



CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

Numero 29 del 23 luglio 2024

Focus settimanale:

- **Residenza persone fisiche: gli interessi economici sono prevalenti su quelli personali**
- **Le nuove regole sulle compensazioni dei crediti contributivi non ancora operative**
- **Modello Redditi PF e Modello 730-2024: l'indicazione delle spese sanitarie – terza parte**
- **Base imponibile IRAP 2024 e le deduzioni per i dipendenti**
- **Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di giugno 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



6

Il Giudice ha sentenziato



8

In breve.....	11
Residenza persone fisiche: gli interessi economici sono prevalenti su quelli personali.....	11
Le nuove regole sulle compensazioni dei crediti contributivi non ancora operative.....	13
L'Approfondimento.....	15
Modello Redditi PF 2024 e Modello 730-2024: l'indicazione delle spese sanitarie – terza parte	15
L'Approfondimento.....	24
Base imponibile IRAP 2024 e le deduzioni per i dipendenti.....	24
Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di giugno 2024	40

Flash di stampa



Svalutazione crediti nel modello Redditi	IL SOLE 24 ORE 15.07.2024	È necessario compilare il quadro RS destinato ai crediti, sezione II, righe da RS64 a RS69, al fine di evidenziare una svalutazione dei crediti commerciali.
---	------------------------------	--

Piano dei conti unico Enti locali	IL SOLE 24 ORE 15.07.2024	In attuazione del sistema Accrual unico per la Pubblica Amministrazione, la Ragioneria Generale dello Stato ha redatto il piano dei conti unico per tutta la pubblica amministrazione che inizierà ad essere applicato in via sperimentale dal 1.01.2025 nelle amministrazioni "pilota" con oltre 5.000 abitanti.
--	------------------------------	---

Software per calcolo concordato preventivo biennale	IL SOLE 24 ORE 16.07.2024	Il software per il calcolo del maggior reddito chiesto ad autonomi, professionisti e ditte individuali in regime forfettario per aderire alla proposta di concordato preventivo biennale, è ora disponibile.
--	------------------------------	--

Credito d'imposta per ricerca e sviluppo	ITALIA OGGI 15.07.2024	Il Ministero delle Imprese e del Made in Italy, con le Linee guida di cui al D.D. 4.07.2024, ha fornito indicazioni in merito alla corretta applicazione del bonus in ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, design e ideazione estetica.
---	---------------------------	---

Concordato preventivo biennale per i forfettari	IL SOLE 24 ORE 17.07.2024 ITALIA OGGI 17.07.2024	Tramite il decreto firmato dal viceministro dell'Economia, è operativa la nota metodologica del software di calcolo del reddito per il Concordato Preventivo biennale. È inoltre possibile valutare la convenienza dell'adesione anche attraverso RedditiOnline e l'area riservata della dichiarazione precompilata.
--	---	--

Esenzione Imu	IL SOLE 24 ORE 17.07.2024	Tramite la circolare n. 2/DF/2024 il dipartimento delle Finanze ha chiarito che è possibile mantenere l'esenzione Imu anche nel caso di assegnazione dell'immobile in comodato d'uso gratuito ad altro ente, a condizione che il
----------------------	------------------------------	--

		comodatario sia funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente.
Novità per il redditometro	IL SOLE 24 ORE 18.07.2024	In Commissione Finanze alla Camera, è stata discussa la ridefinizione del redditometro, rideterminando l'attuale soglia di scostamento del 20% tra il reddito accertato attraverso le spese sostenute e il reddito dichiarato.
Ritenuta sugli interessi	IL SOLE 24 ORE 18.07.2024	L'Associazione italiana dottori commercialisti, con la norma di comportamento n. 225 ha affermato che la ritenuta sugli interessi corrisposti a società o imprese commerciali residenti in altri Stati membri va applicata al netto degli oneri, direttamente collegati al finanziamento, sostenuti dal soggetto che lo ha erogato.
Rinvio rata rottamazione-quater	IL SOLE 24 ORE 19.07.2024	La commissione Bilancio del Senato ha chiesto all'Esecutivo di prorogare la rata della rottamazione-quater, in scadenza il 31.07.2024; stessa scadenza del versamento delle imposte.
Alert per adesione al concordato preventivo	IL SOLE 24 ORE 19.07.2024	L'Amministrazione Finanziaria, per favorire l'adesione al concordato, sta studiando una manovra al fine di comunicare con degli alert le anomalie dichiarative emerse negli anni precedenti.
Riordino Testi Unici	IL SOLE 24 ORE 20.07.2024	A partire dal 22.07.2024 il Governo esaminerà i primi tre Testi Unici relativi all'operazione di riordino e sistematizzazione delle attuali disposizioni tributarie.
Concordato preventivo per i forfetari	ITALIA OGGI 20.07.2024	Il concordato preventivo ruota intorno ai minimi settoriali che corrispondono alla spesa media per dipendente per ogni tipologia di attività e rappresenta il reddito minimo indicato proposto dal Fisco in fase di elaborazione del reddito da concordato. Questo è preso come riferimento anche per determinare quanto devono dichiarare in più i

		forfetari rispetto al reddito effettivo al fine di aderire al patto con il Fisco.
Ricerca & sviluppo	ITALIA OGGI 20.07.2024	L'attività di ricerca e sviluppo deve avere come fine quello di ottenere una "novità" che va valutata confrontandola con la "base pubblica di conoscenze nel settore di riferimento".
Decreto riscossione	IL SOLE 24 ORE 20.07.2024	Il testo del decreto riscossione torna indietro per un nuovo intervento che riguarda la parte sul riaffidamento dei carichi non riscossi dove sarà prevista la possibilità di cartolarizzazioni.

L'Agenzia interpreta



Lettere di
compliance per
partite Iva

PROVVEDIMENT
O
N. 29534/2024

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha comunicato l'invio massivo di lettere di compliance a titolari di partita Iva per anomalie riferite al periodo di imposta 2021 (modelli Iva 2022 presentati entro il 2.05.2022).

Regime
impatriati

INTERPELLO
N. 152
DEL 15.07.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che basta rientrare in Italia per un master al fine di poter beneficiare del regime degli impatriati, nonostante si sia lavorato precedentemente all'estero.

Trasferimento
d'azienda

INTERPELLO
N. 149
DEL 11.07.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che per ritenere avvenuto, ai fini fiscali, il trasferimento di azienda o ramo di azienda, l'oggetto della cessione deve rappresentare un insieme funzionale di elementi di per sé idoneo a consentire l'inizio o la continuazione dell'attività economica da parte del cessionario.

Plusvalenze
esenti

INTERPELLO
N. 148
DEL 11.07.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che un fondo di investimento alternativo, iscritto nel registro tenuto presso l'autorità europea di vigilanza (Esma), ha la possibilità di beneficiare dell'esenzione sulle plusvalenze realizzate dalla cessione di partecipazioni in società italiane, ai sensi dell'art. 1, c. 633 della legge di Bilancio 2021.

Rimborso Iva e
fallimento

INTERPELLO
N. 153
DEL 15.07.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha negato il rimborso dell'Iva, con emissione di note di credito, in presenza di una procedura di fallimento, in quanto non è stato indicato il nuovo indirizzo di posta elettronica certificata del creditore.

Regime speciale
Iva tour operator

INTERPELLO
N. 155
DEL 15.07.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che il regime speciale Iva delle agenzie di viaggio deve essere applicato anche ai soggetti che non rivestono la qualifica di agenzia di viaggio o tour

operator, ma effettuano operazioni identiche nell'ambito di un'altra attività.

Fondo di
previdenza

INTERPELLO
N. 154
DEL
15.07.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che il dipendente iscritto ai fondi di previdenza integrativa che convertono il premio di risultato in contributi in forme pensionistiche complementari, non è tenuto all'obbligo di comunicazione.

Vendita a rate e
plusvalenza
Superbonus

INTERPELLO
N. 156
DEL
15.07.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che non si applica la tassazione della plusvalenza ex L. 213/2023 quando un immobile sul quale sono stati realizzati interventi edilizi agevolati con Superbonus è venduto dopo 10 anni dalla fine dei lavori.

Cessione di
immobile

INTERPELLO
N. 157
DEL
15.07.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che in caso di cessione dell'immobile sul quale sono stati eseguiti interventi superbonus, per il calcolo della plusvalenza è necessario considerare come costo fiscalmente riconosciuto, anche il valore contenuto nella sentenza dichiarativa di usucapione.

Extraprofiti su
riserve di
rivalutazione

INTERPELLO
N. 158
DEL
15.07.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che il contributo di solidarietà del 2023 per il comparto energetico, se si calcola sul limite del 25% del patrimonio netto, tiene conto anche della riserva di rivalutazione prevista dal D.L. 104/2020.

Il Giudice ha sentenziato



Credito Irap

C.G.T. DI PRIMO
GRADO DI
PALERMO
N. 1809/2024

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Palermo, ha sancito che basta l'omessa dichiarazione di una annualità in cui il credito Irap doveva essere riportato per inibire al contribuente la possibilità di recuperarlo.

Utili extracontabili

C.G.T. DI PRIMO
GRADO DI SALERNO
N. 1680/1/2024

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Salerno, ha affermato che la ristrettezza della compagine sociale, di per sé, non legittima il recupero a tassazione in capo al socio dei dividendi relativi a utili extracontabili accertati a carico della società di capitali.

Onere della prova

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 16493/2024

La Cassazione, con l'ordinanza, ha stabilito che le regole sull'onere della prova in materia tributaria, previste dall'art. 7, c. 5-bis D.Lgs. 546/1992, non riguardano gli accertamenti fondati su presunzioni semplici né su quelli basati su presunzioni legali.

Visto apposto da soggetto senza titolo

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DELLA LOMBARDIA
N. 1459/2024

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia non ritiene sanzionabile la compensazione di crediti fiscali con visto effettuata da soggetto privo di titolo idoneo.

Autoriciclaggio

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 20152/2024

La Cassazione, con la sentenza, ha stabilito che per integrare una condotta di autoriciclaggio distinta dal momento distrattivo, è necessaria un'attività ulteriore rispetto alla sottrazione della risorsa all'impresa fallita.

Nullità della notifica

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 16300/2024

La Cassazione, con ordinanza, ritiene nulla la notifica del ricorso in appello, da parte dell'Agenzia delle Entrate presso il domicilio del difensore della controparte, nel caso in cui il plico sia stato consegnato al portiere dello stabile e non è stata inviata la raccomandata informativa al destinatario.

Sfratto gestori locali storici	CORTE DI CASSAZIONE N. 19350/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha chiarito che un esercizio commerciale dichiarato di particolare interesse artistico e culturale ha la possibilità di intimare all'attuale conduttore la finita locazione, nonostante il vincolo di natura pubblicistica è posto sulla licenza di esercizio oltre che sugli arredi, le decorazioni e i cimeli storici contenuti nell'immobile.
Legittimità scudo erariale	CORTE COSTITUZIONALE N. 132/2024	La Corte Costituzionale ha dichiarato la legittimità dello scudo erariale previsto dall'art. 21 D.L. 76/2020, che limita ai casi di dolo la possibilità di vedersi contestato dalla Corte dei conti il danno erariale, ad eccezione dei casi di colpa grave, soprattutto poiché è una disciplina temporanea.
Abuso del processo	CORTE DI CASSAZIONE N. 19677/2024	La Cassazione, nell'ordinanza, ha stabilito che al contribuente che contesta la notifica della cartella di pagamento da parte dall'Agenzia EntrateRiscossione che proviene da un indirizzo di posta elettronica certificata che non si trova su Ini-Pec, si applica l'abuso del processo.
Intervento di ristrutturazione edilizia	CORTE DI CASSAZIONE N. 18044/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha stabilito che al fine di inquadrare un intervento come ristrutturazione edilizia, secondo quanto previsto dal Dpr 380/2001, occorre la presenza di un immobile dotato di caratteristiche funzionali o identitarie coincidenti con quelle del corpo del fabbricato preesistente.
Transfer pricing	CORTE DI CASSAZIONE N. 19512/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha chiarito che ai fini del transfer pricing occorre analizzare anche le imprese in perdita, quando si tratta di un evento fisiologico.
Agevolazioni prima casa	CORTE DI CASSAZIONE N. 19684/2024	La Cassazione, con ordinanza ha chiarito che i coniugi incassano le agevolazioni sulla prima casa anche se vivono in due abitazioni diverse solo quando devono

		vivere separati per esigenze di vita, come il lavoro.
Sequestro preventivo e pagamento rateale	CORTE DI CASSAZIONE N. 28709/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha disposto la misura cautelare reale disposta sul presunto profitto dei reati tributari anche se l'indagato ha raggiunto con il Fisco l'accordo per il pagamento rateale del debito.
Residenza fiscale dal 1.01.2024	CORTE DI CASSAZIONE N. 19843/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha chiarito che le nuove modifiche alle regole sulla residenza fiscale vanno applicate dal 1.01.2024 e non possono essere applicate retroattivamente.
Risarcimento ritardi pagamenti commerciali	CORTE DI GIUSTIZIA UE C-279/23	La Corte di Giustizia UE con la sentenza, ha fornito l'esatta interpretazione dell'art. 6, par. 1 della direttiva 2011/7/UE, in merito alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali.
Rinuncia al credito del socio	C.G.T. DI VENEZIA N. 428/2/2024	La Corte di Giustizia di Venezia ha stabilito che le rinunce del socio a crediti vantati verso la società incrementano la base Ace di quest'ultima, a prescindere dalla natura del credito oggetto di rinuncia.

In breve

Residenza persone fisiche: gli interessi economici sono prevalenti su quelli personali

La Cassazione ha stabilito con la sentenza n. 19843 che il domicilio civilistico va individuato nel luogo in cui vi sia preminenza dei legami economici e patrimoniali della persona in modo riconoscibile dai terzi.

Questa sentenza è di particolare importanza in quanto, per la prima volta, la giurisprudenza afferma in modo esplicito che i nuovi criteri da considerare per stabilire il domicilio (basati sulle relazioni personali e familiari) non possono valere per dirimere le controversie relative ai periodi d'imposta fino al 2023.

Per effetto delle modifiche apportate dall'art. 1 del D.lgs. 209/2023 all'art. 2 del TUIR, applicabili dal 1° gennaio 2024, i criteri di individuazione della residenza fiscale delle persone fisiche sono rappresentati dalla residenza civilistica, dal domicilio, inteso come "il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona", dalla presenza nel territorio dello Stato, nonché, salvo prova contraria, dall'iscrizione all'anagrafe della popolazione residente. Tali condizioni devono verificarsi, alternativamente, per la maggior parte del periodo di imposta.

Nella nuova versione dell'art. 2, quindi, viene individuata una nozione specifica di "domicilio" ai fini fiscali, ricollegato al luogo in cui si sviluppano le relazioni personali e familiari. Tuttavia, ad avviso della Suprema Corte, in mancanza di norme di interpretazione autentica, la nuova disciplina si applica a fattispecie sostanziali che si siano verificate dal 1° gennaio 2024, e non anche a quelle formatesi precedentemente ove accertate dall'Ufficio o trattate in giudizio successivamente a tale data.

I fatti in causa, relativi a una contestazione di residenza nel Principato di Monaco (art. 2 comma 2-*bis* del TUIR), riguardano i periodi di imposta 2006-2010 con la conseguenza che agli stessi si applica la formulazione dell'art. 2 vigente fino al 2023, per cui la nozione di domicilio fiscale deve rifarsi a quella civilistica (art. 43 c.c.) del luogo in cui la persona ha stabilito la "sede principale dei suoi affari e interessi".

In merito a tale locuzione, i giudici di legittimità si allineano al filone giurisprudenziale che attribuisce rilevanza al luogo in cui si concentrano gli interessi di carattere economico e patrimoniale. Inoltre, la gestione di detti interessi deve essere esercitata in modo “riconoscibile dai terzi”; a tale ultimo riguardo, viene altresì richiamato l’art. 2 del D.lgs. 14/2019 (Codice della crisi), il quale dispone al comma 1 lettera m) che il centro degli interessi principali del debitore (COMI) è rappresentato dal luogo in cui lo stesso gestisce i suoi interessi in modo abituale e riconoscibile dai terzi.

In adesione a tale orientamento, la sentenza n. 19843/2024 stabilisce che, nell’interpretazione dell’art. 2 comma 2 del TUIR, nella versione *ante* 2024, le relazioni affettive e familiari della persona non rivestono un ruolo prioritario, ma rilevano solo unitamente ad altri criteri attestanti univocamente il luogo con il quale il soggetto ha il più stretto collegamento. In base a tale principio, nel caso di specie, in cui sussistevano legami personali sia in Italia sia nel Principato di Monaco, la Cassazione ha privilegiato il luogo in cui esistevano anche interessi patrimoniali gestiti in modo riconoscibile dai terzi, ovvero l’Italia, dato che la persona esercitava in tale Stato cariche sociali in diverse imprese.

Va, infine, considerato che la controversia prende in considerazione la sola normativa nazionale in tema di residenza fiscale perché riguarda periodi di imposta (2006-2010) in cui non era ancora in vigore l’Accordo per lo scambio di informazioni tra Italia e Principato di Monaco, entrato in vigore solo a seguito della normalizzazione dei rapporti avvenuta con la voluntary disclosure del 2015.

Tale accordo, all’art. 12 § 2 individua altresì i criteri per risolvere i conflitti di residenza, rifacendosi, a tal fine, ai criteri convenzionali dell’abitazione permanente, del centro di interessi vitali, del soggiorno abituale, ecc. Pertanto, ove la controversia avesse riguardato fatti avvenuti successivamente all’entrata in vigore di tale accordo, ad esempio l’eventuale sussistenza di una sola abitazione permanente nel Principato di Monaco avrebbe “spostato” all’estero la residenza della persona.

Le nuove regole sulle compensazioni dei crediti contributivi non ancora operative

Tramite il messaggio n. 2639 del 17.07.2024 e dopo la Circolare n. 16/E/2024 dell'Agenzia delle Entrate, l'INPS ha chiarito che le modifiche sulle compensazioni dei crediti contributivi previste dalla L. 213/2023 non troveranno applicazione fino all'adozione dei provvedimenti attuativi e per questo ad oggi le modalità operative con cui possono essere effettuate le compensazioni tramite Modelli F24 rimangono le stesse.

Si ricorda che l'art. 1, commi da 94 a 98, legge 213/2013 e modificato poi dall'articolo 4 DL 39/2024 convertito in legge 67/2024, ha modificato la disciplina riguardante le compensazioni dei crediti mediante F24. Mentre le novità che riguardano la disciplina delle compensazioni ai sensi dell'art. 17 D.lgs. 241/97 dei crediti fiscali sono già applicabili dal 1° luglio 2024 (art. 1, c. 98, legge 213/2023) l'efficacia delle nuove disposizioni in materia di utilizzo dei crediti contributivi deve essere approvata tramite provvedimenti adottati dal direttore dell'Agenzia delle entrate, dal direttore generale dell'INPS e dal direttore generale dell'INAIL.

Le novità della compensazione dei crediti INPS e INAIL riguardano sia le modalità per poter compensare sia il momento dal quale il credito è utilizzabile. L'art. 1, c. 94, legge 213/2023 ha modificato l'art. 37, c. 49-bis, DL 223/2006, conv. in legge 248/2006 per effetto del quale per poter compensare i crediti ai sensi dell'articolo 17 D.lgs. 241/97, è necessario far uso dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate. Tale modifica doveva consentire di procedere a compensare anche i crediti INPS e INAIL.

L'altra novità è stata introdotta dall'articolo 1, comma 97, della legge n. 213/2023 che ha aggiunto all'articolo 17 D.lgs. 241/1997 i commi 1-bis e 1-ter.

La seguente tabella mostra le nuove disposizioni previste per la compensazione dei crediti INPS ed INAIL.

CONTRIBUENTI	PRESUPPOSTO PER L'UTILIZZO DEL CREDITO	DECORRENZA UTILIZZO
lavoratori autonomi iscritti alla gestione speciale degli artigiani	presentazione della dichiarazione dei redditi da cui il credito emerge	dieci giorni dopo la presentazione della dichiarazione

Lavoratori autonomi iscritti alla gestione speciale degli esercenti attività commerciali		
Liberi professionisti iscritti alla Gestione separata presso l'INPS di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335		
Datori di lavoro non agricoli	Trasmissione telematica della denuncia contributiva da cui emerge il credito	1. Trasmissione nei termini: dal quindicesimo giorno successivo a quello di scadenza del termine per la trasmissione della denuncia mensile 2. Trasmissione tardiva: dal quindicesimo giorno successivo alla trasmissione
	Nota di rettifica passiva	Dalla data di notifica
Datori di lavoro che versano la contribuzione agricola unificata per la manodopera agricola	Presentazione della dichiarazione della manodopera da cui emerge il credito	a decorrere dalla data di scadenza del versamento relativo alla dichiarazione di manodopera agricola

Non sarà invece possibile compensare i crediti spettanti alle aziende committenti per i compensi assoggettati a contribuzione alla Gestione separata presso l'INPS di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335.

Il nuovo comma 1-ter stabilisce che la compensazione dei crediti relativi a premi accessori maturati nei confronti dell'INAIL è consentita solo se il credito è registrato negli archivi dell'Istituto e sia certo, liquido ed esigibile. La decorrenza dei termini ai fini dell'utilizzo dei crediti non fa venir meno i successivi controlli che gli enti previdenziali potranno comunque effettuare entro i termini previsti.

Per concludere, tali modifiche non sono ancora operative e l'INPS ha fatto sapere che sono attualmente in corso le necessarie interlocuzioni tecniche con l'Agenzia delle Entrate, al fine di renderle operative.

L'Approfondimento

Modello Redditi PF 2024 e Modello 730-2024: l'indicazione delle spese sanitarie – terza parte

PREMESSA

Dopo esserci occupati delle regole da seguire per indicare correttamente le spese sanitarie nel modello 730-2024 e nel modello Unico PF204 e del caso delle spese sanitarie sostenute per un soggetto affetto da patologie esenti con imposta lorda incampiente, trattiamo nel proseguo delle spese sanitarie:

- relative all'acquisto di veicoli per disabili;
- per persone con disabilità.

ACQUISTO DI VEICOLI PER DISABILI

Il contribuente per conto proprio o per i propri familiari fiscalmente a carico può detrarre dall'imposta le spese sostenute per l'acquisto, l'adattamento e la manutenzione straordinaria di veicoli per disabili.

Più precisamente, la detrazione spetta nella misura del 19% entro un limite massimo di spesa pari a **€ 18.075,99** e può essere utilizzata:

- interamente nel periodo d'imposta di sostenimento della spesa;
- in quattro rate annuali di pari importo.

Segue un esempio.

Esempio

Per il figlio disabile il Sig. Franco Rossi ha acquistato nel periodo d'imposta 2022 un'autovettura adattata del costo di € 30.000.

Ipotizziamo che in sede di dichiarazione dei redditi il Sig. Franco Rossi abbia optato per la rateizzazione della spesa.

L'INDICAZIONE NEL MODELLO 730-2024

Nel **quadro E, sezione 1, rigo E4** si dovrà riportare:



- nella casella “**numero rata**” il numero della rata che si utilizza nel 2023. Nel nostro caso la “**2**”;
- il limite massimo di spesa, ovvero € 18.075,99 arrotondato all’unità di euro.

QUADRO E - Oneri e spese

SEZIONE I - SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE D'IMPOSTA DEL 19%, 26%, 30%, 35% o 90%

Spese patologie esenti		SPESE SANITARIE		Numero rata	
E1	SPESE SANITARIE	1		2	
			,00		
E2	SPESE SANITARIE PER FAMILIARI NON A CARICO AFFETTI DA PATOLOGIE ESENTI				
			,00		
E3	SPESE SANITARIE PER PERSONE CON DISABILITA'				
			,00		
E4	SPESE VEICOLI PER PERSONE CON DISABILITA'				
			,00		
E5	SPESE PER L'ACQUISTO DI CANI GUIDA	2	18.076		
			,00		
E6	SPESE SANITARIE RATEIZZATE IN PRECEDENZA				
E7	INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI ACQUISTO ABITAZIONE PRINCIPALE	1		2	
			,00		
E8	ALTRE SPESE	CODICE SPESA			
		vedi elenco Codici spesa nella Tabella delle istruzioni			
E9	ALTRE SPESE	CODICE SPESA			
E10	ALTRE SPESE	CODICE SPESA			

Al **rigo 28** del modello 730-3 andrà, invece, indicato l'importo della detrazione di competenza del 2023 pari a:

Calcolo della rata = $\frac{18.076}{4} = \text{€ } 4.519$

Detrazione spettante $4.519 \times 19\% = 858,61$, importo che va arrotondato all'unità di euro ovvero a **€ 859,00**

28	Detrazione oneri ed erogazioni liberali	859,00	,00
----	---	--------	-----

L'INDICAZIONE NEL MODELLO UNICO PF2024

Nel **quadro RP**, **sezione 1**, **rigo RP4** si dovrà riportare:

- nella **colonna 1** il numero della rata che si utilizza nel 2023. Nel nostro caso la “**2**”;
- nella **colonna 2** l'importo della rata spettante, ovvero **€ 4.519**. Si fa notare la differenza con il modello 730-2024 dove, invece, deve essere riportato il limite massimo di spesa sostenibile **€ 18.075,99** arrotondato all’unità di euro.

QUADRO RP ONERI E SPESE

Sezione I
Spese per le quali
spetta la detrazione
d'imposta del 19%, del 26%,
del 30%, del 35% e del 90%

RP1	Spese sanitarie	Spese patologie esenti sostenute da familiari		Spese sanitarie comprensive di franchigia euro 129,11
		1	2	
RP2	Spese sanitarie per familiari non a carico affetti da patologie esenti			,00
RP3	Spese sanitarie per persone con disabilità			,00
RP4	Spese veicoli per persone con disabilità	2		4.519,00
RP5	Spese per l'acquisto di cani guida			,00
RP6	Spese sanitarie rateizzate in precedenza			,00

Alla **colonna 2** del **riga RP15** dovrà essere indicato nuovamente l'importo della rata per cui spetta la detrazione.

RP15	Totale spese su cui determinare la detrazione	Rateizzazioni spese righe RP1, RP2 e RP3	Totale spese con detrazione al 19% da non commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 19% da commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 26% da non commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 26% da commisurare al reddito	Totale spese con detrazione 30%	Totale spese con detrazione 35%	Totale spese con detrazione 90%
			² 4.519,00	³ ,00	⁴ ,00	⁵ ,00	⁶ ,00	⁷ ,00	⁸ ,00

Nella **colonna 2** del **riga RN13** si dovrà esporre la detrazione spettante pari a **€ 859,00** (4.519 x 19%).

RN13	Detrazione oneri ed erogazioni liberali Sez. I quadro RP	
		859,00

Rammendiamo, infine, che nell'importo dei **righe E4** e **RP4** devono essere ricomprese, sempre entro il limite massimo, anche le spese indicate con il codice "4" nella sezione "**Oneri detraibili**" della **CU2024**.

SPESA DI MANUTENZIONE STRAORDINARIA SUI MEZZI PER PERSONE DISABILI

Le spese di manutenzione straordinaria sostenute per un veicolo per disabili possono essere detratte.

Premesso ciò, segnaliamo che le spese di manutenzione straordinaria:

- non possono essere rateizzate;
- devono essere indicate separatamente da quelle per l'acquisto del mezzo. Per queste ragioni, se nello stesso periodo d'imposta il contribuente sostiene sia spese per l'acquisto di un mezzo per disabili, che spese di manutenzione straordinaria occorre compilare due modelli distinti.

Si fa notare, infine, che nel limite massimo di spesa pari a **€ 18.075,99** concorrono anche le spese di manutenzione straordinaria, a patto che dette spese siano sostenute entro 4 anni dall'acquisto.

Segue un esempio.

Esempio

Il Sig. Lorenzo Rosa nel corso del periodo d'imposta 2023 ha affrontato:

- spese per l'acquisto di un'autovettura per disabili per € 16.000, che decide di rateizzare;
- spese di manutenzione straordinaria per € 3.000.

La somma delle spese eccede il limite massimo, pertanto al fine di rispettare detta soglia vengono abbattute le spese di manutenzione straordinaria.

L'INDICAZIONE NEL MODELLO 730-2024

Il Sig. Lorenzo Rosa deve compilare 2 moduli.

In particolare, nel primo modulo al **riga E4** deve rindicare:

- nella casella "**numero rata**" il numero della rata che si utilizza nel 2023. Nel nostro caso la "**1**";
- il costo di acquisto dell'autovettura pari a **€ 16.000**.

Diversamente, nel secondo modulo deve riportare sempre al **riga E4** l'importo della spesa di manutenzione straordinaria che trova capienza nel limite massimo, ovvero **€ 2.076** (18.076 – 16.000).

Modulo 1

QUADRO E - Oneri e spese

SEZIONE I - SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE D'IMPOSTA DEL 19%, 26%, 30%, 35% o 90%

E1	Spese patologie esenti		Rateazione (barrare la casella)	2	E6	Numero rata	
	1						
E1	SPESE SANITARIE	,00			E6	SPESE SANITARIE RATEIZZATE IN PRECEDENZA	,00
E2	SPESE SANITARIE PER FAMILIARI NON A CARICO AFFETTI DA PATOLOGIE ESENTI			,00	E7	INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI ACQUISTO ABITAZIONE PRINCIPALE	,00
E3	SPESE SANITARIE PER PERSONE CON DISABILITA'			,00	E8	ALTRE SPESE <i>vedi elenco Codici spesa nella Tabella delle istruzioni</i>	,00
E4	SPESE VEICOLI PER PERSONE CON DISABILITA'		Numero rata	1	E9	ALTRE SPESE	,00
				16.000,00			

Modulo 2

QUADRO E - Oneri e spese

SEZIONE I - SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE D'IMPOSTA DEL 19%, 26%, 30%, 35% o 90%

E1	Spese patologie esenti		Rateazione (barrare la casella)	2	E6	Numero rata	
	1						
E1	SPESE SANITARIE	,00			E6	SPESE SANITARIE RATEIZZATE IN PRECEDENZA	,00
E2	SPESE SANITARIE PER FAMILIARI NON A CARICO AFFETTI DA PATOLOGIE ESENTI			,00	E7	INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI ACQUISTO ABITAZIONE PRINCIPALE	,00
E3	SPESE SANITARIE PER PERSONE CON DISABILITA'			,00	E8	ALTRE SPESE <i>vedi elenco Codici spesa nella Tabella delle istruzioni</i>	,00
E4	SPESE VEICOLI PER PERSONE CON DISABILITA'		Numero rata		E9	ALTRE SPESE	,00
				2.076,00			

Come possiamo notare, al fine di rispettare il limite massimo le spese di manutenzione straordinaria sono ridotte a **€ 2.076**.

Assodato ciò, calcoliamo la detrazione spettante per il periodo d'imposta 2023 nel seguente modo:

- detrazione per acquisto veicolo;

Rata annuale = $\frac{16.000}{4}$ = € 4.000,00, importo della rata

Detrazione spettante = $4.000 \times 19\%$ = € 760,00

- detrazione per spese di manutenzione straordinaria.

Detrazione spettante = $2.076 \times 19\%$ = € 394,44

Ebbene, al **rigo 28** del modello 730-3 si dovrà riportare la somma delle due detrazioni, ovvero € 1.154,44 (760 + 394,44), arrotondata all'unità di euro.

28	Detrazione oneri ed erogazioni liberali	1.154,00	,00
----	---	----------	-----

L'INDICAZIONE NEL MODELLO UNICO PF2024

In modo speculare a quanto visto nel modello 730-2024, il Sig. Lorenzo Rosa se opta per la presentazione del modello Unico PF2024 dovrà compilare due distinti moduli.

Più precisamente nel **modulo 1** al **rigo RP4** dovrà esporre:

- nella **colonna 1** il numero della rata spettante. Nel nostro caso la numero **"1"**;
- nella **colonna 2** l'importo della rata spettante. Si fa notare come diversamente dal modello 730-2024 nel modello Unico PF 2024 va indicato l'importo della rata € 4.000, in luogo del costo del veicolo per disabili € 16.000.

Nel **modulo 2** sempre al **rigo RP4** il Sig. Lorenzo Rosa dovrà, invece, riportare l'importo della spesa straordinaria di manutenzione.

Ebbene, dato che la somma delle spese per l'acquisto del veicolo per disabili e della manutenzione straordinaria supera il limite massimo, pari a € 18.075,99, il Sig. Lorenzo Rosa al **rigo RP4** del **modulo 2** dovrà indicare l'importo delle spese di manutenzione straordinaria che trova capienza nel limite massimo di spesa, ossia € 2.076 (18.076 – 16.000).

Modulo 1

QUADRO RP ONERI E SPESE	RP1	Spese sanitarie	Spese patologie esenti sostenute da familiari		Spese sanitarie comprensive di franchigia euro 129,11
			1		2
Sezione I Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19%, del 26%, del 30%, del 35% e del 90%	RP1	Spese sanitarie		,00	,00
	RP2	Spese sanitarie per familiari non a carico affetti da patologie esenti			,00
	RP3	Spese sanitarie per persone con disabilità			,00
	RP4	Spese veicoli per persone con disabilità	1	1	4.000,00
	RP5	Spese per l'acquisto di cani guida	1		,00

Modulo 2

QUADRO RP ONERI E SPESE	RP1	Spese sanitarie	Spese patologie esenti sostenute da familiari		Spese sanitarie comprensive di franchigia euro 129,11
			1		2
Sezione I Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19%, del 26%, del 30%, del 35% e del 90%	RP1	Spese sanitarie		,00	,00
	RP2	Spese sanitarie per familiari non a carico affetti da patologie esenti			,00
	RP3	Spese sanitarie per persone con disabilità			,00
	RP4	Spese veicoli per persone con disabilità	1		2.076,00
	RP5	Spese per l'acquisto di cani guida	1		,00

Nella **colonna 2** del **rigo RP15** del **modulo 1** si dovrà, poi, riportare la somma degli importi esposti nei due moduli, ovvero **€ 6.076**.

RP15	Totale spese su cui determinare la detrazione	Rateizzazioni spese righe RP1, RP2 e RP3	Totale spese con detrazione al 19% da non commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 19% da commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 26% da non commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 26% da commisurare al reddito	Totale spese con detrazione 30%	Totale spese con detrazione 35%	Totale spese con detrazione 90%
			2	3	4	5	6	7	8
			6.076,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00

Infine, al **rigo RN13** dovrà essere indicata la detrazione spettante, pari al 19% della somma iscritta a **colonna 2** del **rigo RP 15**, ovvero:

$$\text{Detrazione spettante} = 6.076 \times 19\% = \text{€ } 1.154,44, \text{ arrotondato a € } 1.154.$$

RN13	Detrazione oneri ed erogazioni liberali Sez. I quadro RP	
		1.154,00

LE SPESE SANITARIE PER PERSONE CON DISABILITÀ

Sono considerate spese sanitarie sostenute nei confronti di persone con disabilità le spese relative:

- ai mezzi necessari all'accompagnamento, alla deambulazione, locomozione e sollevamento;
- ai sussidi tecnici e informatici che agevolano l'autosufficienza e l'integrazione.

Rammendiamo che per tali spese non sussiste alcuna franchigia. Pertanto, la detrazione spetta sull'intero importo e anche se dette spese sono sostenute per conto di familiari fiscalmente a carico.

Di seguito un esempio.

Esempio

Supponiamo che il Sig. Amedeo Neri abbia sostenuto nel 2023 per conto del figlio disabile, fiscalmente a carico, le spese sanitarie riportate nella sottostante tabella.

Spese sanitarie sostenute per il figlio disabile nel corso del 2023	
Spese per costruzione di rampe per l'eliminazione delle barriere architettoniche,	€ 3.000,00
Spese per l'acquisto di una carrozzella per disabili	€ 600,00
Fisioterapia (assistenza specifica)	€ 400,00

Ricordiamo che per le spese relative all'eliminazione delle barriere architettoniche è possibile fruire della detrazione alternativa prevista dall'art. 16-bis del TUIR.

Tuttavia, si ricorda che in tal caso è agevolabile solo la quota di spesa che eccede quella per la quale si intende fruire delle detrazioni edilizie (recupero edilizio 50%, maxi-detrazione 90% o 110% o detrazione del 75%).

L'INDICAZIONE NEL MODELLO 730-2024

Nella **sezione I** del **quadro E** al **rigo E3** deve essere riportato il totale delle spese sostenute per l'eliminazione delle barriere architettoniche e per l'acquisto della carrozzella. Si ricorda che nell'importo devono essere ricomprese anche le eventuali spese indicate con "**codice 3**" nella sezione "**Oneri detraibili**" (punto da 341 a 352) della **CU 2024**.

QUADRO E - Oneri e spese

SEZIONE I - SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE D'IMPOSTA DEL 19%, 26%, 30%, 35% o 90%

E1	Spese patologie esenti		Rateazione (barrare la casella)	SPESE SANITARIE		E6	SPESE SANITARIE RATEIZZATE IN PRECEDENZA		Numero rata	
	1			2						
E1	SPESE SANITARIE					E6	SPESE SANITARIE RATEIZZATE IN PRECEDENZA			
E2	SPESE SANITARIE PER FAMILIARI NON A CARICO AFFETTI DA PATOLOGIE ESENTI					E7	INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI ACQUISTO ABITAZIONE PRINCIPALE	1	2	
E3	SPESE SANITARIE PER PERSONE CON DISABILITA'			3.600	,00	E8	ALTRE SPESE	CODICE SPESA		
E4	SPESE VEICOLI PER PERSONE CON DISABILITA'					E9	ALTRE SPESE	CODICE SPESA		

Al **rigo 28** del modello 730-3 dovrà essere riportata, invece, la detrazione spettante.

Detrazione spettante = (3.000 + 600) x 19% = € 684,00

28	Detrazione oneri ed erogazioni liberali	684,00	,00
----	---	--------	-----

Diversamente, le spese di assistenza specifica (fisioterapia) potranno essere alternativamente esposte:

- nella **sezione I** al **rigo E1** se il disabile risulta a carico del dichiarante;
- nella **sezione II**, "**Oneri deducibili**", al **rigo E25**, anche se il disabile non risulta essere a carico del dichiarante.

Il Sig. Artemio Neri sceglie di esporre le spese di assistenza specifica nella **sezione II "Oneri deducibili"**.

SEZIONE II - SPESE E ONERI PER I QUALI SPETTA LA DEDUZIONE DAL REDDITO COMPLESSIVO

E21	CONTRIBUTI PREVIDENZIALI ED ASSISTENZIALI		Codice fiscale del coniuge	2	E26	ALTRI ONERI DEDUCIBILI		CODICE	1	2
	1									
E22	ASSEGNO AL CONIUGE				E27	DEDUCIBILITA ORDINARIA				
E23	CONTRIBUTI PER ADDETTI AI SERVIZI DOMESTICI E FAMILIARI				E28	LAVORATORI DI PRIMA OCCUPAZIONE				
E24	EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DI ISTITUZIONI RELIGIOSE				E29	FONDI IN SQUILIBRIO FINANZIARIO				
E25	SPESE MEDICHE E DI ASSISTENZA DI PERSONE CON DISABILITA'			400,00	E30	FAMILIARI A CARICO				

L'INDICAZIONE NEL MODELLO UNICO PF2024

Nella **sezione I** del **quadro RP** al **rigo RP3** deve essere riportato il totale delle spese sostenute per l'eliminazione delle barriere architettoniche e per l'acquisto della carrozzella.

Si ricorda che nell'importo devono essere ricomprese anche le eventuali spese indicate con **"codice 3"** nella sezione **"Oneri detraibili"** (punto da 341 a 352) della CU 2024.

QUADRO RP ONERI E SPESE		Spese patologie esenti sostenute da familiari		Spese sanitarie comprensive di franchigia euro 129,11					
	RP1	Spese sanitarie	1	2	,00				
Sezione I Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19%, del 26%, del 30%, del 35% e del 90%	RP2	Spese sanitarie per familiari non a carico affetti da patologie esenti			,00				
	RP3	Spese sanitarie per persone con disabilità			3.600,00				
	RP4	Spese veicoli per persone con disabilità	1	2	,00				
	RP5	Spese per l'acquisto di cani guida	1	2	,00				
	RP6	Spese sanitarie rateizzate in precedenza	1	2	,00				
	RP15	Totale spese su cui determinare la detrazione	Rateizzazioni spese righe RP1, RP2 e RP3	Totale spese con detrazione al 19% da non commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 19% da commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 26% da non commisurare al reddito	Totale spese con detrazione al 26% da commisurare al reddito	Totale spese con detrazione 30%	Totale spese con detrazione 35%
			2	3	4	5	6	7	8
			3.600,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00

Al **rigo RN13** dovrà essere riportata, invece, la detrazione spettante.

Detrazione spettante = (3.000 + 600) x 19% = **€ 684,00**

RN13	Detrazione oneri ed erogazioni liberali Sez. I quadro RP	684,00
------	---	--------

Diversamente, le spese di assistenza specifica (fisioterapia) potranno essere alternativamente esposte:

- nella **sezione I** al **rigo RP1** se il disabile risulta a carico del dichiarante;
- nella **sezione II**, **"Oneri deducibili"**, al **rigo RP25**, anche se il disabile non risulta essere a carico del dichiarante.

Il Sig. Artemio Neri sceglie di esporre le spese di assistenza specifica nella **sezione II "Oneri deducibili"**.

Sezione II Spese e oneri per i quali spetta la deduzione dal reddito complessivo	RP21	Contributi previdenziali ed assistenziali		,00
	RP22	Assegno al coniuge	Codice fiscale del coniuge 1	2
				,00
	RP23	Contributi per addetti ai servizi domestici e familiari		,00
	RP24	Erogazioni liberali a favore di istituzioni religiose		,00
	RP25	Spese mediche e di assistenza per persone con disabilità		400,00
	RP26	Altri oneri e spese deducibili	Codice 1	2
				,00

L'Approfondimento

Base imponibile IRAP 2024 e le deduzioni per i dipendenti

PREMESSA

Quello che comunemente viene conosciuto come una doppia imposizione sul reddito prodotto la cui destinazione è il finanziamento dei bilanci delle regioni, ha subito nel tempo tutta una serie di modifiche che hanno via via comportato:

- la non debenza del tributo per gli imprenditori ed i professionisti individuali;
- il riconoscimento della deducibilità integrale delle spese per il personale a tempo indeterminato;
- una deduzione forfetizzata per il personale a tempo determinato.

L'IRAP è dovuta per periodi d'imposta, a ciascuno dei quali corrisponde un'obbligazione tributaria autonoma.

L'imposta è determinata applicando al valore della produzione netta, diminuita delle deduzioni eventualmente spettanti, un'aliquota stabilita in misura diversa a seconda della tipologia di soggetti.

Qualora l'attività fosse svolta nel territorio di più regioni, vi sono regole particolari per stabilire la parte di imponibile di competenza di ciascuna di esse.

La base imponibile è ottenuta come differenza tra i componenti positivi e i componenti negativi, analiticamente indicati dal legislatore per ciascuna tipologia di soggetti in base all'attività esercitata.

Con questo intervento vediamo di analizzare anche la compilazione del quadro IS del modello IRAP che contiene le deduzioni del personale dipendente.

Partendo dal dato normativo, e cioè l'articolo 11 del D.Lgs. n. 446 del 1997, vediamo che le deduzioni sono le seguenti:

- per i lavoratori a tempo determinato spettano le deduzioni previste:

- dal comma 1, lettera a), nn. 1 e 5, ossia rispettivamente la deduzione per contributi INAIL e per spese per apprendisti, disabili e CFL nonché per il personale addetto alla ricerca e sviluppo;
 - dal comma 4-bis.1, ossia la deduzione di € 1.850 per ciascun lavoratore (fino ad un massimo di 5), se i componenti positivi del valore della produzione non sono superiori a € 400.000;
- per i dipendenti a tempo indeterminato opera la deducibilità integrale del costo;
 - per i lavoratori stagionali impiegati per almeno 120 giorni per 2 periodi d'imposta la deduzione è riconosciuta nel limite del 70% del costo sostenuto per ogni lavoratore.

Con la sottostante tabella proviamo a riepilogare le fattispecie.

Deduzione	Tipologia dipendenti	Ammontare	Soggetti beneficiari	Art. 11, D.Lgs. 446/97
Contributi assicurazione infortuni (INAIL)	Lavoratori dipendenti a tempo determinato	100%	Tutti i soggetti passivi IRAP	Co. 1, lett. a), n. 1)
Spese apprendisti, disabili, CFL	Lavoratori dipendenti a tempo determinato	100%	Tutti i soggetti passivi IRAP	Co. 1, lett. a), n. 5)
Ricerca e Sviluppo	Lavoratori dipendenti a tempo determinato	100%	Tutti i soggetti passivi IRAP, esclusi Enti pubblici	Co. 1, lett. a), n. 5)
Indennità di trasferta previste contrattualmente	Tutti	Parte che non concorre al reddito del dipendente	Imprese di autotrasporto merci	Co. 1-bis

Deduzione fino a 5 dipendenti	Lavoratori dipendenti a tempo determinato	€ 1.850	Soggetti passivi IRAP, esclusi Enti pubblici, con componenti positivi IRAP = € 400.000	Co. 4-bis.1
Costo residuo del personale	Lavoratori dipendenti a tempo indeterminato	Costo del lavoro	Tutti i soggetti passivi IRAP, esclusi quelli che determinano la base imponibile con metodo retributivo	comma 4-octies primo periodo
Costo personale stagionale	Lavoratori stagionali impiegati per almeno 120 giorni per 2 periodi d'imposta, a decorrere dal secondo contratto con lo stesso datore di lavoro nell'arco di 2 anni	Nei limiti del 70% del costo del lavoro	Tutti i soggetti passivi IRAP, esclusi quelli che determinano la base imponibile con metodo retributivo	comma 4-octies secondo periodo

Nel caso di addetti all'attività di Ricerca & Sviluppo, l'effettività dei costi sostenuti richiede di essere attestata da uno dei seguenti soggetti:

- presidente del Collegio sindacale. In mancanza di tale soggetto, l'attestazione può essere rilasciata:
 - dal Revisore contabile;

ovvero

- da un professionista iscritto all'Albo dei Revisori legali, dei Dottori commercialisti, degli Esperti contabili o dei Consulenti del lavoro;
- Responsabile del CAF;
- presidente della società di revisione.

Meritevole di attenzione è il fatto che, per ciascun dipendente, le deduzioni previste dai commi 1 e 4-bis.1 non possono essere superiori alla retribuzione e agli oneri o alle spese a carico del datore di lavoro.

Fatta questa premessa ed inquadrare le fattispecie di deduzioni, vediamo ora il comportamento compilativo da osservare.

COMPILAZIONE DEL MODELLO

Come detto nelle premesse, oggetto di analisi a livello dichiarativo è il quadro IS del modello IRPA 2024. Per il vero esso si presenta uguale a quello dello scorso anno.

Il modello è strutturato nei righi da IS1 a IS10; quest'ultimo rigo quale risultato dalla somma dei righi precedenti.

Sez. I - Deduzioni - art. 11 D.Lgs. n. 446/97		Deduzione	
IS1	Contributi assicurativi		,00
IS4	Spese per apprendisti, disabili, personale con contratto di formazione e lavoro, addetti alla ricerca e sviluppo	Personale addetto alla ricerca e sviluppo	Deduzione
		di cui 1	2
		,00	,00
IS5	Deduzione di 1.850 euro fino a 5 dipendenti		,00
IS7	Deduzione del costo per il personale dipendente a tempo indeterminato	Lavoratori stagionali	Deduzione
		di cui 1	2
		,00	,00
IS8	Somma dei righi IS1, IS4 col. 2, IS5 e IS7 col. 2		,00
IS9	Somma delle eccedenze delle deduzioni rispetto alle retribuzioni		,00
IS10	Totale deduzioni (IS8 - IS9)		,00

Vediamo di analizzare le deduzioni spettanti per i soggetti diversi dai lavoratori a tempo indeterminato, indicando il rigo ed il contenuto dello stesso:

- IS1: Contributi assicurativi (ad esempio, INAIL, Enpaia). La deduzione spetta, come precisato nelle istruzioni, a condizione che i contributi in esame non abbiano già concorso alla determinazione della base imponibile.
- IS4, che ha 2 campi e precisamente:
 - campo 1, "di cui", per indicare le spese personale addetto alla R&S (da ricomprendere a campo 2)
 - campo 2, per indicare le spese apprendisti, disabili, CFL e personale addetto alla R&S (quest'ultime già riportate a campo 1)
- IS5, dove esporre la deduzione € 1.850 per lavoratore e fino ad un massimo di 5 dipendenti;
- IS7, anch'esso con campi interni:
 - campo 1, "di cui", per la deduzione, nei limiti del 70%, per ogni lavoratore stagionale impiegato per almeno 120 giorni per 2 periodi d'imposta (da ricomprendere a campo 2);
 - campo 2, per esporre la deduzione riferita al costo complessivo del personale dipendente a tempo indeterminato (compresa la deduzione per i lavoratori stagionali riportata a campo 1).

Ricordiamo che le imprese di autotrasporto di merci non devono ricomprendere nel costo complessivo per il personale dipendente, da indicare nel rigo in esame, le indennità di trasferta di cui all'articolo 11, comma 1-bis, D.Lgs. n. 446/97, "qualora le stesse siano già state dedotte nel quadro di determinazione della base imponibile".

- IS9, dove esporre l'eccedenza delle deduzioni commi 1 e 4-bis.1 dell'articolo 11 rispetto al limite massimo previsto (retribuzioni e oneri / spese a carico del datore di lavoro)

Va anche ricordato che nel quadro IS non è richiesta l'indicazione dell'"ulteriore deduzione" di cui all'articolo 11, comma 4-bis, spettante in presenza di una base imponibile IRAP non superiore a € 180.999,91, che va riportata esclusivamente nella specifica Sezione "*Valore della produzione netta*" dei quadri IP / IC / IE.

La deduzione non è uguale per tutti, ma deve essere determinata in relazione al valore della produzione netta. Essa viene esposta nei rigi IP73, IC75 o IE60, rigi legati alla tipologia

di soggetto. È una detrazione modulata per evitare che i soggetti che potenzialmente ne possono fruire si trovino a non beneficiarne se il valore della produzione fosse lievemente superiore a 180.000 euro.

Valore della produzione netta	Importo deduzione
fino a € 180.759,91	8.000
oltre € 180.759,91 fino a € 180.839,91	6.000
oltre € 180.839,91 fino a € 180.919,91	4.000
oltre € 180.919,91 fino a € 180.999,91	2.000

Viste le previsioni del dato normativo, proviamo a tradurlo in alcune casistiche.

1° caso

Una S.r.l., nel 2023 ha la seguente situazione:

- valore della produzione pari a 1.232.000;
- per tutto l'anno ha impiegato 5 dipendenti, per i quali ha sostenuto i seguenti costi:

	Retribuzione lorda	Contributi previdenziali	INAIL	Totale
Personale a tempo determinato	40.000	12.000	200	52.200
Personale a tempo indeterminato	180.000	48.000	770	228.770

Riepilogando le deduzioni per il personale avremo:

- Per i 2 lavoratori dipendenti a tempo determinato:
 - Spetta la deduzione dei contributi INAIL, pari a 200;

- Non spetta la deduzione pari a 1.850, considerato che il valore della produzione è superiore a 400.000.
- Per i 3 lavoratori dipendenti a tempo indeterminato il costo complessivo è integralmente deducibile, pari a 228.770.

Il quadro IS sarà così compilato:

Sez. I - Deduzioni - art. 11 D.lgs. n. 446/97				Deduzione
IS1	Contributi assicurativi			200,00
IS4	Spese per apprendisti, disabili, personale con contratto di formazione e lavoro, addetti alla ricerca e sviluppo	Personale addetto alla ricerca e sviluppo		Deduzione
		di cui	1	2
			,00	,00
IS5	Deduzione di 1.850 euro fino a 5 dipendenti			,00
IS7	Deduzione del costo per il personale dipendente a tempo indeterminato	Lavoratori stagionali		Deduzione
		di cui	1	2
			,00	228.770,00
IS8	Somma dei righe IS1, IS4 col. 2, IS5 e IS7 col. 2			228.770,00
IS9	Somma delle eccedenze delle deduzioni rispetto alle retribuzioni			,00
IS10	Totale deduzioni (IS8 - IS9)			228.970,00

Mentre il quadro IC esporrà i seguenti dati:

Sez. VII		
Valore della produzione netta	IC64	Valore della produzione lorda
		1.232.000,00
	IC65	Quota del valore della produzione realizzata all'estero
		,00
	IC66	Deduzioni art. 11, comma 1, lett. a) del D.lgs. n. 446
		200,00
	IC67	Deduzione di 1850 euro fino a 5 dipendenti
		,00
	IC69	Deduzione del costo per il personale dipendente a tempo indeterminato
		228.770,00
	IC70	Deduzione per ricercatori
		,00
	IC71	Deduzione per cooperative sociali
		,00
	IC72	Quota del valore della produzione esente delle SIQ o SIING
		,00
	IC73	Deduzione art.15, comma 4, D.L. n. 185 del 29/11/08
		,00
	IC74	Deduzione dei contributi volontari ai consorzi obbligatori
		,00
	IC75	Ulteriore deduzione
		,00
	IC76	Valore della produzione netta
		1.003.030,00

Dal momento che il valore della produzione netta è superiore a 180.999,91, la società non avrà diritto alla ulteriore deduzione forfettizzata.

2° caso

Una società di persone ha avuto la seguente situazione:

- ha realizzato un valore della produzione pari a € 180.790;
- per tutto l'anno ha impiegato 2 dipendenti, per i quali ha sostenuto i seguenti costi.

	Retribuzione lorda	Contributi previdenziali	INAIL	Totale
Personale a tempo determinato	20.000	5.900	92	25.992
Personale a tempo indeterminato	22.000	6.100	105	28.205

Le deduzioni spettanti per il personale sono le seguenti:

- per il lavoratore dipendente a tempo determinato spetta:
 - la deduzione dei contributi INAIL, pari a 92 euro;
 - la deduzione pari a 1.850 euro, considerato che il valore della produzione non è superiore a 400.000 euro;
- per il lavoratore dipendente a tempo indeterminato il costo complessivo è integralmente deducibile ed è pari a 28.205 euro.

Diversamente dal precedente esempio, in questo alla società spetta l'ulteriore deduzione forfetizzata di euro 6.000, in quanto la base imponibile è compresa tra 180.759,91 e 180.839,91 euro.

Dal punto di vista compilativo avremo che il quadro IS esporrà i seguenti dati:

Sez. I - Deduzioni - art. 11 D.lgs. n. 446/97		Deduzione	
IS1	Contributi assicurativi		92,00
IS4	Spese per apprendisti, disabili, personale con contratto di formazione e lavoro, addetti alla ricerca e sviluppo	Personale addetto alla ricerca e sviluppo di cui 1 2	Deduzione
			,00
IS5	Deduzione di 1.850 euro fino a 5 dipendenti		1.850,00
IS7	Deduzione del costo per il personale dipendente a tempo indeterminato	Lavoratori stagionali di cui 1 2	Deduzione
			28.205,00
IS8	Somma dei righi IS1, IS4 col. 2, IS5 e IS7 col. 2		30.147,00
IS9	Somma delle eccedenze delle deduzioni rispetto alle retribuzioni		,00
IS10	Totale deduzioni (IS8 - IS9)		30.147,00

In questo caso, però, alla società spetta la deduzione forfettaria di 6.000 euro. Quindi, la quarta sezione del quadro IP va così compilata:

Sez. VI Valore della produzione netta		Esteri		Italia
		1	2	3
IP60	Valore della produzione (Sez. I)	180.790,00	,00	180.790,00
IP61	Valore della produzione (Sez. II)	,00	,00	,00
IP62	Valore della produzione (Sez. III)	,00	,00	,00
IP63	Valore della produzione (Sez. IV)	,00	,00	,00
IP64	Valore della produzione (Sez. IV, secondo modulo)	,00	,00	,00
IP65	Valore della produzione (Sez. V)	,00	,00	,00
IP66	Totale valore della produzione			,00
IP67	Deduzioni art. 11, c.1, lett. a) del D.Lgs. n. 446			92,00
IP68	Deduzione di 1850 euro fino a 5 dipendenti			1.850,00
IP70	Deduzione del costo per il personale dipendente a tempo indeterminato			28.205,00
IP71	Deduzione per ricercatori			,00
IP72	Deduzione dei contributi volontari ai consorzi obbligatori			,00
IP73	Ulteriore deduzione			6.000,00
IP74	Valore della produzione netta			144.643,00

LA SCELTA PE DETERMINARE LA BASE IMPONIBILE

Per la determinazione della base imponibile vigono regole diverse fra imprese individuali e società personali rispetto ai soggetti IRES.

Per le imprese individuali e le società personali la base imponibile è data dalla somma algebrica dei seguenti elementi:

Segno	Componente
+	corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa
+	corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione
+	indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni di cui sopra
+	contributi in denaro o in natura spettanti in base a contratto (1)
+/-	variazioni delle rimanenze finali di: • prodotti finiti e materie prime • semilavorati e prodotti in corso di lavorazione • forniture, opere e servizi
-	costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci (2)

-	costi per servizi (3) (4)
-	ammortamento dei beni strumentali materiali
-	ammortamento dei beni strumentali immateriali (compreso l'avviamento)
-	canoni di leasing (limitatamente alla quota capitale) relativi a beni strumentali materiali e immateriali
-	canoni di locazione non finanziaria relativi a beni strumentali materiali e immateriali

(1) I contributi erogati in base a norma di legge concorrono comunque alla formazione della base imponibile, fatta eccezione per quelli correlati a costi indeducibili e per quelli per i quali la legge istitutiva prevede espressamente l'esenzione IRAP. In pratica, concorrono sia i contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge, sia i proventi in denaro o in natura conseguiti in base a norma di legge a titolo di contributo considerati quali sopravvenienze attive (Circ. AE 28 ottobre 2008 n. 60/E).

(2) In tale voce sono ricompresi anche i costi per acquisti di beni destinati a mense, asili o circoli ricreativi per il personale (Circ. AE 28 ottobre 2008 n. 60/E).

(3) Si tratta di servizi individuati in base al DM 17 gennaio 1992.

(4) Per le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci sono ammesse in deduzione le indennità di trasferta previste contrattualmente per la parte che non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente ai fini IRPEF (art. 11 c. 1 bis D.Lgs. 446/97).

Ricordiamo, però, che gli imprenditori individuali e le società personali che adottano, anche per scelta, il regime di contabilità ordinaria, possono optare per la determinazione della base imponibile secondo le regole dettate per le società di capitali e gli enti commerciali.

L'opzione è irrevocabile per tre periodi d'imposta, durante i quali i soggetti sono obbligati a mantenere anche il regime di contabilità ordinaria. Al termine del triennio l'opzione si intende tacitamente rinnovata per un altro triennio a meno che l'impresa eserciti la revoca; in quest'ultimo caso, tornano ad applicarsi le regole ordinarie di determinazione della base imponibile proprie delle società di persone per almeno un triennio, al termine del quale sarà possibile di nuovo optare per l'applicazione delle regole delle società di capitali. L'opzione (e la revoca) va esercitata con la dichiarazione IRAP (compilando il quadro IS) presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende fruirne. I soggetti che si trovano nel primo anno di attività, o hanno variato la forma societaria rispetto all'annualità precedente, devono presentare telematicamente all'AE un'apposita comunicazione anche utilizzando il software "Regimi opzionali" disponibile gratuitamente sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

La base imponibile per i soggetti IRES (e dei soggetti IRPEF anzidetti che hanno opzionato per la determinazione della base imponibile secondo le regole dei soggetti IRES) è così determinata:

- differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) art. 2425 c.c., con esclusione delle voci di cui ai numeri 9), 10), lett. c) e d), 12) e 13), quali risultano dal conto economico (C/E) dell'esercizio redatto secondo corretti principi contabili (v. tabella), senza tenere conto delle limitazioni e forfetizzazioni applicate ai fini IRES (es. auto ad uso promiscuo, spese di rappresentanza, telefoni, ecc., salvo le eccezioni indicate in tabella);
- a questa vanno effettuate le opportune variazioni in diminuzione e/o in aumento conseguenti all'applicazione di regole specifiche di partecipazione o esclusione di alcuni costi e/o ricavi dalla base imponibile;
- infine, si applicano le deduzioni previste dalla disciplina IRAP, per lavoro dipendente e forfettaria per scaglioni di base imponibile.

Per le imprese che svolgono attività di ricerca e sviluppo, l'opzione per il c.d. "Patent Box" esplica effetti anche ai fini IRAP.

Alcune precisazioni rispetto a quanto appena detto:

- 1) I componenti positivi e negativi classificabili in voci del conto economico diverse da quelle indicate concorrono alla formazione della base imponibile se correlati a componenti rilevanti della base imponibile di periodi d'imposta precedenti o successivi (c.d. principio di correlazione). L'eliminazione dell'area straordinaria del C/E dovrebbe ridurre drasticamente l'ambito di applicazione di questo principio.
- 2) L'erronea contabilizzazione di costi e/o ricavi nel periodo di competenza determina una maggiore/minore imposta versata;
- 3) Rileva anche per l'IRAP l'applicazione della disciplina dei prezzi di trasferimento (transfer pricing).

A) valore della produzione		
1)	ricavi delle vendite e delle prestazioni	rilevano anche i maggiori ricavi non annotati nelle scritture contabili conseguenti all'adeguamento agli ISA, anche se relativi al primo periodo d'imposta in cui trovano applicazione, e vanno indicati in apposito rigo della dichiarazione

2)	variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti	
3)	variazioni dei lavori in corso su ordinazione	
4)	incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	
5)	altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio (*)	i contributi erogati in base alla legge concorrono in ogni caso alla formazione della base imponibile, ad eccezione di quelli correlati a costi indeducibili, e sempre che l'esclusione della base imponibile non sia prevista dalle leggi istitutive dei singoli contributi o da altre disposizioni di carattere speciale (come, ad esempio, per i crediti d'imposta concessi per l'incremento della base occupazionale)
(meno)		
B) costi della produzione		
6)	costi per materie prime, sussidiarie, beni di consumo e merci	
7)	costi per servizi	
8)	costi per godimento di beni di terzi	
10) lett. a)	ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali	Il costo sostenuto per l'acquisizione di marchi d'impresa o a titolo di avviamento è ammesso in deduzione in quote (di ammortamento) di misura non superiore a un diciottesimo del coto, indipendentemente dall'imputazione al conto economico

10) lett. b)	ammortamenti delle immobilizzazioni materiali	- Si applicano le limitazioni alla deducibilità delle quote di ammortamento e dei canoni di leasing riferibili ai terreni sottostanti ai fabbricati previste ai fini IRES (Circ. AE 22 luglio 2009 n. 39/E e Circ. AE 23 giugno 2010 n. 38/E). Di diverso avviso la Suprema Corte in virtù del principio di derivazione dal C/E (Cass. 3 marzo 2023 n. 6492). - Gli oneri finanziari e le spese per il personale sostenuti per la realizzazione, con lavori interni, delle immobilizzazioni, qualora capitalizzati senza transitare nella voce A4 del conto economico devono essere oggetto di variazione in aumento della base imponibile in dichiarazione (Circ. AE 20 giugno 2012 n. 26/E). - In caso di operazioni straordinarie (conferimento d'azienda, fusione o scissione), i maggiori valori iscritti in bilancio, sono riconosciuti solo se si è effettuato l'affrancamento.
11)	variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di beni di consumo e merci	
12)	oneri diversi di gestione	
(*) In tale voce sono incluse le plusvalenze derivanti dalla cessione di immobilizzazione materiali o immateriali (ad esempio il marchio d'impresa), anche se avvenuta nell'ambito di un concordato preventivo (Risp. AE 31 gennaio 2024 n. 27).		

Nella tabella seguente sono indicate le regole specifiche di partecipazione o esclusione dalla base imponibile stabilite per alcuni componenti di reddito, che vanno rilevate in dichiarazione tramite apposite rettifiche in aumento o in diminuzione.

Componenti di reddito	Modalità di partecipazione alla determinazione della base imponibile
quota interessi dei canoni di locazione finanziaria, desunta dal contratto	non deducibili con variazione in aumento in dichiarazione. Per la quantificazione, i soggetti che adottano i principi contabili nazionali possono continuare a fare riferimento al criterio di individuazione forfetaria prevista dall'art. 1 DM 24 aprile 1998; quelli che adottano gli IAS/IFRS devono fare riferimento alla quota di interessi passivi impliciti imputata a conto economico in conformità allo IAS 17, se maggiore rispetto a quella "desunta dal contratto" (Circ. AE 21 aprile 2009 n. 19/E)
perdite su crediti	come sopra

IMU (art. 14 c. 1 D.Lgs. 23/2011)	come sopra
contributo sanitario obbligatorio versato con il premio di assicurazione RC per veicoli e natanti (art. 12 c. 2 bis DL 102/2013 conv. in L. 124/2013)	come sopra
Accantonamenti per rischi e oneri	in via ordinaria, sono irrilevanti nella determinazione della base imponibile, oltre a quelli ordinariamente classificati nelle voci B12 e B13 del CE anche quelli imputati a voci diverse; tuttavia, i corrispondenti costi, risulteranno deducibili al momento dell'effettivo sostenimento (Circ. AE 19 febbraio 2008 n. 12/E e Ris. AE 19 maggio 2008 n. 204/E). Eccezione: sono deducibili, in ciascun periodo d'imposta, attraverso l'effettuazione di una variazione in diminuzione in sede di dichiarazione (Circ. AE 20 giugno 2012 n. 26/E): • oneri stanziati per le spese che dovranno sostenersi dopo la chiusura delle discariche; • accantonamenti stanziati dall'affittuario nell'ambito dell'affitto d'azienda, per ripristinare le immobilizzazioni allo stato in cui devono essere restituiti al concedente
Svalutazione delle immobilizzazioni imputate a conto economico	irrilevanti, ma le maggiori quote di ammortamento derivanti dal mancato riconoscimento sono deducibili dalla base imponibile tramite variazioni in diminuzione in dichiarazione (Circ. AE 20 giugno 2012 n. 26/E)
componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda risultanti dal conto economico	non rilevano (art. 13 bis c. 3 DL 244/2016 conv. in L. 19/2017)
plusvalenze e minusvalenze da cessione di immobili "patrimonio"	concorrono in ogni caso alla formazione della base imponibile, con variazione in aumento o in diminuzione in dichiarazione (assumendo, per il computo, il valore fiscale del bene - Circ. AE 26 maggio 2009 n. 27/E)

quote residue dei componenti negativi la cui deduzione è stata rinviata in applicazione della precedente disciplina (art. 1 c. 51 L. 244/2007)	continuano ad applicarsi le regole precedenti; ad esempio, le quote di ammortamento imputate a conto economico in esercizi precedenti a quello di decorrenza del nuovo regime ma non dedotte perché eccedenti i coefficienti ministeriali possono essere portate in deduzione a partire dall'esercizio successivo a quello in cui si conclude l'ammortamento contabile, nei limiti dell'importo derivante dall'applicazione dei coefficienti stessi (Circ. AE 27/E/2009)
somme corrisposte, anche su base volontaria al fondo istituito, con mandato senza rappresentanza, presso uno dei consorzi cui le imprese aderiscono in ottemperanza a obblighi di legge, in conformità alle disposizioni di legge o contrattuali (art. 11 c. 1 lett. a D.Lgs. 446/97)	deducibili, indipendentemente dal trattamento contabile ad esse applicato, a condizione che siano utilizzate in conformità agli scopi di tali consorzi

Da ultimo sintetizziamo la determinazione della base imponibile degli esercenti arti e professioni. Ricordiamo che sono coinvolti dalla debenza dell'IRAP solo i soggetti che svolgono l'attività professionale in forma societaria o associata. Infatti, dal 2022 i professionisti individuali sono esonerati dall'IRAP.

La base imponibile è determinata dalla somma algebrica delle seguenti voci. I componenti positivi e negativi vanno comunque assunti apportando ad essi le variazioni in aumento o in diminuzione previste ai fini delle imposte sui redditi: ad esempio, deducibilità limitata per le autovetture e gli apparati telefonici, ecc..

	compensi percepiti (1)(2)
+	proventi conseguiti in sostituzione dei redditi professionali e indennità conseguite (anche in forma assicurativa)
+	corrispettivi percepiti a seguito della cessione della clientela

(-)	costi sostenuti per l'attività esercitata, includendo tra questi ultimi gli ammortamenti dei beni materiali e immateriali
+	plusvalenze da cessione di beni strumentali
(-)	minusvalenze da cessione di beni strumentali

(1) Sono rilevanti anche i maggiori compensi indicati in dichiarazione a seguito di adeguamento agli ISA.

(2) È possibile ritenere tuttora valide le indicazioni fornite dall'AE in merito alla possibilità di escludere dall'IRAP le seguenti somme riferite ai singoli associati:

- indennità e gettoni di presenza, percepiti in qualità di amministratori degli enti locali (sindaci, assessori comunali, presidente e assessori provinciali, ecc.), commissari prefettizi e organi straordinari (Ris. AE 28/9/2007 n. 274/E);
- somme percepite dall'avvocato in qualità di dipendente di ente locale, in relazione al patrocinio di cause chiuse con sentenza favorevole (Ris. AE 14/11/2007 n. 327/E).

L'associazione professionale può escludere dalla propria base imponibile i compensi per incarichi di sindaco o amministratore svolti dal professionista che partecipa all'associazione stessa solo se l'esercizio delle predette attività avviene in modo individuale e separato rispetto ad ulteriori attività espletate all'interno dell'associazione professionale e senza fruire, con onere della prova a carico del contribuente, dei benefici organizzativi recati dall'adesione all'associazione professionale (Risp. AE. 5/6/2023 n. 338, Cass. 2/11/2022 n. 32272).

CONCLUSIONI

In attesa che venga rivisto più in generale il sistema impositivo e, sempre con riferimento alle disponibilità di bilancio, venga abrogata l'IRAP anche per le società di persone e di capitali, anche quest'anno ci si deve cimentare nelle regole di determinazione della base imponibile su cui applicare l'aliquota IRAP deliberata dalla Regione nella quale viene svolta l'attività.

L'Approfondimento

Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di giugno 2024

PREMESSA

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

INTERPELLO N. 122 DEL 03/06/2024 – OBBLIGO DI SEGNALAZIONE DATI PIATTAFORME DIGITALI

La società istante illustra di essere attiva nel settore del turismo e di occuparsi, tramite una piattaforma di prenotazioni alberghiere in Italia, della promozione e commercializzazione del territorio. La piattaforma, che mette in contatto le strutture alberghiere ed i clienti finali, non gestisce né le transazioni, né i pagamenti e non conserva alcun dato sensibile quale, ad esempio, il numero di carta di credito del cliente. In pratica la struttura alberghiera incassa direttamente il corrispettivo dal cliente e, alla società istante, viene riconosciuta una commissione per l'attività svolta di intermediazione. Date le premesse, la società istante chiede di sapere se vi siano a suo carico degli adempimenti informativi circa le operazioni avvenute sul proprio portale, alla luce di quanto previsto dal D.lgs. 1° marzo 2023, n. 32. L'Agenzia delle Entrate ricorda in premessa come la Direttiva del Consiglio del 22 marzo 2021, al fine di contrastare le frodi, l'evasione e l'elusione fiscale perpetrate attraverso la digitalizzazione, ha modificato la Direttiva 2011/16/UE relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale, impegnando gli Stati membri dell'Unione europea ad adottare le misure necessarie affinché i gestori di piattaforme digitali acquisiscano e comunichino alle competenti Amministrazioni fiscali, una serie di dati concernenti i venditori presenti e le attività proposte sulle piattaforme. Infatti, per le Amministrazioni fiscali, acquisire i ricavi realizzati dagli operatori attraverso il web ed in particolar modo attraverso piattaforme stabilite in giurisdizioni estere, risulta molto difficile. Pertanto l'Italia ha dato attuazione alla DAC 7 con il D.lgs. 1° marzo 2023, n. 32 che impone ai gestori di piattaforme digitali che soddisfino determinati requisiti, di espletare le procedure di adeguata verifica in materia fiscale ai fini dell'identificazione dei venditori presenti sulle piattaforme e di

comunicare all'Agenzia delle Entrate, una serie di informazioni riguardanti i venditori, le attività intermedie per il tramite della piattaforma, i corrispettivi versati ai venditori in relazione a tali attività e, se conosciuti, gli identificativi dei conti finanziari sui quali vengono accreditati i corrispettivi. L'Agenzia delle Entrate, con riferimento al caso in esame, ritiene che le attività descritte dalla società istante consentano di configurare lo status di gestore della piattaforma con l'obbligo di comunicare quanto esposto in premessa. Non risulta infatti rilevante a parere dell'Agenzia delle Entrate, il fatto che la piattaforma non si occupi della gestione degli incassi per le attività ospitate.

INTERPELLO N. 123 DEL 03/06/2024 – PLUSVALENZE REALIZZATE DA SOGGETTO NON RESIDENTE

Il soggetto istante che illustra di essere attualmente assunto negli Stati Uniti, dalla società ALFA, dichiara di possedere doppia cittadinanza italiana e statunitense, di risiedere negli Stati Uniti d'America e di essere iscritto all'AIRE. Sempre il soggetto istante illustra di possedere una quota di capitale sociale della società BETA S.r.l. di diritto italiano e che la restante quota è posseduta, in parti uguali, dai suoi fratelli. Dal momento che, a fine gennaio, il soggetto istante ha ceduto la partecipazione detenuta nella società italiana realizzando una plusvalenza, chiede di sapere se la plusvalenza conseguita debba essere sottoposta a tassazione in Italia oppure negli Stati Uniti. L'Agenzia delle Entrate rileva come la richiesta avanzata dal soggetto istante riguardi il Paese di tassazione della plusvalenza realizzata nell'ambito della cessione delle partecipazioni detenute nella società italiana BETA S.r.l.. L'Agenzia delle Entrate chiarisce all'istante come la normativa italiana sia coordinata con il diritto internazionale, la cui prevalenza è pacificamente riconosciuta nell'ordinamento italiano e, in ambito tributario, è sancita dall'art. 169 del D.P.R. e dall'art. 75 del D.P.R. n. 600 del 1973. Nello specifico, come indicato anche dal soggetto istante, l'art. 13, par. 4, della Convenzione contro le doppie imposizioni, stabilisce che le plusvalenze da cessione di partecipazioni sono imponibili soltanto nello Stato contraente di cui l'alienante è residente. Conseguentemente, sulla scorta di quanto asserito in premessa dal soggetto istante, la plusvalenza sarà rilevante negli Stati Uniti e non in Italia.

INTERPELLO N. 126 DEL 03/06/2024 – INFRUTTUEOSITÀ DEL CONCORDATO PREVENTIVO E NOTE DI VARIAZIONE

Il soggetto istante illustra di occuparsi della gestione dei servizi energetici e tecnologici sia per clienti pubblici, sia per clienti privati e di vantare un credito formatosi a seguito di fatture emesse dal 2012 al 2015 nei confronti della società BETA e mai riscosse. Il soggetto istante precisa che il credito che originariamente vantava nei confronti della società BETA è stato oggetto di rinuncia parziale nell'ambito di una transazione stragiudiziale che ha posto fine alla controversia sorta con BETA. A seguito però di una crisi aziendale, nell'impossibilità di adempiere alle proprie obbligazioni di pagamento, BETA ha presentato domanda di ammissione al concordato preventivo ex art. 161, 6° co. della Legge fallimentare ed ha provveduto al deposito del piano concordatario. Il Tribunale, accertata la sussistenza delle condizioni in fatto e in diritto, ha omologato il concordato preventivo ed il decreto di omologa del piano concordatario determinando una falcidia pari al 66,30% del credito chirografario vantato dal soggetto istante. Trascorsi quattro anni dall'omologa del piano previsto per l'adempimento delle obbligazioni concordatarie, solamente il 5% del credito vantato dalla società istante è stato pagato ed il Liquidatore giudiziale, ha proposto la sottoscrizione di un ulteriore accordo transattivo che prevederebbe il pagamento di un ulteriore 5% a completamento di quanto complessivamente vantato dal soggetto istante. Date le premesse, la società istante chiede chiarimenti in merito all'emissione della nota di variazione e precisamente se la variazione in diminuzione potrà essere operata per il 90% del credito, tenendo a riferimento non soltanto la parte del credito perso in base al decreto di omologa del piano concordatario, ma anche l'ulteriore quota oggetto dell'accordo successivo sottoscritto nella fase esecutiva del concordato. La società istante chiede inoltre di sapere se il fallimento del medesimo debitore che antecedentemente ha fatto ricorso al concordato preventivo, debba considerarsi una nuova procedura. L'Agenzia delle Entrate ricorda all'istante come per i concordati preventivi avviati in data antecedente al 26 maggio 2021, si applichino i chiarimenti già resi in passato dalla prassi che ha chiarito come, in caso di concordato preventivo, trattandosi di procedura concorsuale, la nota di variazione possa essere emessa solo quando è definitivamente accertata l'infruttuosità della procedura. Al fine di individuare il momento in cui tale circostanza si verifica, occorre fare riferimento non solo al decreto di omologazione del concordato che, ai sensi dell'art. 181 della Legge fallimentare, chiude il concordato ma anche al momento in cui il debitore adempie gli obblighi assunti nel concordato stesso. Sempre l'Agenzia delle Entrate chiarisce al soggetto

istante che se al concordato preventivo, segue il fallimento, la procedura deve essere considerata unitaria. Ciò detto, tenuto conto che il concordato preventivo di cui è parte l'istante in qualità di creditore, è stato avviato prima del 26 maggio 2021, tornano applicabili le disposizioni di cui all'art. 26 del decreto IVA ante riforma, e, conseguentemente, ai fini dell'emissione della nota di variazione, la società istante dovrà attendere l'infruttuosità della procedura concorsuale. In relazione alla possibilità di emettere la nota di variazione in diminuzione per il 90% del credito, l'Agenzia delle Entrate è dell'avviso che per avere certezza di quanto concretamente sia infruttuosa la procedura di concordato preventivo, occorrerà avere riguardo, oltre che alla sentenza di omologazione divenuta definitiva, anche al momento in cui il debitore concordatario effettivamente adempie agli obblighi assunti in sede di concordato.

INTERPELLO N. 129 DEL 05/06/2024 – IMPOSTA DI BOLLO SU QUIETANZE DI PAGAMENTO RILASCIATE A SEGUITO DELLE EMISSIONI DI FATTURE SOGGETTE ALL'IMPOSTA DI BOLLO

L'Ente istante rappresenta che nell'espletamento della propria attività amministrativa emette fatture nei confronti di soggetti pubblici, esenti IVA e assoggettate ad imposta di bollo ai sensi dell'art. 8 del D.P.R. n. 642 del 1972. Date le premesse, l'Ente istante chiede di sapere se le quietanze di pagamento rilasciate con apposito documento, distinto dalla fattura già assoggettata all'imposta di bollo, debbano anche esse essere assoggettate all'imposta di bollo. L'Agenzia delle Entrate illustra all'Ente istante come, nel caso in esame, la quietanza si sostanzia in un documento distinto dalla fattura che ha già scontato l'imposta di bollo e, pertanto, trattandosi di un nuovo atto che risulta annoverato tra quelli indicati nell'art. 13 della Tariffa allegata al D.P.R. n. 642 del 1972, è soggetto ad imposta di bollo secondo la regola generale. Pertanto, sulle quietanze oggetto del quesito, l'imposta di bollo è dovuta nella misura di euro 2,00 per esemplare, da assolvere tramite contrassegno o secondo la modalità virtuale ai sensi dell'art. 3 del D.P.R. n. 642 del 1972.

INTERPELLO N. 132 DEL 12/06/2024 – INDENNITÀ CORRISPOSTA QUALE RISARCIMENTO PER LA PERDITA DI REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE

Il soggetto istante illustra di essere residente fiscalmente in Italia e di aver ricevuto quale legato attribuito per testamento, un numero di azioni di una società quotata di diritto francese. Il lascito testamentario ha assunto rilevanza, ai fini delle imposte sulle successioni, sia in Italia, in cui era residente il de cuius, sia in Francia. Al riguardo, il soggetto istante illustra che in Francia, l'attribuzione del lascito ha scontato l'imposta nella misura del 60% e in Italia, il valore di mercato delle azioni, alla data di apertura della successione, è stato inserito nella dichiarazione di successione del de cuius con aliquota dell'8% in virtù di assenza di legame parentale tra de cuius e il beneficiario. Il soggetto istante rappresenta che, ai sensi dell'art. 11 della Convenzione tra il Governo della Repubblica Italiana ed il Governo della Repubblica Francese, al fine di evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sulle successioni e sulle donazioni e per prevenire le frodi fiscali, l'ammontare dell'imposta sulle successioni francese sarà portata in diminuzione della corrispondente imposta dovuta in Italia, fino a concorrenza dell'importo di quest'ultima. In ragione della differenza di aliquote tra la normativa francese e quella italiana, l'imposta sulle successioni italiana sarà assorbita integralmente dall'imposta sulle successioni francese. Date le premesse, il soggetto istante chiede di sapere se l'imposta assolta in Francia, in relazione al lascito testamentario, rilevi ai fini dell'art. 68, co. 6, del TUIR quale onere accessorio all'acquisto delle azioni da tener a riferimento ai fini del calcolo di una possibile futura plusvalenza per la cessione dei medesimi strumenti finanziari. L'Agenzia delle Entrate illustra al soggetto istante come la circolare del Ministero delle Finanze 24 giugno 1998, n. 165 abbia chiarito che, ai fini della determinazione della plusvalenza o della minusvalenza, il costo o valore d'acquisto debba essere aumentato di ogni onere inerente alla loro produzione. Ciò implica che il contribuente può imputare ad incremento del costo di acquisto tutte le spese e gli oneri strettamente inerenti all'acquisto delle attività finanziarie. Pertanto, nel caso di acquisizione di partecipazioni per successione, il costo fiscale da assumere come riferimento per la determinazione della plusvalenza da assoggettare a tassazione, è il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato ai fini della relativa imposta, aumentato degli oneri strettamente inerenti all'acquisizione della partecipazione medesima, compresa l'imposta di successione e donazione, anche se pagata all'estero.

INTERPELLO N. 136 DEL 20/06/2024 – DIVIETO DI COMPENSAZIONE IN PRESENZA DI DEBITI ISCRITTI A RUOLO SUPERIORI AD EURO 100.000 PER I QUALI È IN CORSO REGOLARE RATEAZIONE

La società istante riferisce di avere dei contenziosi in essere con l'Agenzia delle Entrate, per i quali sono state iscritte a ruolo somme superiori a euro 100.000. Parte dei ruoli, non è stata oggetto di sospensione giudiziale, né di sgravio da parte dell'Ente creditore e, conseguentemente, il soggetto istante ha proceduto a rateizzare gli importi iscritti. La totalità dei ruoli rateizzati dal soggetto istante riguardano carichi di importo superiore a euro 100.000. La società istante illustra inoltre di disporre di crediti d'imposta, tra i quali anche crediti d'imposta derivanti da bonus edilizi ricevuti dai beneficiari o dai primi cessionari che hanno richiesto lo sconto in fattura alla società istante secondo quanto previsto dall'art. 121 del D.L. 24/2020. L'Agenzia delle Entrate illustra alla società istante come nell'ordinamento italiano vi siano molteplici previsioni normative che regolano quando i crediti possono essere utilizzati in compensazione e quando ciò non sia possibile. In particolare, a decorrere dal 30 marzo 2024, l'art. 4 del D.L. 29 marzo 2024, n. 39, convertito con modificazioni dalla L. 23 maggio 2024 n. 67, ha previsto che in presenza di iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, nonché iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle Entrate, di importi complessivamente superiori a euro 100.000, per i quali sia già decorso il trentesimo giorno dalla scadenza dei termini di pagamento e non siano in essere provvedimenti di sospensione o, per i quali sia intervenuta decadenza dalla rateazione, l'utilizzabilità in compensazione dei crediti d'imposta presenti nella piattaforma telematica, è sospesa fino a concorrenza degli importi dei predetti ruoli e carichi. L'Agenzia delle Entrate però chiarisce che tale previsione non opera con riferimento alle somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza. Pertanto, sempre l'Agenzia delle Entrate conferma che il divieto di compensazione dei crediti di cui all'art. 37, co. 49-quinquies, del D.L. n. 223 del 2006, non opera in presenza di debiti iscritti a ruolo per i quali è stata concessa la rateazione, qualora i pagamenti di tale rateazione risultino regolari.

INTERPELLO N. 139 DEL 21/06/2024 – SUPER-ACE E VISTO DI CONFORMITÀ

La società istante illustra di essere un concessionario dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli per la realizzazione e la conduzione della rete per la gestione telematica del gioco lecito mediante apparecchi da divertimento e intrattenimento e di svolgere, pertanto, l'attività di offerta del gioco e di raccolta delle relative somme giocate. La società istante, tra le altre cose, chiede di sapere se il credito d'imposta SuperAce di cui all'art. 19 del D.L. 25 maggio 2021, n. 73, possa essere utilizzato in compensazione delle somme dovute e se la dichiarazione dei redditi nella quale viene indicato il credito SuperACE, nel quadro RS, rigo RS112A, colonna 9, sia soggetta all'obbligo di apposizione del visto di conformità di cui all'art. 35, co. 1, lett. a) del D.lgs. n. 241/1997. L'Agenzia delle Entrate illustra in premessa alla società istante come l'art. 17 del D.lgs. n. 241/1997, disciplini i versamenti unitari delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle Regioni e degli Enti previdenziali con eventuale compensazione dei crediti e, al co. 2, elenca i crediti e i debiti interessati dal versamento unitario e dalla compensazione. Pertanto, i debiti possono essere pagati utilizzando in compensazione i crediti tributari e contributivi che possono essere esposti nel modello F24, salvo, ovviamente, espresso divieto di compensazione. Con riferimento ai quesiti proposti dalla società istante, l'Agenzia delle Entrate illustra come il credito Super-Ace, la cui disciplina è contenuta all'art. 19 del D.L. 25 maggio 2021, n. 73, convertito con modificazioni dalla L. 23 luglio 2021, n. 106, possa ai sensi del co. 6 essere utilizzato, senza limiti di importo, in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.lgs. n. 241/1997. Relativamente invece al quesito concernente l'apposizione, in dichiarazione dei redditi in cui è indicato il credito Super-ACE, del visto di conformità di cui all'art. 35, co.1, lett. a) del D.lgs. n. 241/1997, l'Agenzia delle Entrate è dell'avviso che l'obbligo di apposizione del visto di conformità riguardi tutti i crediti d'imposta il cui presupposto sia riconducibile alle imposte sui redditi e relative addizionali. Devono invece essere esclusi dall'obbligo di apposizione del visto di conformità, i crediti il cui presupposto non sia direttamente riconducibile alle imposte quali, ad esempio, i crediti aventi natura strettamente agevolativa. Essendo il credito Super-ACE un'agevolazione il cui presupposto non è direttamente riconducibile alle imposte menzionate dall'art. 1, co. 574 della L. 27 dicembre 2013, n. 147, l'utilizzo in compensazione del credito da Super-ACE non è soggetto all'obbligo di apposizione del visto di cui all'art. 35, co. 1, lettera a), D.lgs. n. 241/1997.

INTERPELLO N. 140 DEL 24/06/2024 – SCONTO IN FATTURA NELLE IPOTESI DI FATTURE ELETTRONICHE SCARTATE DAL SDI

La società istante illustra come in data 28/12/2023 abbia emesso una fattura nei confronti di un privato che è stata scartata dal sistema SDI. La società istante ha provveduto a rinviare nuovamente la fattura mantenendo lo stesso numero e la stessa data. Trattandosi di una fattura relativa ad intervento agevolabile da superbonus del 110% e, pertanto, senza dover corrispondere alcuna somma, ai fini della detrazione, non rileva il principio di cassa, ma la data dell'invio della fattura al sistema di interscambio. Date le premesse, la società istante, chiede di sapere se la suddetta fattura debba considerarsi emessa nel 2023 con detrazione del 110% oppure, agevolabile con percentuale ridotta al 70% secondo quanto previsto per l'anno 2024. L'Agenzia delle Entrate ricorda in premessa come la stessa abbia recentemente ribadito che una fattura inviata al Sistema di Interscambio ma dallo stesso scartata, non viene a giuridica esistenza e non può considerarsi emessa. Tuttavia, lo scarto non pregiudica di per sé la tempestiva emissione del documento se il problema che ha generato lo scarto venga corretto nei cinque giorni successivi alla ricezione del messaggio. L'Agenzia delle Entrate ribadisce il principio in base al quale una fattura inviata allo SDI nei termini indicati dall'art. 21 e seguenti del D.P.R. n. 633/1972 e scartata, se nuovamente inviata nei cinque giorni successivi con medesimo numero e data, debba considerarsi tempestivamente emessa. Ai fini dell'individuazione del momento di sostenimento della spesa, nel caso di specie e, precisamente, nel caso di opzione per lo sconto integrale in fattura, è possibile dare rilevanza alla data indicata in fattura, corrispondente all'effettuazione dell'operazione, sempreché la relativa fattura sia stata trasmessa allo SDI nei termini stabiliti dall'art. 21, co. 4, del D.P.R. n. 633/1972 e ricorrano gli ulteriori requisiti formali e sostanziali della disciplina del superbonus 110%. La fattura pertanto può considerarsi emessa nell'anno 2023 con detrazione 110%.

Le prossime scadenze



25 luglio 2024

ELENCHI INTRASTAT

Termine per inviare gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente. Entro lo stesso termine vanno inviati anche gli elenchi relativi alle cessioni intracomunitarie del trimestre precedente.

31 luglio 2024

MODELLO REDDITI 2024 – SOGGETTI ISA

Termine entro cui i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, devono effettuare i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive e di imposta sul valore aggiunto, per il primo anno di applicazione dell'istituto del concordato preventivo biennale.

MODELLO REDDITI 2024 - BILANCIO

Termine entro il quale i soggetti che hanno approvato il bilancio o rendiconto entro i 180 giorni dalla chiusura del periodo d'imposta devono versare il saldo 2023 e il primo acconto 2024 delle imposte.

MODELLO REDDITI 2024 – SOGGETTI NO ISA

Termine entro cui i soggetti per i quali non sono stati approvati gli ISA devono effettuare il versamento del saldo 2023 e/o del 1° acconto 2024 delle imposte risultanti dalla dichiarazione dei redditi.

MODELLO REDDITI 2024 – IRAP

Termine entro cui versare il saldo 2023 e il primo acconto 2024 IRAP risultante dalla dichiarazione.

SOSTITUTI D'IMPOSTA MINIMI

Termine entro cui versare, con la maggiorazione, le ritenute sui redditi di lavoro autonomo operate nel 2023 da parte dei sostituti d'imposta che, durante l'anno, corrispondono soltanto compensi di lavoro autonomo a non più di 3 soggetti e non effettuano ritenute di importo superiore a € 1.032,92.

CEDOLARE SECCA

Termine entro cui versare, in unica soluzione o come 1^a rata (nella misura del 40%) il saldo e l'acconto dell'imposta sostitutiva dovuta (di importo complessivo pari o superiore a € 257,52), con la maggiorazione.

DIRITTO ANNUALE CCIAA

Termine entro cui versare il diritto annuale alla Camera di Commercio per le imprese già iscritte al Registro delle Imprese, con la maggiorazione dello 0,40%. Per soggetti ISA e forfetari non si applica la maggiorazione.

REGIME OSS

Termine entro cui presentare la dichiarazione e liquidazione dell'imposta in relazione al secondo trimestre 2024.

RIMBORSI

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

CONTRIBUTI GESTIONE SEPARATA

Termine entro cui i professionisti senza cassa previdenziale iscritti alla Gestione Separata dell'Inps, devono effettuare il versamento, con l'applicazione di interessi, del saldo 2023 e acconto 2024. Per soggetti ISA e forfetari non si applica la maggiorazione.

CONTRIBUTI ARTIGIANI E COMMERCianti

Termine entro cui versare i contributi Ivs dovuti sul reddito eccedente il minimale a saldo per il 2023 e del 1° acconto per il 2024, con la maggiorazione. Per soggetti ISA e forfetari non si applica la maggiorazione.

1 agosto 2024

CONTENZIOSO – SOSPENSIONE FERIALE DEI TERMINI

Periodo di sospensione dei termini processuali per le giurisdizioni ordinarie, amministrative e speciali tributarie.

ACCERTAMENTO – SOSPENSIONE FERIALE DEI TERMINI

I termini per la trasmissione dei documenti e delle informazioni richiesti ai contribuenti dall'Agenzia delle Entrate o da altri enti impositori sono sospesi dal 1.08 al 4.09.

16 agosto 2024

VERSAMENTO RITENUTE

Termine entro cui 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.

REDDITI 2024

Termine di versamento della relativa rata, in caso di rateizzazione degli importi.

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

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

IVA – DICHIARAZIONE ANNUALE

Termine entro cui versare la rata dell'Iva relativa all'anno 2023
derivante dalla dichiarazione annuale.
