



**CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964**

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

**Numero 15 del 16 aprile 2024**

## Focus settimanale:

- **Termine presentazione delle dichiarazioni: proroga per tutti al 15 ottobre**
- **Comunicazione all'ENEA: la sentenza n. 7657/2024 della Cassazione**
- **Il recesso del socio nelle società di persone – prima parte**
- **Pubblicità delle erogazioni pubbliche**
- **Le principali novità del Modello 730/2024**
- **Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di marzo 2024**

*Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:*

**Dott. Saverio Gitto**

**Dott.ssa Beatrice Gitto**

**Dott.ssa Giosy Gitto**

## L' Agenzia interpreta



7

## Il Giudice ha sentenziato



8

In breve.....	11
Termine presentazione delle dichiarazioni: proroga per tutti al 15 ottobre .....	11
Comunicazione all'ENEA: la sentenza n. 7657/2024 della Cassazione .....	13
L'Approfondimento.....	14
Il recesso del socio nella società di persone – prima parte .....	14
L'Approfondimento.....	21
Pubblicità delle erogazioni pubbliche.....	21
L'Approfondimento.....	27
Le principali novità del Modello 730/2024.....	27
L'Approfondimento.....	38
Gli interPELLI dell'Agenzia delle Entrate del mese di marzo 2024 .....	38

## Flash di stampa



<b>Superbonus e nuova comunicazione preventiva</b>	IL SOLE 24 ORE 8.04.2024	L'art. 3 D.L. 39/2024 ha introdotto una nuova comunicazione preventiva per fruire degli sconti fiscali da superbonus, allo scopo di fornire al Ministero dell'Economia un quadro dettagliato degli investimenti agevolati, sia di quelli già eseguiti tra il 1.01 e il 30.03.2024, sia di quelli preventivati nel resto del 2024 e in tutto il 2025.
<b>Cessione del credito</b>	IL SOLE 24 ORE 8.04.2024	Le disposizioni del D.L. 39/2024 in merito alle comunicazioni di cessione del credito o sconto in fattura relativi ai bonus edilizi, non consentono di recuperare e reinviare le opzioni trasmesse entro il termine del 4.04.2024, ma scartate dal sistema.
<b>Contraddittorio preventivo</b>	IL SOLE 24 ORE 8.04.2024	L'art. 7, c. 1 D.L. 39/2024 afferma che le disposizioni sul contraddittorio preventivo (art. 6-bis dello Statuto del contribuente) non vanno applicate per gli atti emessi prima del 30.04.2024 e a quelli preceduti dall'invito al contraddittorio per l'accertamento con adesione previsto dal D.lgs. 218/1997.
<b>Interpello società di comodo</b>	IL SOLE 24 ORE 8.04.2024	Il D.lgs. 219/2023 modifica la disciplina degli interpelli eliminando la possibilità di farsi certificare la disapplicazione delle società di comodo tramite interpello.
<b>Adeguamento delle rimanenze finali</b>	IL SOLE 24 ORE 8.04.2024	L'adeguamento delle rimanenze finali introdotto dalla L. 213/2023 può riguardare contemporaneamente ipotesi di eliminazione e ipotesi di iscrizione di esistenze iniziali, dove l'eliminazione totale o parziale delle rimanenze provoca una diminuzione del netto patrimoniale anche se l'onere non è deducibile fiscalmente.
<b>Revisione di 88 Isa</b>	IL SOLE 24 ORE 9.04.2024	Sta per essere pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto del Mef del 18.03.2024 che contiene le modifiche destinate al restyling dei modelli Isa riguardanti quasi 400 codici attività.

---

Stabile organizzazione e società esterovestita	IL SOLE 24 ORE 9.04.2024	Per l'Amministrazione Finanziaria la stabile organizzazione è una sede secondaria estera di una società residente mentre la società esterovestita è una società "autonoma", formalmente residente all'estero ma da considerarsi italiana ai fini fiscali.
Certificazione di Operatore Economico Autorizzato in dogana	ITALIA OGGI 9.04.2024	Con la circolare n. 9/D/2024 l'Agenzia delle Dogane ha aggiornato le procedure utili ad ottenere la certificazione per l'operatore economico autorizzato (Aeo).
Test di compatibilità con il regime impatriati per i nomadi digitali	ITALIA OGGI 9.04.2024	Il D.M. Interno 29.02.2024, in vigore dal 5.04.2024, definisce le modalità di ingresso in Italia e di rilascio del permesso di soggiorno per i "nomadi digitali" e "lavoratori da remoto".
Agevolazione prima casa per residenti all'estero	ITALIA OGGI 8.04.2024	Al fine di superare le censure della Commissione europea, l'agevolazione "prima casa", per i residenti all'estero, si applica a tutte le persone espatriate per ragioni di lavoro che abbiano soggiornato in Italia per almeno 5 anni, relativamente all'acquisto di un'abitazione nel comune di nascita o in quello in cui svolgevano l'attività lavorativa.
Tassazione beni nei trust	IL SOLE 24 ORE 10.04.2024	Nella bozza di riforma dell'imposta di successione, approvata il 9.04.2024 dal Consiglio dei Ministri, è presente anche una novità in merito alla tassazione del trust dove, su opzione del contribuente, la stessa potrà avvenire pagando l'imposta di donazione nel momento di dotazione del trust.
Agevolato il trasferimento d'azienda	IL SOLE 24 ORE 10.04.2024	Il decreto delegato sulle imposte indirette ha potenziato l'esenzione relativa ai trasferimenti a titolo gratuito di partecipazioni e aziende a favore di discendenti e coniuge (sia inter vivos che mortis causa), realizzati anche tramite i patti di famiglia.

---

Remissione in bonis	ITALIA OGGI 10.04.2024	L'art. 2, c. 1 D.L. 39/2024 stabilisce che le disposizioni che regolano la remissione in bonis non si applicano all'obbligo di comunicazione all'Agenzia delle Entrate dell'esercizio delle opzioni per la cessione dei crediti d'imposta derivanti da detrazioni edilizie e per l'applicazione dello sconto in fattura.
Dichiarazioni di successione	ITALIA OGGI 11.04.2024	Il decreto di riforma delle imposte di successione, donazione, registro, bollo e altre imposte e tributi minori consente all'Amministrazione Finanziaria di effettuare un doppio controllo sulle dichiarazioni di successione.
Autoliquidazione imposta di registro	IL SOLE 24 ORE 11.04.2024	Con l'entrata in vigore della riforma dell'imposta di registro, approvata in bozza dal Consiglio dei Ministri del 9.04.2024, la procedura del pagamento dell'imposta di registro termina solamente dopo che ne sia stata effettuata la liquidazione da parte dell'Agenzia delle Entrate.
Sospensione utilizzo crediti da bonus edilizi	ITALIA OGGI 11.04.2024	Con il D.L. 39/2024 non è possibile utilizzare i crediti d'imposta per bonus edilizi nel caso di debiti iscritti a ruolo complessivamente superiori a 10.000 euro, anche se tale previsione non ferma la decorrenza delle quote annuali dei vari crediti e, quindi, l'impossibilità di inibire tale sospensione potrebbe far perdere agli acquirenti dei crediti la possibilità della loro fruizione.
Modulistica mancante bonus investimenti 4.0	IL SOLE 24 ORE 11.04.2024	L'Associazione dottori commercialisti (Adc) segnala che non è possibile beneficiare del credito d'imposta 4.0 in compensazione secondo le nuove procedure richieste dall'art. 6 D.L. 39/2024, in quanto non sono disponibili modello e istruzioni per la nuova comunicazione al Ministero delle Imprese e del Made in Italy.
Trasferimenti di azienda	ITALIA OGGI 12.04.2024	Il 12° schema di decreto legislativo per l'attuazione della riforma fiscale contiene interventi di razionalizzazione per gli atti di trasferimento di azienda o rami d'azienda,

---

per gli atti di divisione ereditaria, per i provvedimenti di condanna dell'autorità giudiziaria, per i contratti aventi a oggetto il trasferimento di diritti edificatori, oltre che per i contratti preliminari, con specifico riferimento all'imposta di registro.

---

**Blocco compensazioni crediti d'imposta Industria 4.0**

IL SOLE 24 ORE  
13.04.2024

Il blocco alle compensazioni imposto dall'art. 6 D.L. 39/2024 ai crediti d'imposta «industria 4.0» relativi a investimenti in beni strumentali realizzati dal 2023 – in attesa della cosiddetta «comunicazione preventiva» - riguarda anche le quote da portare in compensazione di investimenti realizzati in anni precedenti, ma interconnessi nel 2023 e 2024.

---

**Prescrizione delle multe stradali**

IL SOLE 24 ORE  
13.04.2024

Il diritto alla riscossione delle multe stradali si prescrive decorsi 5 anni dall'ultimo atto formalmente notificato, dove la prescrizione decorre dal giorno successivo a quello in cui il tributo o la sanzione andavano pagati.

---

## L'Agenzia interpreta



**Invio fattura elettronica**

INTERPELLO  
N. 58  
DEL 4.03.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che la procedura via Sdi è possibile anche per i documenti contabili che non rilevano ai fini Iva.

**Rimborso del credito Iva**

INTERPELLO  
N. 87  
DEL 8.04.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che il rimborso del credito Iva maturato dalla stabile organizzazione di un soggetto passivo extra-Ue segue le regole ordinarie.

**Nota di credito e procedure concorsuali**

INTERPELLO  
N. 88  
DEL 8.04.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che in base alla modifica apportata dal "decreto Sostegni-bis", la data del 26.05.2021 è lo spartiacque per le procedure concorsuali.

**Novità e semplificazioni per le dichiarazioni dei redditi**

CIRCOLARE  
N. 8/E/2024

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha analizzato le semplificazioni introdotte dalla riforma tributaria (L. 111/2023).

**Imposta di successione**

INTERPELLO  
N. 90  
DEL 11.04.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, non ritiene soggetta a imposta di successione la donazione del trust disposta mediante testamento e che si realizza con l'apertura della successione del testatore.

**Isa e concordato preventivo biennale**

PROVVEDIMENTO  
N. 192000/2024

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha approvato le specifiche tecniche per l'acquisizione degli ulteriori dati necessari ai fini dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale per il periodo di imposta 2023.

## Il Giudice ha sentenziato



**Appello “fotocopia”**

C.G.T. DI  
SECONDO GRADO  
DEL VENETO  
N. 246/2024

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Veneto ha stabilito che non è ammissibile l'appello eccessivamente lungo e meramente riproduttivo delle ragioni esposte in primo grado.

**Detrazione Iva**

C.G.T. DI PRIMO  
GRADO DI BARI  
N. 1973/2023

La Corte di giustizia tributaria di Bari ha sancito che non basta l'omessa indicazione della fattura originaria nello spesometro, né la contestazione dell'inesistenza dell'operazione avanzata per la prima volta nel corso del processo, al fine di determinare la preclusione della detrazione Iva da nota di variazione in diminuzione.

**Ecobonus e comunicazione all'Enea**

CORTE DI  
CASSAZIONE  
N. 7657/2024

La Cassazione ha respinto il ricorso delle Entrate e confermato che l'omesso o tardivo invio della comunicazione Enea oltre i 90 giorni dal termine dei lavori non provoca la perdita del diritto alla detrazione ecobonus 50-65%, all'epoca disciplinata dall'art. 1, cc. 344 e seg. L. 296/2006.

**Accertamento con indicazione di errata categoria reddituale**

C.G.T. DI  
SECONDO GRADO  
DELLA PUGLIA  
N. 648/2024

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Puglia ha stabilito che una diversa qualificazione della fonte di produzione del reddito non può costituire circostanza di per sé sufficiente a determinare la nullità dell'avviso di accertamento.

**Stop agli incentivi sul fotovoltaico**

CORTE DI  
STRASBURGO  
N. 6656/15

La Corte di Strasburgo ha sancito che lo stop agli incentivi per gli impianti fotovoltaici e all'accesso a tariffe agevolate per l'energia elettrica non è contrario alla Convenzione europea dei diritti dell'uomo.

**Compensazione spese processuali**

CORTE DI  
CASSAZIONE  
N. 5857/2024

La Cassazione, con l'ordinanza, ha stabilito che il giudice tributario ha la facoltà di condannare la parte soccombente al pagamento delle spese

---

		processuali e non è tenuto a spiegare il motivo per cui non le ha compensate.
<b>Litisconsorzio necessario</b>	CORTE DI CASSAZIONE N. 7048/2024	La Cassazione, con l'ordinanza, ha affermato che nelle controversie aventi a oggetto l'Irap dovuta da uno studio professionale associato sussiste il litisconsorzio necessario tra l'associazione e i propri associati.
<b>Acquisti crediti inesistenti</b>	CORTE DI CASSAZIONE N. 8653/2024	La Cassazione, con la sentenza, ritiene sussistente il reato di cui all'art. 3 D.lgs. 74/2000, ossia l'acquisto di crediti d'imposta con la consapevolezza della loro inesistenza. Nel caso di specie il legale rappresentante di una Srl era accusato di aver indicato in dichiarazione dei redditi crediti d'imposta inesistenti ceduti da altra società.
<b>Rimborso Iva per non residenti</b>	CORTE DI CASSAZIONE N. 9556/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha chiarito che è possibile beneficiare del rimborso Iva sugli acquisti e sulle importazioni effettuati da soggetti non residenti stabiliti in un altro Stato membro se nel periodo di riferimento (anno solare) non dispongono di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato, né abbiano realizzato operazioni rilevanti.
<b>Imposta di registro per le donazioni indirette</b>	CORTE DI CASSAZIONE N. 7442/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha affermato che per le donazioni indirette non vi è l'obbligo di registrazione a meno che non risultino da atti soggetti a registrazione.
<b>Concorso del professionista nel reato tributario</b>	CORTE DI CASSAZIONE N. 14954/2024	La Cassazione, sezione terza penale, con la sentenza, ha affermato che il commercialista che rilascia il visto di conformità Iva senza controllare i dati esposti nella denuncia in base ai documenti commette due reati, la dichiarazione fraudolenta e l'indebita compensazione dei crediti.

---

---

Liquidazione della  
dichiarazione  
inammissibile

CORTE DI  
CASSAZIONE  
N. 9759/2024

La Cassazione, con l'ordinanza, ha confermato l'orientamento espresso con la sentenza n. 8462/2024, nel senso dell'eccezionalità e tassatività dei casi in cui è possibile avvalersi della disciplina di cui all'art. 36 bis Dpr 600/1973.

---

## In breve

### **Termine presentazione delle dichiarazioni: proroga per tutti al 15 ottobre**

L'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 8 pubblicata l'undici aprile, ha analizzato le novità in materia di dichiarazioni fiscali recate dal DLgs. 8 gennaio 2024 n. 1 e dall'art. 38 del DLgs. 12 febbraio 2024 n. 13, contenente disposizioni in materia di accertamento tributario e concordato preventivo biennale.

In particolare, le principali novità riguardano:

- l'estensione dell'ambito di utilizzo del modello 730;
- la semplificazione della dichiarazione precompilata;
- la modifica dei termini di presentazione delle dichiarazioni.

Con riferimento all'ultimo aspetto, l'art. 11 comma 1 del DLgs. 1/2024, modificando l'art. 2 del DPR 322/98 con effetto dal 2 maggio 2024, ha disposto l'anticipazione, a regime, del termine per la presentazione telematica dei modelli REDDITI e IRAP:

- dal 30 novembre al 30 settembre, per i contribuenti "solari";
- dalla fine dell'undicesimo a quella del nono mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta, per i soggetti "non solari".

Tale nuova disciplina è stata però derogata per effetto dell'art. 38 del citato DLgs. 13/2024.

In relazione al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023, il termine per la presentazione telematica dei modelli REDDITI e IRAP è stato infatti differito:

- dal 30 settembre al 15 ottobre, per i contribuenti "solari";
- dalla fine del nono mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta al quindicesimo giorno del decimo mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta, per i soggetti "non solari".

Nella circolare non viene fatta alcuna distinzione, per cui deve ritenersi confermato che le disposizioni dell'art. 38 del DLgs. 13/2024 riguardino tutti i contribuenti, indipendentemente dal fatto che essi applichino o meno gli ISA o che aderiscano al concordato preventivo. Nei confronti di tutti i contribuenti "solari", pertanto, i modelli REDDITI 2024 e IRAP 2024, relativi al periodo d'imposta 2023, dovranno essere presentati in via telematica entro il 15 ottobre 2024.

Resta, invece, applicabile la disciplina transitoria di cui all'art. 11 comma 2 del DLgs. 1/2024, secondo cui per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, per i quali il termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi e IRAP relative al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 31 dicembre 2023 scade successivamente al 2 maggio 2024, continuano ad applicarsi per il predetto periodo d'imposta i precedenti termini di presentazione.

Tali termini rimangono applicabili anche laddove il termine di presentazione delle dichiarazioni scada prima del 2 maggio 2024, ad esempio una società di capitali con periodo d'imposta 1° giugno 2022-31 maggio 2023, che è tenuta a presentare la dichiarazione dei redditi e IRAP entro il 30 aprile 2024.

In merito all'utilizzo del modello 730, la circolare ricorda che è possibile presentare il modello 730/2024 anche per:

- indicare i dati relativi alla rivalutazione dei terreni posseduti al 1° gennaio 2023, ai sensi della L. 197/2022 (nuova sezione II del quadro L);
- dichiarare determinati redditi di capitale di fonte estera assoggettati a imposta sostitutiva (nuova sezione III del quadro L);
- assolvere agli adempimenti relativi al monitoraggio delle attività estere di natura finanziaria o patrimoniale e determinare le relative imposte (IVIE, IVAFE e imposta crypto-attività) nel nuovo quadro W.

Viene inoltre sottolineata la possibilità, prevista dall'art. 2 comma 2 del DLgs. 1/2024, di presentare il modello 730/2024 con la modalità "senza sostituto d'imposta" anche nel caso in cui sia presente un sostituto d'imposta tenuto a effettuare il conguaglio.

L'art. 1 del DLgs. 1/2024 ha invece modificato la dichiarazione dei redditi precompilata per le persone fisiche titolari di redditi di lavoro dipendente, redditi assimilati e di pensione, prevedendo una modalità di presentazione semplificata tramite un percorso guidato.

## Comunicazione all'ENEA: la sentenza n. 7657/2024 della Cassazione

---

La Cassazione, con la sentenza n. 7657 del 21.03.2024 ha sancito che la mancata trasmissione della comunicazione all'ENEA, prevista per gli interventi volti alla riqualificazione energetica che il contribuente deve trasmettere entro 90 giorni dalla fine dei lavori per i quali si intende fruire della detrazione, dal 50% al 65%, non determina la decadenza dall'agevolazione. Tale sentenza è molto importante in quanto la stessa Cassazione, nell'ordinanza del 21.11.2022 n. 34151, si era invece espressa in modo contrario.

Gli Ermellini consentono quindi di beneficiare dell'ecobonus (commi 344-347 art. 1 della L. 296/2006 e art. 14 del DL 63/2013) anche nel caso in cui il contribuente abbia omesso o ritardato la comunicazione all'ENEA entro i 90 giorni dall'ultimazione dei lavori.

Oltre alla Corte di Cassazione (ordinanza n. 34151/2022), anche l'Agenzia delle Entrate sosteneva che omettere la comunicazione all'ENEA non consentiva di beneficiare delle detrazioni edilizie previste. Era comunque possibile utilizzare l'istituto della remissione in bonis, art. 2 comma 1 del DL 16/2012, al fine di sistemare la situazione.

La Cassazione ha invece affermato che la previsione della decadenza per l'omessa o tardiva comunicazione all'ENEA *“non può farsi discendere neppure dalla normativa primaria”* e neppure dal *“tenore dall'art. 4 del d.m. 19 febbraio 2007”*, considerando inoltre che *“la comunicazione all'ENEA ha finalità essenzialmente statistiche, cioè di monitoraggio e di valutazione di detto risparmio energetico”*.

Per quanto riguarda il superbonus, con la sentenza n. 7657/2024 la Cassazione conclude che *“ne consegue il rigetto del ricorso proposto dall'Agenzia delle entrate, restando estranea alla decisione della presente controversia, con riferimento al periodo di riferimento dei costi sostenuti, ogni ulteriore considerazione sui successivi interventi normativi”* di cui agli artt. 119 e 121 comma 2 del DL 34/2020 *“ed alle rispettive disposizioni attuative (artt. 6 del d. m. 6 agosto 2020; art. 3 del d.m. 8 agosto 2020, entrambi decreti del Ministero dello Sviluppo Economico)”*.

# L'Approfondimento

## Il recesso del socio nella società di persone – prima parte

---

### PREMESSA

Come è noto, il socio che intende lasciare la società esercita quello che viene chiamato “**diritto di recesso**”.

In particolare, trattasi di un diritto che, seppur disciplinato in maniera differente, spetta sia al socio della società di persone, che al socio della società di capitali.

Il diritto di recesso è frutto, talaltro, della volontà del Legislatore di ostacolare la creazione di vincoli eccessivamente duraturi. In pratica, ciascun imprenditore deve avere la libertà di lasciare la compagine sociale in qualsiasi momento, soprattutto in presenza di eventi sopravvenuti.

Premesso ciò, osserviamo che nelle società di persone la norma di riferimento è l'art. 2285 del c.c.<sup>1</sup>, contenuta nel capo II che disciplina la società semplice. Tuttavia, per effetto di rinvii la disposizione si applica anche alle Snc e alle Sas.

Più precisamente, come stabilito:

- dall'art. 2293 del c.c. per le Snc “**la società in nome collettivo è regolata dalle norme di questo capo e, in quanto queste non dispongano, dalle norme del capo precedente**”;
- dall'art. 2315 del c.c. per la Sas “**alla società in accomandita semplice si applicano le disposizioni relative alla società in nome collettivo, in quanto siano compatibili con le norme seguenti**”.

Di seguito l'analisi della questione.

---

<sup>1</sup> L'art. 2285 del c.c. afferma che: “Ogni socio può recedere dalla società quando questa è contratta a tempo indeterminato o per tutta la vita di uno dei soci. Può inoltre recedere nei casi previsti nel contratto sociale ovvero quando sussiste una giusta causa. Nei casi previsti nel primo comma il recesso deve essere comunicato agli altri soci con un preavviso di almeno tre mesi”.

## SOCIETÀ CONTRATTA A TEMPO INDETERMINATO O PER TUTTA LA VITA

In forza della vigente normativa “**ogni socio può recedere dalla società quando questa è contratta a tempo indeterminato o per tutta la vita di uno dei soci**”.

Ciò è quanto prevede l'art. 2285 del c.c. al comma 1, ovvero una norma che a prescindere dalla percentuale di possesso, sia questa anche l'1%, consente ad ogni socio di fuoriuscire dalla società.

Come si evince dalla disposizione, trattasi tuttavia, di una ipotesi riconosciuta al socio in presenza di vincoli sociali particolarmente lunghi.

Non a caso la norma fa, infatti, riferimento alle società a tempo indeterminato e alle società contratte per tutta la vita di uno dei soci.

Sul punto ricordiamo che, ci troviamo in presenza di una società contratta:

- a tempo indeterminato quando l'atto costitutivo prevede espressamente che la società non ha limiti di tempo.

Si sa, però, che la vita umana ha per natura dei limiti e la società prima o dopo deve affrontare la morte del socio. Ecco, che con il comma 1 dell'art. 2285 del c.c. si consente al socio di fuoriuscire dalla società, a patto di comunicarlo con un congruo preavviso. Preavviso che, come vedremo, non può essere inferiore ai tre mesi;

- per tutta la vita di uno dei soci, quando la durata della società è collegata all'esistenza fisica della persona socio.

Questa, comunque, è una ipotesi alquanto infrequente, dato che:

- ✓ presenta chiari svantaggi, perché basata sul fatto che l'attività possa durare per decenni;
- ✓ ostacola il passaggio generazionale.

Ad ogni modo, anche in questi casi il Legislatore concede la facoltà al socio di recedere prima del tempo

Non è nemmeno così raro, però, che la società non sia né a tempo indeterminato e né ancorata a tutta la vita dei soci, ma risulti, comunque, contratta per un periodo di tempo lungo.

Ecco che in questi casi sorge spontaneo chiedersi se sia consentito al socio di recedere dalla società per un motivo diverso dalla giusta causa.

Sulla questione segnaliamo una recente pronuncia del Tribunale di Bologna in cui risultavano coinvolti una Snc il cui termine finale era fissato fino al 2050 ed una socia nata nel 1953 che voleva esercitare il diritto di recesso.

Ebbene, in quell'occasione il giudice bolognese ha accolto la richiesta di recesso della socia equiparando la società contratta per un lungo periodo a quella contratta a tempo indeterminato.

In particolare, il Tribunale ha rilevato che nel 2050 la socia avrebbe compiuto 97 anni, ovvero un'età ben superiore all'aspettativa di vita in Italia, che si assesta intorno a 82 anni.

Per queste ragioni, alla socia veniva riconosciuto sia il diritto di recedere, che il conseguente diritto di ottenere il valore della sua quota di partecipazione.

## L'ITER DA SEGUIRE PER ESERCITARE IL DIRITTO DI RECESSO

Relativamente alla procedura da seguire per esercitare correttamente il diritto di recesso evidenziamo che l'art. 2285, comma 3 del c.c. dispone che **“nei casi previsti nel primo comma il recesso deve essere comunicato agli altri soci con un preavviso di almeno tre mesi”**.

In buona sostanza, il socio deve:

- manifestare la propria volontà di recedere;
- inviare un'apposita comunicazione.

Nel silenzio della normativa si ritiene corretto inviare una comunicazione scritta tramite un mezzo tracciabile.

Sempre sulla questione evidenziamo, inoltre, che:

- il recesso è un atto unilaterale recettizio, ex art. 1334 del c.c.<sup>2</sup>, che produce effetto solo quando giunge al destinatario. Pertanto, è di fondamentale importanza dare prova dell'invio e della ricezione della comunicazione inviata;
- una volta comunicato il recesso, si interrompe ogni rapporto con la società.

Tuttavia, rammentiamo che come stabilito dal comma 3 dell'art 2285 del c.c. la comunicazione deve essere inviata agli altri soci e non alla società.

Come si può vedere dalla ratio della disposizione emerge chiaramente il carattere personalistico della società di persone, ovvero di una società con pochissimi soci, solitamente non più di due o tre.

Per questi motivi, il recesso deve essere comunicato agli altri soci, tenendo sempre a mente, però, che il rapporto che si interrompe con il recesso è quello tra socio e società.

---

<sup>2</sup> L'art. 1334 del c.c. prevede che: **“Gli atti unilaterali producono effetto dal momento in cui pervengono a conoscenza della persona alla quale sono destinati”**.

Osserviamo, infine, che affinché si possa considerare effettivo, il recesso deve essere comunicato con un preavviso di almeno 3 mesi.

Ad ogni modo, con una apposita previsione statutaria è possibile prolungare questo periodo, prevedendo ad esempio un preavviso di sei mesi.

Tutto sommato il termine pare congruo considerando anche il fatto che gli altri soci devono avere il tempo per organizzarsi e per riprogrammare le attività della società.

## I CASI DI RECESSO PREVISTI DALLA NORMATIVA CIVILISTICA

Dopo esserci occupati dei casi di recesso del socio collegati alla durata della società focalizziamo la nostra attenzione sulle altre ipotesi di recesso previste dalla vigente normativa.

In particolare, ai sensi dell'art. 2285, comma 2 del c.c. il socio "**può inoltre recedere nei casi previsti dal contratto sociale ovvero quando sussiste una giusta causa**".

Trattasi di due ipotesi completamente differenti, ovvero:

- recesso sulla base delle previsioni del contratto sociale;
- sussistenza di una giusta causa per poter recedere.

## IL RECESSO STABILITO DAL CONTRATTO SOCIALE

Evidenziamo, anzitutto, che in tema di recesso non ci sono limiti all'autonomia statutaria.

In altre parole, il contratto sociale può anche non disciplinare il diritto di recesso. Badi bene, però, che in casi di tal genere il diritto di recesso può essere esercitato solo in presenza di giusta causa o in relazione alle vicende collegate alla durata della società.

Altre volte il contratto sociale con poche varianti può riportare, invece, il contenuto degli artt. 2285 e 2289 del c.c.. È questo il caso, ad esempio, di una clausola statutaria che regola il diritto di recesso nel seguente modo "**il recesso di uno dei soci deve essere autorizzato da tutti gli altri soci. Il socio che intende recedere anticipatamente dalla società deve darne preavviso di 3 mesi agli altri soci a mezzo lettera raccomandata con avviso di ricevimento; la liquidazione della quota verrà effettuata secondo le modalità di cui all'articolo 2289, cod. civ.**".

Si nota che una clausola di tal genere:

- non introduce specifici motivi di recesso;
- esige il consenso degli altri soci;

- disciplina l'iter della procedura da seguire, riportando fedelmente il testo degli artt. 2285 e 2289 del c.c.

Di tenore analogo a quella sopra riportata è anche la seguente clausola “**è ammesso il recesso nei casi previsti dalla legge con un preavviso di almeno 3 mesi. La quota spettante al recedente sarà liquidata in base alla situazione patrimoniale della società nel giorno in cui si verifica il recesso**”.

Come si può notare anche in questo caso la formulazione riporta il testo della norma vigente. Diversamente, il contratto sociale potrebbe presentarsi più specifico prevedendo delle apposite ipotesi di recesso che vanno ad aggiungersi a quelle per giusta causa e a quelle collegate alla durata della società.

In particolare, il contratto sociale di una Snc potrebbe prevedere il diritto di recesso “**ad nutum**”.

In tal senso, si è orientato il Tribunale di Bologna nel procedimento precedentemente riportato.

In quell'occasione il giudice bolognese ha, infatti, chiarito che l'atto costitutivo di una Snc:

- non deve predeterminare le ipotesi in cui è consentito ai soci il recesso convenzionale ai sensi dell'art. 2285 del c.c.;
- può attribuire il diritto di recesso “**ad nutum**”, senza la necessità per i soci di dover motivare la scelta e senza che ci siano determinati eventi giustificativi. Ecco che una clausola in tal senso potrebbe avere la seguente formulazione “**ogni socio può recedere dalla società anche fuori dai casi previsti dalla legge dando preavviso di 3 mesi con lettera raccomandata con avviso di ricevimento agli altri soci**”.

Non servono particolari doti per capire che trattasi di una previsione che deroga alla normativa e che attribuisce ai soci un diritto di recesso libero da vincoli.

Sempre a tal riguardo si fa presente che il Tribunale di Bologna, oltre, che per l'età avanzata, ha riconosciuto alla socia il diritto di recesso proprio perché il contratto sociale prevedeva espressamente il libero esercizio di questo diritto.

## IL RECESSO PER GIUSTA CAUSA

Oltre alle ipotesi legate alla durata della società e alle previsioni del contratto sociale, la legge consente ai soci di recedere dalla società in presenza di una giusta causa. Così recita,

infatti, l'art. 2285, comma 2 del c.c. prevedendo che il socio “**può inoltre recedere ... quando sussiste una giusta causa**”.

Al verificarsi di una siffatta evenienza spetta al giudice accertare se le motivazioni addotte dal socio configurano o meno una giusta causa di recesso.

Entrando nel dettaglio della questione osserviamo che tra le ipotesi di giusta causa rientrano:

- la dichiarazione di interdizione o inabilitazione del socio;
- l'incapacità del socio d'opera di prestare la propria attività;
- l'età avanzata che non consente di gestire gli affari della società.

Sul tema si è espressa la Suprema Corte con la sentenza n. 28716/2020 affermando che **“Nelle società di persone composte da due soli soci, il dissidio tra questi imputabile al comportamento di uno dei due gravemente inadempiente agli obblighi contrattuali ovvero ai doveri di fedeltà, lealtà, diligenza o correttezza inerenti alla natura fiduciaria del rapporto societario, rileva come giusta causa di recesso del socio adempiente o, in alternativa, di esclusione del socio inadempiente, ma non può costituire causa di scioglimento della società ai sensi dell'art. 2272, n. 2, del codice civile, giacché detto dissidio non è tale da rendere “impossibile” il conseguimento dell'oggetto sociale, essendo eliminabile mediante uno dei due rimedi predetti”**.

In merito alla giusta causa di recesso segnaliamo anche la sentenza del Tribunale di Vicenza n. 32 del 12.1.2021 in cui il giudice di merito ha affermato che **“la malattia sopraggiunta nel corso dello svolgimento del rapporto societario non può assurgere a giusta causa di recesso del socio d'opera di una società di persone”**.

Il caso riguardava una Snc con un socio che si ammalava gravemente e che nel 2014 comunicava tramite raccomandata alla società e agli altri soci il proprio recesso.

Dal canto suo la società, pur ricevendo la comunicazione non procedeva alla liquidazione della quota del socio e nel 2017, dopo tre anni, escludeva il socio dalla compagine sociale. Dati questi elementi si trattava di capire se dovesse prevalere la richiesta di recesso del socio, ovvero l'esclusione dello stesso chiesta successivamente dalla società.

Nell'esaminare la questione il Tribunale di Vicenza ha rilevato che:

- il socio era stato riconosciuto invalido al 90% già nel 2012, ma, nonostante ciò, aveva esercitato il diritto di recesso solo nel 2014;

- nel 2017 il socio aveva esercitato il diritto di informazione e controllo di cui all'art. 2261 del c.c.<sup>3</sup>.

Ebbene, a parere del giudice di Vicenza questi fatti provano che il socio, seppur gravemente malato, era in grado di svolgere il suo ruolo.

Pertanto, non sussistendo una giusta causa di recesso, veniva accolta la domanda riconvenzionale della società e il socio veniva così escluso dalla Snc.

Sempre sul tema riportiamo, infine, la pronuncia del Tribunale di Roma del 18.7.2017 che affrontando un caso di recesso per giusta causa accoglieva la domanda di recesso, presentata da una socia.

Nel caso di specie un socio di una pasticceria, costituitasi come Snc:

- aveva amministrato unilateralmente la società violando gli obblighi di rendicontazione, senza talaltro distribuire alcun utile ai soci;
- non aveva adempiuto agli obblighi fiscali, tant'è che alla società erano stati notificati avvisi di accertamento e cartelle esattoriali per importi superiori a € 190.000 a fronte dell'omesso versamento di imposte e tributi.

Tali condotte a parere del giudice avevano minato il rapporto di fiducia che deve sussistere tra i soci e la società, legittimando il socio a richiedere il recesso per giusta causa.

Per questi motivi, il giudice riconoscendo la giusta causa di recesso alla socia ha obbligato la società alla liquidazione della sua quota.

---

<sup>3</sup> L'art. 2261 del c.c. dispone che: "I soci che non partecipano all'amministrazione hanno diritto di avere dagli amministratori notizia dello svolgimento degli affari sociali, di consultare i documenti relativi all'amministrazione e di ottenere il rendiconto quando gli affari per cui fu costituita la società sono stati compiuti.

Se il compimento degli affari sociali dura oltre un anno, i soci hanno diritto di avere il rendiconto dell'amministrazione al termine di ogni anno, salvo che il contratto stabilisca un termine diverso".

# L'Approfondimento

## Publicità delle erogazioni pubbliche

---

### PREMESSA

La percezione di contributi pubblici in genere obbliga alla pubblicità degli stessi. Imprese e associazioni hanno l'obbligo di adeguata informativa in bilancio o sul proprio sito Internet delle erogazioni pubbliche ricevute per importi complessivamente superiori a 10.000 euro. Con decorrenza dai bilanci per il 2023, a differenza degli anni precedenti, non sono più previste proroghe all'applicazione delle sanzioni in caso di inadempimento in relazione all'informativa delle erogazioni ricevute.

Una novella introdotta dalla legge 160/2023 prevede che, gli aiuti di stato e gli aiuti de minimis già esposti nel Registro nazionale degli aiuti di Stato, non debbano essere esposti (per la seconda volta) nelle note integrative o sui siti internet.

L'articolo 1, commi da 125 a 129, della legge 4 agosto 2017, n. 124 aveva introdotto alcune misure finalizzate ad assicurare la trasparenza nel sistema delle erogazioni pubbliche.

In particolare, i destinatari dell'obbligo possono essere raggruppati in due categorie:

- le associazioni di protezione ambientale a carattere nazionale e quelle presenti in almeno cinque Regioni individuate con decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare; le associazioni dei consumatori e degli utenti rappresentative a livello nazionale; le associazioni e le fondazioni, nonché tutti i soggetti che hanno assunto la qualifica di ONLUS;
- le imprese.

Parlando di imprese, in base al comma 125-bis dell'articolo 1 della legge n. 124/2017 "i soggetti che esercitano le attività di cui all'articolo 2195 del codice civile pubblicano nelle note integrative del bilancio di esercizio e dell'eventuale bilancio consolidato gli importi e le informazioni relativi a sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria, agli stessi effettivamente erogati dalle pubbliche amministrazioni [...] e dai soggetti di cui all'articolo 2-bis del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33. I soggetti che redigono il bilancio abbreviato ai sensi dell'articolo 2435-bis del codice civile e quelli comunque non

tenuti alla redazione della nota integrativa assolvono all'obbligo di cui al primo periodo mediante pubblicazione delle medesime informazioni e importi, entro il 30 giugno di ogni anno, su propri siti internet, secondo modalità liberamente accessibili al pubblico o, in mancanza di questi ultimi, sui portali digitali delle associazioni di categoria di appartenenza.” Chiaramente si devono indicare quanto percepito nell'esercizio finanziario precedente, rispetto al 30 giugno.

In base a quanto previsto dall'art. 2195 c.c. sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione nel registro delle imprese gli imprenditori che esercitano:

- 1) un'attività industriale diretta alla produzione di beni o di servizi;
- 2) un'attività intermediaria nella circolazione dei beni;
- 3) un'attività di trasporto per terra, per acqua o per aria;
- 4) un'attività bancaria o assicurativa;
- 5) altre attività ausiliarie delle precedenti.

### **Termine per la pubblicazione**

Per i soggetti che depositano un bilancio (sia esso ordinario, abbreviato o delle micro imprese) l'adempimento può essere assolto in sede di approvazione del bilancio d'esercizio contenente la nota integrativa o le c.d. annotazioni.

In particolare, per le c.d. micro imprese l'adempimento può essere effettuato alternativamente:

- in calce allo Stato Patrimoniale;
- sul sito Internet,

entro il termine di approvazione del bilancio relativo all'esercizio durante il quale vengono percepite le erogazioni.

Nel caso in cui il bilancio d'esercizio non venga approvato entro 120 giorni bensì nel maggior termine di 180 giorni dalla chiusura del periodo d'imposta, il termine per l'adempimento dell'informazione delle erogazioni ricevute viene differito.

In caso di soggetti che non depositano il bilancio l'adempimento deve essere effettuato mediante pubblicazione sul sito Internet entro il 30 giugno di ogni anno.

## **Limite d'importo**

Aspetto importante è legato ad un esonero quantitativo. Infatti, con riferimento al limite di valore previsto dal comma 127 dell'articolo 1 della legge n. 124/2017, si escludono dagli obblighi di pubblicazione quando l'importo delle sovvenzioni, dei contributi, degli incarichi retribuiti e comunque dei vantaggi economici ricevuti dal soggetto beneficiario sia inferiore, nel periodo considerato, al valore di 10.000 euro. Tale limite è stato individuato per evitare che fossero fornite informazioni di scarsa rilevanza.

Come indicato nella Circolare del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali 11 gennaio 2019 n. 2, il tenore letterale della disposizione induce a ritenere che detto limite vada inteso in senso cumulativo; quindi se debbano sommare tutti i vantaggi pubblici ricevuti e non si debba guardare la singola erogazione.

Conseguenzialmente, l'obbligo di informazione scatta allorché il totale dei vantaggi economici ricevuti nel periodo considerato sia pari o superiore a 10.000 euro, con la conseguenza che andranno pubblicati gli elementi informativi relativi a tutte le voci che, nel periodo di riferimento, hanno concorso al raggiungimento o al superamento di tale limite, quantunque il valore della singola erogazione sia inferiore a 10.000 euro.

## **Indicazione in nota integrativa**

Le società tenute alla redazione ed al deposito del bilancio assolvono all'obbligo pubblicistico indicando quanto percepito nella nota integrativa. La tassonomia XBRL dei bilanci tiene conto dell'obbligo di fornire informazioni in relazione ai contributi ricevuti sotto qualunque forma (sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque vantaggi economici di qualunque genere) dalle Pubbliche Amministrazioni e ciò in ossequio alle prescrizioni in materia di trasparenza dei bilanci fissate dall'articolo 1, commi 125 e seguenti della legge n. 124/2017. Tali prescrizioni si riflettono anche con riferimento ai bilanci in forma abbreviata ovvero redatti secondo il modello micro-imprese.

Le informazioni da pubblicare, preferibilmente in forma schematica e di immediata comprensibilità per il pubblico, dovranno avere ad oggetto i seguenti elementi:

- a) denominazione e codice fiscale del soggetto ricevente;
- b) denominazione del soggetto erogante;
- c) somma incassata (per ogni singolo rapporto giuridico sottostante);
- d) data di incasso;

e) causale.

*Fac-simile indicazione in nota integrativa/annotazioni*

*Informazioni ex art. 1, comma 125, della legge 4 agosto 2017 n. 124*

Con riferimento all'art. 1 comma 125 della Legge 124/2017, qui di seguito sono  
riepilogate le sovvenzioni ricevute dalle pubbliche amministrazioni:

- .....
- .....
- .....

Per gli aiuti di Stato e gli aiuti de minimis contenuti nel Registro nazionale degli aiuti di Stato di cui all'articolo 52 della legge n. 234/2012, la registrazione degli aiuti nel predetto sistema, con conseguente pubblicazione nella sezione trasparenza ivi prevista, operata dai soggetti che concedono o gestiscono gli aiuti medesimi ai sensi della relativa disciplina, tiene luogo degli obblighi di pubblicazione posti a carico dei soggetti di cui ai commi 125 e 125-bis, così come modificato dall'articolo 8, comma 2 della legge n. 160/2023. È prevista, quindi, l'esenzione dell'informazione degli aiuti suddetti.

Tale semplificazione è applicabile sia ai soggetti che inseriscono l'informativa in nota integrativa che ai soggetti che provvedono sui siti Internet.

Si evidenzia che l'obbligo di rendicontazione segue il criterio c.d. di cassa, in quanto riguarda gli importi "effettivamente erogati".

### **Pubblicazione su siti Internet**

I soggetti non tenuti alla redazione dei bilanci, ovvero imprenditori individuali e società di persone, assolvono al suddetto obbligo mediante pubblicazione delle necessarie informazioni sui propri siti Internet, secondo modalità liberamente accessibili al pubblico o, nel caso non si abbia un sito Internet, mediante pubblicazione sui portali delle associazioni di categoria di appartenenza, fatto salvo quanto previsto dall'articolo 8 della Legge 160/2023 che viene trattata nel paragrafo successivo.

## Novità Legge 160/2023

Abbiamo visto che i soggetti che percepiscono sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, sia in denaro che in natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva o retributiva o risarcitoria sono tenuti:

- per chi redige il bilancio e la nota integrativa, ad indicarli nella nota integrativa;
- gli altri soggetti, possono assolvere all'onere di pubblicità con la pubblicazione sul proprio sito internet o su quello di una associazione di categoria.

Con la Legge del 27 ottobre 2023, n.160 di revisione del sistema degli incentivi alle imprese e semplificazione delle relative procedure, cambiano le regole sulla trasparenza quando si ricevono contributi pubblici; prescrizioni che, come abbiamo visto, erano state introdotte, ancora nel 2017, dalla Legge 124.

La modifica ora introdotta fa sì che per gli aiuti di Stato e gli aiuti de minimis, contenuti nel Registro nazionale degli aiuti di Stato (RNA), la registrazione degli aiuti nel predetto sistema, con conseguente pubblicazione nella sezione trasparenza ivi prevista, assolve gli obblighi di pubblicazione posti a carico delle imprese.

Le imprese, pertanto, dovranno:

- a) farsi un riepilogo delle somme percepite;
- b) verificare che la loro somma superi euro 10.000;
- c) entrare nell'RNA e verificare se gli aiuti, contributi, sussidi, sovvenzioni ricevuti siano pubblicati;
- d) qualora non si trovino pubblicati nell'RNA, provvedere alla loro pubblicazione con le modalità sopra richiamate (bilancio di esercizio o siti internet).

Una casistica ovi potrebbe mancare la pubblicazione riguarda quei contributi dove l'Ente preposto al caricamento sia l'Agenzia delle Entrate, la quale attinge i dati dal quadro RS della dichiarazione e li dovrebbe pubblicare entro il 30 giugno dell'anno successivo all'invio della dichiarazione dei redditi. Siccome tali contributi o erogazioni devono essere pubblicati entro il 30 giugno dell'anno successivo alla percezione, l'imprenditore potrebbe ricadere nell'omissione e nell'applicazione del sistema sanzionatorio.

## Sanzione per mancata indicazione dei contributi pubblici



Ed arriviamo quindi al sistema sanzionatorio, dove il comma 125-ter dell'articolo 1 della Legge 124/2017 prevede, a decorrere dal 2020, che l'inosservanza degli obblighi di cui ai commi 125 e 125-bis comporti l'applicazione di una sanzione pari all'1% degli importi ricevuti con un importo minimo di 2.000 euro. È prevista la sanzione accessoria di dar seguito all'adempimento della pubblicazione.

Attenzione alla sanzione accessoria di pubblicazione, perché, decorsi 90 giorni dalla contestazione senza che il trasgressore abbia ottemperato agli obblighi di pubblicazione e al pagamento della sanzione amministrativa pecuniaria, si applica la più grave sanzione della restituzione integrale del beneficio ai soggetti eroganti.

Soggetti preposti all'erogazione delle sanzioni sono le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del D.Lgs. n. 165/2001, che hanno erogato il beneficio oppure, negli altri casi, dall'amministrazione vigilante o competente per materia.

### **Le proroghe**

Per concludere, non possiamo richiamare il fatto che nel corso degli anni precedenti erano state previste proroghe per l'applicazione delle suddette sanzioni, proroghe non più previste attualmente. Come detto, si trattava di proroghe rispetto all'applicazione del sistema sanzionatorio e non proroghe alla pubblicazione.

Quindi, si evidenzia la necessità, per i soggetti interessati, a svolgere l'adempimento pubblicitario.

Chi scrive ritiene che, qualora successivamente al momento in cui ricorreva l'obbligo pubblicitario sia apparso nell'RNA il contributo, l'imprenditore non sia immune dal sistema sanzionatorio. Ciò per effetto del ritardo nell'adempimento.

Ci si augura che il verificatore non sia così ligo nell'applicare la sanzione attenendosi ad una interpretazione lessicale del dettato normativo.

# L'Approfondimento

## Le principali novità del Modello 730/2024

---

### PREMESSA

Con il Provvedimento 28.02.2024, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il Modello 730/2024 confermando il termine ultimo di presentazione telematica al 30/09/2024 sia in caso di presentazione diretta da parte del contribuente sia in caso di presentazione tramite un CAF, professionista abilitato o sostituto d'imposta. Questi ultimi sono tenuti a trasmettere le dichiarazioni all'Agenzia entro il termine fissato in base alla data in cui hanno ricevuto/elaborato la dichiarazione del contribuente, come di seguito illustrato.

DICHIARAZIONI RICEVUTE ED ELABORATE DA CAF - PROFESSIONISTA - SOSTITUTO D'IMPOSTA	INVIO TELEMATICO ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE
entro il 31.05.2024	entro il 17.06.2024 (il 15.06 cade di sabato)
dal 01.06 al 20.06.2024	entro il 01.07.2024 (il 30.06 cade di domenica)
dal 21.06 al 15.07.2024	entro il 23.07.2024
dal 16.07 al 31.08.2024	entro il 16.09.2024 (il 15.09 cade di domenica)
dal 01.09 al 30.09.2024	entro il 30.09.2024

Analizziamo, con il presente intervento, le principali novità introdotte per il Modello 730/2024.

### FAMILIARI A CARICO

Con l'introduzione dell'Assegno Unico Universale (AUU) e il conseguente venir meno delle detrazioni per i figli a carico con meno di 21 anni, nel 2023 hanno trovato applicazione per l'intero anno soltanto le detrazioni previste per figli con età pari o superiore a 21 anni e, pertanto, nel Prospetto "Familiari a carico" non sono più presenti le colonne 6 e 9 (relative alle detrazioni per i primi 2 mesi del 2022 in base alla normativa previgente) e il campo relativo all'ulteriore detrazione per le famiglie con almeno 4 figli.

La detrazione fiscale spetta se i familiari a carico detengono un reddito non superiore ai 2.840,51 euro (compresi gli oneri deducibili) mentre, per i figli di età inferiore ai 24 anni, la soglia è innalzata a 4.000,00 euro.

Sono considerati fiscalmente a carico del contribuente:

- il coniuge
- i figli di età pari o superiore a 21 anni
- altri familiari conviventi.

Ai fini della compilazione del quadro “Familiari a carico”, l’Agenzia delle Entrate ha specificato che:

- per i figli disabili di età pari o superiore a 21 anni, le detrazioni per figli a carico sono cumulabili con l’Assegno Unico Universale eventualmente percepito;
- i nonni che hanno a carico i nipoti a seguito di un formale provvedimento di affido o in caso di collocamento o accasamento etero familiare (equiparato all’affidamento ex Legge n. 184/83) non possono beneficiare delle detrazioni previste per i figli o altri familiari a carico;
- in caso di separazione, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, salvo diverso accordo tra i genitori o diverse disposizioni del Giudice, la detrazione spettante per il figlio maggiorenne può continuare ad essere ripartita nella medesima misura in cui era ripartita nel periodo della minore età del figlio.

BARRARE LA CASELLA		CODICE FISCALE		mesi a carico	%	detrazione 100% affidamento figli	n. mesi detrazione figli 21 anni o più	NUMERO FIGLI IN AFFIDO PREADOTTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE
		(il codice del coniuge va indicato anche se non fiscalmente a carico)						
1	<input type="checkbox"/> C CONIUGE	4		5				<input type="text"/>
2	<input type="checkbox"/> F1 PRIMO FIGLIO <input type="checkbox"/> D				7	8	10	
3	<input type="checkbox"/> F <input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> D							
4	<input type="checkbox"/> F <input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> D							
5	<input type="checkbox"/> F <input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> D							

## TERRENI E FABBRICATI

Quanto ai terreni e fabbricati, nei quadri A e B, dedicati rispettivamente ai redditi di terreni e fabbricati, non sono presenti modifiche rilevanti. Ai fini della compilazione, merita comunque sottolineare:

- la proroga al 2023 dell'esenzione IRPEF dei redditi dominicali e agrari relativi ai terreni di coltivatori diretti o IAP iscritti nella previdenza agricola;
- l'aggiornamento delle modalità di compilazione a seguito dell'introduzione dell'Imposta locale immobiliare autonoma (ILIA) della Regione Friuli Venezia Giulia in luogo dell'IMU;
- la possibilità, da parte del Comune di Venezia, di fissare autonomamente i parametri e/o limiti per l'applicazione del regime riservato alle c.d. "locazioni brevi" degli immobili residenziali (secondo la normativa nazionale, in presenza di non più di 4 immobili locati).

## **TASSAZIONE DEL LAVORO SPORTIVO DILETTANTISTICO**

Nel quadro C denominato "Redditi di lavoro dipendente e assimilati" sono state recepite le novità introdotte in materia di:

- tassazione del lavoro sportivo dilettantistico;
- tassazione delle mance del settore turistico, ricettivo e della ristorazione;
- imposta sostitutiva, ridotta al 5%, applicabile ai premi di produttività e/o somme erogate sottoforma di partecipazione agli utili dell'impresa dei lavoratori dipendenti;
- detrazione per il personale del comparto sicurezza e difesa.

Quanto al lavoro sportivo dilettantistico, a decorrere dal 01.07.2023, con l'entrata in vigore della "Riforma dello sport" di cui al D.lgs. 36/2021, rientrano tra i redditi assimilati al lavoro dipendente, con il riconoscimento della detassazione fino a 15.000,00 euro:

- i compensi degli sportivi del settore dilettantistico con contratti di co.co.co. o di lavoro subordinato, di cui all'articolo 36, comma 6, D.lgs. 36/2021;
- le retribuzioni degli sportivi professionisti di età inferiore a 23 anni di cui all'articolo 36, comma 6-ter, D.lgs. 36/2021.

Per la verifica di tale limite le istruzioni specificano che è necessario considerare anche i compensi indicati a rigo D3 con il codice "5" (redditi assimilati a quelli di lavoro autonomo derivanti da prestazioni sportive oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato/co.co.co. con specifica soglia di esenzione) e a rigo D4 con i codici "7" - "11" - "12" e "13" (redditi diversi derivanti da indennità di trasferta, rimborsi forfetari di spesa, premi e compensi erogati a sportivi dilettanti e a collaboratori/tecnici per prestazioni di natura non

professionale di carattere amministrativo e/o gestionale da parte di società sportive dilettantistiche).

La “nuova” attività di lavoro sportivo potrà costituire oggetto di un rapporto di lavoro subordinato o autonomo, anche nella forma della collaborazione coordinata e continuativa (co.co.co.), con una previsione che introduce una presunzione per cui il rapporto di lavoro è nella forma della co.co.co. se la durata delle prestazioni lavorative non supera le 24 ore settimanali, escluso il tempo dedicato alla partecipazione a manifestazioni sportive e se le prestazioni oggetto del contratto risultano coordinate, sotto il profilo tecnico-sportivo, ai regolamenti delle FSN, DSA ed EPS.

Con la Risposta n. 474/2023 l’Agenzia delle Entrate ha precisato che, in applicazione dell’articolo 51, comma 1-bis, D.lgs. 36/2021, vanno considerati anche i compensi percepiti fino al 30.06.2023 esclusi dalla tassazione fino a 10.000,00 euro in base alla disciplina vigente fino a tale data. In altre parole, gli eventuali compensi erogati dal 01/07/2023 devono essere assoggettati a tassazione per la parte eccedente l’importo di 15.000,00 euro, da determinarsi tenendo conto degli eventuali compensi erogati nel periodo gennaio - giugno 2023, esclusi da imposizione fino a 10.000,00 euro, ai sensi dell’articolo 69 del TUIR. Ciò non trova applicazione con riferimento agli sportivi professionisti under 23.

Fino al 30.06.2023 rimane applicabile la disciplina previgente di cui all’articolo 67, comma 1, lett. m), TUIR che include gli importi sopracitati tra i redditi diversi da dichiarare nel quadro D e, in particolare, che prevede:

- l’esenzione per i primi 10.000,00 di reddito derivante da attività sportive dilettantistiche;
- una ritenuta a titolo di imposta (con aliquota del 23%) sugli ulteriori 30.658,28;
- una ritenuta a titolo di acconto (con aliquota del 23%) sulle somme eccedenti.

Per l’applicazione delle nuove soglie, per la compilazione del campo “Tipo” dei righe da C1 a C3 sono stati introdotti i seguenti due nuovi codici:

- “8” per i redditi percepiti dai lavoratori sportivi del settore dilettantistico con contratti di lavoro subordinato/co.co.co.;
- “9” per i redditi di lavoro dipendente degli atleti del settore professionistico under 23 (punto 782 o 785, CU 2024).

Per gli atleti che praticano sport di squadra, il codice “9” va utilizzato solo nel caso in cui la prestazione sia svolta a favore di società sportive professionistiche il cui fatturato, nella stagione sportiva precedente, non sia stato superiore a 5.000.000,00.

Dal 01.07.2023 rientrano tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente anche i redditi percepiti dai soggetti che svolgono attività amministrativo-gestionale non professionale a favore di società e/o associazioni dilettantistiche sotto forma di lavoro subordinato/co.co.co. e per tali soggetti si ritiene debba essere utilizzato il predetto codice “8”.

Quanto, invece, alle mance del settore turismo, ricettivo e della ristorazione, l’articolo 1, commi da 58 a 62, Legge 197/2022 ha disposto che, dal 01.01.2023, le mance dei clienti destinate ai lavoratori dipendenti nei settori della ristorazione e delle attività ricettive del settore privato sono qualificate redditi da lavoro dipendente che, a scelta del lavoratore, possono essere assoggettate ad un’imposta sostitutiva del 5%, a condizione che nel 2022 il lavoratore abbia percepito un reddito da lavoro dipendente non superiore a 50.000,00 euro. L’aliquota del 5% è applicabile all’ammontare delle mance non superiore al 25% dei redditi da lavoro dipendente percepiti nell’anno per prestazioni rese nel settore in esame, anche derivanti da rapporti di lavoro diversi. Qualora la tassazione sostitutiva non sia stata applicata dal datore di lavoro, è possibile optare per la stessa in sede di dichiarazione dei redditi.

In ogni caso, (conferma della tassazione applicata dal sostituto ovvero modifica della stessa) in presenza degli importi sopracitati è necessario compilare la nuova Sezione VII “Tassazione mance settore turistico-alberghiero e di ricezione” composta dal rigo C16.

**SEZIONE VII - TASSAZIONE MANCE SETTORE TURISTICO-ALBERGHIERO E DI RICEZIONE**

	1 REDDITO SETTORE TURISTICO	2 SOMME A TASSAZIONE ORDINARIA	3 SOMME A IMPOSTA SOSTITUTIVA	4 RITENUTE IMPOSTA SOSTITUTIVA	5 TASSAZIONE ORDINARIA	6 TASSAZIONE SOSTITUTIVA	7 ASSENZA REQUISITI
C16		,00	,00	,00			

In particolare, il rigo C16 va così compilato:

- campo 1: reddito da lavoro nel settore turismo/ricettivo e della ristorazione;
- campo 2: somme a tassazione ordinaria;
- campo 3: somme a imposta sostitutiva;
- campo 4: ritenute operate per imposta sostitutiva (punto 653, CU 2024);
- campo 5 o 6: opzione tassazione ordinaria o sostitutiva;
- campo 7: da barrare per rettificare la tassazione sostitutiva applicata erroneamente dal datore di lavoro, ovvero per ricalcolare la quota di tassazione secondo le regole ordinarie.

## **PREMI PRODUTTIVITA' LAVORATORI DIPENDENTI SETTORE PRIVATO**

La legge di Bilancio 2024 conferma al 5%, anche per il 2023, l'aliquota dell'imposta sostitutiva sui premi di produttività erogati dal datore di lavoro ai propri dipendenti. In particolare, la detassazione si applica ai premi di risultato corrisposti in esecuzione dei contratti aziendali o territoriali, in relazione ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione e alle somme pagate a titolo di partecipazione agli utili, entro il limite complessivo di 3.000,00 euro annui.

È, quindi, ridotta dal 10% al 5% l'aliquota dell'imposta sostitutiva applicabile alle somme erogate nel 2023, nel limite massimo di 3.000,00 euro (4.000,00 euro per le aziende che coinvolgono pariteticamente i lavoratori) sotto forma di premi di risultato o di partecipazione agli utili d'impresa ai lavoratori dipendenti del settore privato che nel 2022 hanno percepito redditi da lavoro dipendente non superiori a 80.000,00 euro, se sono stati stipulati contratti collettivi di secondo livello. Come in passato, tali importi vanno indicati sia in caso di conferma che in caso di modifica della tassazione applicata dal datore di lavoro.

Il meccanismo di pariteticità prevede la partecipazione dei lavoratori attraverso schemi organizzativi orientati ad accrescere la motivazione del personale e a coinvolgerlo in modo attivo nei processi di innovazione, realizzando incrementi di efficienza, produttività e di miglioramento della qualità della vita e del lavoro, mediante interventi e opinioni che, nel contesto specifico, siano considerate di pari livello, importanza e dignità di quelle espresse dai responsabili aziendali al fine di favorire l'impegno "dal basso" per migliorare la produttività e la qualità del lavoro (Agenzia delle Entrate Circ. 28 giugno 2016, n. 28).

## **PERSONALE COMPARTO SICUREZZA E DIFESA**

Come in passato, il personale del comparto sicurezza e difesa usufruisce della specifica detrazione IRPEF prevista dall'articolo 45, comma 2, D.lgs. 95/2017 alla quale è riservata la Sezione VI del quadro C, composta dal rigo C15. Per il 2023 la detrazione spetta:

- ai lavoratori che nel 2022 hanno percepito un reddito da lavoro dipendente fino a 30.208,00 euro (in precedenza 28.974,00 euro);
- nella misura di 571,00 euro (in precedenza 491,00 euro).

## **REDDITI DI CAPITALE**

L'articolo 1, commi da 1003 a 1006, Legge 205/2017 (Finanziaria 2018) ha equiparato la tassazione degli utili/dividendi (e delle plusvalenze) da partecipazioni qualificate detenute in società/enti soggetti IRES da persone fisiche "private" ossia non in regime d'impresa, a quella prevista per le partecipazioni non qualificate, con assoggettamento alla ritenuta a titolo d'imposta (imposta sostitutiva) del 26%. Tale equiparazione è applicabile agli utili prodotti dal 2018 la cui distribuzione è intervenuta dal 2019.

Per effetto di una specifica disposizione transitoria gli utili prodotti fino al 2017 deliberati dal 01.01.2018 al 31.12.2022 a soci titolari di partecipazioni qualificate concorrono alla formazione del reddito complessivo in base alla specifica percentuale spettante, da ultimo modificata dal DM 26.05.2017, ovvero pari al 40%, 49,72%, 58,14% a seconda dell'anno di formazione dell'utile.

Le istruzioni, recependo quanto già affermato dall'Agenzia nel Principio di diritto 06.12.2022, n. 3, precisano ora che, ai fini dell'operatività del regime transitorio, è sufficiente che entro il 31.12.2022 sia intervenuta la delibera di distribuzione.

Di conseguenza, anche alle somme corrisposte dalla società nel 2023 (la cui distribuzione è stata deliberata entro il 2022) è applicabile la previgente disciplina e pertanto le stesse concorrono alla formazione del reddito dei soci nelle sopracitate percentuali.

## **REDDITI PRESTAZIONI SPORTIVE ASSIMILATE AL LAVORO AUTONOMO**

Come sopra evidenziato, dalla "Riforma dello sport" di cui al D.lgs. n. 36/2021, in vigore dal 01.07.2023, derivano modifiche anche alla compilazione del quadro D con particolare riferimento ai redditi derivanti da prestazioni sportive dilettantistiche assimilate al lavoro autonomo (oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato/co.co.co. da indicare nel quadro C).

In particolare, i redditi da prestazioni sportive, erogati dal 01.07.2023, e assimilati al lavoro autonomo dal D.lgs. 36/2021, vanno indicati a rigo D3. In particolare, a colonna 2 va indicato l'ammontare di tali redditi al lordo dell'esenzione (franchigia) e a colonna 1 va indicato uno dei seguenti codici:

- codice 4: redditi derivanti da prestazioni sportive oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato/co.co.co., ai sensi del D.lgs. 36/2021 (redditi con codice “N2” nella CU 2024 – Lavoro autonomo)
- codice 5: redditi derivanti da prestazioni sportive oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato/co.co.co., ai sensi del D.lgs. 36/2021, che prevedono particolari soglie di esenzione (redditi con codice “N3” nella CU 2024 – Lavoro autonomo).

I redditi erogati fino al 30.06.2023, che costituiscono “redditi diversi” in applicazione della disciplina vigente fino a tale data, vanno indicati a rigo D4.

In particolare, a campo 3 “Tipo reddito”:

- è rivisto l’ambito di utilizzo del codice “7” che risulta utilizzabile soltanto per le somme erogate ai direttori artistici e ai collaboratori tecnici di cori, bande musicali e filodrammatiche con finalità dilettantistiche;
- sono istituiti i seguenti 2 nuovi codici per le somme erogate nell’ambito delle attività sportive dilettantistiche:
  - o codice 12: indennità di trasferta/rimborsi forfetari di spesa, premi, compensi erogati nell’esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche da CONI/Società Sport e Salute spa/Federazioni sportive nazionali/Enti di promozione sportiva/Enti VSS (Federazione delle associazioni sportive della Provincia autonoma di Bolzano) e USSA (Unione delle società sportive altoatesine) e da qualunque organismo con finalità sportive dilettantistiche riconosciuto nonché compensi derivanti da rapporti di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi a favore di società e associazioni sportive dilettantistiche. Tali somme sono contraddistinte dal codice “N1” nella CU 2024 – Lavoro autonomo.
  - o codice 13 per i redditi di cui al codice “12” prodotti in Euro dai residenti a Campione d’Italia.

In presenza dei predetti codici “7” - “12” - “13” a campo 4 “Redditi” va riportato l’ammontare delle somme percepite al lordo della quota esente e a campo 6 “Ritenute” l’ammontare complessivo delle relative ritenute subite.

## QUADRO E – ONERI DEDUCIBILI E DETRAIBILI

Nel quadro E, le principali novità riguardano le Sezioni riservate alle spese per interventi edilizi e di risparmio energetico, a seguito delle modifiche apportate alla normativa di riferimento.

Per quanto riguarda la compilazione delle Sezioni III-A, III-C e IV, si evidenzia che:

- in considerazione del fatto che, ferme restando le specifiche deroghe, le spese sostenute nel 2023 per interventi rientranti nel c.d. “Superbonus” sono detraibili nella misura del 90% (“villette”) anziché del 110%, per la compilazione di campo 7 dei righi da E41 a E43, rinominata “Percentuale” (in precedenza “110”), va indicato il codice:
  - o “1” se la detrazione spetta nella misura del 110%;
  - o “2” se la detrazione spetta nella misura del 90%.

Tale nuova modalità di compilazione interessa anche campo 6 dei righi E61 e E62 per gli interventi di riqualificazione energetica e campo 4 di rigo E56 per l’installazione delle c.d. “colonnine di ricarica” quando si è in presenza di un intervento “trainato”.

- le spese sostenute nel 2022 con detrazione del 110% non indicate nel Modello 730 o REDDITI PF 2023 possono essere ripartite, su opzione del contribuente, in 10 quote annuali a decorrere dal Modello 730 o REDDITI PF 2024 (tale opzione si intende esercitata con l’indicazione del numero “1” nel campo “Numero rata” e “2022” nel campo “Anno”)
- a decorrere dal 17.02.2023 non è più possibile optare per lo sconto in fattura o cessione del credito, fatte salve le specifiche deroghe;
- soltanto per le spese sostenute dal 30.12.2023 per interventi finalizzati al superamento/eliminazione delle barriere architettoniche in edifici esistenti:
  - o il rispetto dei requisiti deve risultare da apposita asseverazione rilasciata da tecnici abilitati;
  - o la detrazione spetta per gli interventi volti all’eliminazione delle barriere architettoniche in edifici già esistenti e aventi ad oggetto esclusivamente scale, rampe e l’installazione di ascensori, servoscala e piattaforme elevatrici.

Le nuove disposizioni non trovano applicazione se entro il 29.12.2023:

- o risulti presentata la richiesta del titolo abilitativo, ove necessario;
- o per gli interventi per cui non è richiesto un titolo abilitativo, siano già iniziati i lavori oppure, per i lavori non ancora iniziati, sia già stato stipulato un accordo

vincolante tra le parti per la fornitura dei beni o servizi oggetto dei lavori e sia stato versato un acconto sul prezzo;

- per i lavori agevolabili con il c.d. “Super-sisma bonus” effettuati nei Comuni colpiti da eventi sismici verificatisi dal 01.04.2009, con dichiarazione dello stato di emergenza, solo in relazione alle spese per interventi avviati successivamente al 30.12.2023, i beneficiari sono tenuti a stipulare, entro 1 anno dalla conclusione dei lavori, un contratto assicurativo a copertura dei danni agli immobili causati da calamità naturali ed eventi catastrofici;
- per le spese di arredo di immobili “ristrutturati” sostenute nel 2023, c.d. “Bonus mobili”, da esporre a rigo E57, il limite di spesa massimo per cui spetta la detrazione è pari a 8.000,00 euro;
- è stata riproposta la detrazione del 50% dell’IVA pagata per l’acquisto di un’abitazione di classe energetica A o B, da esporre a rigo E59, e pertanto la stessa spetta anche per l’imposta pagata nel 2023, fermo restando che l’immobile deve essere ceduto dall’impresa costruttrice dello stesso;
- per la compilazione di rigo E83 “Altre detrazioni” sono stati eliminati i codici 3 e 4, in precedenza utilizzati per il c.d. “bonus vacanze”.

## **QUADRO F – ACCONTI, RITENUTE, ECCEDENZE**

Nel Quadro F “Acconti, ritenute, eccedenze e altri dati”, oltre alle implementazioni della Sezione V per la gestione degli acconti e della rateazione relativi a IVIE/IVAFE/imposta sostitutiva per le c.d. “cripto-attività”, risulta modificata la Sezione IX “Altri dati”, nella quale è stato:

- eliminato il campo 1 di rigo F11, in precedenza riservato al credito per famiglie numerose derivante dall’ulteriore detrazione per figli a carico che non aveva trovato capienza nell’imposta;
- eliminato il rigo F12 “Restituzione bonus”, riguardante i contribuenti che avevano indebitamente percepito il c.d. “Bonus fiscale” di cui all’articolo 44, D.L. 159/2007 ovvero il c.d. “Bonus straordinario” di cui all’articolo 1, D.L. 185/2008;
- introdotto il nuovo rigo F14 per l’indicazione dell’eventuale eccedenza di versamento dell’imposta sostitutiva sulle mance dei lavoratori del settore turistico, ricettivo e della ristorazione.

## QUADRO G – CREDITI D’IMPOSTA

Nel Quadro G “Crediti d’imposta”, righe da G1 a G15, sono state recepite le novità inerenti i crediti d’imposta ed, in particolare, a rigo G15 “Altri crediti” risultano introdotti e modificati i seguenti codici:

- codice 16: credito d’imposta mediazioni per la conciliazione di controversie civili e commerciali di cui all’articolo 20, D.lgs. 28/2010 e al DM 01.01.2023 (nel Modello 730/2023 individuato dal codice “1”);
- codice 17: credito d’imposta negoziazione e arbitrato di cui all’articolo 21-bis, D.L. 83/2015 (nel modello 730/2023 da indicare a rigo G11, ora soppresso);
- codice 18: credito d’imposta contributo unificato.

Si ricorda, inoltre, che:

- non risultando progetti approvati dal Ministero del Lavoro per il 2023, non è possibile fruire del credito d’imposta c.d. “social bonus” di cui all’articolo 81, D.lgs. 117/2017, identificato con il codice “11” e spettante ai soggetti che hanno effettuato erogazioni liberali a ETS per il recupero di immobili pubblici inutilizzati/beni confiscati alla criminalità organizzata;
- è stato eliminato il codice “5” relativo al credito d’imposta per l’acquisto di monopattini elettrici e servizi di mobilità elettrica (limitato agli acquisti effettuati nel 2022).

# L'Approfondimento

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

---

### PREMESSA

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

### **INTERPELLO N. 58 DEL 04/03/2024 – TRASMISSIONE DA SAN MARINO, TRAMITE SDI, DI UNA FATTURA VALIDA AI SOLI FINI CONTABILI**

Il soggetto istante illustra di essere una società sammarinese che vorrebbe affidare, nell'ambito della sua attività, l'incarico di gestire tutte le spedizioni di prodotti finiti in favore della propria clientela, italiana, unionale od estera ad un centro di logistica ubicato in Italia. La società istante vorrebbe effettuare tutte le vendite, in prima battuta, mediante importazione dei prodotti finiti in Italia, utilizzando allo scopo il proprio rappresentante fiscale. In seconda battuta, nel momento di spedizione dei prodotti finiti, il rappresentante fiscale provvederebbe a trasmettere le fatture elettroniche al sistema di interscambio per le cessioni intracomunitarie e per le esportazioni: nel caso di cessioni nei confronti di operatori italiani, il rappresentante fiscale vorrebbe trasmettere, sempre tramite sistema di interscambio, un documento valido ai soli fini contabili, dato che, in questo caso, l'obbligo di assolvere all'IVA spetterebbe all'acquirente mediante autofattura ed inversione contabile. L'Agenzia delle Entrate chiarisce alla società istante come, nel caso in cui il cedente/prestatore sia un soggetto non residente ed il cessionario/committente sia un soggetto residente in Italia, su questo ultimo ricadono gli adempimenti a norma dell'art. 17, 2° co., D.P.R. 633/72, ai fini della corretta applicazione dell'IVA: nessun adempimento è previsto per il cedente o prestatore non residente anche se identificato nel territorio dello Stato italiano. Pertanto, l'Agenzia delle Entrate conclude chiarendo che, sulla base di quanto detto, l'importazione dei beni nel territorio italiano illustrata dall'istante e la successiva cessione ad un operatore nazionale, non obbliga all'emissione della fattura elettronica. Se la fattura elettronica dovesse comunque essere emessa, dovrà recare, oltre all'indicazione che l'imposta afferente all'operazione debba essere assolta dal cessionario ex art. 17, co. 2, del Decreto IVA, il codice natura N2.2.

## **INTERPELLO N. 63 DEL 08/03/2024 – TRATTAMENTO FISCALE DEL DOCENTE PART-TIME CHE SVOLGE CON ABITUALITÀ LEZIONI PRIVATE**

Il soggetto istante illustra di aver tenuto lezioni private di lingua straniera tramite partita IVA e di essere dal 1° settembre 2023 titolare di cattedra presso una scuola statale a seguito del superamento del concorso ordinario docenti. È intenzione del soggetto istante continuare part-time ad impartire lezioni private nell'ordine di 5/6 lezioni a settimana. Sempre il soggetto istante illustra di essere stato autorizzato dalla propria dirigente scolastica all'esercizio della libera professione per l'anno scolastico 2023/2024, e di aver emesso fatture, prima della titolarità della cattedra, in regime Forfetario. Volendo chiudere la partita IVA, il soggetto istante chiede chiarimenti su quanto previsto dall'art. 1, co. da 13 a 16 della Legge 30 dicembre 2018, n. 145 e, precisamente, se sia unicamente dovuta l'applicazione di un'imposta sostitutiva del 15 per cento sui compensi derivanti dallo svolgimento di lezioni private da parte di docenti titolari di cattedra. L'Agenzia delle Entrate, riscontrando la volontà del soggetto istante di voler continuare ad impartire lezioni private con abitualità anche dopo l'assunzione come docente statale, chiarisce all'istante come sia necessario che mantenga la partita IVA e valuti se continuare ad applicare il regime Forfetario di cui alla L. n. 190 del 2014 tassando il reddito con l'aliquota del 15 per cento senza applicare l'IVA, oppure applicare il regime agevolativo speciale sulle lezioni private e ripetizioni di cui alla L. n. 145 del 2018 applicando l'imposta sostitutiva Irpef del 15 per cento sui compensi derivanti dall'attività di lezioni private e ripetizioni, con obbligo di fatturazione, in regime di esenzione ai sensi dell'art. 10, n. 20), D.P.R. n. 633 del 1972.

## **INTERPELLO N. 64 DEL 08/03/2024 – ASSEVERAZIONE SISMA BONUS E REMISSIONE IN BONIS**

Il soggetto istante comunica di essere un Condominio che ha in corso lavori edili condominiali ricadenti nell'agevolazione Superbonus per rischio sismico. Il Condominio istante illustra di aver depositato l'asseverazione di efficacia degli interventi per la riduzione del rischio sismico in data 08.08.2023, oltre la data di inizio lavori, di aver rilasciato il primo stato avanzamento lavori in data 29.09.2023, di aver presentato la prima comunicazione di opzione di sconto in fattura in data 29.09.2023, di aver ceduto i crediti all'intermediario

finanziario in data 10.10.2023 e di aver liquidato la sanzione della remissione in bonis in data 30.11.2023 per il tardivo deposito dell'asseverazione. Premesso che la remissione in bonis non ha reso possibile la detrazione che ha dato luogo allo sconto in fattura del 29.09.2023, primo stato avanzamento lavori, in quanto la sanzione di cui all'art. 2, co.1, lettera c), del D.L. n. 16 del 2012 è stata versata solo dopo la trasmissione del modello di comunicazione dell'opzione per lo sconto in fattura, il Condominio istante chiede di sapere se vi sia modo di regolarizzare la propria posizione annullando gli effetti della comunicazione già trasmessa il 29.09.2023 e provvedere successivamente ad una nuova comunicazione dell'esercizio dell'opzione per lo sconto in fattura. L'Agenzia delle Entrate ricorda in premessa come l'art. 119 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazioni, dalla L.17 luglio 2020, n. 77 abbia introdotto disposizioni che consentono la detrazione nella misura del 110 per cento, relativamente alle spese sostenute a partire dal 1° luglio 2020 per la realizzazione di specifici interventi finalizzati all'efficienza energetica nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici. Sempre l'Agenzia delle Entrate ricorda come l'art. 3 del D.M. n. 58 del 2017, attualmente preveda che, il progetto degli interventi per la riduzione del rischio sismico e l'asseverazione di cui al co. 2, debbano essere allegati alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire, al momento della presentazione allo sportello unico competente per i successivi adempimenti, tempestivamente e comunque prima dell'inizio dei lavori: l'asseverazione tardiva, pertanto, non consente l'accesso al Sisma bonus. Tuttavia, con l'entrata in vigore dell'art. 2-ter del D.L. 16 febbraio 2023, n. 11, il legislatore ha chiarito come sia concessa al contribuente la possibilità di avvalersi della remissione in bonis di cui all'articolo 2, co. 1, D.L. 2 marzo 2012, n. 16. Inoltre, relativamente all'istituto della remissione in bonis, l'eventuale fruizione di benefici di natura fiscale o l'accesso a regimi fiscali opzionali, subordinati all'obbligo di preventiva comunicazione ovvero ad altro adempimento di natura formale non tempestivamente eseguiti non è preclusa a patto che la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza. Nel caso prospettato, chiarisce l'Agenzia delle Entrate, la remissione in bonis perfezionata con il versamento della somma di 250 euro il 30 novembre 2023, si è perfezionata in data successiva alla trasmissione del modello di comunicazione dell'opzione per lo sconto in fattura. L'art. 25 del D.L. 10 agosto 2023, n. 104, prevede che se i crediti derivanti dall'esercizio delle opzioni di cui all'art. 121, co. 1, lett. a) e b), del D.L. 19 maggio 2020, n. 34, non siano stati utilizzati per cause diverse dal decorso dei termini di utilizzo dei

medesimi crediti, l'ultimo cessionario è tenuto a comunicare tale circostanza all'Agenzia delle Entrate entro trenta giorni dall'avvenuta conoscenza dell'evento che ha determinato la non utilizzabilità del credito: la mancata comunicazione entro i termini previsti comporta l'applicazione di una sanzione amministrativa tributaria pari a 100 euro. Così facendo, illustra l'Agenzia delle Entrate, la cessione non produce i suoi effetti con la conseguenza che il Condominio istante potrà procedere con la cessione dei crediti successivamente alla regolarizzazione della tardiva asseverazione.

### **INTERPELLO N. 66 DEL 11/03/2024 – RIMBORSO IVA INDEBITAMENTE FATTURATA**

Tramite il presente interpello la società istante Alfa illustra di essersi servita per lo svolgimento della propria attività della società Beta per servizi di logistica integrata e facchinaggio. Tra Alfa e Beta è stato sottoscritto un contratto di appalto di servizi a fronte del quale sono state emesse regoli fatture assoggettate ad imposta, effettuate le liquidazioni ed i versamenti di imposta IVA. L'Agenzia delle Entrate, nel corso di una verifica, ha riconosciuto l'effettività del rapporto e dei servizi resi attestandone anche la relativa inerenza ma riqualificando contrattualmente il rapporto instaurato tra le parti, quale contratto di somministrazione lavoro invece che contratto di appalto per servizi. Tale diversa natura del rapporto ha comportato, per gli anni d'imposta 2016 e 2017 la non assoggettabilità ad IVA delle fatture. La società istante, pur non condividendo il rilievo dell'Ufficio, ha ritenuto di aderire alla tregua fiscale introdotta dalla L. 29 dicembre 2022, n. 197, provvedendo a riversare le somme accertate corrispondenti all'IVA esposta sulle fatture ricevute per l'anno 2016 e 2017 in quanto non detraibile. Conseguentemente la società istante chiede se sia corretto presentare istanza di rimborso della maggiore IVA versata ai sensi dell'art. 30-ter del Decreto IVA, in considerazione del fatto che la società Beta, soggetta a procedura concorsuale, non emetterà alcuna nota di variazione, né rimborserà all'istante l'IVA a suo tempo corrisposta. L'Agenzia delle Entrate illustra in premessa come l'art. 8 della L. 20 novembre 2017, n. 167, Legge Europea 2017, ha introdotto l'articolo 30-ter del Decreto IVA che attualmente definisce il sistema di recupero dell'IVA indebitamente versata. Nel caso che sia stata applicata l'imposta non dovuta ad una cessione di beni o ad una prestazione di servizi accertata in via definitiva dall'Amministrazione finanziaria, la domanda di restituzione dell'imposta non dovuta può essere presentata dal cedente o prestatore, entro il termine di due anni dall'avvenuta restituzione al cessionario o committente dell'importo

pagato a titolo di rivalsa. Per motivi di cautela fiscale e per evitare un indebito arricchimento del cedente/prestatore, il rimborso dell'IVA indebitamente versata è strettamente collegato alla restituzione al cessionario/committente di quanto erroneamente addebitato ed incassato a titolo di rivalsa. I due anni entro i quali presentare la richiesta di rimborso dell'IVA non dovuta decorrono dal momento in cui avviene la restituzione al cessionario/committente della medesima somma da lui versata per effetto di accertamento definitivo. Inoltre, richiamando i principi della Corte di Giustizia UE, la richiesta di rimborso dell'IVA non dovuta può essere presentata solo dalla società Beta entro il termine decadenziale di due anni dalla restituzione al soggetto istante Alfa dell'imposta indebitamente applicata. Il soggetto istante Alfa ha solamente la possibilità di richiedere il rimborso dell'imposta non dovuta al prestatore, ricorrendo all'ordinaria giurisdizione civilistica mediante un'insinuazione, anche tardiva, al passivo fallimentare, non potendo ricorrere ad altri istituti contemplati dalla disciplina IVA.

## **INTERPELLO N. 68 DEL 12/03/2024 – ROTTAMAZIONE QUATER E DIFFERIMENTO DEI TERMINI DI PAGAMENTO**

La società istante illustra di aver venduto nel corso del 2022 degli immobili con il fine di far fronte al debito ristrutturato di cui parte in favore di Agenzia delle Entrate Riscossione. Confidando su tale disponibilità, la società istante afferma di aver presentato domanda di definizione agevolata Rottamazione quater, in base all'art. 1, co. da 231 a 252 della L. 29 dicembre 2022, n. 197, accolta da Agenzia delle Entrate Riscossione in data 7 agosto 2023. La società istante dichiara di non essere riuscita a versare tempestivamente la prima rata della definizione agevolata entro il 31 ottobre 2023 a causa della tardiva approvazione del piano di riparto che ha impedito l'utilizzabilità delle somme già incassate e di aver effettuato il pagamento in data successiva. Date le premesse, la società istante chiede di sapere se quanto versato in ritardo, possa comunque essere imputato quale versamento della definizione Rottamazione quater. L'Agenzia delle Entrate ricorda come il D.L. 18 ottobre 2023, n. 145 convertito con modificazioni, dalla L. 15 dicembre 2023, n. 191, abbia previsto all'articolo 4-bis, per i soggetti che abbiano trasmesso la dichiarazione di adesione alla definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione, la tempestività dei versamenti con scadenza 31 ottobre 2023 e il 30 novembre 2023, se effettuati entro il 18 dicembre 2023. Ciò premesso, con riguardo al versamento effettuato dalla società istante

in data 14 novembre 2023, l'Agenzia delle Entrate ritiene che lo stesso possa considerarsi tempestivo anche se effettuato prima dell'entrata in vigore delle norme che ne hanno legittimato il differimento. A quanto già detto, va aggiunto che il D.L. 30 dicembre 2023, n. 215, convertito con modificazioni dalla L. 23 febbraio 2024, n. 18, ha previsto quale termine ultimo per versare le prime 3 rate della Rottamazione quater, quello del 15.03.2024.

## **INTERPELLO N. 76 DEL 22/03/2024 – DEDUZIONE DEI CONTRIBUTI VERSATI PER LA PARTECIPAZIONE ALLE FORME DI PREVIDENZA COMPLEMENTARE**

Il soggetto istante illustra di aver aderito nel corso del 2019 ad un fondo pensione negoziale e di aver versato la quota del TFR, i contributi a carico suo e del datore di lavoro nonché i contributi aggiuntivi a titolo individuale. Sempre il soggetto istante illustra di aver versato nell'anno 2022 i contributi per l'adesione dei figli ad una forma di previdenza complementare e di averli dedotti integralmente dal proprio reddito. Essendo il soggetto istante lavoratore con prima occupazione successiva all'anno 2007, avendo versato contributi al di sotto della soglia di deducibilità ordinaria pari a € 5.164,57, chiede di sapere se, ai fini dell'individuazione del limite di contribuzione non utilizzato nei primi cinque anni, debba considerare solamente i contributi versati in relazione alla propria posizione contributiva oppure anche quelli versati alla forma di previdenza complementare cui sono iscritti i figli fiscalmente a carico. L'Agenzia delle Entrate illustra in premessa come i lavoratori con prima occupazione successiva al 1° gennaio 2007 che abbiano versato contributi di importo inferiore al limite di euro 5.164,57 nei primi cinque anni di adesione, possano conservare l'importo residuo delle deduzioni annuali non fruite ed utilizzare il plafond così accumulato entro i venti anni successivi. L'ulteriore plafond di deducibilità deve essere riferito ai contributi versati nel quinquennio in cui gli stessi siano stati dedotti dal reddito complessivo. In relazione al quesito posto dall'istante, l'Agenzia delle Entrate chiarisce come il lavoratore di prima occupazione che oltre ai propri contributi abbia versato anche i contributi per i familiari a carico, deducendoli dal proprio reddito complessivo, dovrà tenere a riferimento la totalità dei contributi versati ai fini dell'individuazione dell'eventuale plafond da utilizzare nei venti anni successivi.

## **INTERPELLO N. 78 DEL 22/03/2024 – CONDIZIONE SOSPENSIVA NELLA CESSIONE DI BENI**

Il soggetto istante illustra di avere in comproprietà al 50% insieme a Tizio la società Alfa e di aver proceduto ad acquistare sempre da Tizio un marchio. L'atto di vendita ha previsto che Tizio, unico proprietario del marchio cedesse al soggetto istante il suddetto marchio prevedendo una condizione sospensiva ai sensi dell'art. 1353 c.c. con riferimento al pagamento del saldo del prezzo entro una determinata data. Nella sostanza, la clausola sospensiva è stata voluta allo scopo di perfezionare il trasferimento della proprietà del suddetto marchio solamente al pagamento dell'ultima rata consentendo sin dall'inizio, l'immediata disponibilità materiale del bene da parte del soggetto istante che si è assunto il rischio da perimento sin dalla consegna. A parere del soggetto istante, il contratto è sottoposto a condizione sospensiva e non ad una vendita con riserva della proprietà: nello specifico, la cessione del marchio è sottoposta alla condizione dell'adempimento dell'obbligazione di pagamento rateale del prezzo da parte dell'acquirente. Date le premesse, il soggetto istante chiede conferma in merito alla fattispecie prospettata e indicazioni circa la tassazione degli atti sottoposti a condizione sospensiva. L'Agenzia delle entrate ricorda in premessa come l'art. 1353 del c.c. preveda che le parti possano subordinare l'efficacia o la risoluzione del contratto o di un singolo patto ad un evento futuro e incerto. La condizione sospensiva è elemento accidentale del contratto che condiziona l'efficacia dello stesso al verificarsi di un evento futuro e incerto. Nello specifico la condizione è sospensiva se prima del verificarsi dell'evento gli effetti rimangono sospesi; la condizione è risolutiva se al verificarsi dell'evento cessano gli effetti dell'atto. Invece l'art. 1523 del c.c. dispone che nella vendita a rate con riserva della proprietà, il compratore acquista la proprietà della cosa con il pagamento dell'ultima rata di prezzo, ma assume i rischi dal momento della consegna. A parere dell'Agenzia delle Entrate, con riferimento al caso prospettato, il contratto stipulato prevede una condizione sospensiva dell'efficacia del trasferimento del marchio rappresentata dal pagamento del saldo del prezzo da parte dell'acquirente entro una determinata data. Detta condizione mantiene la proprietà in capo al venditore fino al verificarsi dell'adempimento del pagamento dell'ultima rata da parte dell'acquirente realizzando gli effetti giuridici propri della vendita con riserva della proprietà di cui all'articolo 1523 del c.c.. Conseguentemente l'Agenzia delle Entrate chiarisce al soggetto istante come nel caso di specie si applichi l'art. 27, co. 3, del TUR e pertanto

l'applicazione dell'aliquota proporzionale del 3 per cento sui corrispettivi già pagati e sui restanti da pagare ai sensi dell'art. 9 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR.

## Le prossime scadenze



14 aprile 2024

### **SOCIETÀ DI CAPITALI**

Termine entro cui le società devono depositare presso la sede sociale il bilancio d'esercizio 2023, se l'assemblea è stata fissata al 29.04.2024.

16 aprile 2024

### **VERSAMENTO RITENUTE**

Termine ultimo per il 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.

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

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

16 aprile 2024

### **DIVIDENDI**

Termine entro cui versare, mediante Mod. F24, le ritenute sui dividendi corrisposti nel trimestre solare precedente e deliberati dal 1.07.1998, nonché delle ritenute sui dividendi in natura versate dai soci nello stesso periodo.

25 aprile 2024

### **INTRASTAT**

Termine entro cui presentare gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente. Vanno inviati anche gli elenchi relativi alle cessioni intracomunitarie del trimestre precedente.

29 aprile 2024

**ADEMPIMENTO SOCIETÀ DI CAPITALI**

Termine entro cui l'assemblea dei soci è tenuta ad approvare il bilancio, salvo la possibilità di proroga per particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto della società.

---

30 aprile 2024

**DICHIARAZIONE ANNUALE IVA**

Termine entro cui presentare la dichiarazione IVA relativa all'anno 2023.

---

**IMPOSTA DI REGISTRO**

Termine entro cui versare l'imposta di registro sui nuovi contratti di locazione di immobili e di quella inerente ai rinnovi ed alle annualità, se non si è optato per la cedolare secca.

---

**ENASARCO FIRR**

Termine per inviare, da parte della ditta mandante, all'agente o rappresentante l'estratto conto delle somme versate e accantonate nel 2023 al fondo di previdenza Enasarco e di quelle accantonate presso il FIRR di competenza dell'anno 2023.

---