

CIRCOLARE PER L'ASSOCIATO

Numero 3 del 30 Novembre 2023

NOTIZIE IN SINTESI

- ❖ Rimborso iva per soggetto non residente (p.2)
- ❖ Ravvedimento operoso per evasione fiscale (p.2)
- ❖ Cessione d'azienda e imposta di registro (p.2)
- ❖ Tardiva visione della fattura per detrazione iva (p.2)
- ❖ Retribuzione con distacco all'estero (p.2)
- ❖ Imposta di bollo sulle fatture elettroniche entro il 30 novembre 2023 (p.3)

NEWS E INFORMATIVE

- ❖ Saldo Imu relativo all'anno 2023 (p.4)
- ❖ Riversamento credito R&S con domanda telematica entro il 30 giugno 2024 (p.8)
- ❖ In arrivo le lettere di *compliance* per la mancata emissione di fatture e scontrini con possibilità di sanatoria (p.10)
- ❖ La doppia fattura può essere sanata con la nota di credito (p.11)
- ❖ Comunicazione dei pagamenti transfrontalieri (p.12)
- ❖ I chiarimenti sul differimento dell'acconto (p.13)

APPROFONDIMENTI

- ❖ l'acquisto e la vendita di auto aziendali (p.14)

SCADENZIARIO

- ❖ Principali scadenze dal 27 novembre al 15 dicembre 2023 (p.19)

NOTIZIE IN SINTESI

RIMBORSO IVA PER SOGGETTO NON RESIDENTE

Il soggetto passivo non stabilito può richiedere il rimborso Iva mediante la procedura del "portale elettronico" purché ne ricorrano le condizioni e in assenza di cause ostative all'erogazione dello stesso, così come individuate dall'art. 38-bis D.P.R. 633/1972.

(Interpello Ag. Entrate 20.10.2023, n. 449)

RAVVEDIMENTO OPEROSO PER EVASIONE FISCALE

L'evasore totale che intenda volontariamente regolarizzare la propria posizione con il Fisco, al fine di fruire delle riduzioni delle sanzioni previste dall'art. 13 D.Lgs. 472/1997, oltre a porre in essere tutti gli adempimenti in precedenza omessi, deve sanare tutte le violazioni commesse, ancorché concatenate, assumendo quale sanzione base per il calcolo della sanzione ridotta quella minima edittale prevista dalla legge per ciascuna infrazione.

(Interpello Ag. Entrate 20.10.2023, n. 450)

CESSIONE D'AZIENDA E IMPOSTA DI REGISTRO

Per l'atto di cessione d'azienda l'imposta di registro trova applicazione in misura proporzionale secondo le aliquote previste in considerazione della natura dei beni che compongono il compendio aziendale, purché siano individuati corrispettivi distinti.

(Interpello Ag. Entrate 28.09.2023, n. 438)

TARDIVA VISIONE DELLA FATTURA PER DETRAZIONE IVA

La non tempestività della "presa visione" della fattura elettronica nega la detrazione dell'Iva se il comportamento del contribuente è negligente, in quanto il termine per effettuare la detrazione deve considerarsi spirato, essendosi realizzata l'operazione e avendo ricevuto una copia di cortesia.

(Interpello Ag. Entrate 26.09.2023, n. 435)

RETRIBUZIONE CON DISTACCO ALL'ESTERO

Il dipendente residente in Italia che sposta la sede del proprio lavoro all'estero per più di 183 giorni, non deve considerare come base imponibile la propria retribuzione, ma quella convenzionale fissata dal Ministero del Lavoro. Anche se il lavoratore è in trasferta, infatti, non cadono i requisiti per l'applicazione della tassazione di favore.

(Interpello Ag. Entrate 12.09.2023, n. 428)

IMPOSTA DI BOLLO SULLE FATTURE ELETTRONICHE ENTRO IL 30 NOVEMBRE 2023

Scade il 30 novembre il termine per il versamento dell'imposta di bollo per le fatture emesse nel terzo trimestre 2023. Il cosiddetto decreto "Semplificazioni" ha previsto che, se l'imposta dovuta per il primo/secondo trimestre risulta pari o inferiore a 5.000 euro (in precedenza la soglia era di 250 euro), il versamento potrà essere effettuato entro il termine previsto per il secondo/terzo trimestre.

È pertanto possibile che al 30 novembre debba essere versata l'imposta di bollo relativamente anche al primo e al secondo trimestre 2023. L'Agenzia delle Entrate ha reso noto che, anche nel caso in cui il versamento riguardi più trimestri, questo **deve essere effettuato tenendo distinti i singoli trimestri** ed utilizzando il relativo codice tributo.

NEWS E INFORMATIVE

SALDO IMU RELATIVO ALL'ANNO 2023

In questo contributo si provvederà a ricordare le principali regole applicative Imu, partendo dalle scadenze e regole di versamento, per poi ricordare (sinteticamente) quali siano gli immobili interessati dal prelievo, le basi imponibili e le eventuali riduzioni.

L'imposta è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota e ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso. A tal fine:

- il mese durante il quale il possesso si è protratto per più della metà dei giorni di cui il mese stesso è composto è computato per intero;
- il giorno di trasferimento del possesso si computa in capo all'acquirente;
- l'imposta del mese del trasferimento resta interamente a carico dell'acquirente nel caso in cui i giorni di possesso risultino uguali a quelli del cedente.

Versamenti

L'Imu viene versata integralmente a favore del Comune, mentre nei confronti dell'Erario sarà riservata una quota di imposta afferente i fabbricati di categoria catastale D, applicando l'aliquota d'imposta dello 0,86% (all'Erario va lo 0,76%, mentre e lo 0,10% al Comune, che comunque può incrementare l'aliquota fino a raggiungere l'1,06% complessivo).

L'acconto era dovuto sulla base di aliquote e detrazioni deliberate per l'anno precedente, mentre il conguaglio a saldo viene determinato sulla base delle aliquote deliberate per l'anno corrente, se pubblicate entro il termine del 28 ottobre (in caso contrario anche il saldo sarà calcolato sulla base delle aliquote dell'anno precedente).

| | Scadenza | Parametri di calcolo |
|--------------|-------------------------|---|
| Acconto 2023 | 16 giugno 2023 | Aliquote anno precedente |
| Saldo 2023 | 18 dicembre 2023 | Aliquote anno in corso (se pubblicate entro il 28 ottobre) |

Era consentito il versamento in unica soluzione entro il 16 giugno: in tal caso si doveva da subito tenere conto delle aliquote deliberate per l'anno in corso. In tal caso, nulla sarà dovuto in occasione della scadenza del saldo.

Modalità di versamento

Il versamento può essere effettuato tramite apposito bollettino, ovvero tramite il modello F24, con utilizzo degli specifici codici tributo. Si riportano i codici tributo dell'Imu.

| Codice tributo Imu | Immobile | Destinatario versamento |
|--------------------|------------------------------------|-------------------------|
| 3912 | Abitazione principale e pertinenze | Comune |
| 3914 | Terreni | Comune |
| 3916 | Aree fabbricabili | Comune |
| 3918 | Altri fabbricati | Comune |
| 3925 | Fabbricati D | Stato |
| 3930 | Fabbricati D (incremento) | Comune |

L'utilizzo del modello F24 consente la compensazione del tributo dovuto con altri crediti vantati dal contribuente.

Le aliquote applicabili

L'aliquota di base prevista per l'Imu è stata fissata allo 0,86%: i Comuni possono agire su tale aliquota modificandola in aumento sino al 1,06%, oppure ridurla sino all'azzeramento (ad eccezione dei fabbricati di categoria D, per i quali l'aliquota minima è pari alla quota erariale, ossia lo 0,76%).

Inoltre, vi è la possibilità di incrementare l'aliquota massima di un ulteriore 0,08% (portando quindi l'aliquota al 1,14%) solo per i Comuni che in passato avevano deliberato analogo incremento ai fini Tasi.

I soggetti passivi

Sono soggetti passivi Imu i possessori di qualunque immobile, e in particolare:

- il proprietario di immobili (solo se in piena proprietà, ossia per la quota non gravata da usufrutto);
- l'usufruttuario (nel qual caso il titolare della nuda proprietà non deve versare);
- il titolare del diritto d'uso;
- il titolare del diritto di abitazione: nel caso di decesso di uno dei due coniugi, con riferimento alla casa coniugale, pagherà il coniuge superstite. Con riferimento agli altri immobili di proprietà del defunto pagherà l'imposta ciascuno degli eredi in ragione delle proprie quote di spettanza;
- il titolare del diritto di enfiteusi;
- il titolare del diritto di superficie;
- il concessionario di aree demaniali;
- nel caso di immobile utilizzato in forza di contratto di *leasing* il soggetto passivo è l'utilizzatore sin dalla data di stipula del contratto (anche per l'immobile in corso di costruzione);
- il coniuge assegnatario della casa coniugale in seguito a provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio (quindi il coniuge non assegnatario, da quando perde il diritto a utilizzare l'immobile, non deve versare).

Gli utilizzatori degli immobili (locatari, comodatari, etc.) non hanno alcun obbligo di versamento Imu in relazione a tali immobili.

Gli immobili interessati

L'Imu è dovuta in relazione agli immobili posseduti sul territorio di ciascun Comune, con esclusione dell'abitazione principale (se l'immobile è diverso da A/1, A/8 e A/9) e delle relative pertinenze (una per ciascuna categoria catastale C/2, C/6 e C/7).

Per abitazione principale si intende l'unico fabbricato nel quale il contribuente ha stabilito la dimora e la residenza.

| | Imu |
|---|-------------------------|
| Fabbricati | Sì |
| Abitazione principale, pertinenze e fabbricati assimilati | No (solo A/1, A/8, A/9) |
| Fabbricati rurali | Sì |
| Aree fabbricabili | Sì |
| Terreni agricoli | Sì |

Fabbricati

Ad esclusione dei fabbricati di categoria catastale D privi di rendita (per i quali si utilizzano i valori contabili rivalutati), per tutti gli altri fabbricati si farà riferimento alle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutate del 5%, alle quali applicare specifici moltiplicatori.

| Categoria catastale | Moltiplicatore |
|---------------------------------------|-----------------------|
| A (diverso da A/10) - C/2 - C/6 - C/7 | 160 |
| B | 140 |
| C/3 - C/4 - C/5 | 140 |
| A/10 e D/5 | 80 |
| D (escluso D/5) | 65 |
| C/1 | 55 |

I fabbricati rurali strumentali (stalle, depositi attrezzi, etc.) sono imponibili Imu applicando un'aliquota particolarmente ridotta pari allo 0,1% che il Comune può ridurre sino all'azzeramento.

È prevista inoltre una riduzione del 50% della base imponibile per i fabbricati inagibili e inabitabili, nonché per gli immobili vincolati ai sensi dell'articolo 10, D. Lgs. 42/2004.

I fabbricati posseduti dal costruttore (o ristrutturatore), destinati alla vendita e non locati, sono esenti da imposta.

È possibile beneficiare della riduzione al 50% in relazione agli immobili dati in uso gratuito ai familiari in linea retta entro il primo grado, con contratto registrato; tale agevolazione è comunque soggetta al rispetto di determinati vincoli.

Terreni agricoli

La base imponibile è costituita dal reddito dominicale risultante in catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25%, a cui applicare un moltiplicatore di 135.

I terreni sono esenti da Imu nelle seguenti situazioni:

- quando ubicati nei Comuni montani elencati nella circolare n. 9/1993. Alcuni Comuni sono designati parzialmente montani (PD) e l'esenzione vale per una parte del territorio comunale;
- terreni ubicati nelle cosiddette "isole minori" indicate nell'allegato A della L. 448/2001 (sono sostanzialmente tutte le isole italiane, eccettuate la Sicilia e la Sardegna);
- per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali, purché iscritti nell'apposita previdenza, l'esenzione spetta per tutti i terreni non edificabili, ovunque ubicati (quindi anche in territori pianeggianti). A tal fine, è necessario che detti terreni siano sia posseduti che condotti da parte di tali soggetti;
- i terreni a immutabile destinazione agrosilvopastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile sono del tutto esenti.

Aree edificabili

La base imponibile è data dal valore venale in comune commercio. Si ricorda comunque che molti Comuni individuano dei valori di riferimento ai quali il contribuente può adeguarsi per evitare contestazioni future.

Per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali è confermata la finzione di non edificabilità delle aree: se tali soggetti coltivano il terreno, saranno esentati da Imu come fosse un terreno agricolo, anche se gli strumenti urbanistici lo qualificano suscettibile di utilizzazione edificatoria.

In caso di utilizzazione edificatoria dell'area (costruzione di nuovo edificio), di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero, ristrutturazione e risanamento conservativo, l'immobile interessato dovrà considerarsi ai fini fiscali area edificabile e la base imponibile sarà costituita dal valore venale.

RIVERSAMENTO CREDITO R&S CON DOMANDA TELEMATICA ENTRO IL 30 GIUGNO 2024

L'articolo 5, commi da 7 a 12, D.L. 146/2021 ha introdotto la possibilità di regolarizzare, senza l'irrogazione delle sanzioni e l'applicazione degli interessi, gli indebiti utilizzi in compensazione del credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo di cui all'articolo 3, D.L. 145/2013. Si tratta di una procedura di riversamento "*spontaneo*" del credito di imposta indebitamente compensato, con riferimento a uno o più dei periodi di imposta dal 2015 al 2019 (per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare).

L'articolo 5, D.L. 145/2023 ha prorogato dal 30 novembre 2023 al 30 giugno 2024 il termine di presentazione all'Agenzia delle entrate del modello per la richiesta di accesso alla procedura di riversamento del credito. Anche il termine di pagamento delle somme è stato prorogato dal 17 dicembre 2023 al 16 dicembre 2024, senza alcuna maggiorazione.

I nuovi termini per la presentazione dell'istanza e per l'effettuazione dei versamenti

Come stabilito dall'articolo 5, comma 8, D.L. 146/2021 possono aderire alla procedura di riversamento (che ha quale effetto anche la non punibilità per il delitto di indebita compensazione) solo i contribuenti che hanno fruito dei crediti di imposta e:

- hanno errato la quantificazione o l'individuazione delle spese ammissibili in violazione dei principi di pertinenza e congruità;
- hanno errato la determinazione della media storica di riferimento.

Alcuni commentatori ritengono che la nuova proroga dal 17 dicembre 2023 al 30 giugno 2024 per la presentazione della domanda sia da collegare alla necessità, da parte dell'Agenzia delle entrate, di chiarire quando un credito fiscale è da qualificarsi come "credito inesistente" e quando come "credito non spettante".

Coloro che hanno già presentato telematicamente l'istanza di regolarizzazione, oltre a coloro che la presenteranno entro il prossimo 30 giugno 2024, possono beneficiare delle nuove scadenze di versamento:

- 16 dicembre 2024 per il versamento in unica soluzione o della prima rata;
- 16 dicembre 2025 per il versamento della seconda rata;
- 16 dicembre 2026 per il versamento della terza rata.

In caso di opzione per il versamento rateale, sono dovuti gli interessi al tasso legale decorrenti dal 17 dicembre 2024.

In partenza l'Albo dei soggetti abilitati al rilascio delle certificazioni

Da più di un anno si attende la piena operatività del nuovo Albo dei soggetti abilitati al rilascio delle certificazioni (come previsto dall'articolo 23, commi da 2 a 8, D.L. 73/2022).

Il D.P.C.M. 15 settembre 2023 pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 258 del 4 novembre 2023 ha definito le regole che le imprese devono seguire per richiedere una certificazione preventiva attestante la qualificazione degli investimenti effettuati o da effettuare ai fini dell'applicazione del credito di imposta per ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, design e ideazione estetica, innovazione digitale 4.0 e di transizione ecologica.

Il D.P.C.M. entrerà in vigore il 19 novembre 2023: per introdurre la piena operatività della nuova disciplina dovrà però essere pubblicato un decreto direttoriale che definisca la procedura per il rilascio della certificazione che dovrà riportare ogni informazione utile sull'adeguatezza delle capacità organizzative e delle competenze tecniche dell'impresa rispetto agli investimenti effettuati o programmati, la descrizione analitica dei progetti e sotto progetti realizzati o in fase di avvio o realizzazione, e le motivazioni tecniche sulla base delle quali vengono attestati i requisiti per l'ammissibilità al credito d'imposta e/o il riconoscimento della maggiorazione di aliquota.

Potranno iscriversi all'Albo le persone fisiche in possesso di un titolo di laurea idoneo rispetto all'oggetto della certificazione, le imprese che svolgono professionalmente servizi di consulenza riguardanti progetti di ricerca sviluppo e innovazione, i centri di trasferimento tecnologico in ambito Industria 4.0, i centri di competenza ad alta specializzazione, i poli europei dell'innovazione digitale (*Edih e Seal of Excellence*), le università statali e non statali legalmente riconosciute e gli enti pubblici di ricerca.

IN ARRIVO LE LETTERE DI *COMPLIANCE* PER LA MANCATA EMISSIONE DI FATTURE E SCONTRINI CON POSSIBILITÀ DI SANATORIA

Con il **provvedimento prot n. 352652/2023 del 3 ottobre 2023** l’Agenzia delle entrate ha previsto l’invio di apposite comunicazioni per la promozione dell’adempimento spontaneo da parte dei soggetti per i quali risulta che l’ammontare dei pagamenti elettronici mensili sia superiore all’ammontare complessivo delle transazioni economiche certificate dalle fatture elettroniche e dai corrispettivi telematici trasmessi nello stesso periodo.

| | | |
|-------------------------------|---|---|
| pagamenti elettronici mensili | ➔ | sommatoria delle fatture elettroniche e dei corrispettivi telematici trasmessi nello stesso periodo |
|-------------------------------|---|---|

Il provvedimento fa seguito alla pubblicazione del c.d. “*Decreto Energia*” (D.L. 131/2023 pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 228 del 29 settembre 2023), nel cui articolo 4 viene prevista una sanatoria dell’omessa certificazione dei corrispettivi incassati dal 1° gennaio 2022 e fino al 30 giugno 2023 usufruendo delle sanzioni ridotte previste dal ravvedimento operoso, anche se le stesse violazioni sono state già constatate dall’Amministrazione finanziaria con un processo verbale.

| | | |
|--|--------------|----------------------|
| omessa certificazione dei corrispettivi incassati dal 1° gennaio 2022 e fino al 30 giugno 2023 | sanabile con | ravvedimento operoso |
|--|--------------|----------------------|

La comunicazione sarà consultabile nel cassetto fiscale del contribuente con indicazione dei mesi dell’anno in cui si è verificata la presunta anomalia, l’ammontare giornaliero dei pagamenti elettronici, al netto di eventuali storni, la differenza, calcolata su base mensile, tra l’ammontare giornaliero dei pagamenti elettronici e la somma degli importi relativi a imponibile e Iva desunti dalle fatture elettroniche emesse e dai corrispettivi telematici trasmessi, il codice fiscale del soggetto obbligato alla comunicazione dei pagamenti elettronici, gli identificativi dei pos a cui i pagamenti elettronici sono riferiti.

Lo strumento per la correzione delle omissioni è il ravvedimento operoso che potrà essere attivato anche se la violazione sia già stata constatata ovvero siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di controllo, di cui i soggetti interessati abbiano avuto formale conoscenza, salvo la notifica di un atto di liquidazione, di irrogazione delle sanzioni o, in generale, di accertamento, nonché il ricevimento di comunicazioni di irregolarità e degli esiti del controllo formale.

Non sarà possibile il ricorso al ravvedimento operoso anche nel caso di avvenuta notifica di un processo verbale di constatazione riferito a violazioni che rientrano tra quelle di omessa memorizzazione, memorizzazione con dati incompleti o non veritieri.

| | |
|--|------------------------|
| Accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di controllo, di cui i soggetti interessati abbiano avuto formale conoscenza | Ravvedimento sì |
| Atto di liquidazione, di irrogazione delle sanzioni o, in generale, di accertamento, o ricevimento di comunicazioni di irregolarità e esiti del controllo formale notificati | Ravvedimento no |
| Notifica pvc riferito a violazioni che rientrano tra quelle di omessa memorizzazione, memorizzazione con dati incompleti o non veritieri | Ravvedimento no |

Il ravvedimento operoso deve essere perfezionato entro la data del 15 dicembre 2023.

LA DOPPIA FATTURA PUÒ ESSERE SANATA CON LA NOTA DI CREDITO

Tra le tante questioni che interessano la disciplina delle note di variazione Iva disciplinate dall'articolo 26, D.P.R. 633/1972 occorre segnalare il problema riguardante i possibili rimedi agli errori che vengono commessi in fase di emissione del documento di certificazione disciplinato dall'articolo 21 del medesimo decreto, cioè la fattura.

È bene ricordare che, in via generalizzata e salvo talune eccezioni che stanno progressivamente scemando (come ad esempio accade per i contribuenti forfettari che entro determinati limiti potranno emettere fatture in formato cartaceo solo fino al prossimo 31 dicembre 2023), il documento deve necessariamente essere emesso in formato elettronico e fatto transitare attraverso il Sistema di Interscambio (SdI).

Con la recente **risposta a interpello n. 447/E/2023** l'Agenzia delle entrate, riprendendo precedenti interventi di prassi (si veda risposta a interpello n. 395/E/2019) ha affrontato lo specifico caso della duplicazione nella emissione di fatture elettroniche nella medesima data.

Nel caso specifico il contribuente, resosi conto che gli invii delle fatture risultavano duplicati, ha chiesto all'Agenzia quale modalità di correzione degli errori poter porre in essere, ipotizzando come soluzione l'invio di una nota di variazione cumulativa per ogni cliente, indicando nel campo causale di ciascun documento la dicitura "*storno totale delle fatture emesse per errore inviate al SdI nell'anno...*" e non ravvisando la necessità di riportare la nota di credito nei registri contabili in quanto dagli stessi non risultava alcuna duplicazione.

Dopo aver precisato che il Sistema di Interscambio effettua ordinariamente una serie di controlli propedeutici all'inoltro al soggetto destinatario **per ogni file correttamente ricevuto**, intercettando solitamente l'invio di un file eventualmente già trasmesso, l'Agenzia afferma che qualora i file duplicati non vengano automaticamente scartati in ragione dei controlli di cui sopra, si ritiene corretta l'emissione di una nota di variazione *ex* articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972, facendo pertanto rientrare tale fattispecie (errore di duplicazione) nella casistica compresa nella dizione "*simili*" del citato comma.

Il comma 2 dell'articolo 26

Se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione di cui agli articoli 23 e 24, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente, il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'articolo 19 l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell'articolo 25.

Ribadendo il principio della facoltatività (e non della obbligatorietà) della nota di variazione in diminuzione, infine, l'Agenzia letteralmente precisa quanto segue "*Ciò posto, subordinatamente alla registrazione dei duplicati (che però dalle precisazioni riportate dall'Istante nell'istanza di interpello non era stata eseguita), l'Istante ha facoltà (e non, quindi l'obbligo) di emettere e di registrare le note di variazione per lo storno dei duplicati*".

COMUNICAZIONE DEI PAGAMENTI TRANSFRONTALIERI

L'Agenzia delle entrate, con il **provvedimento del 20 novembre 2023, protocollo n. 406675**, ha disposto l'obbligo di comunicazione all'Agenzia delle entrate delle informazioni sui beneficiari e sui servizi di pagamento transfrontaliero ai sensi dell'articolo 40-quater, D.P.R. 633/1972. Soggetti obbligati sono i prestatori di servizi di pagamento per i quali l'Italia è Paese di origine e i prestatori di servizi di pagamento, operanti in Stati membri diversi dallo Stato membro di origine, limitatamente ai servizi di pagamento per cui l'Italia è Paese ospitante. Oggetto di comunicazione sono le informazioni sui beneficiari e sui servizi di pagamento transfrontaliero conservate ai sensi dell'articolo 40-ter, D.P.R. 633/1972, in conformità e nei termini stabiliti dall'articolo 24-ter, Regolamento (UE) 904/2010. Le informazioni oggetto di comunicazione sono:

- il BIC o altro codice identificativo d'azienda che individui, senza ambiguità, il prestatore di servizi di pagamento;
- il nome o la denominazione commerciale del beneficiario del pagamento che figura nella documentazione del prestatore di servizi di pagamento;
- il numero di identificazione Iva, o altro numero di codice fiscale nazionale del beneficiario, se disponibili;
- l'Iban o, se l'Iban non è disponibile, altro identificativo che individui, senza ambiguità, il beneficiario e ne fornisce la localizzazione;
- se il beneficiario riceve fondi senza disporre di un conto di pagamento, il BIC o altro codice identificativo d'azienda che individui, senza ambiguità, il prestatore di servizi di pagamento che agisce per conto del beneficiario e ne fornisca la localizzazione;
- se disponibile, l'indirizzo del beneficiario che figura nella documentazione del prestatore di servizi di pagamento;
- i dettagli dei pagamenti transfrontalieri di cui all'articolo 40-ter, D.P.R. 633/1972;
- i dettagli dei rimborsi di pagamenti relativi ai predetti pagamenti transfrontalieri.

La comunicazione è trimestrale con decorrenza dal prossimo 1° gennaio 2024. Il termine entro cui deve essere effettuata la trasmissione dei dati è l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento delle informazioni.

I CHIARIMENTI SUL DIFFERIMENTO DELL'ACCONTO

L'Agenzia delle entrate, con la **circolare n. 31/E del 9 novembre 2023**, ha offerto chiarimenti in riferimento alle novità di cui all'articolo 4, D.L. 145/2023 (c.d. "Decreto Anticipi"), che prevede per il solo periodo d'imposta 2023:

- il differimento dal 30 novembre 2023 al 16 gennaio 2024 della seconda rata di acconto dovuta sulla base del modello Redditi PF 2023 (Irpef e imposte sostitutive), con esclusione dei contributi previdenziali ed assistenziali (da versarsi entro il termine ordinario del 30 novembre 2023);
- la possibilità di versare il secondo acconto Irpef in cinque rate mensili di pari importo, a partire dal mese di gennaio 2024, aventi scadenza il giorno 16 di ogni mese (sulle rate successive sono dovuti gli interessi nella misura del 4%).

Per quanto riguarda i soggetti interessati dal differimento, viene confermato che vi rientrano solamente le **persone fisiche titolari di partita Iva** che nel periodo d'imposta:

- hanno svolto un'attività d'impresa e/o di lavoro autonomo e;
- hanno dichiarato, per tale periodo d'imposta, ricavi o compensi di ammontare non superiore a 170.000 euro (indicati nel modello Redditi PF 2023).

Rientrano in tale ambito anche le imprese familiari e le aziende coniugali, fermo restando che il differimento è consentito solo al titolare dell'impresa familiare o dell'azienda coniugale.

Sono escluse dal differimento tutte le persone fisiche non titolari di partita Iva, compresi i soci o gli associati destinatari di redditi imputati per trasparenza (compresi come detto i collaboratori di impresa familiare e di azienda coniugale), a meno che non siano anche titolari di partita Iva individuale, così come sono esclusi tutti i soggetti collettivi (società di persone, società di capitali e gli enti).

In merito all'individuazione della soglia di ricavi e compensi di 170.000 euro, quale limite massimo per l'applicazione del differimento, si deve aver riguardo ai ricavi di cui all'articolo 57, Tuir dichiarati per il periodo d'imposta 2022.

APPROFONDIMENTI

L'ACQUISTO E LA VENDITA DI AUTO AZIENDALI

La ricorrenza dell'acquisto e della rivendita delle auto aziendali determina la necessità di avere chiare le conseguenze contabili e tributarie che si vengono a creare. La normativa, infatti, propone differenti casistiche che si possono sovrapporre e, solo inquadrando correttamente la tipologia di mezzo e il tipo di utilizzo, si riesce a impostare la contabilità per avere a disposizione gli elementi utili per la compilazione delle dichiarazioni annuali.

L'acquisto del veicolo aziendale.

L'acquisto di un veicolo aziendale può essere finalizzato a soddisfare differenti esigenze che, peraltro, possono determinare diverse conseguenze in merito alla detrazione dell'Iva e deduzione dei costi connessi.

In linea di principio, si potrebbero identificare le tre seguenti situazioni:

1. acquisto di un autocarro;
2. acquisto di un veicolo aziendale;
3. acquisto di un veicolo da concedere in uso promiscuo a dipendenti per la maggior parte del periodo di imposta.

- **Acquisto di un autocarro.**

L'ipotesi più semplice è certamente la prima, stante il fatto che l'autocarro non subisce limitazioni alla detrazione dell'Iva (se l'acquisto risulta inerente con l'attività aziendale) né limitazioni alla deduzione del costo (a condizione che l'immatricolazione del veicolo sia "genuina").

In particolare, si avrà:

| | | | | |
|-----------------------------------|----------|---------------------|---------------|---------------|
| Diversi | a | Fornitore XY | | 24.400 |
| Autocarri | | | 20.000 | |
| Iva su acquisti detraibile | | | 4.400 | |

Il valore del bene verrà poi inserito nel libro dei cespiti ammortizzabili e assoggettato a un piano di ammortamento secondo criteri civilistici, tenendo conto che la deducibilità massima fiscale è fatta con aliquota di ammortamento pari al 20%, con riduzione alla metà nell'anno di entrata in funzione del bene.

- **Acquisto di un veicolo aziendale.**

Si verifica qualora l'utilizzo del veicolo sia esclusivamente finalizzato al compimento di missioni aziendali, senza poter essere utilizzato per finalità private (anche minimali) del soggetto. Pertanto, il veicolo dovrà essere lasciato in azienda al termine della giornata lavorativa e non potrà essere utilizzato, ad esempio, per recarsi al domicilio dell'utilizzatore. Mancando qualsiasi utilità privata, non si produce alcun benefit.

Ove quindi l'acquisto abbia a oggetto un'autovettura aziendale:

- l'Iva si rende detraibile nella sola misura del 40%;



il costo è fiscalmente deducibile nei limiti del valore massimo riconosciuto dal fisco, pari a 18.076 euro, nella misura forfetaria del 20%.

La scrittura contabile sarebbe la seguente:

| | | | | |
|-------------------------------------|----------|---------------------|---------------|---------------|
| Diversi | a | Fornitore XY | | 24.400 |
| Autovetture aziendali | | | 20.000 | |
| Iva su acquisti detraibile | | | 1.760 | |
| Iva su acquisti indetraibile | | | 2.640 | |

Il valore dell'Iva indetraibile si cumula con il costo del veicolo, con la seguente scrittura (che potrebbe essere assorbita anche nell'articolo in partita doppia che precede):

| | | | | |
|------------------------------|----------|-------------------------------------|--|--------------|
| Autovetture aziendali | a | Iva su acquisti indetraibile | | 2.640 |
|------------------------------|----------|-------------------------------------|--|--------------|

Così, si avrebbe che il valore complessivo del bene, da iscrivere nell'attivo di bilancio e sul libro dei beni ammortizzabili, risulta pari a 22.640 euro, tenendo conto che la deducibilità massima fiscale è fatta con aliquota di ammortamento pari al 25%, con riduzione alla metà nell'anno di entrata in funzione del bene.

Ipotizzando che gli ammortamenti vengano sotto un profilo civilistico stanziati secondo il medesimo criterio fiscale, al 31 dicembre del primo anno di entrata in funzione del bene si avrebbe:

- ammortamento annuo: $22.640 \times 25\% : 2 = 2.830$
- di cui ammortamento su valore massimo rilevante: $18.076 \times 25\% : 2 = 2.259,50$
- di cui quota di ammortamento deducibile: $2.259,50 \times 20\% = 451,90$
- di cui ammortamento non deducibile: $2.830 - 451,90 = 2.378,10$

La scrittura contabile (ove si intendesse evidenziare separatamente la quota di costo non deducibile) sarebbe la seguente:

| | | | | |
|--|----------|---------------------------------------|-----------------|-----------------|
| Diversi | a | Fondo ammortamento autovetture | | 2.830,00 |
| Ammortamento autovetture non deducibile | | | 2.378,10 | |
| Ammortamento autovetture deducibile | | | 451,90 | |

• **Acquisto di un veicolo concesso in uso promiscuo al dipendente.**

Si concede l'uso del mezzo non solo per le finalità aziendali, bensì anche per quelle private. Ne consegue, ad esempio, che l'utilizzatore potrà servirsi del mezzo non solo per il tragitto casa – lavoro, bensì anche per la gita domenicale e per le vacanze estive. Esiste dunque una parziale utilità privata (benefit), determinata in misura convenzionale secondo le tariffe Aci. In particolare:

- l'uso aziendale del veicolo dovrà essere compatibile con le mansioni del dipendente;
- l'assegnazione dovrà risultare dal contratto di lavoro, piuttosto che da apposita documentazione che dovrà essere conservata sia in azienda che assieme ai documenti del veicolo, al fine di giustificare che il conducente sia soggetto differente rispetto al proprietario risultante dal libretto di circolazione;
- l'assegnazione dovrà coprire la maggior parte del periodo di imposta. Nel caso di acquisto del veicolo in corso d'anno, la verifica è operata sul periodo di detenzione. Analogo beneficio si ottiene qualora il



medesimo veicolo sia concesso in uso promiscuo a diversi dipendenti “a staffetta” nel corso del periodo di imposta, come potrebbe accadere nel caso di licenziamento del soggetto Tizio, sostituito dal soggetto Caio.

Quindi ove l’acquisto abbia a oggetto un’auto da concedere in uso promiscuo ad un dipendente, provvedendo all’emissione di fattura per il valore convenzionale pari alle tariffe Aci:

- l’Iva si rende detraibile integralmente (solo perché si riaddebita un corrispettivo con Iva).
(ove si preferisse, invece, evidenziare un fringe benefit in busta paga, l’Iva tornerebbe a essere detraibile nella misura del 40%);
- il costo è fiscalmente deducibile senza limiti di valore massimo, sia pure nella misura del 70%.

La scrittura contabile sarebbe la seguente:

| | | | | |
|-----------------------------------|----------|---------------------|---------------|---------------|
| Diversi | A | Fornitore XY | | 24.400 |
| Autovetture aziendali | | | 20.000 | |
| Iva su acquisti detraibile | | | 4.400 | |

Ipotizzando che gli ammortamenti vengano civilisticamente stanziati secondo il medesimo criterio fiscale, al 31 dicembre del primo anno di entrata in funzione del bene si avrebbe:

- ammortamento annuo: $20.000 \times 25\% : 2 = 2.500$
- di cui ammortamento deducibile: $2.500 \times 70\% = 1.750$
- di cui ammortamento non deducibile: $2.500 - 1.750 = 750$

La scrittura contabile (ove si intendesse evidenziare separatamente la quota di costo non deducibile) sarebbe la seguente:

| | | | | |
|--|----------|---------------------------------------|--------------|--------------|
| Diversi | a | Fondo ammortamento autovetture | | 2.500 |
| Ammortamento autovetture non deducibile | | | 750 | |
| Ammortamento autovetture deducibile | | | 1.750 | |

La cessione del veicolo aziendale

All’atto della cessione, in relazione alle 3 ipotesi sopra differenziate, si possono produrre le seguenti situazioni.

Ipotizziamo che:

- il valore di cessione del bene, come da quotazione dei listini di mercato (da intendersi Iva inclusa) è pari a 12.200 euro;
- il valore residuo contabile del bene è pari a 6.000 euro (storico di 24.000 e fondo di 18.000).

- **Cessione dell’autocarro**

Se oggetto della cessione è un autocarro non vi sono particolari problemi, in quanto l’Iva è stata integralmente detratta ed il costo integralmente dedotto.

Pertanto, si avrà un imponibile di 10.000 oltre a un’Iva di 2.200.



Il valore di realizzo è 10.000, mentre il valore residuo è 6.000, quindi si evidenzierà una plusvalenza di 4.000 euro.

Contabilmente si avrà:

| | | | | |
|---------------------------------|---------------------|--------------------------------|---------------|---------------|
| Diversi | a | Diversi | | |
| Fondo | ammortamento | | 18.000 | |
| Credito verso Cliente XY | | | 12.200 | |
| | | Autocarri | | 24.000 |
| | | Plusvalenza da cessione | | 4.000 |
| | | Iva a debito | | 2.200 |

- **Cessione del veicolo aziendale**

Se oggetto della cessione è una vettura aziendale, l'Iva grava solo sul 40% del valore mentre il restante 60% dell'importo risulta escluso da Iva, e la plusvalenza dovrà essere tassata in proporzione alla percentuale di ammortamenti dedotti rispetto a quelli totali effettuati.

Per determinare l'imponibile da assoggettare a Iva si può moltiplicare il valore complessivo di cessione per il parametro 0,367647059.

Così, si otterrà un imponibile di 4.485,29 e un'Iva di 986,76; la restante parte del corrispettivo è fuori campo Iva.

In merito alla tassazione della plusvalenza, si ipotizzi che, a fronte di un totale di 18.000 di ammortamenti stanziati, siano stati dedotti solo 10.000; pertanto, la percentuale di plusvalenza da tassare è pari al 55,56 del totale.

Anche in tal caso, per comodità espositiva, ipotizziamo che il valore di costo fosse di 24.000 e il valore del fondo di 18.000.

Pertanto, si avrebbe:

| | |
|---|-----------|
| Corrispettivo da cessione (Iva compresa) | 12.200,00 |
| - di cui Iva | -986,76 |
| Valore di cessione (imponibile e fuori campo) | 11.213,24 |
| Valore residuo contabile | -6.000,00 |
| Plusvalore | 5.213,24 |
| - di cui quota imponibile (55,56%) | 2.896,48 |
| - di cui quota non imponibile (44,44%) | 2.316,76 |

Contabilmente si avrà:

| | | | | |
|---------------------------------|---------------------|-------------------------------------|---------------|------------------|
| Diversi | a | Diversi | | |
| Fondo | ammortamento | | 18.000 | |
| autovetture | | | | |
| Credito verso Cliente XY | | | 12.200 | |
| | | Autovetture | | 24.000,00 |
| | | Plusvalenza da cessione Imp. | | 2.896,48 |
| | | Plusvalenza da cessione NI | | 2.316,76 |
| | | Iva a debito | | 986,76 |

- **Cessione del veicolo concesso in uso promiscuo al dipendente**

Se oggetto della cessione è una vettura data in uso promiscuo al dipendente cui sono state addebitate fatture per l'uso privato, l'Iva è analoga a quella del caso dell'autocarro e la plusvalenza dovrà essere tassata in proporzione alla percentuale di ammortamenti dedotti rispetto a quelli totali effettuati.

In merito alla tassazione della plusvalenza, si ipotizzi che, a fronte di un totale di 18.000 di ammortamenti stanziati, siano stati dedotti solo 12.600; pertanto, la percentuale di plusvalenza da tassare è pari al 70% del totale.

La plusvalenza, in questo caso, è pari a 10.000 (corrispettivo) – 6.000 (valore residuo) = 4.000.

Contabilmente si avrà:

| | | | | |
|---------------------------------|----------|-------------------------------------|---------------|---------------|
| Diversi | a | Diversi | | |
| Fondo Ammortamento | | | 18.000 | |
| Credito verso Cliente XY | | | 12.200 | |
| | | Autovetture | | 24.000 |
| | | Plusvalenza da cessione Imp. | | 2.800 |
| | | Plusvalenza da cessione NI | | 1.200 |
| | | Iva a debito | | 2.200 |

SCADENZIARIO

PRINCIPALI SCADENZE DAL 27 NOVEMBRE AL 15 DICEMBRE 2023

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 27 novembre al 15 dicembre 2023, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

lunedì 27 novembre

Presentazione elenchi Intrastat mensili

Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.

giovedì 30 novembre

Invio telematico dichiarazioni

Scade oggi il termine per la spedizione telematica all'Agenzia delle entrate del modello Redditi e del modello Irap relativi al periodo di imposta 2022.

Secondo acconto imposte e contributi

Scade oggi il termine per il pagamento del secondo acconto delle imposte e dei contributi dovuti per il periodo di imposta 2023. Per le persone fisiche titolari di partita Iva con ricavi o compensi nel 2022 non superiori a 170.000 euro, il termine del 30 novembre 2023 per il versamento del solo secondo acconto delle imposte è prorogato al 16 gennaio 2024.

Comunicazione telematica liquidazioni periodica Iva

Scade oggi il termine per la presentazione telematica della Lipe relativa al III trimestre 2023, sia per i contribuenti mensili sia per i contribuenti trimestrali.

Presentazione elenchi Intra 12 mensili

Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di settembre.

Presentazione del modello Uniemens Individuale

Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di ottobre.

Imposta di bollo

Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche emesse nel terzo trimestre 2023 che prevedono l'obbligo di assolvimento del bollo di euro 2. Scade anche il termine per il

versamento dell'imposta di bollo dovuta per il primo e il secondo trimestre 2023 se di importo non superiore a 5.000 euro.

Remissione *in bonis*

Scade oggi il termine per l'esercizio della remissione in bonis: chi ha dimenticato di esercitare una opzione, di effettuare un adempimento oppure di inviare una comunicazione, necessari per fruire di benefici fiscali o per accedere a regimi opzionali, può sanare la propria posizione con le modalità previste dall'articolo 2, comma 1, D.L. 16/2012.

venerdì 15 dicembre

Registrazioni contabili

Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.

Fatturazione differita

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.