

FISCO news PRATICO

Periodico di informazione tributaria

Anno XXVIII - N. 2 - Aprile/Maggio 2024

Poste Italiane s.p.a. - Spedizione in abbonamento postale - 70% - DCB Trento

Redazione e amministrazione: Via Zambra, 6 - Trento (TN) - Stampa: Grafiche Dalpiaz - Trento
Direttore responsabile: Piergiorgio Frizzera - Iscrizione Tribunale di Trento n. 983 del 11.11.97

Articoli redatti da:
Studio Piergiorgio e Donatella Frizzera
Studio Bortolotti Conci - Studio Lucia Zandonella
Studio Robert Schuster
Studio Fronza Comm. Associati
Studio Michele Moser
Studio Degasperi - Martinelli
Studio Roberto Buglisi - Studio Decaminada
Studio Dalmonego - Gottardi

Circolare informativa
per i clienti

SCADENZE! SCADENZE!

2 APRILE martedì

- Mod. EAS per variazioni intervenute nel 2023

16 APRILE martedì

- Versamento unificato tributi e contributi

26 APRILE venerdì

- INTRASTAT: mensili e trimestrali

30 APRILE martedì

- Dichiarazione IVA 2023: presentazione
- Bollo scritture contabili conservate digitalmente: versamento

16 MAGGIO giovedì

- Versamento unificato tributi e contributi

27 MAGGIO Lunedì

- INTRASTAT: mensili

31 MAGGIO Venerdì

- Bollo fatturazioni elettroniche: 1° trimestre
- Liquidazioni periodiche IVA : 1° trimestre

EDITORIALE

Navigando tra Adempimenti e Vette Fiscali: L'Arte dell'Alpinismo nautico-contabile

Navigare tra le intricate acque delle leggi fiscali italiane richiede una buona dose di spirito da avventuriero.

Nel vasto oceano di adempimenti, ci troviamo spesso in balia di tempeste burocratiche che metterebbero alla prova anche il più esperto dei marinai. Eppure, il nostro compito di commercialisti è un po' come essere anche alpinisti in questa selvaggia montagna di normative; ed è una sfida nella sfida far percepire ai nostri clienti la qualità e il valore dei nostri servizi in mezzo a questo mare di obblighi fiscali.



Come alpinisti agili, dobbiamo scalare le vette della competenza, affrontando sentieri scivolosi ed infidi tra leggi e regolamenti e come marinai intraprendenti, dobbiamo anche navigare con destrezza nei flutti delle richieste dei clienti e delle nuove normative che si accavallano e che continuano ad affiorare come pericolosi scogli semisommersi.

Con questa duplice veste spesso poi ci troviamo ad affrontare la sfida di

comunicare efficacemente la mole e il valore dei nostri servizi. Questa è la prova più dura; quella per cui le abilità sono più necessarie. In un contesto in cui la complessità normativa spesso sfugge al cliente medio, è fondamentale adottare approcci chiari ed empatici. Si deve far percepire che esistono mille sfaccettature da cogliere e innumerevoli scenari che devono essere valutati per adottare la soluzione che meglio si adatta alle esigenze del cliente superando la logica del mero risparmio fiscale. E' necessario far percepire il valore di una consulenza accurata e l'adeguato prezzo.

Siamo alpinisti e marinai, pronti a superare le vette fiscali e a solcare i mari dell'incertezza normativa. Dobbiamo anche essere in grado di dimostrare, nonostante le difficoltà, la nostra abilità nel trovare la soluzione tra montagne di adempimenti e oceani di richieste clienti al giusto prezzo.

Senza dimenticare che in caso di necessità siamo in grado di metterci maschera, muta e guanti per immergerci nelle melme fangose delle situazioni peggiori che il cliente ci presenta e di proporre soluzioni.

Buona navigazione, buona scalata ...e buona immersione a tutti!

Giorgio Degasperi

Studio Degasperi Martinelli & Associati

IN QUESTO NUMERO:

- EDITORIALE
- CUSTODE DELL'IMMOBILE PIGNORATO: adempimenti fiscali
- NOVITÀ CONTRIBUTI: limite «de minimis»
- CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE
- FATTURE ELETTRONICHE: consultazione più agevole
- OPERAZIONI PASSIVE CON L'ESTERO: adempimenti IVA
- ESCLUSIONE IVA PER ENTI ASSOCIATIVI: proroga
- INVESTIMENTI 5.0: nuovo credito d'imposta

AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

Stop ai tempi supplementari per gli accertamenti del Fisco

Stop alla proroga di 85 giorni per gli accertamenti del fisco in scadenza al 31 dicembre. La direzione centrale dell'Agenzia delle Entrate invita gli uffici a non considerare più i tempi supplementari, decisi causa Covid, per gli accertamenti in scadenza ordinaria a fine anno. In questo modo l'Agenzia recepisce l'orientamento univoco dei giudici tributari di primo grado che hanno bocciato gli accertamenti in scadenza il 31 dicembre 2022, ma che gli uffici hanno notificato nel 2023, applicando la proroga a cascata di 85 giorni, valida solo per l'anno 2020. Gli uffici dovranno programmare le attività di controllo in modo da attivare e concludere i procedimenti impositivi entro i termini 'ordinari' di decadenza, evitando di avvalersi dei tempi supplementari previsti dalla norma.

12 Marzo 2024 - Il Sole 24 Ore

Prestazioni gratuite imponibili se la finalità è extra-aziendale

Anche le prestazioni di servizi gratuiti sono soggette all'imposta se non sono finalizzate all'attività d'impresa, con alcune eccezioni. Questa regola non è del tutto armonizzata con le normative Ue, e si attendono modifiche per allineare la legislazione nazionale a quella comunitaria. La disposizione attuale assimila le prestazioni senza corrispettivo a quelle a pagamento, applicando l'IVA se il valore supera i 50 euro e se l'imposta sugli acquisti correlati è detraibile. Si esclude dall'imposta l'autoconsumo di servizi e le prestazioni gratuite per scopi estranei all'impresa. Questa normativa non colpisce gli esercenti professioni, secondo la distinzione nazionale tra imprese e professionisti. Tuttavia, ciò potrebbe essere in contrasto con la direttiva UE sull'IVA che non fa una tale distinzione. La proposta di tassare le prestazioni professionali gratuite comporterebbe anche una non detrazione dell'IVA sugli acquisti correlati, come stabilito dalla normativa attuale. La regola attuale richiede la detrazione dell'IVA su-

CUSTODE DELL'IMMOBILE PIGNORATO: adempimenti fiscali

L'art 559 c.p.c. al primo comma prevede che con il pignoramento il debitore è costituito custode dei beni pignorati e di tutti gli accessori, compresi le pertinenze e i frutti.

A seguito della Riforma Cartabia, D.Lgs. 10 ottobre 2022 n. 149, è stata prevista l'anticipazione della nomina del custode del compendio immobiliare. L'attuale secondo comma dispone che: "salvo che la sostituzione nella custodia non abbia alcuna utilità ai fini della conservazione o dell'amministrazione del bene o per la vendita, il giudice dell'esecuzione, entro quindici giorni dal deposito della documentazione ipocatastale ex art. 567 del c.p.c. e contestualmente alla nomina dell'esperto, nomina custode giudiziario dei beni pignorati, con provvedimento non impugnabile, una persona inserita nell'elenco di cui all'art. 179 ter delle disp. att. c.p.c." ovvero un professionista iscritto nell'apposito elenco.

Il custode nominato agisce in funzione di delegato del giudice e ha l'obbligo di svolgere le proprie funzioni con la diligenza del buon padre di famiglia e risponde ai sensi degli articoli 65 e 67 c.p.c..

Tra le sue funzioni principali vi è quella di garantire la conservazione dello stato dell'immobile pignorato avendo cura che non vengano cagionati danni a persone o a cose, favorire la collocabilità dei beni sul mercato, segnalare eventuali comportamenti del debitore tali da rendere difficoltosa o pregiudicare la visita del bene.

Non è corretto però soffermarsi e limitare l'azione del delegato alla sola custodia "passiva" del bene e alla conservazione dell'integrità materiale dello stesso in quanto il custode giudiziario deve, se possibile, incrementare il valore economico dell'immobile nonché percepirne e conservarne i frutti.

Primariamente occorre sottolineare che la nomina e l'affidamento in custodia dei beni immobili pignorati non determina modifiche sulla titolarità dei beni.

Il debitore è e rimane il soggetto passivo; ne consegue che il custode agisce sempre in sostituzione del debitore che rimane l'unico obbligato agli adempimenti di natura fiscale.

Nello svolgimento dei suoi compiti, il custode si sostituisce sostanzialmente al debitore; in particolare nel caso della loca-

zione di immobili, tutti i diritti e gli obblighi derivanti dai contratti di locazione si trasferiscono sul custode. Ma soggetto passivo di imposta resta il debitore, con autonomi obblighi di registrazione e dichiarazione ai fini fiscali.

Entriamo nel merito della trattazione ipotizzando di essere stati nominati dal Giudice dell'Esecuzione custode giudiziario e analizziamo alcuni degli adempimenti e degli obblighi che ne conseguono con riferimento ad un bene immobile pignorato locato.

Primariamente dobbiamo verificare la soggettività passiva dell'esecutato e distinguere se egli sia: soggetto esercente attività di impresa, arti o professioni e quindi soggetto passivo IVA oppure se egli sia un privato e quindi non soggetto passivo IVA.

In secondo luogo procediamo con la verifica delle imposte e distinguiamo quelle dirette da quelle indirette e ancora quelle locali.

In caso di immobile locato e di incasso dei frutti, gli adempimenti riconducibili al custode ricadono nell'ambito delle imposte indirette (Registro e Iva).

Nella circostanza in cui si tratti di locazione posta in essere da persone fisiche si dovrà applicare solo l'imposta di registro che, senza opzione per la "cedolare secca" è pari al 2% del canone annuo con un minimo di imposta pari ad euro 67,00; è inoltre dovuta l'imposta di bollo, variabile dal numero di pagine e di copie del contratto, con un minimo di 32,00 euro.

Il versamento, come noto, è da fare annualmente.

Qualora il debitore esecutato sia un soggetto passivo IVA occorrerà distinguere:

- 1) la tipologia di attività svolta
- 2) la tipologia di fabbricato oggetto del pignoramento.

Quanto al punto 1) la distinzione opera separando le imprese che esercitano attività di costruzione o di ristrutturazione da imprese che esercitano altre attività.

Per le locazioni di immobili abitativi il regime IVA naturale è quello dell'esenzione, con la possibilità (per le sole imprese costruttrici e/o di ripristino) di optare per il regime di imponibilità IVA ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 8, d.P.R. n. 633/72.

Il regime IVA prescelto al momento della stipula del contratto di locazione (scelta

che è stata fatta a suo tempo dal debitore esecutato e che dovrà risultare dal contratto opponibile alla procedura esecutiva) è vincolante per tutta la durata del contratto. Le locazioni di immobili strumentali sono anch'esse ricondotte nella regola generale, secondo la quale il regime naturale è l'esenzione da IVA; tuttavia, qualunque soggetto passivo d'imposta può optare nel relativo contratto, in qualità di locatore, per l'applicazione dell'I.V.A., con effetto (vincolante) per tutta la durata del contratto.

Le locazioni, in deroga al principio di alternatività IVA/registro, scontano l'imposta di registro in misura proporzionale (1%) indipendentemente dal regime IVA di imponibilità o di esenzione al quale la locazione è soggetta.

Nel caso di immobili di proprietà di società commerciali (debitori esecutati) la veste di soggetto passivo permane in capo alla società medesima, la quale sarà dunque tenuta a tutti gli adempimenti relativi alla registrazione della fattura, alla fase di

liquidazione dell'imposta, al versamento del tributo nonché alla presentazione della dichiarazione. Tuttavia, l'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione n. 158 del 11 novembre 2005, ha ritenuto che il custode giudiziario debba emettere la fattura in sostituzione del debitore esecutato, essendo tale formalità strettamente connessa e funzionale alla riscossione dei canoni locativi. Il custode giudiziario dovrà trasmettere la fattura al debitore esecutato che nei 15 giorni successivi al ricevimento della stessa dovrà provvedere alla registrazione nei relativi registri IVA vendite. Il custode dovrà altresì provvedere al versamento dell'IVA e successivamente trasmettere all'esecutato copia della quietanza di versamento.

Paolo Decaminada
Studio Decaminada STP srl

NOVITÀ CONTRIBUTI: limite «de minimis»

Gli aiuti di Stato erogati in regime "de minimis" sono esonerati dal controllo degli aiuti di Stato, in considerazione della loro modesta entità e in quanto ritenuti non incidenti sulla concorrenza e sugli scambi tra Stati membri.

I nuovi regolamenti della Commissione europea sugli aiuti in esame sono il regolamento de minimis n.2023/2831 e il regolamento sugli aiuti de minimis per imprese che forniscono servizi di interesse economico generale (SIEG) n.2023/2832. Tali regolamenti sostituiscono i precedenti regolamenti scaduti il 31 dicembre 2023 e si applicheranno fino alla fine del 2030.

Il primo regolamento citato innalza da 200.000 a 300.000 euro il massimale triennale, cioè la soglia al di sotto della quale gli aiuti concessi a una medesima impresa unica nell'arco di tre anni vengono considerati come aiuti non corrispondenti ai criteri di cui all'art. 107 paragrafo 1 TFUE e quindi non soggetti all'obbligo di notifica alla Commissione previsto dall'art. 108 paragrafo 3. Il nuovo regolamento de minimis SIEG aumenta la soglia de minimis SIEG da 500.000 a 750.000 euro su un periodo di tre anni.

Il periodo di tre anni da prendere in considerazione ai fini del rispetto dell'importo massimo degli aiuti de minimis deve essere

valutato su base mobile, cioè per ogni nuova concessione di aiuti de minimis si deve procedere a ritroso rispetto alla data di concessione del nuovo aiuto e tenere conto dell'importo complessivo degli aiuti de minimis concessi nei tre anni precedenti.

Il periodo, come in precedenza, è valutato su base mobile ma non prende più in considerazione l'esercizio finanziario in corso e i due precedenti, bensì tre anni solari, ritornando al metodo di calcolo previsto prima del regolamento 1407/2013.

Ad esempio, Assonime nella circolare 5/2024 evidenzia che, per un nuovo aiuto de minimis che dovesse essere concesso il 1° marzo 2024, occorre calcolare gli aiuti ricevuti a ritroso dal 1° marzo 2024 al 2 marzo 2021. Seguendo il precedente metodo di calcolo, invece, andavano considerati gli aiuti ricevuti nel 2024 fino al 1° marzo e gli aiuti ricevuti nel 2023 e nel 2022.

Tale periodo mobile a ritroso parte dal momento della concessione dell'ultimo aiuto: l'aiuto si considera concesso nel momento in cui sorge per il beneficiario il diritto a ricevere l'aiuto, indipendentemente dalla data di effettivo pagamento.

Roberto Buglisi
Servimprese Srl Stp

AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

gli acquisti per l'imposizione delle prestazioni gratuite, anche se questa condizione non è richiesta dalla direttiva UE per tutte le prestazioni gratuite.

11 Marzo 2024 - Italia Oggi

Fisco, violazioni formali punite se ostacolano davvero i controlli

Il nuovo schema di decreto legislativo sulle sanzioni non punisce le violazioni tributarie considerate "meramente formali". Solo le violazioni che non influenzano direttamente l'attività di controllo fiscale possono rientrare in questa categoria e, quindi, non essere soggette a sanzioni. L'articolo evidenzia il legame tra questa disposizione e l'abrogazione del ravvedimento operoso per le violazioni formali. Inoltre precisa che le violazioni formali regolarizzate volontariamente dal contribuente prima dell'avvio di un controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria dovrebbero essere considerate "meramente formali" e, quindi, non sanzionate. La parola "concreto" inserita dallo schema di Dlgs sulle sanzioni in relazione al pregiudizio all'attività di controllo, enfatizza questa tesi, garantendo l'effettiva applicazione di questo principio.

11 Marzo 2024 - Il Sole 24 Ore

Prova a carico del Fisco se l'impresa riesce a superare la presunzione

Con la sentenza n. 31/22/2024 la Cgt di secondo grado della Puglia ha accolto l'appello della società contribuente non avendo l'ufficio motivato la plusvalenza realizzata a seguito della vendita di un immobile. L'Amministrazione finanziaria aveva contestato alla società maggiori ricavi derivanti dalla cessione di un locale per un valore maggiore di quello dichiarato, essendo il cespite inserito, secondo l'ufficio, in una più ampia compravendita di un compendio immobiliare. In realtà il giudice di merito osservava che il bene ceduto era gravato da pignoramento immobiliare e che vi era la prova in atti che il corrispettivo pagato in sede espropriativa era stato versato direttamente dall'acquirente nei confronti del

AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

creditore della società, proprio al fine di estinguere il debito dell'impresa. Non c'è spazio, dunque, per alcuna presunzione di percezione di utili extra bilancio, essendo il pagamento del prezzo di acquisto avvenuto nell'ambito di una procedura giudiziaria e documentato da un atto pubblico.
11 Marzo 2024 - Il Sole 24 Ore - Norme e Tributi

Contraddittorio in tre mosse

L'Agenzia delle Entrate, con la nuova direttiva 13/2024, ha fornito agli uffici periferici indicazioni sul contraddittorio preventivo. Tre le mosse a disposizione dell'Amministrazione finanziaria. Se è stato attivato un nuovo contraddittorio preventivo, con schema d'atto, la strada da percorrere è la chiusura in adesione. Se non si riesce a chiudere in adesione, si invia una comunicazione dicendo che il nuovo contraddittorio preventivo non si applica e si parte con l'accertamento entro i termini decadenziali. Se, invece, l'atto è in scadenza, si passa all'accertamento senza contraddittorio. La direttiva di Vincenzo Carbone aggiorna la versione del 21 febbraio 2024 che conteneva indicazioni di attivare l'invito al contraddittorio preventivo anche per i casi in cui il procedimento di adesione era stato avviato ma non concluso.

8 Marzo 2024 - Italia Oggi

Esenzione Iva: il cardine nel criterio oggettivo

Gli enti non profit sono di fronte a diverse criticità. La prima riguarda le attività esenti che, a distanza di due anni dall'operatività del Runt, richiamano formalmente le sole Onlus. Parliamo delle ipotesi previste all'art. 10 n. 15), 19), 20) e 27 ter) del Dpr 633/1973 che solo dopo l'autorizzazione Ue vedranno come destinatari dal regime di esenzione gli Ets non commerciali in sostituzione delle Onlus. Un avvicendamento che, ad oggi, appare del tutto superato, atteso che queste ultime, ormai, convivono nel sistema con gli Ets non commerciali, almeno fino alla definitiva soppressione della relativa Anagrafe gestita dall'Agenzia delle Entrate. Dun-

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Il 21 febbraio 2024, con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del decreto legislativo n. 134/2023, è stata resa definitiva la volontà legislativa di riproporre il concordato preventivo biennale. Si tratta di un istituto già visto in anni passati che consiste nella proposta dell'Agenzia delle Entrate di definire preventivamente il reddito e del valore della produzione netta ai fini IRAP.

La norma non opera alcuna distinzione in funzione della struttura giuridica del soggetto che consegue il reddito, quindi è rivolto:

- ai soggetti IRPEF imprenditori o lavoratori autonomi individuali
- società di persone snc e sas
- soggetti IRES quali società di capitali, enti commerciali e non per l'attività commerciale eventualmente esercitata.

Unica delimitazione è il riferimento a soggetti che applicano gli ISA e ai contribuenti in regime forfettario di cui alla legge 190/2014.

Inoltre, i soggetti non devono avere debiti tributari e/o contributivi o se di importo pari o superiore a 5.000 euro, compreso di interessi e sanzioni, averli estinti entro il termine per l'accettazione della proposta. Non rilevano i debiti residui soggetti a rateizzazione o sospesi.

Costituiscono causa di esclusione dal concordato l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi nei tre anni che precedono, la condanna per uno dei reati tributari di cui al Dlgs. 74/2000 o per i reati di false comunicazioni sociali, riciclaggio, autoriciclaggio e impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita o aver iniziato l'attività nel periodo precedente alla proposta.

La proposta di reddito verrà formulata dall'Agenzia delle Entrate sulla base dei dati forniti dal contribuente in dichiarazione con la compilazione del nuovo quadro P del modello ISA 2024 e della sezione VI del quadro LM per i contribuenti forfettari. Come per gli esiti ISA, sarà possibile visualizzare ed accettare o rifiutare la proposta di reddito concordata.

Con l'accettazione del reddito e la presentazione del modello Redditi 2024, il contribuente si impegna a dichiarare gli importi concordati per i periodi oggetto di concordato e per i soggetti in trasparenza fiscale (società di persone e soggetti equiparati), la decisione presa vincolerà anche i soci o

associati partecipanti.

Il reddito proposto e concordato con l'Agenzia delle Entrate viene eventualmente integrato come segue:

- reddito di lavoro autonomo: reddito concordato +/- (plusvalenze-minusvalenze+redditi di partecipazione)
- reddito di impresa: reddito concordato +/- (plusvalenze+sopravvenienze attive-minusvalenze-sopravvenienze passive + redditi di partecipazione-perdite fiscali)
- valore della produzione netta: reddito concordato (plusvalenze+sopravvenienze attive-minusvalenze-sopravvenienze passive)
- reddito dei contribuenti forfettari: reddito concordato - contributi previdenziali obbligatori)

L'acconto delle imposte è calcolato sulla base dei redditi concordati; solo per il 2024, la prima rata segue le regole ordinarie mentre la seconda rata è determinata dalla differenza fra l'acconto complessivamente dovuto sulla base dei redditi concordati diminuito di quanto già versato.

I contributi previdenziali sono calcolati sul reddito concordato ma possono essere calcolati sul reddito effettivo se maggiore.

E' prevista la cessazione dell'accordo se la riduzione del reddito effettivo ed il valore della produzione è superiore al 50% ma le cause eccezionali che ne giustificano l'uscita non sono ancora note e verranno comunicate con apposito DM.

Se l'accordo è rispettato, il contribuente beneficia del regime premiale di cui all'art. 9-bis co. 11 del DL 50/2017 a prescindere dal punteggio ISA raggiunto, non subirà alcun accertamento di cui all'art. 39 del DPR 600/73 ma resterà passibile di accessi, ispezioni o verifiche il cui esito potrebbe far decadere i benefici dell'accordo.

La modifica di attività svolta nel periodo precedente il biennio concordato, se determina il cambiamento del modello ISA applicato o l'applicazione di un coefficiente di redditività diverso per i forfettari costituiscono causa di cessazione del concordato dal periodo in cui si verificano i fatti.

Anche la cessazione definitiva dell'attività determina la fuoriuscita dall'accordo per l'ultimo periodo d'imposta.

Sono previste ulteriori cause di decadenza che determinano la fuoriuscita da entrambi i periodi d'imposta concordati a prescindere dal momento in cui è commessa la violazione, quali:

- accertamento di attività non dichiarate o inesistenza/indeducibilità di passività dichiarate che determinano un incremento superiore al 30%
- dichiarazione integrativa
- indicazione di ricavi diversi da quelli concordati
- omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, IRAP, sostituto d'imposta o IVA
- condanna per reati tributari di cui al Dlg 74/2000 o per reati di false comunicazioni sociali, riciclaggio, autoriciclaggio e impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita
- emersione di debiti tributari
- omesso versamento delle imposte derivanti dal concordato
- costatazione di reati tributari di cui al Dlg 74/2000
- comunicazione inesatta o incompleta dei dati rilevanti ai fini ISA che determinano un minor reddito o valore della produ-

zione netta rispetto a quanto concordato

- contestazione di violazioni relative all'invio dei corrispettivi telematici o all'emissione di ricevute fiscali, scontrini fiscali e documenti di trasporto
- sottrazione all'ispezione e alla verifica di documenti contabili obbligatori, ovvero altri documenti, ancorché non obbligatori, dei quali risulti con certezza l'esistenza
- omessa installazione o manomissione degli apparecchi per l'emissione degli scontrini fiscali e della manomissione dei registratori telematici

L'istituto non produce alcun effetto modificativo ai fini IVA.

E per concludere è prevista l'intensificazione dell'attività di controllo nei confronti dei soggetti che non aderiscono al concordato preventivo o ne decadono.

*Robert Schuster
Protax srl*

FATTURE ELETTRONICHE: consultazione più agevole

L'Agenzia delle Entrate con provvedimento n. 105669 dell'8 marzo 2024 ha previsto che tutti i contribuenti possano avvalersi del servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche e dei loro duplicati informatici senza necessità di preventiva adesione del contribuente.

Il "libero accesso" sarà quindi consentito non solo ai consumatori finali ma anche ai soggetti passivi.

In particolare è stato previsto che:

- I file delle fatture elettroniche siano resi disponibili in un'area riservata del sito web dell'Agenzia delle Entrate, sino al 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di ricezione del documento da parte del Sistema di interscambio;
- I c.d. "dati fattura" (dati fiscalmente rilevanti ai sensi dell'art. 21 del DPR 633/72 ad esclusione di quelli relativi alla natura, qualità e quantità dei beni e servizi oggetto dell'operazione) restino a disposizione sino al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione di riferimento.

Un'altra novità presente nel provvedimento riguarda la possibilità per gli Enti non commerciali di registrare un indirizzo telematico (PEC o codice destinatario) presso cui ricevere le fatture elettroniche.

Fatturazione verso i forfetari

Con il medesimo provvedimento è stata soppressa la possibilità, per le fatture elettroniche emesse nei confronti dei soggetti in regimi di franchigia, di inserire il codice convenzionale "0000000". Tali soggetti dovranno dotarsi pertanto di un indirizzo telematico da comunicare al cedente o prestatore.

Resta fermo il fatto che qualora il cessionario o committente non abbia comunicato il suo indirizzo PEC o il suo codice destinatario, l'emittente potrà comunque utilizzare il codice convenzionale "0000000" e il Sdl metterà a disposizione la fattura elettronica nell'area riservata al destinatario. Anche in questo caso il cedente o prestatore dovrà comunicare al cessionario o committente che il documento è reperibile nella suddetta area riservata. In tale circostanza la data di ricezione della fattura è rappresentata dalla presa visione della stessa.

Si evidenzia che invece resta ferma la necessità di manifestare espressamente la volontà di aderire al servizio di conservazione delle fatture elettroniche offerto dall'Agenzia delle Entrate.

*Lucia Zandonella Maiucco
AD Service srl*

AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

que, alcune prestazioni continuano a considerarsi esenti ai fini Iva per le sole Onlus, senza considerare che molte già hanno fatto accesso al Runtis e non possono più beneficiare del regime di esenzione.

8 Marzo 2024 - Il Sole 24 Ore

Società di comodo, salta il divieto all'esercizio della detrazione Iva

Le regole Iva connesse alle società di comodo violano il diritto unionale sia per quanto riguarda la soggettività passiva che per quanto riguarda il diritto a detrazione dell'imposta. La Corte di giustizia Ue, nella causa C-341/22 ha sostenuto che sotto gli aspetti Iva le regole sulle società non operative non sono conformi alla direttiva. L'Agenzia delle Entrate ha considerato non operativa una società per gli anni d'imposta 2006, 2007 e 2008 e, pertanto, ne ha negato il diritto alla detrazione Iva. La questione è legata all'applicazione dell'art. 30 della legge n. 724/1994, che prevede delle limitazioni del diritto alla detrazione dell'Iva per le società di comodo. Secondo la Corte, nell'ambito della direttiva Iva nessuna norma subordina il diritto alla detrazione al requisito che l'importo delle operazioni attive, effettuate da un soggetto in un determinato periodo d'imposta, raggiungano una certa soglia. La disposizione nazionale non trova conforto neppure nella sua natura antielusiva e la norma interna che priva del diritto alla detrazione dell'Iva assoluta a monte, a causa dell'importo "insufficiente" delle operazioni rilevanti ai fini Iva effettuate a valle, non può dirsi compatibile con l'articolo 167 della direttiva.

8 Marzo 2024 - Il Sole 24 Ore

Ravvedimento speciale anche per gli anni precedenti il 2022

La legge di conversione del decreto Milleproroghe (legge n. 18/2024) ha esteso il ravvedimento speciale anche alle dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta 2022. Un'attenta lettura della norma solleva, però, dei dubbi sul suo esatto perimetro applicativo. Se-

AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

condo una prima tesi la riapertura del ravvedimento speciale riguarderebbe la definizione delle sole infedeltà dichiarative relative al 2022. Tale previsione, però, svilirebbe la portata concreta della previsione di cui in concreto sarebbero in pochi a beneficiarne. Una seconda tesi consentirebbe, invece, l'applicazione del ravvedimento anche sulle annualità pregresse, estese anche, ma non solo al 2022. Si tratta di una interpretazione oggettivamente incompatibile con il tenore letterale della nuova disposizione, anche perché, se fosse stata questa l'intenzione del legislatore, sarebbe bastato un intervento correttivo sul testo della originaria disposizione, modificando i parametri temporali di applicazione.

7 Marzo 2024 - Il Sole 24 Ore

La dichiarazione omessa si può presentare fino alla decadenza

Tra le novità contenute nella bozza di decreto di riforma delle sanzioni tributarie troviamo la sanzione per omessi versamenti al 25%, per dichiarazione infedele al 70% e possibilità di presentare la dichiarazione omessa fino al termine di decadenza a condizione che non siano stati avviati controlli. Per le fatture inesistenti in reverse charge la sanzione è al 5% a condizione che sussista la buona fede. Se la bozza sarà confermata, è previsto: 25% per ritardi oltre i 90 giorni dalla scadenza ordinaria; 12,5% per ritardi non superiori a 90 giorni; 0,83% per ogni giorno di ritardo fino al quindicesimo giorno. I nuovi valori sostituiscono le attuali sanzioni ordinarie che potranno essere ulteriormente ridotte in caso di ravvedimento operoso. Per l'omessa presentazione della dichiarazione sparisce la sanzione massima, resta solo quella del 120%. Presentata autonomamente dal contribuente prima della formale conoscenza di controlli, è dovuta la sanzione dell'omesso versamento aumentata al triplo.

5 Marzo 2024 - Il Sole 24 Ore

Piergiorgio Frizzera-
Org.&Sistemi srl

OPERAZIONI PASSIVE CON L'ESTERO: adempimenti IVA

Per le operazioni passive con soggetti esteri non residenti o stabiliti in Italia è *obbligatorio inviare allo SDI l'integrazione/autofattura* al fine di assolvere alla comunicazione delle operazioni transfrontaliere (esterometro) e alla corretta registrazione.

L'integrazione/autofattura elettronica deve essere inviata allo SDI entro i termini prescritti per la registrazione e sostituisce l'integrazione/autofattura cartacea; rimane comunque possibile integrare o emettere la fattura in modalità cartacea, fermo restando l'obbligo dell'invio telematico ai fini dell'esterometro.

Tabella riepilogativa

OPERAZIONE	TIPO	TERMINI INTEGRAZIONE/ AUTOFATTURAZIONE	TERMINI DI INVIO ALLO SDI PER ESTEROMETRO	MOMENTO DI EFFETTUAZIONE
Acquisto di servizi da fornitore UE	TD17	Integrazione entro il 15 del mese successivo al ricevimento della fattura e con riferimento al mese di ricevimento (inserire nel campo "data" la data di ricevimento della fattura estera)	Entro il 15 del mese successivo al ricevimento della fattura	
Acquisto di beni da fornitore UE	TD18	Integrazione entro il 15 del mese successivo al ricevimento della fattura e con riferimento al mese di ricevimento (inserire nel campo "data" la data di ricevimento della fattura estera)	Entro il 15 del mese successivo al ricevimento della fattura	
Acquisto di servizi generici (art 7-ter DPR 633/72) da fornitore EXTRA UE	TD17	Autofattura entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.	Entro il 15 del mese successivo all'effettuazione dell'operazione	Ultimazione della prestazione
Acquisto di servizi "non generici" (diversi da art 7-ter DPR633/72) da fornitore EXTRA UE	TD17	Autofattura entro il 12° giorno successivo a quello di effettuazione dell'operazione.	Entro il 15 del mese successivo all'effettuazione dell'operazione	Pagamento del corrispettivo
Acquisto di beni mobili o immobili già in Italia da fornitore non residente in Italia (UE o EXTRA UE) o da fornitore San Marino/Vaticano	TD19	Autofattura entro il 12° giorno successivo a quello di effettuazione dell'operazione.	Entro il 15 del mese successivo all'effettuazione dell'operazione	Consegna o spedizione del bene (stipula atto per immobili)
Acquisto di beni/servizi da fornitore UE o EXTRA UE - <u>casi particolari</u> (es. prestazioni alberghiere/ristorazione, pedaggi, rifornimento carburante ecc.)	//	La fattura del fornitore estero verrà registrata nel registro iva acquisti come operazione "fuori campo iva" o direttamente in contabilità generale. Non è dovuta la presentazione dell'esterometro per operazioni di importo inferiore ad euro 5.000.	//	

Nel caso si ricevessero note di variazione da fornitori/prestatori esteri, si dovranno utilizzare sempre gli stessi "tipo documento" TD17, TD18 e TD19, indicando gli importi con il segno meno (-). Per le registrazioni delle operazioni estere soggette all'inversione contabile, si consiglia di utilizzare registri IVA acquisti separati dal registro iva acquisti ordinariamente utilizzato per le operazioni interne ed ugualmente prevedere appositi registri IVA per la prescritta annotazione dell'inversione contabile.

Si precisa che, se non si riceve la fattura per l'acquisto di beni e/o servizi UE entro il secondo mese successivo all'effettuazione dell'operazione, è necessario emettere autofattura entro il giorno 15 del mese successivo.

Acquisti online

Per gli acquisti effettuati attraverso piattaforme online o negozi virtuali (es. Amazon, Apple etc..) prima di procedere con l'acquisto, è necessario verificare di essersi registrati come utente "business" (per poter ricevere regolare fattura), verificare l'anagrafica del fornitore, la sua residenza comunitaria o extracomunitaria, l'eventuale esistenza di una stabile organizzazione in Italia, l'eventuale iscrizione al VIES e il Paese di provenienza dei beni. Qualora il fornitore risulti un soggetto estero non residente o stabilito in Italia è necessario procedere con gli adempimenti riportati nella tabella riepilogativa sopra esposta.

Importazioni di beni da Paesi extraUE

In caso di acquisti da fornitori extraUE, per poter detrarre l'IVA pagata in dogana sulle operazioni di importazione, non è sufficiente la c.d. "bolla doganale"; l'Agenzia delle Dogane contestualmente allo svincolo della merce mette a disposizione il "riepilogo ai fini contabili della dichiarazione doganale di importazione", scaricabile dagli utenti accedendo all'apposito servizio nell'area riservata del sito.

Il "riepilogo ai fini contabili della dichiarazione doganale di importazione" è l'unico documento contabile che consente la detrazione dell'IVA pagata sull'importazione effettuata. Il documento scaricato dovrà essere stampato e registrato (preferibilmente su un apposito registro delle fatture cartacee) facendo riferimento alla data in cui il documento è stato generato.

Fatturazione elettronica operazioni con San Marino

In caso di acquisti di beni da operatori economici sanmarinesi, l'IVA deve essere assolta in Italia secondo una delle due seguenti modalità alternative:

- il fornitore sanmarinese emette fattura elettronica applicando l'IVA italiana. In questo caso l'acquirente italiano riceverà la fattura elettronica sul portale "fatture e corrispettivi" e potrà detrarre l'IVA solo nel momento in cui l'Agenzia delle Entrate comunica, sempre sul portale "fatture e corrispettivi", l'esito po-

sitivo dell'avvenuto versamento dell'IVA da parte dell'ufficio tributario di San Marino;

- il fornitore sanmarinese emette fattura elettronica senza IVA. In questo caso l'acquirente italiano riceverà la fattura elettronica sul portale "fatture e corrispettivi" e dovrà provvedere ad assolvere l'IVA secondo le disposizioni dell'art 17 c2 DPR 633/72 (emettendo autofattura utilizzando il tipo fattura TD19 e applicando l'aliquota iva italiana propria del bene acquistato).

Per le prestazioni di servizi ricevute da operatori economici sanmarinesi va emessa autofattura utilizzando il tipo documento TD17.

Elenchi INTRASTAT

Per le operazioni passive, i modelli INTRASTAT vanno presentati al verificarsi delle seguenti condizioni:

- **acquisto beni UE:** vanno presentati entro il 25 del mese successivo all'operazione se in uno dei 4 trimestri precedenti è stata superata la soglia di acquisti di € 350.000.
- **acquisto servizi UE:** vanno presentati entro il 25 del mese successivo all'operazione se in uno dei 4 trimestri precedenti è stata superata la soglia di acquisti di € 100.000.

*Manuela Conci
Studio Bortolotti & Conci*

ESCLUSIONE IVA PER ENTI ASSOCIATIVI: proroga

Ad opera dell'art. 3 co. 12-sexies del DL 215/2023 (c.d. "Decreto milleproroghe"), inserito in sede di conversione in legge, vengono rinviate dall'01.07.2024 all'01.01.2025 le modifiche previste per il regime IVA degli enti associativi.

Le novità normative in parola sono quelle contenute nell'art. 5 co. 15-quarter del DL 146/2021, il quale stabilisce che alcune operazioni attualmente escluse da IVA ai sensi dell'art. 4 co. 4, 5 e 6 del DPR 633/72 saranno attratte nel campo di applicazione dell'imposta.

Si tratta, in particolare, delle operazioni rese ai loro associati, dietro corrispettivi specifici e in conformità alle finalità istituzionali, da associazioni politiche, sindacali, di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra scolastica.

Nella maggior parte dei casi, le stesse operazioni potranno beneficiare del regime di esenzione, ma il mutamento di regime avrà in ogni caso un impatto significativo sulla gestione degli enti, in quanto gli stessi saranno tenuti ad assolvere, per le stesse operazioni,

gli ordinari obblighi IVA di cui al Titolo II del DPR 633/72 (fatturazione, registrazione, dichiarazione, e così via). Le operazioni esenti, inoltre, a differenza di quelle attualmente escluse da IVA in quanto "decommercializzate", concorreranno alla formazione del volume d'affari. La proroga in esame permette quindi di evitare le problematiche collegate ad un mutamento di regime in corso d'anno.

*Alessandro Dalmonego
Studio Dalmonego Gottardi*

INVESTIMENTI 5.0: nuovo credito d'imposta

Nell'ambito del progetto di transizione 5.0 previsto dal PNRR, il Consiglio dei Ministri ha approvato il decreto che riconosce un nuovo credito d'imposta per gli investimenti effettuati negli anni 2024 e 2025, in favore di progetti di innovazione collegati alla riduzione dei consumi energetici.

Non è prevista la possibilità di cumulo tra agevolazione 4.0 e 5.0 ma è salva la possibilità generale di cumulo con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi nel rispetto del divieto di doppio finanziamento.

Il presupposto dell'agevolazione è il raggiungimento, di uno dei seguenti obiettivi di efficientamento energetico, misurati "rispetto ai consumi energetici registrati nell'esercizio precedente a quello di avvio degli investimenti, al netto delle variazioni dei volumi produttivi e delle condizioni esterne che influiscono sul consumo energetico" (per le start up invece il decreto attuativo dovrà definire i criteri per la definizione di uno "scenario controfattuale"):

- a livello di struttura produttiva, risparmio energetico di almeno il 3%;
- a livello di processo, risparmio energetico di almeno il 5%.

Nell'ambito degli investimenti agevolabili che compongono il progetto di innovazione possiamo distinguere:

1. Investimenti trainanti in assets digitali 4.0, tramite i quali si consegua la riduzione dei consumi energetici. Si tratta di investimenti in beni nuovi materiali e immateriali inclusi negli allegati A e B annessi alla L. 232/2016:

- i medesimi beni che, in assenza di un risparmio energetico minimo del 3% (a livello di struttura) o del 5% (a livello di processo), possono beneficiare del credito 4.0 ex L. 178/2020. Sono, inoltre, agevolabili i seguenti beni immateriali:
 - software, sistemi, piattaforme e applicazioni di monitoraggio continuo dei consumi energetici o di efficientamento energetico ("Energy management dashboard");
 - software gestionali acquistati unitamente a essi.

2. Investimenti trainati in beni materiali nuovi finalizzati all'autoproduzione di energia per autoconsumo da fonti energetiche rinnovabili (c.d. FER). In tale contesto possono rientrare gli impianti di stoccaggio dell'energia prodotta, gli impianti con moduli fotovoltaici che rispondono ai requisiti di carattere territoriale (produzione in UE) e qualitativo (efficienza minima del 21,5%). Sono invece escluse le biomasse.

3. Investimenti trainati in formazione del personale. Sono agevolabili oltre alle spese del personale anche le spese dei formatori esterni ed i servizi di consulenza, i costi di esercizio e le spese generali indirette. Deve trattarsi di formazione esterna, resa da soggetti che verranno individuati dal decreto attuativo, e inerente "all'acquisizione o al consolidamento delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la transizione digitale ed energetica dei processi produttivi". Le spese di formazione sono soggette a un duplice limite:

- 10% dell'importo pari alla somma fra assets digitali e beni di autoproduzione energia;
- 300.000 euro di costi massimi ammissibili.

La procedura per l'ottenimento del credito d'imposta sarà gestita tramite il portale del GSE e prevede una prima fase di prenotazione tramite una comunicazione preventiva de-

scrittiva del progetto, corredata da una certificazione ex ante sulla riduzione dei consumi energetici conseguibili. Successivamente vi sarà l'invio di comunicazioni periodiche sull'avanzamento del progetto, ed infine, ad investimento ultimato, l'impresa trasmetterà al GSE la comunicazione finale attestante l'effettiva realizzazione degli investimenti. Andranno allegati alla pratica i seguenti documenti:

- certificazioni tecniche attestanti il risparmio energetico;
- certificazione del revisore legale dei conti per attestare l'effettivo sostenimento della spesa;
- attestazione dell'avvenuta interconnessione dei beni al sistema aziendale e della pertinenza delle spese.

I documenti di spesa, fatture e DDT dovranno obbligatoriamente riportare la dicitura: "Bene agevolabile ai sensi dell'articolo 38, D.L. 19 del 2 marzo 2024".

I costi delle certificazioni relative al risparmio energetico sono riconosciuti in aumento del credito d'imposta fino a 10.000 euro; per le imprese non obbligate a revisione legale dei conti, il costo della certificazione contabile è riconosciuto in aumento del credito fino a 5.000 euro.

Il credito d'imposta 5.0 è riconosciuto in misura diversa in funzione delle spese sostenute ed in proporzione alla riduzione dei consumi energetici conseguita:

- **35%** del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- **15%** del costo, per la quota di investimenti oltre i 2,5 e fino a 10 milioni di euro;
- **5%** del costo, per la quota di investimenti oltre i 10 milioni e fino al limite massimo di costi ammissibili pari a 50 milioni di euro (per anno, per impresa beneficiaria).

La misura del credito d'imposta per ciascuna quota di investimento è rispettivamente aumentata:

- al **40%**, **20%** e **10%**, nel caso di riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva localizzata nel territorio nazionale superiore al 6% o, in alternativa, di riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento superiore al 10%;
- al **45%**, **25%** e **15%**, nel caso di riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva localizzata nel territorio nazionale superiore al 10% o, in alternativa, di riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento superiore al 15%.

In merito alla fruizione del credito d'imposta sarà ammessa esclusivamente la compensazione tramite il modello F24, anche in unica soluzione, entro il 31.12.2025, decorsi 5 giorni dalla trasmissione, da GSE all'Agenzia delle entrate, dell'elenco delle imprese beneficiarie.

Qualora il credito non venisse interamente utilizzato entro il termine del 31.12.2025, il residuo potrà essere utilizzato in 5 quote annuali di pari importo.

Le disposizioni attuative dell'agevolazione saranno comunque stabilite con apposito DM di prossima promulgazione.

Filippo Pallaoro

Studio Degaspero Martinelli