

CIRCOLARE PER L'ASSOCIATO

Numero II del 23 APRILE 2024

NOTIZIE IN SINTESI

- ❖ Più tempo per la registrazione degli aiuti di stato (p.2)
- ❖ Ancora inattiva la procedura telematica per assegnazione del cin (p.2)
- ❖ Novità in tema di riversamento spontaneo del credito R&S (p.2)
- ❖ Ancora sospeso il registro dei titolari effettivi (p.2)
- ❖ *Bonus psicologico 2023* (p.3)
- ❖ La nuova Lipe 2024 (p.3)
- ❖ Cessione del credito imprese turistiche (3)

NEWS E INFORMATIVE

- ❖ Crediti iva trimestrali: in scadenza la richiesta di rimborso o compensazione per il i trimestre
- ❖ 2024 (p.4)
- ❖ Scade il prossimo 30 aprile 2024 il termine per la detrazione dell'iva relativa alle fatture ricevute nel 2023 e per l'emissione delle note di credito (p.7)
- ❖ Dallo scorso 20 marzo è libera la consultazione delle fatture elettroniche per i consumatori finali (p.10)
- ❖ Annullamento della cessione di crediti non ancora utilizzati dal cessionario (p.11)
- ❖ Approvato il decreto per il credito d'imposta 5.0 (p.12)
- ❖ Correzione degli errori contabili: i chiarimenti dell'agenzia delle entrate (p.14)
- ❖ Novità in tema di ritenute d'acconto (p.15)

APPROFONDIMENTI

- ❖ il trattamento fiscale delle spese di rappresentanza (p.17)

SCADENZIARIO

- ❖ Principali scadenze dal 16 aprile 2024 al 15 maggio 2024 (p.22)

NOTIZIE IN SINTESI

PIÙ TEMPO PER LA REGISTRAZIONE DEGLI AIUTI DI STATO

Il comma 4 dell'articolo 7, D.L. 39/2024 pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 75 del 29 marzo 2024, proroga al 30 novembre 2024 i termini, previsti dall'articolo 35, comma 1, D.L. 73/2022, rispettivamente dalle lettere b) e b-bis), (31 marzo 2024) e b-ter) (30 settembre 2024), in materia di registrazione degli aiuti di Stato relativi all'emergenza epidemiologica da Covid-19 nel Registro nazionale aiuti di Stato (Rna).

(Articolo 7, comma 4, D.L. 39/2024 pubblicato in G.U. n. 75 del 29 marzo 2024)

ANCORA INATTIVA LA PROCEDURA TELEMATICA PER ASSEGNAZIONE DEL CIN

Con un avviso del 29 marzo il Ministero del turismo specifica che, in merito alla disciplina delle locazioni per finalità turistiche, delle locazioni brevi, delle attività turistico-ricettive e del Codice identificativo nazionale, la procedura telematica di assegnazione del Cin da parte del Ministero del turismo, prevista dall'articolo 13-ter, D.L. 145/2023 convertito in L. 191/2023 non è ancora entrata in esercizio.

(Ministero del turismo, avviso del 29 marzo 2024)

NOVITÀ IN TEMA DI RIVERSAMENTO SPONTANEO DEL CREDITO R&S

Con provvedimento n. 169262 del 29 marzo l'Agenzia delle entrate modifica parte del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate n. 188987 del 1° giugno 2022 relativo alla procedura di riversamento spontaneo dei crediti di imposta per attività di ricerca e sviluppo, prevista dall'articolo 5, commi da 7 a 12, D.L. 146/2021.

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 169262 del 29 marzo 2024)

ANCORA SOSPESO IL REGISTRO DEI TITOLARI EFFETTIVI

Assofiduciaria, con un comunicato stampa del 29 marzo, ha smentito la notizia della riapertura dei termini per la comunicazione dei titolari effettivi al Registro Imprese.

Si precisa che fino alla data della pubblicazione da parte del TAR del provvedimento giurisdizionale di merito, gli effetti degli atti impugnati rimangono sospesi a seguito dell'ordinanza del TAR n. 8083/2023 e sono sospesi anche gli obblighi di comunicazione dei nominativi dei titolari effettivi previsti dai provvedimenti impugnati.

(Assofiduciaria, comunicato del 29 marzo 2024)

BONUS PSICOLOGICO 2023

Dallo scorso 18 marzo e fino al prossimo 31 maggio, sarà possibile richiedere il *bonus* psicologo direttamente sul sito Inps con le proprie credenziali.

Si ricorda che il *bonus* psicologo Inps è un buono di importo fino a 1.500 euro per aiutare chi ha subito un disagio psicologico a causa della pandemia e dell'isolamento forzato per il Covid-19, in particolare le persone in condizione di depressione, ansia, *stress* e fragilità psicologica.

(L. 191/2023)

LA NUOVA LIPE 2024

Il provvedimento dell'Agenzia delle entrate pubblicato il 14 marzo 2024 introduce nelle LIPE la nuova soglia minima per i versamenti periodici dell'Iva che a partire dal 1° gennaio 2024 passa da 25,82 a 100 euro. Alcune lievi modifiche anche nella struttura del modello per la comunicazione trimestrale delle liquidazioni Iva periodiche 2024, cambia infatti la dicitura del rigo VP10 e vengono meno le regole specifiche in materia di sospensione dei versamenti per eventi eccezionali o calamità per il settore sportivo.

(Agenzia delle entrate, provvedimento del 14 marzo 2024)

CESSIONE DEL CREDITO IMPRESE TURISTICHE

Con provvedimento n. 163586 del 27 marzo 2024 l'Agenzia delle entrate pubblica le modalità di comunicazione della cessione del credito d'imposta per le imprese turistiche e del credito d'imposta per la digitalizzazione delle agenzie di viaggio e dei *tour operator* – articoli 1 e 4, D.L. 152/2021.

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 163586 del 27 marzo 2024)

NEWS E INFORMATIVE

CREDITI IVA TRIMESTRALI: IN SCADENZA LA RICHIESTA DI RIMBORSO O COMPENSAZIONE PER IL I TRIMESTRE 2024

Il credito Iva che si forma nelle liquidazioni periodiche mensili o trimestrali può essere utilizzato, ordinariamente, solo in compensazione verticale (per abbattere il debito Iva delle liquidazioni successive). In alcune situazioni ben definite dal Legislatore, però, è possibile utilizzare in compensazione orizzontale il credito Iva emergente dalla liquidazione trimestrale ovvero richiederne il rimborso, previa presentazione telematica di un apposito modello denominato TR.

Il termine per la presentazione telematica del modello Iva TR relativo al I trimestre 2024 è fissato ordinariamente al 30 aprile. Al *link*:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/schede/rimborsi/ivacredititrimestrali+ivatr/modello+crediti+iva+tr> sono disponibili le versioni aggiornate del modello e delle istruzioni.

Le modalità di compilazione del modello Iva TR

Nulla è cambiato per quanto riguarda le modalità di utilizzo in compensazione “orizzontale” del credito Iva trimestrale. L’utilizzo è infatti possibile:

- solo dopo la presentazione del modello Iva TR, se il credito Iva è di importo inferiore o pari a 5.000 euro; e
- solo a partire dal 10° giorno successivo a quello di presentazione telematica all’Agenzia delle entrate del modello Iva TR se il credito Iva è di importo superiore a 5.000 euro.

Per coloro che intendono utilizzare in compensazione il credito Iva per importi superiori a 5.000 euro annui (limite elevato a 50.000 euro per le *start up* innovative) è obbligatorio presentare il modello Iva TR munito del visto di conformità o, in alternativa, recante la sottoscrizione da parte dell’organo di controllo. In merito alla prestazione delle garanzie in caso di richiesta di rimborso del credito Iva trimestrale, si ricorda che:

- è possibile ottenere i rimborsi di importo superiore a 30.000 euro senza prestazione della garanzia, presentando l’istanza munita di visto di conformità o sottoscrizione alternativa da parte dell’organo di controllo e una dichiarazione sostitutiva dell’atto di notorietà attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali;
- è obbligatorio prestare la garanzia per i rimborsi superiori a 30.000 euro solo nelle ipotesi di situazioni di rischio e cioè quando il rimborso è richiesto:

- a. da soggetti che esercitano un’attività di impresa da meno di 2 anni a esclusione delle c.d. *start up* innovative di cui all’articolo 25, D.L. 179/2012;
- b. da soggetti ai quali, nei 2 anni precedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risultati, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell’imposta dovuta o del credito dichiarato per importi significativi;
- c. da soggetti che presentano l’istanza priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell’atto di notorietà;

d. da soggetti passivi che richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.

Per la generalità dei contribuenti vi sono, infine, 2 ulteriori esimenti dall'obbligo di presentazione della garanzia:

- se il rimborso è richiesto dai contribuenti che hanno aderito al regime di adempimento collaborativo previsto dall'articolo 3 e ss., D.Lgs. 128/2015 (come modificato dal D.Lgs. 221/2023);

se il rimborso è richiesto dai contribuenti che hanno applicato gli Isa e, sulla base delle relative risultanze, sono esonerati dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi di importo non superiore a 50.000 euro annui, ai sensi dell'articolo 9-bis, comma 11, lettera b), D.L. 50/2017.

Quanto suddetto può riassumersi come segue:

Compensazione	
fino a 5.000 euro	presentazione del modello TR – dalla data di presentazione telematica del modello
superiore a 5.000 euro	presentazione del modello TR con apposizione del visto di conformità (o sottoscrizione da parte organo di controllo) - dal 10° giorno successivo a quello di presentazione telematica del modello
Rimborso	
sotto i 30.000 euro	senza prestazione di garanzia
sopra i 30.000 euro	con prestazione di garanzia (o, in alternativa, apponendo sull'istanza il visto di conformità o la sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo in assenza di situazioni di rischio)

Regole di utilizzo del credito Iva trimestrale

In caso di utilizzo in compensazione orizzontale del credito Iva trimestrale, tale compensazione è ammessa già dalla data di presentazione del modello Iva TR sino all'importo di 5.000 euro (tale limite va inteso complessivamente per tutti e tre i trimestri); per la parte eccedente occorre attendere il 10° giorno successivo a quello di presentazione del modello.

In particolare, con la presentazione del modello TR si può ottenere la possibilità di compensare o chiedere a rimborso i crediti scaturenti da ciascuno dei primi 3 trimestri dell'anno (il credito relativo al IV trimestre viene invece utilizzato in compensazione o chiesto a rimborso attraverso la presentazione della dichiarazione Iva annuale).

Riassumendo:

Modalità di presentazione	La presentazione deve avvenire esclusivamente per via telematica
Termine di presentazione	<p>La presentazione del modello TR deve avvenire ordinariamente entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di chiusura del trimestre e in particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> I trimestre ➔ entro il 30 aprile 2024 II trimestre ➔ entro il 31 luglio 20234 III trimestre ➔ entro il 31 ottobre 2024
Utilizzo in compensazione del credito Iva da TR	<p>Il credito Iva trimestrale può essere utilizzato in compensazione nel modello F24:</p> <ul style="list-style-type: none"> - per crediti non superiori a 5.000 euro (limite inteso complessivamente per tutti e 3 i trimestri) la compensazione può avvenire fin dal giorno di presentazione telematica del modello TR; - per crediti superiori a 5.000 euro la compensazione può avvenire solo a partire dal 10° giorno successivo quello di presentazione telematica del modello TR.

	<p>La soglia di 5.000 euro deve essere valutata considerando complessivamente tutti i crediti Iva trimestrali (ma non quello annuale) relativi a ciascun anno (quindi anche quelli di un precedente trimestre).</p> <p>La compensazione di crediti Iva trimestrali nel modello F24 deve essere effettuata obbligatoriamente utilizzando i canali Entratel/Fisconline</p>
Visto di conformità	<p>Come detto precedentemente, per la compensazione del credito trimestrale oltre i 5.000 euro è previsto l'obbligo di apporre il visto di conformità. Inoltre, con riferimento ai rimborsi del credito Iva trimestrale eccedenti l'importo di 30.000 euro, è possibile (per i casi diversi da quelli considerati a rischio e nei quali è obbligatorio rilasciare la garanzia) apporre il visto di conformità in alternativa al rilascio delle garanzie previste</p>
Contribuenti ammessi al rimborso trimestrale	<p>Le condizioni che consentono l'utilizzo (compensazione o rimborso) del credito Iva trimestrale sono diverse da quelle che consentono il rimborso del credito Iva annuale.</p> <p>In particolare, ai sensi dell'articolo 38-bis, comma 2, D.P.R. 633/1972, la presentazione del modello Iva TR è ammessa nelle seguenti fattispecie:</p> <ul style="list-style-type: none"> - aliquota media: quando vengono esercitate esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette a imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni; - operazioni non imponibili: quando vengono effettuate operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis e 9, D.P.R. 633/1972 per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate; - beni ammortizzabili: quando vengono effettuati acquisti e/o importazioni di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai 2/3 del totale degli acquisti e/o importazioni di beni e servizi imponibili Iva; - soggetti non residenti: dai soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, identificati direttamente o che hanno nominato un rappresentante residente nel territorio dello Stato; - operazioni non soggette: effettuazione di operazioni attive nei confronti di soggetti passivi non stabiliti in Italia per un importo superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate, riferite alle seguenti attività: prestazioni di lavorazione relative a beni mobili materiali, prestazioni di trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni di servizi accessori ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni indicate nell'articolo 19, comma 3, lettera a-bis), D.P.R. 633/1972

**SCADE IL PROSSIMO 30 APRILE 2024 IL TERMINE PER LA DETRAZIONE DELL'IVA
RELATIVA ALLE FATTURE RICEVUTE NEL 2023 E PER L'EMISSIONE DELLE NOTE DI
CREDITO**

Il termine di presentazione della dichiarazione Iva 2024 relativa all'anno 2023 scadrà nel termine ordinario del 30 aprile 2024.

Di seguito le conseguenze sotto il profilo della detrazione Iva delle fatture di acquisto riferite al 2023 e delle note di variazione il cui presupposto nasce nel medesimo anno, alla luce dell'attuale termine previsto dall'articolo 19, D.P.R. 633/1972 per l'esercizio del richiamato diritto.

La modifica delle regole per la detrazione

Come è noto, con il D.L. 50/2017 sono stati modificati gli articoli 19 e 25, D.P.R. 633/1972, riguardanti le regole di detrazione e registrazione delle fatture di acquisto, al fine di stabilire che per le fatture emesse:

- il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile (cioè, il momento di effettuazione dell'operazione, ovvero il momento in cui il soggetto attivo ha emesso la fattura) ed è esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto e alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo;
- la fattura di acquisto va annotata anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione e, comunque, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.

Con la circolare n. 1/E/2018 l'Agenzia delle entrate, al fine di risolvere gli effetti negativi derivanti dal mancato coordinamento delle citate modifiche, ha precisato - poggiando sulle disposizioni comunitarie - che il diritto alla detrazione deve essere esercitato con riguardo al periodo di imposta nel corso del quale ricorrono entrambi i seguenti presupposti.

I due presupposti per la detrazione	
effettuazione dell'operazione	c.d. presupposto sostanziale
possesso (momento di ricezione) della fattura	c.d. presupposto formale

Il maggior termine della liquidazione non vale per le fatture a “cavollo d'anno”

Con l'articolo 14, D.L. 119/2018, convertito nella L. 136/2018, il Legislatore ha apportato modifiche all'articolo 1, comma 1, D.P.R. 100/1998 al fine di concedere la facoltà di considerare nella liquidazione riferita al momento di effettuazione quelle fatture ricevute fino al giorno che precede la liquidazione stessa. Vediamo cosa prevede letteralmente la disposizione.

Il comma 1, articolo 1, D.P.R. 100/1998

“Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo [secondo mese successivo per i contribuenti trimestrali – chiarimento dell'Agenzia delle entrate] a quello di effettuazione dell'operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente”.

Se quindi per le liquidazioni, sia mensili che trimestrali, avvenute in corso d'anno, effettuazione dell'operazione e ricezione della fattura avvengono in 2 mesi o trimestri diversi ma entro il giorno 15 del mese di liquidazione, è possibile imputare questa fattura alla liquidazione riferita al momento di effettuazione.

Al contrario, le indicazioni contenute nell'ultimo inciso della disposizione sopra richiamata fanno sì che se un soggetto passivo Iva è venuto in possesso di una fattura di acquisto datata 2023 solo nel 2024, la detrazione dovrà necessariamente avvenire nelle liquidazioni periodiche dell'anno 2024 e fino al termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva relativa a tale anno, che scade ordinariamente al 30 aprile 2025.

Dette fatture, quindi, non potranno essere imputate nel mese di "competenza", ma in quello di ricezione.

Vale la pena osservare che, a seguito dell'avvento dell'obbligo pressoché generalizzato di fatturazione elettronica il momento di ricezione della fattura è oggi inequivocabilmente fissato dal Sistema di Interscambio.

Ricorso all'Integrativa per le fatture ricevute nel 2023 ma registrate dopo il 30 aprile 2024

Sempre con la circolare n. 1/E/2018 l'Agenzia delle entrate ha chiarito che l'effettività del diritto alla detrazione e il principio di neutralità dell'Iva sono, in ogni caso, garantiti dall'istituto della dichiarazione integrativa a favore, con 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.

Nel caso quindi della fattura datata 2023 e ricevuta con data "certa" nel 2023, che non venga inserita nel modello di dichiarazione annuale Iva 2024 entro il prossimo 30 aprile, sarà sempre possibile, al fine di guadagnare comunque la detrazione, presentare una dichiarazione integrativa, entro il termine del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione del modello originario. Tale ultima soluzione, tuttavia, comporta secondo l'Agenzia delle entrate l'applicabilità delle sanzioni per la violazione degli obblighi di registrazione.

Il diverso trattamento delle note di variazione

In tema di note di variazione si è espressa l'Agenzia delle entrate con la circolare n. 20/E/2021, affermando che il termine di presentazione della dichiarazione Iva costituisce anche il termine entro il quale emettere le note di variazione in diminuzione.

La nota di variazione può quindi considerarsi tempestivamente emessa entro il termine di presentazione ordinario della dichiarazione annuale Iva relativa all'anno in cui si sono verificati i presupposti per operare la variazione in diminuzione.

Volendo esemplificare, se il presupposto per operare la variazione in diminuzione si è verificato nel periodo d'imposta 2023 (ad esempio, a novembre è fallito un cliente nei confronti del quale, precedentemente, era stata emessa una fattura), la nota di variazione può essere emessa, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno 2023, vale a dire entro il 30 aprile 2024.

Se la nota è emessa nel periodo dal 1° gennaio al 30 aprile 2024, la detrazione può essere operata nell'ambito della liquidazione periodica Iva relativa al mese o trimestre in cui la nota viene emessa,

ovvero direttamente in sede di dichiarazione annuale relativa all'anno 2024 (da presentare entro il 30 aprile 2025).

Da notare che, secondo il parere espresso dall'Agenzia delle entrate, il decorso del termine previsto in capo al creditore per poter operare la variazione in diminuzione non può legittimare lo stesso ad agire in via alternativa tramite la presentazione di una dichiarazione integrativa ovvero tramite istanza di rimborso.

Alla luce di tali interpretazioni si invitano i gentili associati a verificare con attenzione, in vista della prossima scadenza del 30 aprile 2024, la sussistenza di eventuali presupposti che legittimano l'emissione di una nota di variazione in diminuzione verificatisi fino al 31 dicembre 2023.

DALLO SCORSO 20 MARZO È LIBERA LA CONSULTAZIONE DELLE FATTURE ELETTRONICHE PER I CONSUMATORI FINALI

Con il recente **provvedimento direttoriale n. 105669/2024** dello scorso **8 marzo 2024** – decorrente dal successivo 20 marzo 2024 - l’Agenzia delle entrate apporta rilevanti modifiche al precedente provvedimento direttoriale n. 433608 del 24 novembre 2022.

Quest’ultimo provvedimento, peraltro, aveva:

- sostituito integralmente le disposizioni dell’originario provvedimento direttoriale del 30 aprile 2018 con il quale erano state disciplinate le regole tecniche per l’emissione e la ricezione delle fatture elettroniche per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato e per le relative variazioni, utilizzando il Sistema di Interscambio (SdI), nonché per la trasmissione telematica dei dati delle operazioni di cessione di beni e prestazioni di servizi transfrontaliero e per l’attuazione delle ulteriori disposizioni di cui all’articolo 1, D.Lgs. 127/2015;
- disciplinato i servizi che l’Agenzia delle entrate mette a disposizione dei contribuenti, e degli intermediari appositamente delegati, al fine di agevolarli nell’adempimento degli obblighi in materia di fatturazione elettronica.

Tra questi, è prevista una specifica funzionalità, resa disponibile nell’area riservata del sito *internet* dell’Agenzia delle entrate, che consente agli operatori Iva - o ai loro intermediari nonché ai consumatori finali, la consultazione e l’acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici, previa adesione espressa al servizio. Detta adesione era necessaria in base a quanto previsto dal citato articolo 1, D.Lgs. 127/2015 che al comma 3 disponeva che le fatture elettroniche emesse nei confronti dei consumatori finali fossero rese disponibili, su richiesta, a questi ultimi dai servizi telematici dell’Agenzia delle entrate.

Con la successiva modifica introdotta dall’articolo *4-quinquies*, comma 4, D.L. 145/2023 (convertito con modificazioni dalla L. 191/2023) il Legislatore elimina la necessità di una espressa richiesta di consultazione da parte del contribuente consumatore finale.

In forza, quindi, delle modifiche apportate dal recente provvedimento:

“Il cessionario/committente consumatore finale ovvero il soggetto, diverso da persona fisica, non titolare di partita Iva, [liberamente] accede al servizio di consultazione delle fatture elettroniche ricevute all’interno dell’area riservata del sito web dell’Agenzia delle entrate. Le fatture elettroniche sono messe a disposizione in consultazione dall’Agenzia in qualità di titolare del trattamento. Le fatture elettroniche trasmesse al SdI sono disponibili nella citata area riservata sino al 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di ricezione da parte del SdI, mentre i “dati fattura” di cui al punto 1.2 sono disponibili fino al 31 dicembre dell’ottavo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione di riferimento”.

Oltre all’eliminazione della preventiva adesione al servizio è stato quindi previsto che:

- i file delle FE siano resi disponibili in un’area riservata del sito *web* dell’Agenzia delle entrate sino al 31 dicembre del 2° anno successivo a quello di ricezione del documento da parte del SdI;
- i cosiddetti “dati fattura” (quelli rilevanti ai sensi dell’articolo 21, D.P.R. 633/1972 a eccezione di quelli relativi a natura, qualità e quantità) restino a disposizione sino al 31 dicembre dell’8° anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione di riferimento.

ANNULLAMENTO DELLA CESSIONE DI CREDITI NON ANCORA UTILIZZATI DAL CESSIONARIO

Dopo molti mesi rispetto all'entrata in vigore del D.L. 34/2020, l'Agenzia delle entrate ha illustrato le soluzioni operative da adottare nel caso in cui siano stati commessi degli errori nella compilazione delle comunicazioni per l'esercizio delle opzioni relative alle detrazioni per gli interventi edilizi, di cui all'articolo 121, D.L. 34/2020.

In particolare:

- la circolare n. 33/E/2022 del 6 ottobre 2022 ha fornito le istruzioni per richiedere l'annullamento dell'accettazione di crediti derivanti da comunicazioni di prime cessioni o sconti in fattura non corrette;
- la circolare n. 6/E/2024 dell'8 marzo 2024 ha fornito indicazioni per gestire i casi in cui, con riferimento alle cessioni di crediti successive alla prima, la cessione sia stata accettata per errore dal cessionario oppure il cedente e il cessionario si siano accordati per annullare la cessione del credito già effettuata e accettata.

Per gestire le casistiche commentate dalla circolare n. 6/2024, l'Agenzia delle entrate ha messo a disposizione un nuovo modello denominato "*Richiesta di rifiuto della cessione dei crediti*" che il cedente e il cessionario devono sottoscrivere e spedire via pec all'Agenzia delle entrate per rimuovere gli effetti della comunicazione di cessione del credito successiva alla prima o allo sconto in fattura, in modo che il credito ritorni nella disponibilità del cedente.

L'Agenzia delle entrate ha, inoltre, chiarito che:

- qualora la cessione successiva alla prima si riferisca a crediti tracciabili, il rifiuto potrà avvenire per ciascuna rata del credito, ove questa non sia stata ulteriormente ceduta od opzionata per l'utilizzo in compensazione mediante modello F24;
- qualora la cessione successiva alla prima si riferisca a crediti non tracciabili, il cessionario deve disporre di credito residuo sufficiente per la tipologia indicata e la relativa annualità, in quanto verrà ridotto il suo *plafond* per l'importo corrispondente.

Una volta eseguita l'operazione tecnica di rifiuto della cessione, ne sarà data comunicazione agli interessati, che potranno comunque consultare lo stato aggiornato della cessione sulla piattaforma cessione crediti.

Nel caso in cui, invece, il cessionario intenda comunicare la non utilizzabilità del credito di imposta di cui è attualmente titolare, dovrà seguire la procedura descritta nel provvedimento n.410221/2023 dell'Agenzia delle entrate. L'utilizzo di tale diversa procedura determinerà la rimozione del credito di imposta dalla disponibilità del cessionario e non comporterà il ritorno del credito stesso in capo al cedente.

APPROVATO IL DECRETO PER IL CREDITO D'IMPOSTA 5.0

Con la pubblicazione del D.L. 19/2024 viene introdotto il cosiddetto “*credito d'imposta 5.0*”, ossia un nuovo credito d'imposta, che può arrivare sino al 45% della spesa sostenuta, per favorire gli investimenti nel biennio 2024-2025 in relazione al “*Piano transizione 5.0*”, quale sostegno al processo di trasformazione digitale ed energetica delle imprese.

Malgrado si debba attendere uno specifico Decreto che sarà adottato dal Mimit di concerto con il Mef, sentito il Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica, finalizzato a individuare le modalità attuative del credito d'imposta, pare utile già da subito fornire le prime indicazioni riguardanti le caratteristiche del *bonus*.

Il credito d'imposta

L'agevolazione è riconosciuta per i nuovi investimenti effettuati nel biennio 2024-2025 in strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato.

Si tratta, in linea generale, degli investimenti in beni indicati nell'allegato A e nell'allegato B alla L. 232/2016 (ossia gli investimenti agevolati in passato quali beni 4.0), interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Il bonus è pari al:

- 35% della spesa per gli investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- 15% della spesa per gli investimenti superiori a 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- 5% della spesa per gli investimenti superiori a 10 milioni di euro e fino al limite massimo di 50 milioni di costi ammissibili per anno per ciascuna impresa beneficiaria.

Il credito d'imposta spetta a patto che le innovazioni realizzate comportino una riduzione dei consumi energetici dell'unità produttiva di almeno il 3%, o, in alternativa, una riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento non inferiore al 5%.

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 linea di massima, la riduzione dei consumi, riproporzionata su base annuale, va calcolata con riferimento 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.

Nell'ambito dei progetti di innovazione che conseguono una riduzione dei consumi energetici, sono inoltre agevolabili gli investimenti in beni materiali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa finalizzati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinate all'autoconsumo, a eccezione delle biomasse, compresi gli impianti per lo stoccaggio dell'energia prodotta; per l'autoconsumo di energia da fonte solare, sono ammissibili esclusivamente gli impianti con moduli fotovoltaici che assicurano determinati *standard*.

Sono agevolabili le spese per la formazione del personale, finalizzate all'acquisizione o al consolidamento delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la transizione digitale ed energetica dei processi produttivi. Tali spese sono però agevolabili nel limite del 10% degli investimenti effettuati nei beni agevolabili, sino al massimo di 300.000 euro e a condizione che le attività formative siano erogate da soggetti esterni, individuati con apposito decreto attuativo.

Il credito d'imposta risulterà utilizzabile esclusivamente in compensazione nel modello F24 in un'unica soluzione entro il 31 dicembre 2025. L'ammontare non compensato entro tale data è riportato in avanti ed è utilizzabile in 5 quote annuali di pari importo.

Pur rinviando al Decreto attuativo l'individuazione degli aspetti pratici, la normativa prevede che il riconoscimento del credito d'imposta è subordinato alla presentazione di apposite certificazioni rilasciate da un valutatore indipendente, che dovrà attestare *ex ante* la riduzione dei consumi energetici conseguibili tramite gli investimenti nei beni agevolati ed *ex post* l'effettiva realizzazione degli investimenti conformi, nonché l'avvenuta interconnessione dei beni al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura. Per le pmi, le spese relative alla certificazione sono riconosciute in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore a 10.000 euro.

Sono comunque previsti ulteriori adempimenti, quali:

- la certificazione da parte del revisore legale dei conti che attesti l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa;
- l'indicazione del riferimento normativo nelle fatture, nei documenti di trasporto e negli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati.

CORREZIONE DEGLI ERRORI CONTABILI: I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con la risposta a interpello n. 73/E/2024 dello scorso 21 marzo l'Agenzia delle entrate ha fornito il primo chiarimento in merito alla procedura e alla rilevanza fiscale della correzione degli errori contabili, disciplinata dapprima dal D.L. 73/2022 e modificata successivamente dalla L. 197/2022.

La disposizione normativa e i soggetti interessati

Secondo quanto stabilito dall'articolo 83, comma 1, Tuir, il principio di derivazione rafforzata determina la rilevanza fiscale dei componenti reddituali (iscritti nel conto economico o nello Stato patrimoniale a seconda della rilevanza) nell'esercizio in cui viene operata la correzione, senza la necessità di presentare una dichiarazione integrativa con riferimento al periodo d'imposta in cui è stato commesso l'errore.

Dopo le modifiche apportate dalla L. 197/2022, la rilevanza fiscale della correzione degli errori contabili nell'esercizio in cui avviene è limitata alle società che applicano la derivazione rafforzata e che sottopongono il bilancio alla revisione legale dei conti. Sono quindi interessate le società di capitali che, essendo assoggettate a revisione legale, redigono il bilancio in forma ordinaria o abbreviata, nonché le micro-imprese che optano per la redazione del bilancio in forma ordinaria. Sono, invece, escluse le altre micro-imprese, nonché tutti i soggetti Irpef.

È bene osservare che per quanto riguarda i componenti negativi di reddito, la rilevanza fiscale della correzione degli errori contabili riguarda solo quelli per i quali non è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa.

I chiarimenti dell'Agenzia delle entrate

Nel caso oggetto della risposta a interpello una società, che adotta il principio di derivazione rafforzata e che sottopone il bilancio a revisione legale, ha corretto nel bilancio 2022 un errore consistente nella mancata imputazione di canoni di leasing di competenza degli esercizi 2019, 2020 e 2021, rettificando la posta "Utili portati a nuovo" in quanto ha ritenuto rilevante l'errore.

L'Agenzia delle entrate, confermando che nel caso di specie sono presenti i requisiti soggettivi e oggettivi per applicare la rilevanza fiscale della correzione degli errori contabili, fornisce i seguenti importanti chiarimenti:

- la rilevanza ai fini Ires dei maggiori componenti negativi riguardanti i canoni di *leasing* subisce le eventuali limitazioni alla deducibilità di cui all'articolo 102, comma 7, Tuir, in quanto la correzione non incide sulla natura del componente reddituale oggetto di correzione. In altre parole, la società può dedurre nel 2022 la quota capitale dei canoni di *leasing* nei limiti dell'importo che avrebbe potuto dedurre negli anni 2019, 2020 e 2021;
- la quota interessi dei canoni di *leasing* è indeducibile ai fini Irap, mentre ai fini Ires subisce le eventuali limitazioni alla deducibilità di cui all'articolo 96, Tuir, ossia entro il limite del 30% del Rol determinato nel periodo d'imposta in cui avviene la correzione degli errori contabili (2022);
- ai fini Ace, richiamando la Relazione illustrativa al D.M. 3 agosto 2017, la correzione non assume rilievo ragion per cui la società dovrebbe ricorrere alla presentazione di dichiarazioni integrative per gli anni oggetto di correzione (2019, 2020 e 2021) al fine di rideterminare l'importo della base di calcolo dell'Ace.

NOVITÀ IN TEMA DI RITENUTE D'ACCONTO

Due le novità che interessano l'obbligo di esercizio e versamento delle ritenute d'acconto. La prima riguarda gli agenti e i mediatori di assicurazione che diventano soggetti obbligati all'applicazione della ritenuta sulle proprie provvigioni, la seconda riguarda le nuove indicazioni in tema di versamento.

Agenti e i mediatori di assicurazione

Con la circolare n. 7/E/2024 del 21 marzo scorso l'Agenzia delle entrate ha dettano le regole applicative per le ritenute di agenti e mediatori in base alle modifiche intervenute con la Legge di Bilancio 2024.

Come noto l'articolo 1, commi 89 e 90, L. 213/2023, Legge di Bilancio 2024, ha modificato il comma 5 dell'articolo 25-bis, D.P.R. 600/1973 abrogando la disposizione nella parte in cui prevedeva l'esonero dall'applicazione della ritenuta d'acconto alle provvigioni percepite, nell'ambito di taluni rapporti, dagli agenti e dai mediatori di assicurazione.

Da quanto suddetto deriva che a far data dallo scorso 1° aprile 2024, la ritenuta d'aconto dovrà essere applicata anche ai pagamenti delle provvigioni effettuati a partire da tale data, indipendentemente dalla data di maturazione delle provvigioni.

Serve quindi riconsiderare le norme che regolano l'obbligo di esercizio della ritenuta e nello specifico l'articolo 25-bis, comma 1, D.P.R. 600/1973. L'aliquota della ritenuta da applicare sulle provvigioni degli agenti e dei mediatori di assicurazione è pari al 23% ed è commisurata al 50% dell'ammontare delle provvigioni, salvo il caso in cui i percipienti dichiarino ai loro committenti che nell'esercizio della loro attività si avvalgono in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi. In tal caso la ritenuta è pari al 20% dell'ammontare delle provvigioni.

Agenti senza dipendenti	23% sul 50% delle provvigioni
Agenti con dipendenti	23% sul 20% delle provvigioni

Si rende ora necessario ripensare al processo di comunicazione ai committenti dell'esistenza di dipendenti o terzi collaboratori. Tale dichiarazione va spedita al committente, per ciascun anno solare, entro il 31 dicembre dell'anno precedente mediante raccomandata A/R, tuttavia, se le condizioni previste per la riduzione al 20% della base imponibile della ritenuta si verificano in corso d'anno, la relativa dichiarazione deve essere presentata entro i 15 giorni da quello in cui le condizioni stesse si sono verificate. Ne deriva che, considerando che la modifica della Legge di Bilancio 2024 è efficace a decorrere dal 1° aprile 2024, successivamente al termine ordinario per la presentazione della comunicazione sopra citata che cade come detto al 31 dicembre dell'anno precedente, si ritiene che le comunicazioni degli agenti e dei mediatori di assicurazione potranno pervenire entro i 15 giorni successivi alla decorrenza della norma ovvero entro il 16 aprile 2024.

Nuovi termini per il versamento delle ritenute d'acconto

Per i compensi corrisposti dal 2024, il "Decreto Adempimenti" ha semplificato i termini di versamento delle ritenute operate dai sostituti d'imposta di importo minimo, in particolare è prevista la possibilità:

- di non effettuare il versamento nei termini ordinari (16 del mese successivo a quello del pagamento) nel caso in cui il cumulo progressivo delle ritenute dovute dal mese di gennaio fino al mese di novembre non superi una determinata soglia; in tal caso il versamento è dovuto il 16 dicembre;

- le ritenute operate nel mese di dicembre devono essere versate entro il 16 gennaio dell'anno successivo.

Detto “*importo minimo*” è diversificato in relazione alla tipologia di sostituto o prestazione resa:

- per i condomini: l’importo minimo è determinato in 500 euro;
- per qualsiasi sostituto: l’importo minimo è determinato in 100 euro.

APPROFONDIMENTI

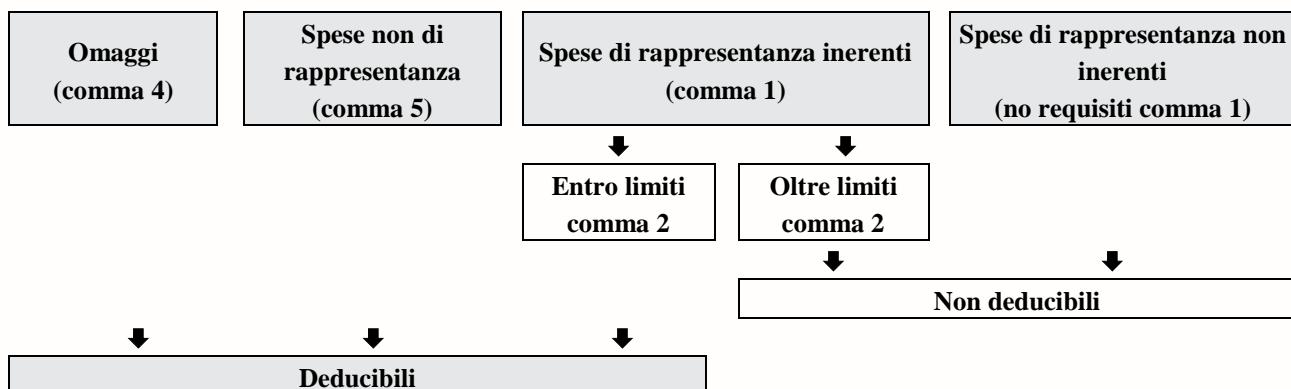
IL TRATTAMENTO FISCALE DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA

L'attuale disciplina delle spese di rappresentanza è contenuta nell'articolo 108, comma 2, Tuir che individua specifici criteri di qualificazione e limiti quantitativi di deducibilità fiscale delle stesse spese, rapportandole al volume dei ricavi dell'impresa.

Le disposizioni attuative della citata disposizione sono contenute nel D.M. 19 novembre 2008 che richiede:

- che il sostenimento della spesa abbia finalità promozionali o di pubbliche relazioni e risponda comunque a criteri di ragionevolezza e coerenza;
- che la spesa non sia collegata ad una controprestazione (criterio della gratuità).

Sono individuate le seguenti tipologie di spesa:



Gli oneri che costituiscono spese di rappresentanza ex lege (comma 1)

Le spese di rappresentanza si distinguono dalle spese di pubblicità in ragione della gratuità dell'erogazione di un bene o di un servizio nei confronti di clienti o potenziali clienti.

Le spese di pubblicità sono, invece, caratterizzate dalla presenza di un contratto a prestazioni corrispondenti con l'obbligo della controparte di pubblicizzare o propagandare il marchio o il prodotto dell'impresa al fine di incrementarne la domanda.

L'articolo 1, comma 1, primo periodo, D.M. 19 novembre 2008 individua l'inerenza delle spese di rappresentanza nell'effettivo sostenimento di spese per "erogazioni a titolo gratuito" di beni e servizi effettuate con "finalità promozionali o di pubbliche relazioni" e il cui sostenimento risponda a criteri di "ragionevolezza" in funzione dell'obiettivo di generare anche potenzialmente benefici economici per l'impresa ovvero sia "coerente" con pratiche commerciali di settore.

Gratuità	Mancanza di un corrispettivo o di una specifica controprestazione da parte dei destinatari dei beni e servizi erogati
Finalità promozionali o di pubbliche relazioni	Divulgazione sul mercato dell'attività svolta a beneficio sia degli attuali clienti sia di quelli potenziali. Diffusione e/o consolidamento dell'immagine dell'impresa volti ad accrescerne l'apprezzamento presso il pubblico
Ragionevolezza	Idoneità a generare ricavi e adeguatezza rispetto all'obiettivo atteso in termini di ritorno economico

Coerenza	Aderenza alle pratiche commerciali del settore
----------	--

Secondo la circolare n. 34/E/2009 dell’Agenzia delle entrate il requisito della coerenza deve essere verificato in alternativa a quello della ragionevolezza:

- se una spesa non è ragionevole in termini di costo/beneficio, ma risulta coerente con le pratiche del settore, essa può comunque essere considerata spesa di rappresentanza (deducibile entro il *plafond*); viceversa
- se la spesa è ragionevole, essa può anche non essere coerente con le pratiche del settore.

L’articolo 108, comma 2, Tuir prevede la deducibilità delle spese di rappresentanza nel periodo di imposta del sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza stabiliti dal D.M. 19 novembre 2008, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse.

Le spese di rappresentanza vanno commisurate all’ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell’impresa, risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta in cui le stesse sono sostenute, in misura pari:

- all’1,5% dei ricavi e altri proventi fino a 10.000.000 di euro;
- allo 0,6% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10.000.000 di euro e fino a 50.000.000 di euro;
- allo 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50.000.000 di euro.

L’eccedenza di spesa di rappresentanza rispetto ai limiti percentuali esplicitati non è deducibile.

ESEMPIO

Se nel 2023 sono conseguiti ricavi per un ammontare pari a 60.000.000 di euro, il *plafond* di deducibilità delle spese di rappresentanza relativo al medesimo esercizio è pari a 430.000 euro, ottenuto dalla somma tra:

- $0,015 \times 10.000.000,00 = 150.000,00$;
- $0,006 \times 40.000.000,00 (50.000.000,00 - 10.000.000,00) = 240.000,00$;
- $0,004 \times 10.000.000,00 (60.000.000,00 - 50.000.000,00) = 40.000,00$.

L’articolo 3, comma 1, D.M. 19 novembre 2008 prevede una particolare disciplina per la deducibilità delle spese di rappresentanza sostenute dalle imprese di nuova costituzione, che permette il rinvio della deduzione di tali spese al periodo di imposta in cui vengono conseguiti i primi ricavi.

In aggiunta ai requisiti sopra esposti, il Legislatore ha istituito delle presunzioni legali utili a qualificare una spesa di rappresentanza

L’articolo 1, comma 1, secondo periodo, D.M. 19 novembre 2008 ha individuato tipologie di spesa che sono considerate spese di rappresentanza a prescindere:

- **viaggi turistici** in occasione dei quali siano programmate e in concreto svolte significative attività promozionali dei beni e dei servizi oggetto dell’attività caratteristica;
- **feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento** organizzati in occasione di ricorrenze aziendali, di festività, dell’inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti ovvero di mostre, fiere ed eventi in cui siano esposti i beni e i servizi dell’impresa;
- ogni altra spesa per **beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente**, inclusi i contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari o manifestazioni, il cui sostenimento rientri nei requisiti di inerenza.

Eccezione

Le spese relative a beni ceduti gratuitamente di valore unitario non superiore a 50 euro sono deducibili dal reddito di impresa senza considerare il meccanismo del plafond di deducibilità dell'articolo 108, comma 2, Tuir (omaggi).

Le spese interamente deducibili (comma 5)

L'articolo 1, comma 5, D.M. 19 novembre 2008 individua una particolare tipologia di spese: si tratta di spese che meritano la piena deducibilità, salvo la verifica del limite del 75%, se si tratta di spese di vitto e alloggio. Si tratta delle seguenti spese:

- per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, esposizioni ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa o in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa;
- per ospitare clienti, anche potenziali, sostenute nell'ambito di iniziative finalizzate alla promozione di specifiche manifestazioni espositive o altri eventi simili da parte di imprese la cui attività caratteristica consiste nell'organizzazione di manifestazioni fieristiche e altri eventi simili;
- sostenute direttamente dall'imprenditore individuale in occasione di trasferte effettuate per la partecipazione a mostre, fiere, ed eventi simili in cui sono esposti beni e servizi prodotti dall'impresa o attinenti all'attività caratteristica della stessa.

La necessità di prevedere una specifica disposizione è legata al fatto che quelle appena elencate sono spese che possono essere confuse con alcune di quelle qualificate di rappresentanza nel comma 1 del decreto, mentre si è ritenuto che esse avessero diritto a beneficiare della piena deducibilità (al contrario di quella prevista al comma 1). L'elencazione delle fattispecie del presente comma deve intendersi tassativa, come confermato dalla circolare n. 34/E/2009.

Con riferimento alle spese per l'ospitalità dei clienti effettivi o potenziali:

L'Agenzia delle entrate afferma che si possono considerare clienti potenziali quelli che hanno già manifestato, ovvero possono manifestare, interesse all'acquisto verso i beni o servizi dell'impresa, ovvero siano i destinatari dell'attività caratteristica dell'impresa in quanto svolgono attività affine o collegata nell'ambito della filiera produttiva.

L'Agenzia delle entrate ha avuto modo di affermare che i requisiti richiesti devono essere considerati tassativamente:

- il requisito oggettivo, in termini di luoghi espressamente previsti. Se il cliente, per la firma di un contratto, viene invitato in una località balneare, ovvero in una fiera dove l'impresa non espone, tale spesa non è interamente deducibile (sarà spesa di rappresentanza);
- il requisito soggettivo, in termini di ospitalità per i soli clienti. Se vengono invitati agenti, fornitori, giornalisti ed esperti, etc., tale spesa non è a priori interamente deducibile, ma va considerata secondo le ordinarie regole di inerzia (si ritiene spesa di rappresentanza).

Tali spese devono però rispettare stringenti obblighi documentali, in particolare dovrà essere evidenziata la generalità dei soggetti ospitati.

Visto il trattamento di favore per i clienti (effettivi o potenziali) l'Agenzia delle entrate si preoccupa di avere a disposizione gli elementi per collegare dette spese a tali soggetti. La documentabilità è talmente rilevante che un'eventuale irregolarità da tale punto di vista fa

perdere il diritto alla deduzione integrale. Se la spesa è effettivamente stata sostenuta per l’ospitalità di un cliente, la questione documentale in alcuni casi non preoccupa: il biglietto aereo e l’albergo sono solitamente nominativi. Pare, invece, più difficile costituire la documentazione per altre spese, quali le spese di vitto (ad esempio, il pranzo al ristorante, in quanto sulla fattura non vengono stampati i nominativi dei soggetti che vi hanno partecipato).

La circolare n. 34/E/2009 pare permettere l’integrazione della documentazione di supporto anche a posteriori, in occasione di un’eventuale verifica; si consiglia comunque di mantenere memoria del motivo di sostenimento della spesa integrando la descrizione del documento di spesa o della scrittura contabile in partita doppia.

Contabilizzazione

Con queste regole base è possibile fornire un quadro delle varie possibilità che si possono verificare nell’azienda e, quindi, fornire un riepilogo delle modalità di contabilizzazione, il relativo trattamento fiscale e la possibilità di detrarre l’Iva (ovviamente se esposta nel documento di spesa registrato).

Le spese di vitto e alloggio sono deducibili nel limite del 75% del costo sostenuto: se tali spese sono anche spese di rappresentanza, prima occorre ridurle al 75% e poi si procede alla verifica del *plafond*.

In altri termini, le spese per vitto e alloggio qualificabili come spese di rappresentanza devono essere assoggettate:

- in via preliminare, alla disciplina prevista dall’articolo 109, comma 5, Tuir per le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande (75% del costo sostenuto);
- successivamente, alla verifica ai sensi dell’articolo 108, comma 2, Tuir ai sensi del quale l’importo delle predette spese deve essere sommato alle altre spese di rappresentanza e la cui deducibilità deve rispettare il *plafond* di deducibilità calcolato percentualmente sul volume dei ricavi.

Diverso è invece il trattamento tributario delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande che rientrano nella disciplina delle spese per “ospitalità clienti”: tali spese non sono da qualificare come spese di rappresentanza e non sono soggette al *plafond* di deducibilità ma sono deducibili al 75% del loro ammontare.

Si consiglia pertanto, come suggerito dalla stessa Agenzia delle entrate nella citata circolare n. 34/E/2009, di osservare nella registrazione dei documenti la seguente suddivisione conforme alle categorie del decreto, in modo tale da rendere possibile una corretta e immediata verifica della quota deducibile (sia in sede di compilazione della dichiarazione dei redditi, sia da parte dei verificatori):

Tipologia spesa	Limite 75% vitto e alloggio	Imposte dirette	Iva detraibile
Spese di rappresentanza – non vitto e alloggio	No	<i>Plafond</i>	No
Spese di rappresentanza – vitto e alloggio	Sì	<i>Plafond</i>	No
Spese di rappresentanza non inerenti	--	Indeducibili	No
Omaggi	No	Limite unitario 50 euro	Limite unitario 50 euro
Ospitalità clienti – non vitto e alloggio	No	Interamente deducibili	Sì

Ospitalità clienti – vitto e alloggio	Sì	Interamente deducibili	Sì
---------------------------------------	----	---------------------------	----

Per quanto riguarda la disciplina prevista ai fini Iva, l'articolo 19-bis.1, comma 1, lettera h), D.P.R. 633/1972 rinvia la detrazione dell'imposta sul valore aggiunto delle spese di rappresentanza alla disciplina prevista per le imposte sui redditi, prevedendo che non è ammessa in detrazione l'Iva assolta sulle spese di rappresentanza tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a 50 euro.

Indipendentemente dal fatto che la spesa sia deducibile ai fini delle imposte sui redditi in tutto o in parte nel rispetto del *plafond*, se è qualificata come spesa di rappresentanza, è preclusa la detrazione dell'imposta sul valore aggiunto. Al contrario, le spese di ospitalità clienti permettono la detrazione dell'Iva, proprio perché non sono qualificate spese di rappresentanza.

SCADENZARIO

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 APRILE AL 15 MAGGIO 2024

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 aprile 2024 al 15 maggio 2024, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori ASSOCIATI 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.

Martedì 16 aprile

Versamenti Iva mensili

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di marzo. I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.

Versamento dei contributi Inps

Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di marzo, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:

- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;
- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
- sui redditi di lavoro autonomo;
- sulle provvigioni;
- sui redditi di capitale;
- sui redditi diversi;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia.

Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

ACCISE – Versamento imposta

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.

Venerdì 26 aprile

Presentazione elenchi Intrastat mensili e trimestrali

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. Scade oggi anche il termine per l'invio degli elenchi riepilogativi da parte dei soggetti tenuti all'obbligo con cadenza trimestrale.

Martedì 30 aprile

Modello Iva TR

Scade oggi il termine per la presentazione della richiesta di rimborso o di utilizzo in compensazione del credito Iva relativo al I trimestre 2024.

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 febbraio.

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 marzo.

Imposta di bollo

Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di bollo relativa agli atti, ai registri e ad altri documenti informatici fiscalmente rilevanti emessi o utilizzati nell'anno precedente (escluse le fatture elettroniche).

Dichiarazione Iva annuale

Scade oggi il termine per la presentazione telematica della dichiarazione Iva annuale per il periodo di imposta 2023.

Mercoledì 15 maggio

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.