli anni 2024/2025 non comporti la decadenza dal CPB.

Si conferma che l'omessa dichiarazione IRAP relativa ad uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quello in cui si aderisce al CPB non costituisce causa di esclusione dallo stesso, atteso che l'articolo 11, comma 1 del decreto CPB riferisce tale causa di esclusione alla sola "mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato, in presenza dell'obbligo a effettuare tale adempimento". Viceversa, l'articolo 22, comma 2, lettera c), prevede tra le cause di decadenza dal CPB *«le violazioni, relative agli anni oggetto del concordato, di cui: agli articoli 1, comma 1, 2, comma 1, e 5, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471».* Pertanto, l'omessa dichiarazione IRAP, per uno degli anni d'imposta 2024 o 2025, determina la decadenza dal CPB.

Ravvedimento di cui all'art. 2-quater Decreto-legge n. 113 del 9 agosto 2024

Faq n.15 del 25 ottobre - Si chiede conferma che l'opzione per il ravvedimento non comporta alcun obbligo di versamento ai fini IVA relativamente ai maggiori imponibili soggetti a imposta sostitutiva.

L'articolo 2-quater del decreto-legge n. 113 del 2024 prevede che *«I soggetti che hanno applicato gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) e che aderiscono, entro il 31 ottobre 2024, al concordato preventivo biennale di cui agli articoli 6 e seguenti del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, possono adottare il regime di ravvedimento di cui al presente articolo, versando l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali nonché dell'imposta regionale sulle attività produttive»*. Il riferimento, nella richiamata disposizione, alle sole imposte sui redditi e alle relative addizionali nonché all'imposta regionale sulle attività produttive consente di escludere che la base imponibile, sulla quale si applicano le relative imposte sostitutive, rilevi anche ai fini IVA.

Le prossime scadenze



30 ottobre 2024

CONTRATTI DI LOCAZIONE

Termine entro cui versare l'imposta di registro sui nuovi contratti di locazione di immobili, con decorrenza 1° del mese, e di quella inerente ai rinnovi e alle annualità, in assenza di opzione per il regime della cedolare secca.

31 ottobre 2024

MODELLO REDDITI

Termine entro cui inviare telematicamente il Modello Redditi e dichiarazione Irap 2024.

MODELLO 770

Termine di trasmissione telematica, diretta o mediante intermediari, della dichiarazione dei sostituti d'imposta per il periodo d'imposta 2023.

CERTIFICAZIONE UNICA

Termine entro cui inviare la certificazione unica per gli importi corrisposti nel 2023 contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione dei redditi precompilata.

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Entro tale data il contribuente può aderire alla proposta di concordato preventivo biennale.

REGIME OSS

I soggetti registrati al regime OSS devono presentare la dichiarazione Iva e versare l'Iva dovuta per il periodo 1.07.2024 - 30.09.2024.

RIMBORSI

Termine per presentare in via telematica, all'Ufficio competente, la domanda di rimborso, o di utilizzo in compensazione, dell'imposta a credito relativa al 3° trimestre 2024, da parte dei soggetti di cui all'art. 38-bis, c. 2 D.P.R. 26.10.1972, n. 633.

1° novembre 2024

PATENTE A CREDITI

Per svolgere l'attività nell'ambito dei cantieri temporanei o mobili, sarà necessario avere la patente a crediti.

2 novembre 2024

LOCAZIONI TURISTICHE E BREVI

È necessario essere in possesso del CIN per le locazioni turistiche e brevi.

15 novembre 2024

RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI

Termine entro cui versare la 2^a rata (3^a rata), dell'imposta sostitutiva in relazione alla rideterminazione dei valori di acquisto di terreni e partecipazioni posseduti al 1.01.2023 (1.01.2022).

CRIPTO-ATTIVITÀ

Termine entro cui versare la 2^a rata dell'imposta sostitutiva (nella misura del 14%), dovuta per la regolarizzazione delle cripto-attività ai sensi dell'art. 1, c. 133 L. 197/2022 (art. 2 D.L. 132/2023).

16 novembre 2024

REDDITI 2024

Termine di versamento della rata per i contribuenti che hanno scelto di rateizzare le imposte e i contributi dovuti.

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine ultimo concesso ai contribuenti trimestrali per operare la liquidazione relativa al trimestre precedente e per

versare l'eventuale imposta a debito. Va inoltre versare il debito iva dei precedenti trimestri se l'importo è inferiori a 100 euro.

VERSAMENTO RITENUTE

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

INPS – ARTIGIANI E COMMERCianti

Termine per versare la terza rata del contributo fisso minimo dovuto per il 2024.

INAIL - AUTOLIQUIDAZIONE

Versamento della quarta rata relativa al saldo 2023 e acconto 2024.

20 novembre 2024

ENASARCO

Termine per versare i contributi previdenziali relativi al terzo trimestre 2024.
