



C.E. System Web

CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

Numero 3 del 23 gennaio 2024

Focus settimanale:

- **Corrispettivi telematici anche tramite software**
- **La dicitura nei DDT e il bonus investimenti**
- **Dichiarazione dei redditi – i reati tributari – seconda parte**
- **Le novità in materia di IRPEF e IRES 2024**
- **Gli interpelli dell' Agenzia delle Entrate del mese di dicembre**

Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:

Dott. Saverio Gitto

Dott.ssa Beatrice Gitto

Dott.ssa Giosy Gitto

Flash di stampa



3

L'Agenzia interpreta



7

Il Giudice ha sentenziato



9

In breve.....	12
Corrispettivi telematici anche tramite software.....	12
La dicitura nei DDT e il bonus investimenti.....	14
L'Approfondimento.....	16
Dichiarazione dei redditi – i reati tributari – seconda parte.....	16
L'Approfondimento.....	23
Le novità in materia di IRPEF e IRES 2024.....	23
L'Approfondimento.....	31
Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di dicembre.....	31

Flash di stampa



Global minimum tax	IL SOLE 24 ORE 15.01.2024	Quest'anno è il primo anno di applicazione in Italia delle norme sulla global minimum tax, un sistema coordinato di regole di contrasto all'erosione globale della base imponibile delle imposte societarie, sviluppato dall'Ocse al fine di fronteggiare le nuove tendenze fiscali internazionali.
Rimborsi Imu per enti non profit	IL SOLE 24 ORE 15.01.2024	La legge di Bilancio 2024 stabilisce l'esenzione Imu degli immobili degli enti non profit anche senza un utilizzo concreto, se strumentali alle destinazioni previste dalla norma agevolativa e anche in caso di concessione in comodato a un soggetto funzionalmente o strutturalmente collegato all'ente proprietario.
Principio di unitarietà dell'accertamento	IL SOLE 24 ORE 15.01.2024	Con la riforma dello Statuto del contribuente (D.Lgs. 219/2023) si è stabilito che il contribuente ha diritto a essere accertato una sola volta, per ciascun anno e ogni imposta.
Interpello probatorio solo con l'adempimento collaborativo	IL SOLE 24 ORE 15.01.2024	Il D.lgs. 219/2023 stabilisce che l'interpello probatorio può essere presentato solo dai soggetti in regime di adempimento collaborativo o da quelli ammessi all'interpello per i nuovi investimenti.
Adeguamento rimanenze magazzino	IL SOLE 24 ORE 16.01.2024	La legge di Bilancio 2024 prevede la possibilità di adeguare le esistenze iniziali di magazzino. La norma sembra più indirizzata a far emergere vendite che non sono state correttamente scaricate dal magazzino piuttosto che per sanare delle passate sopravvalutazioni dei beni operate per mere finalità di bilancio.
Dichiarazione semplificata per dipendenti e pensionati	ITALIA OGGI 16.01.2024	Il D.lgs. 1/2024 prevede per pensionati e dipendenti, la possibilità di partire dalle informazioni già a disposizione dell'Agenzia delle Entrate, proposte in un'apposita area riservata del sito della stessa Agenzia, con la possibilità di confermarle o modificarle.

Identificazione domicilio fiscale	ITALIA OGGI 16.01.2024	In base al D.lgs. 209/2023, il domicilio va identificato nel luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona.
Modello dichiarazione Iva annuale	IL SOLE 24 ORE 16.01.2024	L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato sul proprio sito, in data 15.01.2024, il modello di dichiarazione Iva annuale 2024, da trasmettere dal 1.02.2024 al 30.04.2024.
Tracciamento dei pagamenti online	ITALIA OGGI 15.01.2024	Dal 1.01.2024 è in vigore la direttiva (Ue) 2020/284, recepita dalla legge di delegazione europea 53/2021, che prevede nuove norme di trasparenza che aiuteranno gli Stati membri dell'Unione Europea a reprimere le frodi in materia di Iva.
Autotutela	ITALIA OGGI 15.01.2024	Si aggiungono agli atti contestabili, elencati dall'art. 19 D.lgs. 546/1992, il rifiuto espresso o tacito sull'istanza di autotutela nei casi previsti dall'art. 10-quater L. 212/2000 e il rifiuto espresso sull'istanza di autotutela nei casi previsti dall'art. 10-quinquies L. 212/2000.
Sgravio Iva sullo shopping degli stranieri	ITALIA OGGI 15.01.2024	La legge di Bilancio 2024, al fine di sostenere la filiera nazionale del turismo, riduce a 70 euro, dal 1.02.2024, la soglia da superare per fruire dell'esenzione dall'imposta sui beni acquistati dai viaggiatori extracomunitari prevista dagli artt. 146 e 147 della direttiva 2006/112/Ce, recepiti all'art. 38-quater Dpr 633/1972.
Trasformazione da società di persone a società di capitali	ITALIA OGGI 15.01.2024	Per la trasformazione da società di persone a società di capitali è necessario predisporre un bilancio di "chiusura" e un bilancio di "apertura" riferiti alla data di efficacia giuridica dell'operazione.
Comunicazione per cessazione della tenuta delle scritture contabili	ITALIA OGGI 17.01.2024	Il depositario cessato deve attendere il decorso dei 30 giorni e deve prima inviare una comunicazione al cliente, a mezzo posta elettronica certificata (Pec) o con lettera raccomandata con avviso di ricevimento, con la quale lo avvisa di essere pronta a comunicare alle Entrate la cessazione dell'incarico.

Cooperativa compliance	IL SOLE 24 ORE 18.01.2024	Dal 18.01.2024 entra in vigore il D.lgs. 30.12.2023, n. 221, al fine potenziare il regime di adempimento collaborativo (cooperative compliance).
Diritto all'autotutela e impugnabilità	IL SOLE 24 ORE 18.01.2024	Con il D.lgs. 219/2023, entrato in vigore oggi il 18.01.2024, è stato modificato l'istituto dell'autotutela tributaria, distinguendola tra obbligatoria e facoltativa e l'impugnabilità del diniego sull'istanza presentata dal contribuente.
Trasmissione semestrale dei dati al Sts	ITALIA OGGI 18.01.2024	L'art. 12 D.lgs. 1/2024 stabilisce l'invio semestrale dei dati al Sistema tessera sanitaria (Sts) e per questo le spese sanitarie e veterinarie sostenute nel 2023, devono essere trasmesse entro il 31.01.2024 per quelle sostenute nel 2° semestre (luglio-dicembre) 2023 ed entro il 30.09.2024 quelle spese sostenute nel 1° semestre 2024.
Concordato preventivo biennale	ITALIA OGGI 19.01.2024	L'art. 9 del decreto legislativo recante disposizioni in materia di procedimento accertativo, stabilisce che l'accesso al concordato preventivo biennale non è consentito se non c'è la corrispondenza tra i dati trasmessi nell'istanza per l'accesso all'istituto e quelli poi indicati nella relativa dichiarazione dei redditi.
Guida bonus fiscali sugli immobili	ITALIA OGGI 19.01.2024	Il Notariato ha pubblicato l'ultima versione della guida "Immobili e bonus fiscali 2024", alla luce delle modifiche del decreto Superbonus (D.L. 212/2023).
Interpelli a pagamento	IL SOLE 24 ORE 19.01.2024	Il viceministro dell'Economia, ha precisato che gli interpelli a pagamento saranno circoscritti a casi limitatissimi, come per esempio l'abuso del diritto, per vicende collegate a complicate operazioni di scissioni e fusioni.
Bonifici esteri effettuati dai Psp	IL SOLE 24 ORE 19.01.2024	L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato sul proprio sito, in data 17.01.2024, alcune Faq relative agli obblighi derivanti dal Sistema

		elettronico centrale di informazioni sui pagamenti (Cesop).
Possibile riapertura dei termini per i crediti da superbonus 110%	IL SOLE 24 ORE 20.01.2024	Considerati gli emendamenti che provengono da maggioranza e opposizione al "Decreto Salva spese", è possibile che ci sia una riapertura dei termini relativi ai crediti d'imposta derivanti dal superbonus 110%.
Iva precompilata	IL SOLE 24 ORE 20.01.2024	Il periodo sperimentale per la predisposizione, da parte dell'Agenzia delle Entrate, delle bozze dei registri Iva, delle liquidazioni periodiche dell'Iva e della dichiarazione annuale dell'Iva, è stato esteso a tutto il 2024.
Termine conservazione documenti fiscali	IL SOLE 24 ORE 21.01.2024	La normativa tributaria sui termini di conservazione dei documenti che le persone fisiche devono esibire nel caso di controlli all'Amministrazione Finanziaria è complicata considerando il fatto che vi è un collegamento con il termine di decadenza del potere di accertamento da parte del Fisco.
Credito d'imposta sui nuovi investimenti in beni strumentali	ITALIA OGGI 20.01.2024	Il Governo, nella risposta all'interrogazione parlamentare n. 5- 01787 del 10.01.2024 nella VI Commissione Finanze della Camera, ha affermato che per il credito d'imposta sui nuovi investimenti in beni strumentali (4.0 e non) l'indicazione della norma agevolativa sul documento di trasporto non è strettamente necessaria, se tale documento è chiaramente e univocamente richiamato nella fattura.

L'Agenzia interpreta



Detrazione Iva su fatture ricevute e registrate	INTERPELLO N. 479 DEL 18.12.2023	L'Agenzia delle Entrate, ricordando la risposta a interpello n. 479, ammette il recupero della detrazione Iva mediante dichiarazione integrativa solo se la detrazione dell'Iva sia esercitata, al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui è sorto il relativo diritto.
Sportello dell'automobilista e registrazione degli atti	INTERPELLO N. 8 DEL 12.01.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che il titolare dello sportello telematico dell'automobilista provvede alla registrazione dei passaggi di proprietà da esso redatti, in quanto è incluso tra "gli altri pubblici ufficiali per gli atti da essi redatti, ricevuti o autenticati" obbligati all'adempimento.
Modelli dichiarazione Iva 2024	PROVVEDIMENTO N. 8230 DEL 15.01.2024	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha approvato i modelli per la dichiarazione Iva 2024 e le relative istruzioni per la compilazione.
Attività di somministrazione di acqua	INTERPELLO N. 9 DEL 16.01.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che l'attività di somministrazione di acqua da parte della società che gestisce il servizio idrico integrato costituisce, agli effetti dell'Iva, una prestazione di servizi, da considerarsi effettuata all'atto del pagamento del corrispettivo.
Certificazione Unica e fringe benefit	PROVVEDIMENTO N. 8253 DEL 15.01.2024	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha approvato il modello definitivo di Cu 2024, reddito 2023, da inviare all'Amministrazione Finanziaria, e consegnata al lavoratore, entro il 18.03.2024.
Compensazione credito Iva società non operative	INTERPELLO N. 10 DEL 17.01.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che con riguardo alle somme rateali effettivamente pagate ogni anno, l'istante possa indicare nel rigo VL40 della dichiarazione annuale Iva, la quota di credito Iva così "ripristinata", che confluirà nel quadro VX, dove sarà possibile

chiederne il rimborso o destinarlo in detrazione e/o in compensazione.

Contraddittorio in dogana

CIRCOLARE
N. 2/2024

L'Agenzia delle Dogane, con la circolare, ha affermato che i termini di partecipazione al contraddittorio per i tributi doganali resta ridotto a 30 giorni.

Il Giudice ha sentenziato



**Limiti alla
riqualificazione
della cessione di
quote**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 34917/2023

La Cassazione, con la sentenza, ha respinto il ricorso delle Entrate ritenendo illegittima la riqualificazione in cessione d'azienda della cessione totalitaria di quote operata da 2 soggetti in favore di 4 acquirenti, tra cui una società, riferita all'intera partecipazione detenuta in un'azienda agricola.

**Tassazione clausola
penale al contratto
di locazione**

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DELLA LOMBARDIA
N. 3464/2023

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia ha stabilito che non può essere tassata autonomamente, ai fini dell'imposta di registro, la clausola penale apposta in un contratto di locazione per disporre l'applicazione di sanzioni per eventuali inadempimenti del conduttore, in quanto è vincolata all'obbligazione principale.

**Acquisti non
rientranti nella frode**

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DELLA CAMPANIA
N. 3635/2023

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania ha chiarito che il meccanismo fraudolento contestato alla presunta cartiera non travolge anche gli acquisti non rientranti nella presunta frode.

**Diritto al rimborso
imposta sostitutiva**

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DELLA LOMBARDIA
N. 100/2024

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, ha disposto che, nei casi in cui la procedura non si perfezioni, il diritto al rimborso dell'imposta sostitutiva versata per la rivalutazione fiscale di immobili è soggetto al termine biennale.

**Verifica induttiva
superabile con
prova**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 238/2024

La Cassazione, con l'ordinanza, ha sancito che il contribuente può superare la verifica induttiva dei redditi dimostrando gli aiuti ricevuti dai familiari o soggetti terzi, senza che tali erogazioni debbano avvenire, necessariamente, per atto pubblico, essendo, quindi, sufficiente la prova degli aiuti forniti anche con dichiarazioni extra giudiziali.

Distinzione tra crediti non spettanti e inesistenti	CORTE DI CASSAZIONE N. 6/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha dichiarato inapplicabile nell'ambito penal-tributario la distinzione tra crediti non spettanti e inesistenti disciplinata in ambito sanzionatorio amministrativo.
Deducibilità perdite su crediti	CORTE DI CASSAZIONE N. 223/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha chiarito che le perdite su crediti, non dipendenti dall'assoggettamento del debitore a procedure concorsuali, si possono dedurre se vengono argomentati i fatti costitutivi.
Regime Pex società holding	CORTE DI CASSAZIONE N. 898/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che per applicare il regime di participation exemption ("pex"), rispetto alle società holding, i requisiti di commercialità e residenza vanno riferiti alle entità partecipate e si considerano integrati solo se il relativo valore corrente/di mercato (non anche quello contabile) dimostra la prevalenza del patrimonio sociale del soggetto partecipante.
Sequestro di stipendi o pensioni a seguito di reato tributario	CORTE DI CASSAZIONE N. 1877/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha disposto che non è possibile sequestrare per la futura confisca per equivalente le somme spettanti a titolo di stipendio, salario e pensione o altre indennità relative al rapporto di lavoro o di impiego, in presenza di un reato tributario.
Cavalli da passeggiata e indice di capacità contributiva	CORTE DI CASSAZIONE N. 527/2024	La Cassazione, con l'ordinanza, ha stabilito che non costituiscono indice di capacità contributiva i cavalli da passeggiata, in quanto si considerano animali di affezione (o di compagnia), al contrario di quelli da equitazione o da corsa.
Comunicazioni Enea tardive	CORTE DI CASSAZIONE N. 34151/2022	La Cassazione, con l'ordinanza, ha precisato che in caso di mancata o tardiva comunicazione all'Enea, la sanzione della perdita delle agevolazioni ecobonus va oltre quanto stabilisce la legge.

Procura alle liti nel
ricorso per
Cassazione

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 2075/2024
N. 2077/2024

La Cassazione, con le sentenze, ha stabilito che nel ricorso per Cassazione la procura è ritenuta valida se allegata alla Pec insieme al ricorso e conferita non prima della pubblicazione del provvedimento da impugnare, né dopo la notificazione del ricorso.

In breve

Corrispettivi telematici anche tramite software

Il decreto “Adempimenti” (DLgs. 1/2024), in vigore dal 13 gennaio, prevede una misura di semplificazione per l’invio dei corrispettivi telematici.

Nello specifico l’art. 24 del decreto stabilisce che la memorizzazione e l’invio dei corrispettivi potrà avvenire anche senza ricorrere ai registratori telematici o alla procedura web dell’Agenzia delle Entrate, in quanto in futuro sarà possibile utilizzare anche soluzioni software, purché idonee a garantire la sicurezza e l’inalterabilità dei dati. In questo modo, l’adempimento dovrebbe risultare meno oneroso per gli esercenti.

Se infatti è vero che la procedura web messa a disposizione sul portale Fatture e Corrispettivi costituisce uno strumento gratuito e “semplificato”, rispetto ai registratori, per adempiere gli obblighi di cui all’art. 2 comma 1 del DLgs. 127/2015, per altro verso essa presenta alcuni limiti operativi e, in particolare, non si presta a essere utilizzata in attività che prevedono un elevato numero di operazioni giornaliere. Le nuove soluzioni software costituiranno, quindi, in molti casi, una valida alternativa.

L’impiego dei nuovi strumenti tecnologici per l’invio dei corrispettivi non sarà immediato, posto che la definizione delle specifiche tecniche per la realizzazione, l’omologazione e il rilascio delle soluzioni software è demandata a uno o più provvedimenti dell’Agenzia delle Entrate. Peraltro, dovrà essere consultato anche il Garante per la protezione dei dati personali, come previsto dall’art. 36 comma 1 del Reg. Ue 679/2016 nei casi in cui l’adozione di nuove tecnologie presenti un “rischio elevato” per il trattamento dei dati.

Sempre in un’ottica di semplificazione, è stabilito che i software dovranno consentire la piena integrazione e interazione del processo di registrazione dei corrispettivi con il processo di pagamento elettronico nei casi in cui le operazioni commerciali vengono regolate mediante tali modalità di pagamento. Come evidenziato nella relazione illustrativa al decreto, i suddetti software potranno essere installati su qualsiasi dispositivo, compresi i dispositivi evoluti di pagamento elettronico (c.d. “SmartPOS”), così che l’esercente potrà utilizzare un unico strumento per i processi commerciali, amministrativi, fiscali e di pagamento.

La norma contenuta nel DLgs. 1/2024 dà attuazione ai principi e criteri direttivi indicati dalla legge delega di riforma fiscale per la revisione generale degli adempimenti tributari (art. 16 della L. 111/2023), la quale prevede, fra l’altro, che il legislatore introduca misure volte a “incentivare, anche in prospettiva e garantendone la gratuità, l’utilizzo dei pagamenti elettronici, l’ammodernamento dei terminali di pagamento e la digitalizzazione delle piccole e medie imprese”.

Si ricorda, inoltre, la novità del c.d. DL “Anticipi” per il settore sanitario. Infatti, l’art. 4-quinquies comma 3 del DL 145/2023 ha eliminato (ancor prima della sua entrata in vigore) l’obbligo previsto a carico degli esercenti tenuti all’invio dei dati al Sistema tessera sanitaria di assolvere la memorizzazione e l’invio dei corrispettivi mediante la trasmissione dei dati al Sistema TS.

A partire dal 1° gennaio 2024, soggetti quali farmacie, parafarmacie e ottici possono continuare ad assolvere gli obblighi di memorizzazione e invio dei corrispettivi secondo le modalità ordinariamente previste (rilevazione giornaliera e trasmissione all’Agenzia delle Entrate entro il termine di 12 giorni da quello di effettuazione).

La possibilità di adempiere gli obblighi mediante invio dei dati al Sistema TS rimane, quindi, una facoltà (art. 2 comma 6-quater, primo periodo, del DLgs. 127/2015), esercitabile dandone comunicazione mediante apposita funzionalità messa a disposizione sul portale www.sistemats.it (art. 6 del DM 19 ottobre 2020).

La dicitura nei DDT e il bonus investimenti

Con la risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-01787 del MEF, in un question time in Commissione Finanze alla Camera, è stato affermato che al fine del riconoscimento del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali ex L. 178/2020, non è necessaria l'indicazione della specifica dicitura nei DDT nel caso in cui la fattura contenga espressamente i riferimenti dei DDT nel quale l'indicazione è stata omessa. Tale risposta contrasta con quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. 270/2022 che aveva previsto l'obbligo di indicare nei DDT la relativa dicitura.

Il comma 1062 dell'art. 1 della L. 178/2020 prevede che i soggetti che hanno beneficiato del credito d'imposta investimenti devono conservare, pena la revoca dello stesso, la documentazione utile a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili e che *“a tal fine, le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere l'espresso riferimento alle disposizioni dei commi da 1054 a 1058-ter”*.

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 9/2021, ha precisato che se nelle fatture o negli altri documenti di acquisto non è stato indicato il corretto riferimento normativo, è possibile regolarizzare questi documenti prima dell'inizio delle attività di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria. Successivamente, con risposta a interpello n. 270/2022, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il comma 1062 stabilisce che *“i soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono tenuti a conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili. A tale scopo, le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere il chiaro riferimento alle disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 1054 a 1058-ter, della legge 27 dicembre 2020, n. 178. Va da sé che la medesima funzione è assolta dai documenti che certificano la consegna del bene quali il «documento di trasporto», per i quali resta fermo il predetto obbligo”*.

Nell'interrogazione parlamentare qui esaminata è stato affermato che la risposta dell'Agenzia sia “forzata ed eccessivamente estensiva”, in quanto considerando che l'intento della norma è quello di dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolati, i ddt citati nelle fatture contengono il riferimento richiesto. In questo modo, molte imprese rischiano di vedersi revocare il credito d'imposta, anche se

hanno agito in buona fede. Nella risposta n. 5-01787 si è quindi chiarito che tra i documenti idonei ad assolvere le funzioni dell'effettivo sostentamento del costo e della corretta determinazione dell'importo, oltre alla fattura, vanno considerati anche i documenti di trasporto che certificano la consegna del bene e dove rimane comunque l'obbligo di riportare il riferimento alle disposizioni agevolative.

Quanto previsto, come chiarito dall'Agenzia, si considera tuttavia rispettato se la fattura contenente il riferimento alle disposizioni dell'art. 1 commi da 1054 a 1058-ter della L. n. 178/2020, richiami in modo chiaro il documento di trasporto nel quale è stata omessa l'indicazione della norma agevolativa.

L'Approfondimento

Dichiarazione dei redditi – i reati tributari – seconda parte

PREMESSA

Riprendiamo l'analisi dei reati tributari connessi alla dichiarazione dei redditi e IVA.

Dopo aver trattato del reato di omessa dichiarazione, di omesso versamento dell'IVA, di omesso versamento di ritenute certificate e di dichiarazione infedele di seguito ci occuperemo dei reati di:

- dichiarazione fraudolenta;
- occultamento e distruzione di documenti contabili;
- frode fiscale.

LA DICHIARAZIONE FRAUDOLENTA

Il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, di cui all'art. 2 del Dlgs n. 74/2000¹ ha il fine di punire il contribuente che nelle dichiarazioni annuali relative all'imposta sui redditi e sul valore aggiunto riporta elementi passivi fittizi, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.

Segnaliamo subito che:

- la fattispecie trova applicazione qualunque sia l'ammontare dell'imposta evasa;
- il reato è punito a titolo di dolo specifico, consistente nel fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, che si aggiunge alla coscienza e volontà di realizzare il fatto tipico (la dichiarazione di elementi passivi fittizi).

¹ L'art. 2 del Dlgs n. 74/2000 afferma che: "1. È punito con la reclusione da quattro a otto anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi passivi fittizi.

2. Il fatto si considera commesso avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti quando tali fatture o documenti sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie, o sono detenuti a fine di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria.

2-bis. Se l'ammontare degli elementi passivi fittizi è inferiore a euro 100.000, si applica la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni.

3. Comma abrogato".

Premesso ciò, osserviamo che il delitto di dichiarazione fraudolenta sussiste:

- in ipotesi di inesistenza oggettiva dell'operazione, ovvero quando l'operazione non è mai stata effettuata nella realtà;
- nei casi di inesistenza soggettiva, ossia quando l'operazione è stata si realizzata, ma per quantitativi inferiori rispetto a quelli riportati in fattura;
- in presenza di sovrapproduzione qualitativa. È questo il caso di una fattura in cui sono ceduti beni/servizi aventi un prezzo superiore rispetto a quello effettivo.

Lo scopo della norma è, infatti, quello di punire ogni differenza tra la realtà commerciale e quella documentale.

Per quanto attiene, invece, alla differenza tra il reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, di cui all'art. 2 del Dlgs n. 74/2000 e il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici, di cui al seguente art. 3 dello stesso decreto rileviamo che:

- il primo presuppone l'utilizzo di fatture o altri documenti analoghi per la realizzazione di operazioni inesistenti;
- il secondo richiede una falsa rappresentazione delle scritture contabili obbligatorie, ovvero l'impiego di altri mezzi idonei al fine di ostacolare l'accertamento e il raggiungimento della soglia di punibilità.

Per questi motivi, i due reati non si differenziano per la natura dell'operazione, ma per il modo in cui essa è documentata.

Sempre in argomento riportiamo la recente pronuncia n. 31010/2023 in cui gli ermellini hanno affermato che ***“in tema di reati tributari, sussiste il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti anche nel caso in cui il soggetto obbligato presenti una dichiarazione integrativa infedele in data successiva all'inizio dell'accertamento fiscale, a condizione che di esso abbia avuto formale conoscenza”***.

Da ultimo rammentiamo che:

- l'art. 2 del Dlgs n. 74/2000 considera commesso il fatto illecito quando la fattura, ovvero gli altri documenti sono stati annotati nelle scritture contabili obbligatorie, ovvero sono detenuti come prova nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria;

- se l'ammontare degli elementi passivi fittizi è inferiore a € 100.000 si applica la reclusione da 1 anno e 6 mesi a sei anni.

OCCULTAMENTO E DISTRUZIONE DI DOCUMENTI CONTABILI

Come stabilito dall'art. 10 del Dlgs n. 74/2000 “**1. Salvo che il fatto costituisca più grave reato, è punito con la reclusione da tre a sette anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, ovvero di consentire l'evasione a terzi, occulta o distrugge in tutto o in parte le scritture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume di affari**”.

Dalla ratio della disposizione si evince chiaramente che è incriminato chiunque occulti o distrugga totalmente o parzialmente le scritture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume di affari.

In particolare, trattasi di reato:

- punito a titolo di dolo specifico, consistente nel fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, ovvero nello scopo di consentire l'evasione a terzi, in aggiunta alla coscienza e volontà di realizzare il fatto tipico (l'occultamento o la distruzione totale o parziale delle scritture contabili);
- per il quale non è prevista una soglia di non punibilità.

Detto ciò, evidenziamo che:

- l'illecito in questione non integra un “**reato proprio**”, dato che può essere commesso da chiunque. Pertanto, è del tutto irrilevante che l'amministratore dell'ente a cui si riferiscono i documenti contabili occultati o distrutti risulti colpevole o meno;
- per la commissione del reato non è necessaria l'impossibilità assoluta di ricostruire il volume d'affari e dei redditi. A tal fine è sufficiente anche una impossibilità relativa, che si rinviene quando gli elementi possono essere ricostruiti in altro modo;
- per la sussistenza del reato non è sufficiente, però, un semplice comportamento omissivo. In altri termini, l'omissione della tenuta delle scritture contabili, che rende difficoltoso, ma non impossibile la ricostruzione della situazione contabile non è sufficiente per incorrere nel reato. A tale scopo è necessario un qualcosa in più,

ovvero che il contribuente abbia voluto occultare o distruggere i documenti contabili la cui tenuta è obbligatoria per legge.

Per quanto attiene, poi, all'elemento psicologico abbiamo già rilevato che si tratta di reato a dolo specifico per il quale è necessario provare il fine dell'evasione. Ed è proprio per questi motivi che la Suprema Corte ha statuito che la prova di evasione nei reati fiscali è desumibile anche dal comportamento successivo all'illecito commesso. Si pensi in tal senso al mancato pagamento delle imposte o alla mancata presentazione della dichiarazione richiesta.

Riportiamo, infine, la recente pronuncia n. 3389/2022 in cui i giudici di legittimità hanno chiarito che **“l'impossibilità di ricostruire il reddito o il volume degli affari, richiesta per la configurabilità del reato di cui all'art. 10 del Dlgs n. 74/2000 non deve essere intesa in senso assoluto, sussistendo anche quando è necessario e possibile procedere per l'accertamento fiscale all'acquisizione della documentazione mancante presso terzi o aliunde, dovendosi ritenere insussistente il reato solo nel caso in cui il risultato economico delle operazioni possa essere accertato in base ad altra documentazione conservata dallo stesso imprenditore”**.

LA FRODE FISCALE

A norma del primo comma dell'art. 8 del Dlgs n. 747/2000² **“1. È punito con la reclusione da quattro a otto anni chiunque, al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, emette o rilascia fatture o altri documenti per operazioni inesistenti”**.

Diversamente, se il falso importo dichiarato nelle fatture o nei documenti è inferiore per periodo d'imposta a € 100.000 si applica la reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni.

² L'art. 8 del Dlgs n. 74/2000 afferma che: **“1. È punito con la reclusione da quattro a otto anni chiunque, al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, emette o rilascia fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.**

2. Ai fini dell'applicazione della disposizione prevista dal comma 1, l'emissione o il rilascio di più fatture o documenti per operazioni inesistenti nel corso del medesimo periodo di imposta si considera come un solo reato.

2-bis. Se l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti, per periodo d'imposta, è inferiore a euro 100.000, si applica la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni.

3. Comma abrogato”.

Ebbene, per prima cosa precisiamo che l'emissione o il rilascio di documenti per operazioni inesistenti nello stesso periodo d'imposta è considerato un unico reato.

Per queste ragioni, il reato si considera perfezionato nel momento di emissione:

- della singola fattura nel caso di un singolo illecito;
- dell'ultima fattura in presenza di più illeciti riferiti allo stesso periodo d'imposta.

Occorre rilevare, inoltre, che si ricade nel reato di emissione di fatture o altri documenti inesistenti anche nel caso di emissione di fatture solo soggettivamente false, ovvero quando l'operazione oggetto di imposizione fiscale è stata effettivamente realizzata, ma tuttavia non c'è corrispondenza soggettiva tra il prestatore indicato nella fattura/altro documento fiscalmente rilevante e il soggetto giuridico che ha erogato la prestazione. Anche in quest'ultimo caso si configura, infatti, il comportamento illecito individuato dalla norma, dato che si consente a terzi soggetti di evadere le imposte sui redditi e IVA.

Sempre a tal riguardo giova ricordare che:

- per la sussistenza del delitto è sufficiente che chi emette le fatture abbia come fine quello di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o IVA. Di fatto non è pertanto necessario che poi il terzo ponga effettivamente in essere il reato;
- per il reato di produzione di fatture false o altri documenti per operazioni inesistenti può essere incolpato chiunque emetta una fattura al fine di consentire a un terzo il compimento di un illecito fiscale e ciò a prescindere dal fatto che si tratti di un soggetto obbligato o meno alla tenuta delle scritture contabili.

Riportiamo di seguito la recente sentenza di Cassazione n. 32088/2023 in cui i massimi giudici hanno sostenuto che ***“I documenti innominati, diversi dalla fattura, per essere penalmente rilevanti ai fini della configurabilità dei delitti ex artt. 2 e 8 Dlgs n. 74/2000, devono essere tali da poter sostituire, integrare, od ampliare la funzione della fattura, ma pur sempre nel rispetto delle norme tributarie di riferimento. In definitiva, l'art. 1, lett. a), Dlgs n. 74 del 2000 richiede che una norma tributaria (primaria o secondaria) attribuisca al documento innominato lo stesso valore probatorio della fattura, con la conseguenza che, in assenza di un tale criterio di collegamento, necessario per porre la norma penale incriminatrice al riparo da rilievi di costituzionalità per violazione dei principi di determinatezza e di tassatività, non appare giuridicamente praticabile il ricorso a un criterio di equiparazione (degli “altri documenti” alla fattura) che, eludendo il criterio di collegamento normativo, faccia***

leva sul criterio esclusivamente funzionale, inteso come canone di natura sostanziale, svincolato perciò dalla sua necessaria riconducibilità in una “norma tributaria” che equipari, ai fini probatori, il documento innominato alla fattura. Il che non significa escludere la rilevanza penale di documenti falsi, diversi dalla fattura o da quelli ad essa equiparati, di cui l'agente si avvalga per evadere le imposte, in quanto proprio sulla distinzione tra fatture o documenti equipollenti alle fatture, da un lato, e altri documenti che non sono assimilabili ad essa, dall'altro, è possibile scorgere il discrimen, sebbene non l'unico, tra le fattispecie di cui agli artt. 2 3 Dlgs n. 74/2000, a maggior ragione dopo la novella di cui al DL n. 158/2015 che ha inserito nel modello legale di reato ex art. 3 Dlgs n. 74/2000 il riferimento testuale ai “documenti falsi”.

Ricordiamo, infine, che i reati fiscali di cui agli artt. 2 e 8 del Dlgs n. 74/2000 sono considerati speciali rispetto al danno di truffa aggravata ai danni dello Stato, di cui all'art. 640, comma 2, n. 1 del c.p.³, dato che nei casi previsti dal Dlgs n. 74/2000 per consumare il reato è sufficiente che il contribuente evadi le imposte e/o l'IVA.

Tuttavia, potrebbe realizzarsi un concorso tra il reato di frode fiscale e quello di truffa se l'illecito commesso dal contribuente non fosse solo finalizzato all'evasione fiscale, ma fosse stato ideato anche per ottenere pubbliche erogazioni.

SCHEDA DI RIEPILOGO

- L'omessa dichiarazione è un reato che consiste nella mancata presentazione presso gli uffici competenti della dichiarazione relativa alle imposte dei redditi e della dichiarazione relativa all'IVA in quei casi in cui la legge ne prevede la presentazione. Il reato si configura quando l'imposta evasa supera la soglia di € 50.000.
- Si realizza il delitto di omesso versamento dell'IVA quando non viene versata l'imposta dovuta, risultante alla dichiarazione annuale, entro la scadenza del termine per il pagamento dell'acconto relativo al periodo di imposta dell'anno successivo. Si consuma il reato quando si supera per ciascun periodo d'imposta la soglia di € 250.000.

³ L'art. 640, comma 2, n. 1 del c.p. dispone che: “La pena è della reclusione da uno a cinque anni e della multa da € 309 a € 1.549:

1) se il fatto è commesso a danno dello Stato o di un altro ente pubblico o dell'Unione europea o col pretesto di far esonerare taluno dal servizio militare”.

- Si incorre nel reato di omesso versamento di ritenute certificate se non si provvede al pagamento delle ritenute dovute sulla base della dichiarazione, ovvero risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituti entro il termine per la presentazione della dichiarazione annuale del sostituto d'imposta. Il reato si configura quando per ciascun periodo d'imposta viene superata la soglia di 150.000.
- Al di fuori dei casi previsti dagli artt. 2 e 3 del Dlgs n. 74/2000 è punito con la reclusione da 2 anni a 4 anni e 6 mesi, così come stabilito dall'art. 4 del Dlgs n. 74/2000, chi al fine di evadere le imposte sui redditi o IVA presenta una dichiarazione infedele, riportando nelle dichiarazioni annuali:
 - ✓ un ammontare inferiore a quello effettivo;
 - ✓ elementi passivi inesistenti.

La soglia di rilevanza penale è di € 100.000 di imposta evasa.

- Per dichiarazione fraudolenta s'intende una dichiarazione presentata al fine di evadere le imposte in cui sono riportati elementi passivi fittizi mediante l'utilizzo di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.
- Salvo che il fatto costituisca più grave reato è punito con la reclusione da 3 a 7 anni, chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o IVA, ovvero di consentire l'evasione a terzi, occulta o distrugge in tutto o in parte le scritture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume di affari.
- Incorre nel reato di frode fiscale chi consente a terzi di evadere le imposte sui redditi o IVA, emettendo o rilasciando fatture o altri documenti per operazioni inesistenti. Quando il falso importo riportato nelle fatture o nei documenti è inferiore per ciascun periodo d'imposta a € 100.000 si applica la reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni.

L'Approfondimento

Le novità in materia di IRPEF e IRES 2024

PREMESSA

Con il D.lgs. 216/2023, pubblicato sulla G.U. 30.12.2023 n. 303, attuativo della legge delega per la riforma fiscale di cui alla Legge 111/2023, è stato attuato il primo modulo di riforma delle imposte sul reddito.

Sono stati rivisti, infatti, per il solo anno d'imposta 2024, gli scaglioni e le aliquote IRPEF. Le regioni e i comuni dovranno adeguarsi entro il 15.04.2024 mentre le province autonome di Trento e Bolzano entro il 15.05.2023.

L'articolo 4, D.lgs. n. 216/2023 ha introdotto, per il solo anno d'imposta 2024 una maggiorazione, ai fini della determinazione del reddito, del costo incrementale del lavoro per le nuove assunzioni a tempo indeterminato. Si tratta, di una "super deduzione" per le nuove assunzioni, riconosciuta in presenza di determinate condizioni.

L'ACE viene definitivamente abrogata a partire dal 2024.

Analizzeremo le novità apportate in materia di IRPEF e di relative addizionali regionali e comunali, applicabili per il solo periodo d'imposta 2024, nonché in materia di ACE (aiuto alla crescita economica) e le novità apportate in materia di IRES, anch'esse applicabili per il solo periodo d'imposta 2024.

RIDUZIONE SCAGLIONI E ALIQUOTE IRPEF 2024

Con il D.lgs. 216/2023, pubblicato sulla G.U. 30.12.2023 n. 303, attuativo della legge delega per la riforma fiscale di cui alla Legge 111/2023, è stato attuato il primo modulo di riforma delle imposte sul reddito.

In particolar modo, gli articoli 1 e 2, D.lgs. 216/2023 hanno apportato alcune modifiche in materia di aliquote, scaglioni e detrazioni IRPEF, che sono applicabili per il solo anno d'imposta 2024.

Sono stati ridotti da quattro a tre, per il solo anno d'imposta 2024, gli scaglioni di reddito e le relative aliquote IRPEF di cui all'articolo 11, comma 1, TUIR.

Nel dettaglio, per il solo anno d'imposta 2024, si applicano i seguenti scaglioni e aliquote:

- fino a 28.000,00 euro = 23%;
- oltre 28.000,00 e fino a 50.000,00 euro = 35%;
- oltre 50.000,00 euro = 43%.

Nella tabella che segue, una sintesi delle variazioni intervenute.

FINO AL 2023		2024	
SCAGLIONI DI REDDITO IMPONIBILE (IN EURO)	ALIQUTA	SCAGLIONI DI REDDITO IMPONIBILE (IN EURO)	ALIQUTA
Fino a 15.000	23%	Fino a 28.000	23%
Oltre 15.000 e fino a 28.000	25%		
Oltre 28.000 e fino a 50.000	35%	Oltre 28.000 e fino a 50.000	35%
Oltre 50.000	43%	Oltre 50.000	43%

A fronte dell'eliminazione del secondo scaglione di reddito, il risparmio fiscale massimo si traduce in 260,00 euro, corrispondenti alla moltiplicazione fra 13.000,00 e 2% (risparmio percentuale fra primo e secondo scaglione 2023, in termini di massimo reddito conseguibile).

Conseguentemente, l'articolo 2, D.lgs. 216/2023 ha introdotto una riduzione, pari a 260,00 euro, delle detrazioni complessivamente spettanti per il periodo d'imposta 2024 ai contribuenti che possiedono un reddito complessivo superiore a 50.000,00 euro, in relazione:

- agli oneri la cui detraibilità è fissata, ai sensi del TUIR o di qualsiasi altra disposizione fiscale, in misura pari al 19%, fatta eccezione per le spese sanitarie di cui all'articolo 15, comma 1, lett. c), TUIR;
- alle erogazioni liberali in favore dei partiti politici, di cui all'articolo 11, D.L. 149/2013, per le quali spetta una detrazione del 26%;
- ai premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi di cui all'articolo 119, comma 4, quinto periodo, D.L. 34/2020, per i quali spetta una detrazione del 90%.

In buona sostanza, a fronte del risparmio fiscale di 260,00 previsto per le fasce di reddito fino a 28.000,00 euro, viene ridotto, di pari importo, l'ammontare delle detrazioni d'imposta per le fasce di reddito superiori a 50.000,00 euro.

Nella determinazione degli acconti dovuti ai fini IRPEF e delle relative addizionali, per i periodi d'imposta 2024 e 2025, si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni di cui all'articolo 1, commi 1 e 2, D.lgs. 216/2023.

In altre parole, per la determinazione degli acconti "storici" 2024 e 2025 si assumerà, quale imposta di riferimento, quella determinata con gli scaglioni di reddito 2023.

Per come è formulata la norma, sembra possibile applicare la nuova struttura delle aliquote e la modifica alle detrazioni di cui all'articolo 13, TUIR al fine della determinazione degli acconti 2024 con il metodo "previsionale", poiché in tal caso non si utilizza il riferimento all'"imposta del periodo precedente".

DETRAZIONI REDDITI LAVORO DIPENDENTE

L'articolo 1, comma 2, D.lgs. 216/2023 ha previsto, per l'anno d'imposta 2024, l'aumento da 1.880,00 a 1.955,00 euro della detrazione d'imposta per i redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e alcuni redditi assimilati, con un reddito complessivo fino a 15.000,00 euro, di cui all'articolo 13, comma 1, lett. a), TUIR.

Viene in questo modo equiparata l'area di esenzione fiscale dei soggetti titolari di redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e alcuni redditi assimilati a quella prevista per i soggetti titolari di redditi di pensione fino a 8.500,00 euro di reddito complessivo.

La detrazione di 1.955,00 euro è infatti pari all'imposta lorda del 23% dovuta sul reddito complessivo di 8.500,00 euro.

TRATTAMENTO INTEGRATIVO ALLA RETRIBUZIONE – EX BONUS RENZI

Conseguentemente alla modifica delle detrazioni per redditi di lavoro dipendente e alcuni redditi assimilati, l'articolo 1, comma 3, D.lgs. 216/2023 ha previsto che, per il solo anno d'imposta 2024, le somme riconosciute a titolo di trattamento integrativo – ex bonus Renzi - di cui all'articolo 1, comma 1, D.L. 3/2020, a favore dei contribuenti con un reddito complessivo non superiore a 15.000,00 euro, siano erogate a condizione che l'imposta lorda

sia superiore all'importo della detrazione spettante, diminuito di 75,00 euro, rapportato al periodo di lavoro nell'anno.

Il suddetto importo di 75,00 euro rappresenta, infatti, l'incremento della detrazione di cui ai paragrafi precedenti (da 1.880,00 a 1.955,00 euro), che non viene, pertanto, preso in considerazione ai fini della spettanza del "trattamento integrativo".

Per beneficiare del "trattamento integrativo" è, dunque, necessario che i soggetti titolari di redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e/o dei citati redditi assimilati abbiano un'IRPEF lorda, generata da tali redditi, superiore alle detrazioni d'imposta spettanti per lavoro dipendente e assimilato, ai sensi dell'articolo 13, comma 1, TUIR.

ADDIZIONALI REGIONALI E COMUNALI

Al fine di consentire alle Regioni, alle Province autonome di Trento e Bolzano e ai Comuni di "recepire" la nuova articolazione degli scaglioni di reddito e delle aliquote prevista ai fini IRPEF per l'anno d'imposta 2024, l'articolo 3, D.lgs. 216/2023 differisce:

- al 15.04.2024 il termine per modificare gli scaglioni e le aliquote delle addizionali regionali IRPEF e per approvare le delibere comunali per modificare gli scaglioni e le aliquote delle addizionali comunali IRPEF, in relazione al periodo d'imposta 2024;
- al 15.05.2024, per il solo periodo d'imposta 2024, il termine per le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano per la trasmissione al Ministero dell'Economia e delle Finanze dei dati contenuti nei provvedimenti di variazione delle addizionali regionali all'IRPEF, al fine della loro pubblicazione sull'apposito sito informatico.

Qualora, entro il 15.04.2024, non vengano approvate le nuove aliquote delle addizionali regionali e comunali IRPEF, per il solo periodo d'imposta 2024 si applicano gli scaglioni e le aliquote vigenti per il 2023.

In relazione ai Comuni, si applicano le aliquote delle addizionali comunali vigenti per il periodo d'imposta 2023 anche nel caso in cui i Comuni non trasmettano la relativa delibera di variazione per la pubblicazione sul sito internet del Ministero dell'Economia e delle Finanze entro il 20.12.2024.

Per le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano e per i Comuni viene, tuttavia, prevista la possibilità, di determinare, per il solo periodo d'imposta 2024, aliquote

differenziate delle addizionali regionali e comunali IRPEF sulla base degli scaglioni di reddito previsti dall'articolo 11, comma 1, TUIR nella versione applicabile per il periodo d'imposta 2023, mantenendo quindi l'articolazione in quattro scaglioni.

ABROGAZIONE DELL'ACE

L'articolo 5, D.lgs. 216/2023 ha disposto l'abrogazione dell'ACE (Aiuto alla Crescita Economica, nell'ottica della ridefinizione delle agevolazioni fiscali spettanti alle imprese.

L'agevolazione non trova più applicazione dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023, pertanto dall'anno d'imposta 2024 non sarà più operativa.

Si tratta, quindi, del:

- periodo d'imposta 2024, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare;
- periodo d'imposta 2024/2025 (ad esempio, il periodo 01.07.2024 - 30.06.2025), per i soggetti con esercizi "a cavallo d'anno".

Per espressa disposizione di legge, le imprese beneficiarie possono continuare a utilizzare le eccedenze rilevate al termine del periodo d'imposta in corso al 31.12.2023, se non sfruttate in tale esercizio per assenza o insufficienza del reddito, "sino ad esaurimento dei relativi effetti" e, quindi, senza limitazioni di carattere temporale.

Per le società di capitali, le eccedenze non sfruttate per incapienza del reddito possono essere:

- riportate a nuovo per la compensazione con i redditi degli esercizi successivi;
- trasformate in un credito d'imposta, utilizzabile ai soli fini dell'IRAP e ripartito in cinque quote annuali di pari importo.

Per le società in nome collettivo ed in accomandita semplice:

- il rendimento nozionale della società partecipata che eccede il reddito complessivo netto dichiarato è attribuito per trasparenza ai soci proporzionalmente alle quote di partecipazione agli utili, ovvero, in alternativa, trasformato in credito d'imposta da utilizzare ai fini IRAP, anche da parte della stessa società (sempre con il vincolo di utilizzo quinquennale);
- la quota attribuita per trasparenza si somma a quella "propria" di ciascun socio, ovvero, in alternativa, è trasformata in credito d'imposta da utilizzare ai fini IRAP;

- l'eccedenza di rendimento nozionale attribuita al socio non va a riduzione del "reddito complessivo netto dichiarato", bensì esclusivamente a riduzione del reddito d'impresa del socio stesso.

AGEVOLAZIONE IRES-IRPEF NEO ASSUNTI 2024

L'articolo 4, D.lgs. n. 216/2023 ha introdotto, per il solo anno d'imposta 2024 (per i soggetti "solari"), una maggiorazione, ai fini della determinazione del reddito, del costo incrementale del lavoro per le nuove assunzioni a tempo indeterminato.

Da un punto di vista soggettivo, possono beneficiare della "super deduzione":

- i titolari di reddito d'impresa (soggetti di cui all'articolo 73 del TUIR, imprese individuali, comprese le imprese familiari e le aziende coniugali, società di persone ed equiparate ai sensi dell'articolo 5, TUIR);
- gli esercenti arti e professioni, che svolgono attività di lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 54 del TUIR.

Per fruire dell'agevolazione, i soggetti beneficiari devono aver esercitato l'attività nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2023 (periodo d'imposta 2023 per i soggetti "solari") per almeno 365 giorni.

Non possono accedere all'incentivo fiscale:

- le imprese in liquidazione ordinaria, nonché le imprese che si trovano in stato di liquidazione giudiziale o che abbiano fatto ricorso ad altri istituti liquidatori relativi alla crisi d'impresa;
- i soggetti in regime forfetario.

Da un punto di vista oggettivo, ai fini della determinazione del reddito, il costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato è maggiorato, di un importo pari al 20% del costo riferibile all'incremento occupazionale.

Si tratta, pertanto, di una extra-deduzione pari al 20% del costo riferibile all'incremento dell'occupazione.

Per accedere all'agevolazione, è richiesto che:

- il numero dei dipendenti a tempo indeterminato al termine del 2024 sia superiore al numero di dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupato nel 2023 (al netto

delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto);

- il numero complessivo di dipendenti (inclusi quelli a tempo determinato) a fine 2024 sia superiore al numero degli stessi lavoratori mediamente occupati nel 2023 (senza considerare i decrementi infragruppo).

Dal punto di vista prettamente pratico, in presenza di incremento occupazionale, il costo da assumere è pari al minore tra:

- l'importo effettivamente riferibile ai nuovi assunti;
- l'incremento complessivo del costo del personale dipendente, incluso quello a tempo determinato (voce B.9 del Conto economico) del 2024, rispetto a quello relativo al 2023.

Nella determinazione del costo "maggiorabile", per gli esercenti attività d'impresa in regime di contabilità ordinaria vige il principio di competenza

Tuttavia, nell'ambito delle nuove assunzioni sono privilegiate particolari categorie di dipendenti, elencate nell'Allegato 1 al D.lgs. 216/2023.

Si tratta, ad esempio, di:

- lavoratori molto svantaggiati;
- persone con disabilità;
- donne con almeno due figli minori;
- giovani ammessi all'incentivo all'occupazione;
- soggetti che beneficiavano del reddito di cittadinanza.

Laddove il nuovo assunto rientri in una delle categorie di lavoratori meritevoli di maggiore tutela, il costo riferibile a ciascun nuovo assunto è moltiplicato per coefficienti di maggiorazione che saranno stabiliti con apposito DM attuativo, fermo restando che la complessiva maggiorazione non ecceda il 10% del costo del lavoro sostenuto per tali categorie.

Anche in questo caso, per espressa previsione normativa, nella determinazione dell'acconto delle imposte sui redditi dovuto per il 2024 e per il 2025 non si tiene conto delle disposizioni in esame. Pertanto, gli acconti determinati con il metodo c.d. storico, dovranno prendere a riferimento il l'imposta conseguita al lordo dell'agevolazione concessa.

Esempio n. 1

Ipotizzando che una S.r.l. assuma, nel 2024, nuovi 4 dipendenti a tempo indeterminato sostenendo un costo pari a 100.000,00 euro e che il costo del personale dipendente nel Conto Economico del 2024 ecceda quello del 2023 per 150.000,00 euro, il costo rilevante ai fini della “super deduzione” è il minore importo tra i due, cioè 100.000,00 euro.

Esempio n. 2

Ipotizzando che un professionista assuma, nel 2024, nuovi 2 dipendenti a tempo indeterminato sostenendo un costo pari a 50.000,00 euro e che il costo del personale dipendente nel Conto Economico del 2024 ecceda quello del 2023 per 48.000,00 euro, il costo rilevante ai fini della “super deduzione” è il minore importo tra i due, cioè 48.000,00 euro. In buona sostanza, viene premiato non il costo effettivo per i nuovi assunti ma solo il costo riferito all’incremento occupazionale.

L'Approfondimento

Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di dicembre

PREMESSA

Si propone di seguito una selezione delle massime degli interpelli elaborati nel mese di DICEMBRE 2023, dall'Agenzia delle Entrate.

INTERPELLO N. 473 DEL 11/12/2023 – CESSIONE DI RAMO DI AZIENDA

La società ALFA S.r.l. istante, illustra di essere partecipata da 12 Comuni e di aver gestito il Servizio Idrico Integrato consistente in un insieme di servizi pubblici di captazione, adduzione e distribuzione di acqua ad usi civili, di fognatura e di depurazione delle acque reflue compresi anche gli usi misti civili e industriali. Oltre a condurre la normale gestione ordinaria del Servizio Idrico Integrato, la società istante illustra di aver realizzato investimenti in nuove reti ed impianti, diventando così l'unica proprietaria delle reti, degli impianti e delle dotazioni idriche fognarie e depurative nei Comuni che la partecipano. Con la riforma del Servizio Idrico Integrato, la Regione ha provveduto a riorganizzare territorialmente il sistema idrico integrato, affidandone la gestione, a livello provinciale, alla società BETA S.p.A., interamente partecipata dagli Enti Locali. Conseguentemente, la società istante ALFA S.r.l. ha messo a disposizione del Gestore Unico BETA S.p.A., in concessione d'uso onerosa, le reti, gli impianti e le dotazioni idriche di sua proprietà. Stante la volontà della società istante di retrocedere, in assenza di corrispettivo, la proprietà delle reti, degli impianti e delle dotazioni idriche ai 12 Comuni soci, tramite assegnazione di ramo di azienda, facendone seguire la riduzione proporzionale del proprio capitale sociale, chiede di sapere se tale operazione possa essere qualificata quale mera assegnazione di beni rilevante ai fini IVA, oppure come cessione di azienda non soggetta a IVA ai sensi dell'art. 2, co. 3, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972. L'Agenzia delle Entrate, nel ricordare quanto previsto dall'articolo 2555 del Codice Civile che qualifica l'azienda come il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa, ricorda anche che se non è necessaria la cessione di tutti gli elementi che normalmente costituiscono l'azienda, deve tuttavia potersi rilevare nel complesso dei beni ceduti, il permanere di un'organizzazione che renda

possibile l'esercizio dell'impresa anche mediante una successiva integrazione ad opera del cessionario. Nell'ambito della cessione d'azienda, la suprema Corte ha avuto modo di precisare che si deve trattare di un insieme organicamente finalizzato ex ante all'esercizio dell'attività d'impresa, di per sé idoneo a consentire l'inizio o la prosecuzione di quella determinata attività. Date tali premesse, l'Agenzia delle Entrate illustra alla società istante come i fattori rivelatori dell'esistenza dell'azienda o del ramo d'azienda, possano individuarsi nella organizzazione nei beni e nel loro fine che è quello dell'esercizio d'impresa. Questi aspetti devono essere funzionalmente legati da un rapporto di complementarità strumentale tale da costituire un *unicum* destinato all'esercizio dell'impresa. Con riferimento al caso di specie, continua l'Agenzia delle Entrate, per stabilire se l'operazione abbia per oggetto un'azienda, è necessario valutare se le infrastrutture che la società istante intende retrocedere ai Comuni soci, costituiscono un insieme organico di beni finalizzato all'esercizio dell'attività d'impresa e autonomamente idoneo a consentire l'inizio o la continuazione dell'attività da parte dei Comuni soci. Una volta appurato quanto illustrato sino ad ora, l'Agenzia delle Entrate conferma, relativamente al trattamento IVA del trasferimento del Servizio Idrico Integrato in oggetto, come l'operazione non sia da assoggettare ad IVA ai sensi dell'art. 2, co. 3, lettera b), del D.P.R. n. 633/1972 e siano applicabili l'imposta di registro nella misura fissa di euro 200 e l'imposta ipotecaria sempre nella misura fissa di euro 200.

INTERPELLO N. 474 DEL 11/12/2023 – TRATTAMENTO FISCALE DEI COMPENSI PERCEPITI DAI LAVORATORI SPORTIVI DILETTANTI

La società istante illustra di essere una S.r.l. sportiva dilettantistica che ha erogato compensi ad atleti ed allenatori rientranti nell'art. 67, co. 1, lett. m), del D.P.R. n. 917/1986 e pertanto inquadrati quali redditi diversi fino al 30 giugno 2023. L'entrata in vigore del D. Lgs. 28 febbraio 2021, n. 36, ha abrogato, a partire dal 1°luglio 2023, parte della citata lettera m). Nello specifico, la società istante espone il caso di un atleta a cui ha corrisposto compensi per il periodo gennaio - giugno 2023 pari ad euro 20.400 e compensi per il periodo luglio - dicembre 2023 pari ad euro 15.400. Sulla base dell'esempio rappresentato, la società istante chiede chiarimenti in merito alla corretta applicazione della disciplina transitoria di cui all'art. 51, co. 1-bis del D. Lgs. n. 36 del 2021. L'Agenzia delle Entrate ricorda come l'art. 67, co. 1, lett. m) del Tuir, nella formulazione antecedente alla modifica apportata dall'art.

52 del D. Lgs. n. 36 del 2021, in vigore fino al 30 giugno 2023, stabiliva come rientrassero tra i redditi diversi, anche i compensi erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche dal CONI, dalla società Sport e salute S.p.a., dalle Federazioni sportive nazionali, dall'Unione Nazionale per l'Incremento delle Razze Equine (UNIRE), dagli enti di promozione sportiva, dalla Federazione delle associazioni sportive della Provincia autonoma di Bolzano (VSS) e dall'Unione delle società sportive altoatesine (USSA), operanti prevalentemente nella provincia autonoma di Bolzano. Tale disposizione si applicava anche ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo – gestionale, di natura non professionale, resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche. Questi compensi non concorrevano a formare il reddito sino all'importo complessivo di euro 10.000 nel periodo d'imposta. Con le modifiche apportate dal D. Lgs. n. 36 del 2021, l'articolo 51 recante norme transitorie, al comma 1-bis stabilisce che i compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo, non costituiscono base imponibile ai fini fiscali fino all'importo complessivo annuo di euro 15.000: ne consegue che i compensi erogati dal 1° luglio 2023 devono essere assoggettati a tassazione per la parte eccedente l'importo di euro 15.000 tenendo conto degli eventuali compensi erogati nel periodo gennaio - giugno 2023, esclusi da imposizione fino a 10.000 euro ai sensi dell'articolo 69 del Tuir. L'Agenzia delle Entrate, in considerazione del fatto che la società istante ha erogato nel primo semestre del 2023, compensi applicando la ritenuta a titolo d'imposta prevista dall'art. 25, L. n.133 del 13 maggio 1999, sulla parte eccedente l'importo di euro 10.000, dovrà assoggettare ad imposizione i compensi pagati nel periodo luglio - dicembre 2023, per la parte che eccede i restanti euro 5.000 della soglia di esenzione ammontante a euro 15.000, riferendosi questa all'intero periodo d'imposta 2023.

INTERPELLO N. 477 DEL 15/12/2023 – TRATTAMENTO IVA E IMPOSTE DIRETTE DA APPLICARE ALLE RICARICHE DELL'AUTOVETTURA A TRAZIONE ELETTRICA

Il soggetto istante che illustra di essere un agente di commercio, chiede di conoscere il corretto trattamento ai fini dell'IVA e delle imposte dirette da applicare alle ricariche della propria autovettura a trazione elettrica. Nella situazione attuale, il soggetto istante deduce, ai fini delle imposte dirette, l'80% del costo del carburante della propria autovettura e ne detrae integralmente l'IVA. Date le premesse, il soggetto istante che si accinge ad acquistare un'autovettura elettrica, intende portare in detrazione il costo dell'energia elettrica

utilizzata per le ricariche, utilizzando la rete domestica presso il proprio box auto dove è stata installata anche una *wall box*. L'Agenzia delle Entrate, ricorda in premessa come la disciplina della detraibilità dell'IVA sugli acquisti degli autoveicoli e sulle relative spese è dettata dall'art. 19-bis1, lett. c) e d), del D.P.R. n. 633/1972, in base al quale l'IVA sull'acquisto e sull'importazione dei veicoli a motore, nonché sui costi ad essi relativi, tra cui quelli di acquisto dei carburanti è detraibile nella misura parziale del 40%: tale detraibilità parziale non opera qualora i veicoli formano oggetto dell'attività propria dell'impresa, nonché per gli agenti ed i rappresentanti di commercio a cui spetta la detraibilità piena dell'IVA. L'Agenzia delle Entrate è dell'avviso che la disciplina dell'art.19-bis sia riferibile a tutte le tipologie di veicoli a motore, incluse le autovetture ad alimentazione elettrica. Conseguentemente, chiarisce sempre l'Agenzia delle Entrate, deve considerarsi carburante anche la componente energia elettrica destinata all'alimentazione/ricarica delle autovetture elettriche. Ai fini IVA pertanto, affermando l'istante di essere un agente di commercio, godrà della piena detraibilità dei costi sostenuti per l'acquisto dell'autovetture elettrica e dei costi relativi. Ai fini delle imposte sui redditi, l'art. 164, co. 1, del D.P.R. 917/1986 prevede che le spese relative ai mezzi di trasporto a motore utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni, ai fini della determinazione dei relativi redditi siano deducibili nella misura del 20% relativamente alle autovetture e autocaravan: tale percentuale è elevata all'80% per i veicoli utilizzati dai soggetti esercenti attività di agenzia o di rappresentanza di commercio. Pertanto l'istante potrà dedurre dal proprio reddito d'impresa, nei limiti dell'80% la spesa afferente all'energia elettrica destinata all'alimentazione/ricarica della propria autovettura nel rispetto dell'art. 164, co. 1 e 1-bis, del TUIR. Se la ricarica viene effettuata in casa, si rende necessario che l'istante provi, con criteri oggettivi, la destinazione dell'energia.

INTERPELLO N. 478 DEL 18/12/2023 – BONUS EDILIZI COMPENSABILI CON DEBITI CONTRIBUTIVI

La società istante ALFA illustra di occuparsi di installazione, costruzione riparazione di reti e sistemi di ingegneria, di costruzione, riparazione e ricostruzione di strade e ferrovie, di installazione di apparecchiature di processo, di lavori speciali nei terreni, di costruzioni di strutture portanti. La società istante ALFA illustra inoltre di far parte del gruppo societario BETA, che opera, nel settore della ristrutturazione e nel restauro, nella gestione e amministrazione di immobili per qualsivoglia uso e destinazione. Nel corso degli ultimi anni

il gruppo societario BETA ha maturato crediti di imposta derivanti dall'applicazione dello sconto in fattura su interventi di ristrutturazione edilizia quali il Superbonus. Stanti le premesse, la società istante ALFA chiede di sapere se possa utilizzare i crediti fiscali eventualmente acquistati da BETA, in compensazione dei versamenti dei contributi previdenziali dovuti in Italia per i lavoratori. L'Agenzia delle Entrate ricorda in riferimento all'istituto della compensazione, l'art. 17 del D.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, che disciplina la compensazione orizzontale stabilendo, al co. 1, che i contribuenti possono eseguire versamenti unitari delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle Regioni e degli Enti previdenziali con eventuali compensazioni di crediti, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche. L'Agenzia delle Entrate ricorda anche quanto chiarito con nella circolare del 7 settembre 2023, n. 27/E ed esattamente che la compensazione sopra menzionata, può avvenire anche tra crediti e debiti riferiti a enti impositori diversi: è quindi, in relazione al caso prospettato dall'istante, possibile estinguere i debiti previdenziali e contributivi mediante l'impiego in compensazione di crediti d'imposta scaturenti da bonus edilizi.

INTERPELLO N. 479 DEL 18/12/2023 – OMESSO ESERCIZIO DEL DIRITTO ALLA DETRAZIONE IVA E DICHIARAZIONE INTEGRATIVA

La società istante riferisce di aver effettuato con un atto avente efficacia giuridica a partire dal 1° settembre 2021, un'operazione straordinaria di scissione che ha comportato il trasferimento di un ramo d'azienda ad alta società. A seguito di questa operazione straordinaria, per un breve periodo, la società istante ha continuato a ricevere delle fatture relative a contratti di acquisto di esclusiva competenza della società beneficiaria, nei confronti della quale sarebbero dovute essere emesse le fatture. La società istante, a causa della errata intestazione delle fatture, in un primo momento le ha annotate nei propri registri, computando la relativa IVA in detrazione nelle liquidazioni periodiche riferite agli ultimi mesi del 2021. Nei primi mesi del 2022, nell'ambito delle procedure di compliance condotte a livello di gruppo, la società istante, prendendo atto dell'errore, ha provveduto a sanare le irregolarità effettuando nell'aprile del 2022, un ravvedimento operoso con cui ha riversato l'IVA indebitamente detratta e non ha incluso quelle stesse fatture nella propria dichiarazione IVA 2022 per il periodo d'imposta 2021. Purtroppo la società istante illustra di aver commesso un doppio errore nell'aver riversato in ravvedimento e non aver ricomprese

nella propria dichiarazione IVA 2022, delle fatture afferenti a contratti non collegati al ramo di azienda ceduto. Date le premesse, la società istante, ritenendo di essere incorsa in un mero errore, chiede conferma dell'effettivo diritto a vedersi riconosciuto il diritto alla detrazione e chiede chiarimenti sulla procedura opportuna per far valere il proprio diritto. L'Agenzia delle Entrate ricorda in prima battuta alla società istante come l'art. 19, co. 1, secondo periodo del D.P.R. n. 633/1972, stabilisca come il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati sorga nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto. Inoltre il diritto alla detrazione dell'imposta e il principio di neutralità dell'IVA sono garantiti dall'istituto della dichiarazione integrativa di cui all'art. 8, co. 6-bis, del D.P.R. n. 322 del 1998 tramite la quale è possibile correggere errori od omissioni che hanno determinato l'indicazione di un maggiore imponibile, di un maggiore debito d'imposta o di una minore eccedenza detraibile. Da quanto illustrato, l'Agenzia delle Entrate riscontra come si sia realizzata la fattispecie secondo la quale, la società istante, avrebbe riversato all'Erario parte dell'IVA originariamente detratta con le liquidazioni periodiche, omettendo così di far confluire nella dichiarazione IVA 2022, l'imposta relativa alle operazioni di acquisto documentate dalle fatture. La società istante potrà pertanto procedere ad integrare, non oltre i termini stabiliti dall'art. 57 del Decreto IVA, la dichiarazione IVA presentata senza versare alcuna sanzione in presenza di fatture di acquisto regolarmente registrate. Il fatto di procedere al recupero di IVA erroneamente riversata con ravvedimento, non è di ostacolo alla presentazione di una Dichiarazione IVA integrativa.

INTERPELLO N. 484 DEL 29/12/2023 – CONGRUITA' DELLE SPESE E ASSEVERAZIONE

La società istante ALFA S.P.A. illustra, in qualità di fornitore, di aver realizzato degli interventi riconducibili ad edilizia libera contemplati nel Glossario dell'edilizia libera. La società istante pone il dubbio sulla necessità o meno dell'obbligo di asseverazione sulle opere descritte in quanto, le disposizioni di recente introduzione, sembrano escludere l'obbligo di possesso dell'asseverazione della congruità delle relative spese al fine di beneficiare delle limitazioni di responsabilità di cui al co. 6-bis, art. 121, D.L. 19 maggio 2020, n. 34 per gli sconti applicati in fattura. Date le premesse, la società istante ALFA S.P.A. chiede chiarimenti sulla documentazione obbligatoria ai fini e per gli effetti del comma

6-bis così come modificato dall'art. 2 del D.L. del 16 febbraio 2023, n. 1. In via preliminare, l'Agenzia delle Entrate, analizzando il citato co. 6-bis, rileva che al di fuori delle ipotesi di colpa grave, è esclusa la responsabilità in solido del fornitore o del cessionario del credito d'imposta laddove questi dimostri di aver acquisito il credito d'imposta e di essere in possesso della specifica documentazione a sostegno della legittimità dell'agevolazione relativa alle opere edilizie che hanno originato il credito. L'Agenzia delle Entrate chiarisce pertanto che pur non potendosi escludere a priori alcuna esenzione di responsabilità solidale in capo ai fornitori/cessionari, ritiene tuttavia condivisibile la soluzione prospettata dalla società istante e, pertanto, il possesso delle asseverazioni dei requisiti tecnici degli interventi è richiesto solo quando obbligatorie per legge.

INTERPELLO N. 487 DEL 29/12/2023 – ACCORDO TRANSATTIVO E BILANCIO

Il soggetto istante illustra di essere una società che redige il bilancio in ossequio agli artt. 2423 e ss. Codice Civile ed ai principi contabili nazionali emanati dall'Organismo Italiano di Contabilità, di avere l'esercizio con chiusura al 30 novembre di ciascun anno e di aver rilevato nel proprio Conto Economico, tra gli oneri diversi di gestione, delle somme oggetto di un accordo transattivo. La società istante chiede di sapere se le somme corrisposte, in forza dell'accordo transattivo, in parte a titolo di ristoro transattivo del danno, in parte a titolo di compenso per le rinunce, rilevate per competenza nell'esercizio chiuso al 30 novembre 2022, siano deducibili ai fini IRES nel periodo d'imposta chiuso al 30 novembre 2022. L'Agenzia delle Entrate prende atto che i quesiti posti dalla società istante, riguardano la corretta imputazione fiscale delle somme corrisposte a titolo di ristoro transattivo del danno e di compenso per le rinunce, costi sostenuti in forza di un accordo transattivo stipulato nel corso del 2022 tra la società istante ed il Fallimento, a valle di procedimenti giudiziari di natura sia civile che penale. L'Agenzia delle Entrate ricorda alla società istante che il principio nazionale contenuto nell'OIC 19, par. 39, prevede che i debiti di finanziamento e quelli che si originano per ragioni diverse dallo scambio di beni e servizi, siano iscrivibili in bilancio nel momento in cui sorge l'obbligazione della società al pagamento verso la controparte, sulla base delle norme legali e contrattuali. Pertanto, sorgendo la posizione debitoria nell'anno 2022 in quanto l'accordo transattivo tra la società istante ed il Fallimento viene perfezionato nel 2022, il debito deve correttamente essere iscritto in bilancio nell'anno 2022. Inoltre, in virtù del principio di derivazione rafforzata, l'Agenzia delle Entrate conferma

il riconoscimento fiscale dell'imputazione del componente di reddito in esame, nel periodo d'imposta 2022. Con riflesso sul rispetto del principio di inerenza, l'Agenzia delle Entrate conferma il sussistere di una diretta correlazione tra il costo sostenuto dalla società istante e l'esercizio della sua attività di impresa, sia passata che attuale.

Le prossime scadenze



25 gennaio 2024

ELENCHI INTRASTAT

Termine per presentare telematicamente gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese e al trimestre precedente.

29 gennaio 2024

MODELLO 770/2023

Termine entro il quale effettuare il ravvedimento operoso, con la sanzione ridotta, per l'omessa presentazione del modello 770/2023 entro 90 giorni dalla scadenza.

30 gennaio 2024

IMPOSTA DI REGISTRO

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

31 gennaio 2024

REGIME OSS

Per i soggetti registrati al regime OSS scade il termine entro cui presentare la dichiarazione e il versamento dell'Iva dovuta per il periodo 1.10.2023 - 31.12.2023.

SPESE SANITARIE

Termine di invio dei dati delle spese sostenute nel secondo semestre 2023.

SPESE SANITARIE - OPPOSIZIONE

Termine entro cui il contribuente ha la possibilità di comunicare direttamente all'Agenzia delle Entrate l'opposizione all'utilizzo delle spese sanitarie nella dichiarazione precompilata mediante apposito modello.

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ

Termine entro cui versare l'imposta comunale annuale sulla pubblicità.

CONCESSIONI GOVERNATIVE

Termine entro cui va versata la tassa annuale sulle concessioni governative per gli atti assoggettati a pagamento annuale.
