

Inform@Mail n. 09 del 06 settembre 2024

In evidenza

FISCO: Novità del periodo Pag. 2

SCADENZARIO SETTEMBRE 2024 Pag. 3

ADEMPIMENTI

Il concordato preventivo biennale - analisi della disciplina aggiornata con il D.Lgs. 5.8.2024 n. 108 Pag. 6

Disposizioni integrative e correttive dei decreti attuativi della riforma fiscale - Novità del D.Lgs. 5.8.2024 n. 108 Pag. 14

GUIDE OPERATIVE

Fattura omessa o irregolare: l'invio di una comunicazione all'agenzia delle entrate evita la sanzione. Pag. 17

DL 9.8.2024 n. 113 (c.d. DL "Omnibus") - Principali novità Pag. 19

“Decreto Omnibus” in G.U.

È stato pubblicato in G.U. il decreto Omnibus, che introduce misure urgenti di carattere fiscale, proroghe di termini normativi e interventi di carattere economico. Differiti i termini per versare le imposte dovute per l'adeguamento del magazzino e per le relative rilevazioni contabili. Il decreto Omnibus prevede lo slittamento al 30 settembre 2024 del versamento della prima rata dell'imposta sostitutiva e dell'IVA, previsto entro il termine del saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023, per i soggetti per i quali il termine per il versamento delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023 scade entro il 29 settembre 2024. Inoltre, se il pagamento della prima rata scade successivamente a quello previsto per il pagamento della seconda (entro il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi relativo al periodo d'imposta 2024), quest'ultimo viene differito anch'esso al 30 settembre 2024. Per quanto riguarda le rilevazioni contabili, per i soggetti per i quali il termine di approvazione del bilancio d'esercizio in corso al 30 settembre 2023 scade entro la data del 29 settembre 2024, l'adeguamento delle rimanenze iniziali di magazzino può essere effettuato entro il 30 settembre 2024, nelle scritture contabili relative all'esercizio successivo. **D.L. 9 agosto 2024, n. 113 (G.U. 9 agosto 2024, n. 186)**

Regime impatriati anche con opzione per imposta sostitutiva nuovi residenti

I contribuenti rientrati in Italia prima del 2020 possono prolungare l'applicazione del regime speciale per lavoratori impatriati per ulteriori periodi d'imposta, esercitando l'opzione prevista dall'art. 5, comma 2-bis, del decreto Crescita, anche se, pur possedendo i requisiti per l'applicazione del regime speciale nel periodo d'imposta 2019, non ne hanno concretamente fruito, avendo esercitato l'opzione di cui all'art. 24-bis del TUIR. **Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 22 luglio 2024, n. 159**

In G.U. il decreto Riscossione

È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il decreto legislativo in materia di riordino del sistema nazionale della riscossione. Le novità sono molteplici: dalla nuova procedura di discarico all'ampliamento delle ipotesi di impugnabilità del ruolo, fino ad arrivare all'individuazione di nuovi piani di dilazione per i contribuenti. Dall'esame delle disposizioni emerge in maniera netta l'intenzione di definire con precisione l'ambito di operatività dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione, al fine di agevolarla nella gestione dei carichi con maggiori probabilità di recupero. **D.Lgs. 29 luglio 2024, n. 110 (G.U. 7 agosto 2024, n. 184)**

Enti del Terzo settore: novità

In Gazzetta Ufficiale la legge con interventi correttivi al Codice del Terzo settore. Tra le novità, spiccano quelle che riguardano i bilanci, con l'innalzamento del limite per predisporre il rendiconto per cassa e i termini per la presentazione dei rendiconti e dei bilanci presso il RUNTS. Vengono, inoltre, aumentate le soglie per la nomina dell'organo di controllo e del revisore legale dei conti. È introdotta, poi, la possibilità di svolgimento delle assemblee in via telematica. Ma non basta. Ci sono anche ulteriori novità riguardanti le imprese sociali. **Legge 4 luglio 2024, n. 104 (G.U. 19 luglio 2024, n. 168)**

SCADENZIARIO FISCALE SETTEMBRE 2024

Avvertenza - Gli adempimenti in generale (compresi quelli aventi di natura fiscale e previdenziale, nonché quelli che comportano versamenti) che risultano scadenti in giorno festivo, ai sensi sia dell'art. 2963 c.c., sia dell'art. 6, comma 8, D.L. 330/1994 (convertito dalla L. 473/1994), sia, infine, dell'art. 18, D. Lgs. 241/1994, sono considerati tempestivi se posti in essere il primo giorno lavorativo successivo.

ENTRO IL	CHI	CHE COSA	COME
15 Domenica	I soggetti passivi IVA, residenti o stabiliti in Italia	Trasmissione dati acquisti dall'estero in via telematica all'Agenzia delle Entrate, in formato XML tramite il Sistema di Interscambio: <ul style="list-style-type: none"> i dati relativi alle operazioni di acquisto di beni e di prestazioni di servizi da soggetti non stabiliti in Italia; in relazione ai documenti comprovanti l'operazione ricevuti nel mese precedente o ad operazioni effettuate nel mese precedente. 	La comunicazione non riguarda: <ul style="list-style-type: none"> le operazioni per le quali è stata ricevuta una bolletta doganale o una fattura elettronica; gli acquisti di beni e servizi non rilevanti territorialmente ai fini IVA in Italia ai sensi degli artt. 7 - 7-octies del DPR 633/72, qualora siano di importo non superiore a 5.000,00 euro per singola operazione.
	Soggetti IVA	Emissione e registrazione delle fatture differite: <ul style="list-style-type: none"> relative a beni consegnati o spediti nel mese precedente e risultanti da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione; relative alle prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione effettuate nel mese precedente. Annotazione nel registro acquisti e in quello delle vendite delle fatture di acquisto intracomunitarie ricevute nel mese precedente, con riferimento a tale mese.	La fattura deve anche contenere l'indicazione della data e del numero dei documenti di trasporto cui si riferisce. Per tutte le cessioni e prestazioni di servizi effettuate nel mese precedente fra gli stessi soggetti è possibile emettere una sola fattura riepilogativa.
16 Lunedì	Soggetti passivi IVA, residenti o stabiliti in Italia	Trasmissione dati acquisti dall'estero	devono trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate, in formato XML tramite il Sistema di Interscambio: <ul style="list-style-type: none"> i dati relativi alle operazioni di acquisto di beni e di prestazioni di servizi da soggetti non stabiliti in Italia; in relazione ai documenti comprovanti l'operazione ricevuti nel mese di agosto 2024 o ad operazioni effettuate nel mese di agosto 2024. La comunicazione non riguarda:

			<p>le operazioni per le quali è stata ricevuta una bolletta doganale o una fattura elettronica;</p> <p>gli acquisti di beni e servizi non rilevanti territorialmente ai fini IVA in Italia ai sensi degli artt. 7 - 7-octies del DPR 633/72, qualora siano di importo non superiore a 5.000,00 euro per singola operazione.</p>
	Soggetti IVA	Versamento dell'IVA per i soggetti con periodicità mensile relativa al mese precedente, se di importo superiore ad € 100,00 con il codice tributo 6008 - agosto 2024	Modello F24 con modalità telematiche, direttamente (utilizzando i servizi "F24 web" o "F24 online" dell'Agenzia delle Entrate, attraverso i canali telematici Fisconline o Entratel oppure ricorrendo, tranne nel caso di modello F24 a saldo zero, ai servizi di internet banking oppure tramite intermediario abilitato.
	Sostituti d'imposta	Versamento ritenute alla fonte operate nel mese di agosto 2024 sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, su redditi di lavoro autonomo o diversi e su provvigioni.	
	Contributi INPS lavoratori dipendenti	Datori di lavoro, soggetti che hanno erogato compensi a collaboratori coordinati e continuativi, occasionali, ecc.	
	Operatori intracomunitari con obbligo mensile	Presentazione degli elenchi riepilogativi INTRASTAT delle cessioni e acquisti intracomunitari di beni e delle prestazioni di servizi rese e ricevute a/da soggetti passivi UE relativi alle operazioni effettuate nel mese di agosto 2024 .	
25 Mercoledì	Operatori intracomunitari con obbligo mensile	Presentazione degli elenchi riepilogativi INTRASTAT delle cessioni e acquisti intracomunitari di beni e delle prestazioni di servizi rese e ricevute a/da soggetti passivi UE relativi alle operazioni effettuate nel mese di agosto 2024 .	Esclusivamente in via telematica mediante il servizio telematico Entratel o Fisconline, utilizzando il software di controllo e di predisposizione dell'Agenzia delle Entrate.
30 Lunedì	Datori di lavoro tenuti a presentare la denuncia mensile dei dati retributivi	Comunicazione dei dati retributivi e contributivi UNIEMENS dei lavoratori dipendenti relativi al mese precedente.	Esclusivamente in via telematica, tramite il sito INPS.
	Soggetti tenuti alla trasmissione al Sistema Tessera Sanitaria (I medici e altri professionisti sanitari, gli ottici, le farmacie e altre strutture sanitarie)	Trasmissione al Sistema Tessera Sanitaria dei dati delle spese sanitarie sostenute dalle persone fisiche nel primo semestre 2024 , così come riportati sul documento fiscale emesso dai medesimi soggetti, comprensivi del codice fiscale riportato sulla tessera sanitaria, nonché quelli relativi ad eventuali rimborsi, ai fini della predisposizione della dichiarazione dei redditi precompilata.	Esclusivamente in via telematica.
	Soggetti passivi dell'Imposta sul	Comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA effettuate	Esclusivamente in via telematica, direttamente o

	Valore Aggiunto (IVA)	<p>nel secondo trimestre 2024 (aprile - maggio - giugno), da effettuare utilizzando il modello "Comunicazione liquidazioni periodiche IVA".</p> <p>I contribuenti trimestrali presentano un unico modulo per ciascun trimestre; quelli mensili, invece, presentano più moduli, uno per ogni liquidazione mensile effettuata nel trimestre.</p>	<p>tramite intermediario abilitato, seguendo le modalità prescritte nell'allegato A al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 21 marzo 2018 prot. 62214.</p>
	Soggetti obbligati ad assolvere l'imposta di bollo sulle fatture elettroniche	<p>Versamento dell'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche emesse nel secondo trimestre solare 2023. (L'imposta di bollo è dovuta esclusivamente se la somma degli importi dovuti per il I e il II trimestre maggiore di € 5.000, altrimenti il versamento è ulteriormente differito alla scadenza del 30 novembre 2024).</p>	<p>Il pagamento viene eseguito indicando mediante addebito diretto dal conto corrente bancario del soggetto IVA oppure mediante modello F24 già predisposto dall'Agenzia delle Entrate e scaricabile dal portale, utilizzando i codici tributo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 2522 - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - secondo trimestre • 2525 - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - sanzioni • 2526 - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - interessi
30 Lunedì	Parti contraenti	<p>Registrazione contratti di locazione</p> <p>Per la registrazione è obbligatorio utilizzare il "modello RLI" approvato con il provv. Agenzia delle Entrate 19.3.2019 n. 64442.</p> <p>Per il versamento dei relativi tributi è obbligatorio utilizzare il modello "F24 versamenti con elementi identificativi" (F24 ELIDE), indicando gli appositi codici tributo istituiti dall'Agenzia delle Entrate.</p>	<p>devono provvedere:</p> <ul style="list-style-type: none"> • alla registrazione dei nuovi contratti di locazione di immobili con decorrenza inizio mese di settembre 2024 e al pagamento della relativa imposta di registro; • al versamento dell'imposta di registro anche per i rinnovi e le annualità di contratti di locazione con decorrenza inizio mese di settembre 2024.

ADEMPIMENTI

IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE - ANALISI DELLA DISCIPLINA AGGIORNATA CON IL D.LGS. 5.8.2024 N. 108

Il nuovo concordato preventivo biennale (CPB), dedicato ai contribuenti di minori dimensioni, è disciplinato dal Titolo II (artt. 6 - 39) del D.Lgs. 12.2.2024 n. 13. Attraverso tale istituto, si intende far emergere spontaneamente materia imponibile utilizzando le nuove tecnologie e i dati a disposizione dell'Amministrazione finanziaria. In particolare, mediante il concordato preventivo biennale è possibile fissare per un biennio (periodi d'imposta 2024 e 2025, per i soggetti "solari", in sede di prima applicazione) il reddito derivante dall'esercizio d'impresa o dall'esercizio di arti e professioni rilevante ai fini delle imposte sui redditi e IRAP. Il nuovo istituto non ha effetti, invece, sulla disciplina IVA.

Provvedimenti attuativi e modificativi

Per rendere operativo il concordato preventivo sono stati pubblicati il DM 14.6.2024 (per soggetti ISA) e il DM 15.7.2024 (per soggetti in regime forfetario), con i quali sono stati definiti i meccanismi di calcolo del reddito e del valore della produzione proposti dall'Agenzia delle Entrate e gli eventi eccezionali che possono determinare, al ricorrere di alcune condizioni, la cessazione del concordato o la riduzione degli ammontari proposti. Inoltre, con la pubblicazione del D.Lgs. 5.8.2024 n. 108 sono state apportate modifiche alla disciplina del concordato per quanto concerne soprattutto le cause di esclusione, la determinazione del reddito, il calcolo degli acconti d'imposta e la tassazione sostitutiva del reddito incrementale.

AMBITO SOGGETTIVO

Possono accedere al concordato i contribuenti di minori dimensioni, titolari di reddito di impresa e di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni, che svolgono attività nel territorio dello Stato. In particolare, il nuovo istituto è riservato a due tipologie di contribuenti:

- i soggetti che applicano gli ISA;
- i contribuenti in regime forfetario di cui alla L. 190/2014; per tali soggetti il concordato si applica in via sperimentale per il solo periodo d'imposta 2024.

Non possono accedere al concordato per il 2024 i contribuenti in regime forfetario che, nel 2023, hanno superato il limite di 85.000,00 euro di ricavi o compensi.

Requisiti di accesso

Per poter valutare la proposta di reddito, il contribuente (ISA o forfetario), con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli a cui si riferisce la proposta di concordato (cioè, il 2023 per i soggetti "solari"):

- non deve avere debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate o debiti contributivi che siano definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione;
- oppure deve aver estinto i predetti debiti entro il termine per l'adesione al concordato, a condizione che l'ammontare complessivo del debito residuo, compresi interessi e sanzioni, sia inferiore a 5.000,00 euro; i debiti oggetto di rateazione o sospensione non concorrono al citato limite, fino a decadenza dei relativi benefici (art. 10 co. 2 del DLgs. 13/2024).

Cause di esclusione

Oltre alla condizione relativa ai debiti tributari, è necessario tenere conto di diverse cause di esclusione, che impediscono l'applicazione del concordato preventivo biennale. La tabella seguente riepiloga le cause di esclusione con il periodo in cui devono essersi realizzate e i soggetti cui si applicano.

Causa di esclusione	Periodo di riferimento	Soggetti interessati
Omessa presentazione della dichiarazione dei redditi	Almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato	Soggetti ISA e forfetari
Condanna per uno dei reati tributari di cui al DLgs. 74/2000 o per i reati di false comunicazioni sociali, riciclaggio, autoriciclaggio e impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita	Reati commessi negli ultimi tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato	Soggetti ISA e forfetari
Conseguimento, nell'esercizio d'impresa o di arti e professioni, di redditi o quote di redditi, in tutto o in parte, esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40% del reddito derivante dall'esercizio d'impresa o di arti e professioni	Periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta di reddito	Soggetti ISA
Adesione al regime forfetario ex L. 190/2014	Primo periodo d'imposta oggetto del concordato	Soggetti ISA
Operazioni di fusione, scissione, conferimento, oppure, per le società di persone o le associazioni professionali, modifiche della compagine sociale	Primo periodo d'imposta oggetto del concordato	Soggetti ISA
Inizio attività	Periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la proposta	Soggetti forfetari e, indirettamente, anche soggetti ISA

Sono esclusi dal concordato anche i soggetti per i quali opera una causa di esclusione dagli ISA; il D.Lgs. 13/2024 richiede infatti che gli ISA siano applicati effettivamente, circostanza non soddisfatta in presenza di una causa di esclusione (in tale ipotesi, non potrebbe essere compilato il modello CPB per l'adesione al concordato).

PROCEDURA DI ADESIONE

In linea generale, le proposte di reddito e del valore della produzione netta vengono formulate utilizzando i dati:

- forniti dai contribuenti con la compilazione del quadro P del modello ISA 2024, per quanto riguarda i soggetti ISA, oppure del quadro LM del modello REDDITI PF 2024, per quanto riguarda i contribuenti in regime forfetario;
- delle dichiarazioni dei redditi e dei modelli ISA dei periodi precedenti;
- presenti nelle banche dati dell'Amministrazione finanziaria.

I criteri di calcolo sono stati esplicitati negli allegati al DM 14.6.2024 (per soggetti ISA) e al DM 15.7.2024 (per soggetti in regime forfetario). In ogni caso, le proposte formulate (e visualizzabili nel quadro P dei modelli ISA, oppure nella sezione VI del quadro LM del modello REDDITI PF 2024) non possono essere modificate dal contribuente, il quale può solo scegliere se accettarle o rifiutarle.

Circostanze eccezionali che riducono il reddito e il valore della produzione proposti

Nel quadro P del modello ISA o nel quadro LM del modello REDDITI PF è possibile segnalare la presenza di alcune circostanze eccezionali che riducono gli importi del reddito e del valore della produzione stimati.

Termine di adesione

Sia per i contribuenti in regime forfetario, sia per i soggetti “solari” che applicano gli ISA, in fase di prima applicazione, l’adesione al nuovo istituto si concretizza in sede di presentazione del modello REDDITI 2024, ossia entro il 31.10.2024.

DETERMINAZIONE DEL REDDITO E DEL VALORE DELLA PRODUZIONE

Il reddito e il valore della produzione netta oggetto di concordato non tengono conto di alcuni elementi “straordinari” o “non ricorrenti” che devono essere aggiunti o sottratti, a seconda dei casi, per la determinazione del reddito rilevante ai fini del concordato.

Reddito di lavoro autonomo

Il reddito di lavoro autonomo oggetto di concordato viene calcolato dall’Agenzia delle Entrate secondo le regole ordinarie previste dal TUIR, ossia come differenza tra:

- i compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo d’imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili;
- le spese sostenute nel periodo stesso nell’esercizio dell’arte o della professione.

Tuttavia, il reddito stimato dall’Agenzia delle Entrate non tiene conto:

- delle plusvalenze e delle minusvalenze;
- dei redditi o delle quote di redditi derivanti da partecipazioni in società di persone o associazioni di cui all’art. 5 del TUIR;
- dei corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali riferibili all’attività artistica o professionale.

Il saldo netto tra plusvalenze e minusvalenze, i corrispettivi per la cessione della clientela o di elementi immateriali e i redditi di partecipazione determina una corrispondente variazione del reddito concordato. Per il calcolo della proposta di concordato per il biennio 2024-2025, anche dal reddito dichiarato relativo al periodo 2023 devono essere aggiunti o sottratti questi componenti.

Reddito concordato minimo

In ogni caso, il reddito concordato, così come integrato dei componenti sopra indicati, non può essere inferiore a 2.000,00 euro.

Reddito di impresa

Anche il reddito di impresa oggetto di concordato viene calcolato dall’Agenzia delle Entrate in base alle regole ordinarie previste dal TUIR, applicabili in base al regime adottato nel caso specifico. Ad esempio, se si tratta di impresa in contabilità semplificata, si fa riferimento ai criteri dell’art. 66 del TUIR. Tuttavia, il reddito d’impresa proposto dall’Agenzia delle Entrate non tiene conto di:

- plusvalenze e minusvalenze;
- sopravvenienze attive e passive;
- perdite su crediti;
- utili o perdite relativi a partecipazioni in società di persone e associazioni di cui all’art. 5 del TUIR, in GEIE e in società di capitali in regime di trasparenza fiscale o utili distribuiti da società di capitali e altri enti soggetti ad IRES.

Il saldo netto tra gli elementi sopra indicati determina una corrispondente variazione del reddito concordato, secondo quanto previsto dalle singole disposizioni applicabili.

Per il calcolo della proposta di concordato per il biennio 2024-2025, anche dal reddito dichiarato relativo al periodo 2023 devono essere aggiunti o sottratti questi componenti.

Perdite fiscali

Il reddito risultante a seguito delle citate variazioni è ulteriormente ridotto per tener conto delle perdite fiscali conseguite nei periodi d'imposta precedenti. Invece, le perdite fiscali generatesi nei periodi d'imposta oggetto di concordato, per effetto della rettifica dei componenti reddituali sopra indicati, possono essere portate in diminuzione dai redditi relativi ai medesimi periodi d'imposta e a quelli successivi secondo i criteri ordinari.

Reddito concordato minimo

In ogni caso, il reddito concordato, così come integrato dei componenti sopra indicati, non può essere inferiore a 2.000,00 euro.

Valore della produzione netta

Il concordato preventivo biennale estende i suoi effetti anche relativamente all'IRAP, il cui valore della produzione è determinato dall'Agenzia delle Entrate in base ai criteri propri per ogni tipologia di soggetto, senza considerare gli elementi elencati nei paragrafi precedenti che non partecipano alla determinazione del reddito di lavoro autonomo e d'impresa. Il saldo netto tra tali elementi determina una corrispondente variazione del valore della produzione netta concordato. Per il calcolo della proposta di concordato per il 2024-2025, anche dal valore della produzione dichiarato per il periodo 2023 devono essere aggiunti o sottratti questi componenti. Valore della produzione netta concordato minimo. In ogni caso, il valore della produzione netta non può essere inferiore a 2.000,00 euro.

Reddito prodotto in regime forfetario

Il reddito di impresa o di lavoro autonomo concordato, su cui verrà applicata l'imposta sostitutiva del 15% (o del 5% in caso di nuova attività), viene calcolato dall'Agenzia delle Entrate sulla base dei dati dichiarati e delle informazioni a disposizione della stessa Agenzia delle Entrate, secondo le regole proprie del regime. I contributi previdenziali obbligatori versati dal soggetto forfetario rimangono deducibili dal reddito concordato, come previsto dall'art. 1 co. 64 della L. 190/2014.

Reddito concordato minimo

In ogni caso, il reddito concordato soggetto ad imposta sostitutiva non può essere inferiore a 2.000,00 euro.

ACCETTAZIONE DELLA PROPOSTA

Con l'accettazione della proposta formulata dall'Agenzia delle Entrate, il contribuente si impegna a dichiarare gli importi concordati nelle dichiarazioni dei redditi e IRAP relative ai periodi d'imposta oggetto di concordato, sui quali dovranno comunque essere operate le rettifiche dei componenti specificamente individuati (plusvalenze/minusvalenze, sopravvenienze attive e passive, ecc.).

Redditi imputati per trasparenza

L'accettazione della proposta da parte dei soggetti di cui all'art. 5 del TUIR (società di persone e soggetti equiparati) e agli artt. 115 e 116 del TUIR (società di capitali in regime di trasparenza fi-scale) vincola anche i soci e gli associati.

Rinnovo del concordato

Allo scadere del periodo oggetto di concordato l'Agenzia delle Entrate formulerà un'ulteriore proposta, relativa al biennio successivo, a condizione che il contribuente continui a soddisfare i requisiti di accesso e in assenza di cause di esclusione.

EFFETTI DEL CONCORDATO

Fermo restando l'obbligo di dichiarare gli importi concordati, nei periodi oggetto di concordato i contribuenti che vi hanno aderito sono, in ogni caso, tenuti a:

- presentare le dichiarazioni dei redditi e IRAP;
- rispettare gli ordinari obblighi contabili;
- effettuare la comunicazione dei dati ISA, mediante gli appositi modelli.

Entro determinati limiti, gli eventuali maggiori o minori redditi effettivi, o maggiori o minori valori della produzione netta effettivi, non rilevano ai fini della determinazione delle imposte, nonché dei contributi previdenziali obbligatori.

Contributi previdenziali

È facoltà del contribuente di versare i contributi previdenziali considerando la parte eccedente il reddito concordato.

Regime premiale ISA

A prescindere dal punteggio di affidabilità fiscale conseguito, l'adesione al concordato preventivo da parte dei soggetti ISA determina il riconoscimento dei benefici premiali di cui all'art. 9-bis co. 11 del DL 50/2017, compresi quelli relativi all'IVA.

Esclusione da accertamenti

Nei periodi d'imposta oggetto di concordato i redditi d'impresa e di lavoro autonomo non potranno essere oggetto di accertamenti di cui all'art. 39 del DPR 600/73, ossia gli accertamenti analitici, analitico-induttivi o presuntivi e induttivi puri. Resta peraltro fermo che anche i soggetti aderenti al concordato preventivo biennale potranno essere oggetto di accessi, ispezioni o verifiche, il cui esito potrebbe portare alla decadenza dal regime in esame. In tale ipotesi, tornerebbero ad essere esperibili gli accertamenti induttivi e analitici.

Determinazione degli acconti d'imposta

L'acconto delle imposte (IRPEF/IRES, imposta sostitutiva del regime forfetario e IRAP) relativo ai periodi d'imposta oggetto di concordato è calcolato sulla base dei redditi concordati secondo le regole ordinarie. Tuttavia, per il primo periodo d'imposta di applicazione del concordato (in sede di prima applicazione il 2024, per i soggetti "solari"), è stata prevista l'applicazione di una maggiorazione di imposta quando gli acconti vengono computati adottando il metodo storico.

Primo periodo d'imposta di applicazione del concordato - Metodo storico

Se l'acconto IRPEF/IRES/imposta sostitutiva del regime forfetario è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente (c.d. "metodo storico"), va aggiunta una maggiorazione pari al 10% della differenza, se positiva, tra:

- il reddito concordato;
- il reddito di impresa o di lavoro autonomo dichiarato per il periodo precedente.

Per i contribuenti in regime forfetario la maggiorazione è pari al 3%, in caso di applicazione dell'aliquota d'imposta sostitutiva ridotta al 5% per nuova attività.

Allo stesso modo, all'importo dell'acconto IRAP determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente (c.d. "metodo storico") va aggiunta una maggiorazione pari al 3% della differenza, se positiva, tra:

- il valore della produzione netta concordato;
- il valore della produzione netta dichiarato per il periodo precedente, rettificato dalle componenti già considerate per le imposte dirette.

La maggiorazione è versata entro il termine previsto per il versamento della seconda o unica rata dell'acconto, ossia entro il 2.12.2024 (in quanto il 30.11.2024 cade di sabato).

Primo periodo d'imposta di applicazione del concordato - Metodo previsionale

Per il primo periodo d'imposta di applicazione del concordato (2024 per i soggetti "solari"), se l'acconto è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo in corso (c.d. "metodo previsionale"), il versamento è effettuato in due rate:

- la prima rata calcolata secondo le regole ordinarie;
- la seconda rata determinata come differenza tra l'acconto complessivamente dovuto calcolato sulla base del reddito concordato e quanto versato con la prima rata.

Regime sostitutivo opzionale sul maggior reddito concordato

Per i periodi d'imposta oggetto di concordato il reddito e il valore della produzione concordati, come rettificati dei componenti individuati, sono assoggettati a IRPEF, IRES o all'imposta

sostitutiva per i contribuenti in regime forfetario e IRAP. Al fine di rendere più appetibile l'adesione al concordato, il DLgs. 108/2024 ha introdotto un regime opzionale attraverso il quale è possibile assoggettare il maggior reddito concordato ad un'imposta sostitutiva di IRPEF, IRES, addizionali comunale e regionale e dell'imposta sostitutiva del regime forfetario.

Base imponibile

L'imposta sostitutiva è calcolata su una base imponibile pari alla differenza, se positiva, tra:

- il reddito di lavoro autonomo e di impresa concordato;
- il corrispondente reddito del periodo precedente a quelli cui si riferisce la proposta (ossia il reddito per il periodo 2023).

Aliquote d'imposta - Soggetti ISA

Per i soggetti che applicano gli ISA, l'aliquota applicabile al maggior reddito concordato varia in base al punteggio di affidabilità ottenuto in relazione al periodo d'imposta precedente a quello di ingresso nel concordato. In particolare:

- per i contribuenti con punteggio ISA 8, 9 o 10, l'aliquota è pari al 10%;
- per i contribuenti con punteggio ISA 6 o 7, l'aliquota è pari al 12%;
- per i contribuenti con punteggio ISA 5 o inferiore, l'aliquota è pari al 15%.

Aliquote d'imposta - Soggetti in regime forfetario

Per i contribuenti in regime forfetario, l'aliquota applicabile al maggior reddito concordato è pari al 10%, ridotta al 3% in caso di start-up.

Versamento dell'imposta sostitutiva

L'imposta sostitutiva deve essere corrisposta entro il termine di versamento del saldo delle imposte sul reddito (di regola, per i soggetti "solari", entro il 30 giugno dell'anno successivo, oppure entro il 30 luglio, con la maggiorazione dello 0,4%).

CESSAZIONE DEL CONCORDATO

Sono contemplate alcune fattispecie in cui il concordato preventivo perde di efficacia a partire dal periodo d'imposta in cui si verificano gli eventi. In particolare, la cessazione si verifica quando:

- durante il biennio oggetto di concordato sia modificata l'attività rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso, salvo il caso in cui per la nuova attività sia prevista l'applicazione del medesimo ISA (o la nuova attività rientri in un settore al quale si applicano i medesimi coefficienti di redditività, in caso di utilizzo del regime forfetario);
- sia cessata l'attività;
- vi sia stata adesione al regime forfetario di cui alla L. 190/2014;
- la società o l'ente è interessato da operazioni di fusione, scissione, conferimento, oppure la società di persone o l'associazione professionale è interessata da modifiche della compagine sociale;
- i ricavi o i compensi dichiarati superano il limite di 7.746.853,50 euro, oppure di 150.000,00 euro per i contribuenti in regime forfetario.

Circostanze eccezionali sfavorevoli

Il concordato preventivo cessa di produrre effetti ove si verificano circostanze eccezionali che determinano minori redditi effettivi o un minor valore della produzione netta effettivo superiori al 30% rispetto a quelli oggetto di concordato. In particolare, si tratta dei seguenti eventi (valevoli tanto per i soggetti ISA, quanto per i contribuenti in regime forfetario):

- eventi calamitosi per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza;
- altri eventi straordinari che hanno comportato danni ai locali destinati all'attività tali da renderli totalmente o parzialmente inagibili e non più idonei all'uso, danni rilevanti alle scorte di magazzino tali da causare la sospensione del ciclo produttivo, l'impossibilità di accedere ai locali di esercizio dell'attività, oppure la sospensione dell'attività, laddove l'unico o il

principale cliente sia un soggetto il quale, a sua volta, a causa di detti eventi, abbia interrotto l'attività;

- liquidazione ordinaria, liquidazione coatta amministrativa o giudiziale;
- cessione in affitto dell'unica azienda;
- sospensione dell'attività ai fini amministrativi con comunicazione alla Camera di Commercio, oppure sospensione della professione dandone comunicazione all'Ordine o alla Cassa previdenziale di competenza.

La cessazione del concordato si realizza a partire dal periodo d'imposta in cui tale differenza si verifica.

Circostanze eccezionali che provocano la riduzione del reddito concordato

I sopra citati eventi eccezionali (con l'eccezione della liquidazione e dell'affitto d'azienda) rappresentano condizioni che determinano anche una riduzione del reddito e del valore della produzione proposti. Infatti, in loro presenza, viene applicata una riduzione:

- del 10%, se gli eventi straordinari hanno comportato la sospensione dell'attività per un periodo compreso tra 30 e 60 giorni;
- del 20%, se la sospensione dell'attività è stata superiore a 60 giorni e fino a 120 giorni;
- del 30%, con una sospensione dell'attività superiore a 120 giorni.

DECADENZA DAL CONCORDATO

A differenza delle cause di cessazione del concordato, il verificarsi di una causa di decadenza travolge entrambi i periodi d'imposta oggetto di concordato, a prescindere dal periodo in cui ha avuto luogo la violazione.

Ravvedimento operoso

Alcune cause di decadenza non vengono attivate se il contribuente regolarizza la violazione con il ravvedimento operoso (omessi versamenti delle imposte, violazioni integranti reati tributari, inesatta o incompleta comunicazione ISA); a tal fine, tuttavia, le violazioni non devono essere già constatate e non devono essere iniziati accessi, ispezioni o verifiche di cui il contribuente abbia avuto formale conoscenza.

Permanenza dell'efficacia dei valori concordati

In caso di decadenza dal concordato restano dovute le imposte e i contributi determinati tenendo conto del reddito e del valore della produzione netta concordati, se maggiori di quelli effettivamente conseguiti.

Dichiarazione infedele

Costituisce causa di decadenza l'emersione a seguito di accertamento di attività non dichiarate o l'inesistenza o l'indeducibilità di passività dichiarate per un importo superiore al 30% dei ricavi dichiarati relativamente ai periodi d'imposta oggetto di concordato o a quello precedente.

Il contribuente decade dal concordato anche:

- nel caso di presentazione di una dichiarazione integrativa della dichiarazione dei redditi con cui si determina una quantificazione diversa dei redditi o del valore della produzione netta rispetto a quelli in base ai quali è avvenuta l'accettazione della proposta di concordato;
- se sono indicati nella dichiarazione dei redditi dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di concordato.

Verificarsi di cause di esclusione

Il contribuente decade dal concordato preventivo biennale nel caso in cui, successivamente all'accettazione della proposta, si verifichi una causa di esclusione; si tratta, in particolare:

- della mancata presentazione delle dichiarazioni dei redditi relative ad almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quello di applicazione del concordato;
- della condanna per uno dei reati tributari di cui al D.Lgs. 74/2000 o per i reati di false comunicazioni sociali, riciclaggio, autoriciclaggio e impiego di denaro, beni o utilità di

provenienza illecita, commessi negli ultimi tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato;

- del conseguimento di redditi, in tutto o in parte, esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40% del reddito d'impresa o di lavoro autonomo, nel periodo precedente a quelli cui si riferisce la proposta;
- dell'adesione al regime forfetario nel primo periodo oggetto di concordato;
- della presenza di operazioni straordinarie o modifiche della compagine sociale.

Emersione di debiti tributari

La decadenza dal concordato preventivo si verifica anche nel caso in cui il contribuente, con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli in cui si applica il concordato preventivo biennale, non estingua i debiti tributari o previdenziali definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più impugnabili. La decadenza non interviene se il debito residuo, compresi interessi e sanzioni, sia inferiore a 5.000,00 euro.

Omessi versamenti

Il mancato versamento delle imposte derivanti dall'adesione al concordato preventivo biennale emerso a seguito dei controlli automatizzati di cui all'art. 36-bis del DPR 600/73 costituisce causa di decadenza.

Violazioni di non lieve entità

La decadenza si verifica anche al ricorrere delle seguenti violazioni di non lieve entità:

- constatazione di violazioni che integrano reati tributari relativamente ai periodi d'imposta oggetto del concordato;
- comunicazione inesatta o incompleta dei dati rilevanti ai fini ISA in misura tale da determinare un minor reddito o valore netto della produzione oggetto di concordato per un importo superiore al 30%;
- omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, IRAP, sostituto d'imposta e/o IVA relativamente ai periodi d'imposta oggetto del concordato;
- violazioni relative all'invio dei corrispettivi telematici o all'emissione di ricevute fiscali, scontrini fiscali e documenti di trasporto, contestate in numero pari o superiore a tre, commesse in giorni diversi nei periodi d'imposta oggetto del concordato;
- sottrazione all'ispezione e alla verifica di documenti contabili obbligatori, ovvero altri documenti, ancorché non obbligatori, dei quali risulti con certezza l'esistenza, relativi ai periodi d'imposta oggetto del concordato;
- omessa installazione o manomissione degli apparecchi per l'emissione degli scontrini fiscali e manomissione dei registratori telematici, nei periodi d'imposta oggetto del concordato.

DISPOSIZIONI INTEGRATIVE E CORRETTIVE DEI DECRETI ATTUATIVI DELLA RIFORMA FISCALE - NOVITÀ DEL D.LGS. 5.8.2024 N. 108

Il D.Lgs. 5.8.2024 n. 108 (pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale 5.8.2024 n. 182) ha apportato modifiche e integrazioni ai decreti legislativi attuativi della Riforma fiscale prevista dalla L. 111/2023. In particolare, gli interventi hanno riguardato:

- la semplificazione degli adempimenti tributari (art. 2);
- l'ampliamento del termine di versamento delle somme richieste a seguito delle attività di liquidazione e controllo automatico e formale delle dichiarazioni (art. 3);
- il concordato preventivo biennale (art. 4);
- la modifica della disciplina sulla determinazione sintetica del reddito delle persone fisiche (art. 5);
- il differimento del termine per il versamento della rata della "rottamazione-quater" (art. 6).

Decorrenza

Il D.Lgs. 108/2024 è in vigore dal 6.8.2024 (giorno successivo a quello della sua pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale).

ULTERIORE MODIFICA DEI TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DICHIARAZIONI FISCALI

Intervenendo sull'art. 11 del D.Lgs. 8.1.2024 n. 1, l'art. 2 co. 6 lett. a) del D.Lgs. 108/2024 modifica nuovamente i termini a regime per la presentazione delle dichiarazioni fiscali. In particolare, viene disposto il differimento:

- al 31 ottobre (rispetto al 30 settembre), a decorrere dal 2024, del termine finale di presentazione telematica delle dichiarazioni dei redditi e IRAP; per i soggetti IRES, il termine viene stabilito all'ultimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta (rispetto al precedente termine dell'ultimo giorno del nono mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta);
- al 15 aprile (rispetto al 1° aprile), a decorrere dal 2025, del termine iniziale di presentazione delle dichiarazioni dei redditi, della dichiarazione IRAP e del modello 770.

I modelli REDDITI 2024 e IRAP 2024, relativi al periodo d'imposta 2023 dei soggetti "solari", dovranno quindi essere presentati in via telematica entro il 31.10.2024. Conseguentemente, è stato abrogato l'art. 38 del D.Lgs. 12.2.2024 n. 13, il quale aveva stabilito il termine del 15.10.2024.

Disciplina transitoria per i soggetti "non solari"

Per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, per i quali il termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi e IRAP relative al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 31.12.2023 scade successivamente al 2.5.2024, continuano ad applicarsi per il predetto periodo d'imposta i precedenti termini di presentazione, vale a dire entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta.

ROTTAMAZIONE DEI RUOLI - RATA SCADUTA IL 31.7.2024 - POSTICIPAZIONE AL 15.9.2024

Il debitore, previa domanda che avrebbe dovuto essere presentata entro il 30.6.2023, poteva fruire della rottamazione dei ruoli, che, per i carichi consegnati dall'1.1.2000 al 30.6.2022, consentiva di beneficiare dello stralcio delle sanzioni amministrative, degli interessi inclusi nei carichi, degli interessi di mora e degli aggi di riscossione (c.d. "rottamazione-quater"). L'intero debito poteva essere pagato a rate. Mediante l'art. 6 del D.Lgs. 108/2024, la quinta rata, scaduta il 31.7.2024, è stata posticipata al 15.9.2024.

Pagamento eseguito con 5 giorni di ritardo

È comunque considerato valido il pagamento eseguito con 5 giorni di ritardo. Come indicato nel sito internet dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione, considerando i differimenti previsti nel caso di termini coincidenti con giorni festivi o di sabato (il 15.9.2024 cade di domenica, il 21.9.2024 di sabato e il 22.9.2024 di nuovo di domenica), vengono considerati tempestivi i pagamenti effettuati entro lunedì 23.9.2024.

Inadempienze nei pagamenti

L'eventuale tardivo, insufficiente oppure omesso pagamento della rata determina l'inefficacia della rottamazione, quindi va pagato l'intero debito incluse le sanzioni amministrative, gli interessi compresi nei carichi, gli interessi di mora e gli aggi.

VERSAMENTI IVA PERIODICI - IMPORTI INFERIORI AL LIMITE MINIMO

Versamento relativo al mese di dicembre

L'art. 2 co. 2 del D.Lgs. 108/2024 apporta modifiche alla disciplina dei versamenti IVA periodici. Si ricorda che, ai sensi dell'art. 1 co. 4 del DPR 23.3.98 n. 100, come modificato dal D.Lgs. 8.1.2024 n. 1, se l'importo di IVA periodica dovuto non supera il limite di 100,00 euro, il versamento è effettuato insieme a quello relativo al mese successivo e comunque entro il 16 dicembre dello stesso anno. La previsione si applica a decorrere dalle somme dovute con riferimento alle liquidazioni periodiche relative all'anno d'imposta 2024. L'art. 2 co. 2 del D.Lgs. 108/2024, modificando nuovamente l'art. 1 co. 4 del DPR 100/98, precisa che il versamento dell'IVA a debito risultante dalla liquidazione periodica del mese di dicembre è effettuato in ogni caso entro il giorno 16 del mese successivo, anche se di importo inferiore al limite minimo di 100,00 euro. La precisazione si è resa necessaria in quanto il termine del 16 dicembre non poteva di fatto applicarsi per le somme dovute in base alla liquidazione del medesimo mese di dicembre. In sostanza, i soggetti che liquidano l'imposta mensilmente, quand'anche evidenzino nella liquidazione periodica del mese di dicembre un importo di IVA a debito non superiore a 100,00 euro, sono tenuti a versare tale importo entro il 16 gennaio dell'anno successivo.

COMUNICAZIONI BONARIE - ESTENSIONE DEL TERMINE PER LA DEFINIZIONE

Mediante l'art. 3 del D.Lgs. 108/2024, viene elevato da 30 a 60 giorni il termine entro cui è possibile definire le comunicazioni bonarie, sia per la liquidazione automatica della dichiarazione sia per il controllo formale della dichiarazione. Le violazioni emergenti da liquidazione automatica e controllo formale della dichiarazione, sanzionate nella misura del 30% (ovvero del 25% per le violazioni commesse dall'1.9.2024), sono ridotte, rispettivamente, a 1/3 o a 2/3. Onde fruire di tale riduzione a 1/3 o a 2/3 della sanzione, gli importi totali o la prima rata devono essere pagati entro 30 giorni (ora 60) dal ricevimento della comunicazione bonaria. Viene altresì elevato da 30 a 60 giorni il termine per fornire i chiarimenti richiesti a seguito della comunicazione bonaria. Rimane, di contro, invariato il termine di 90 giorni per la definizione laddove, in tema di liquidazione automatica della dichiarazione, l'avviso bonario sia stato inviato all'intermediario abilitato che ha trasmesso la dichiarazione.

Decorrenza

Il nuovo termine di 60 giorni opera per le comunicazioni bonarie elaborate dall'1.1.2025. Di conseguenza, per le comunicazioni elaborate sino al 31.12.2024 continua a trovare applicazione il termine di 30 giorni, sia per pagare tutte le somme o la prima rata sia per fornire i chiarimenti richiesti.

Redditi soggetti a tassazione separata

Non viene modificato il termine (che rimane quindi di 30 giorni) per pagare tutte le somme o la prima rata a seguito dell'avviso bonario scaturente dalla liquidazione di redditi soggetti a tassazione separata. Nel caso della tassazione separata l'avviso bonario non richiede il pagamento di sanzioni, considerato che le imposte derivanti dai redditi soggetti a tassazione separata sono liquidate d'ufficio. Le sanzioni sono irrogate solo se gli importi vengono pagati tardivamente o non vengono pagati.

ACCERTAMENTO SINTETICO (C.D. "REDDITOMETRO") - MODIFICHE

L'accertamento sintetico può essere effettuato nei confronti delle persone fisiche, ed è comunemente denominato "redditometro". Tale forma di accertamento è basata:

- sulle spese sostenute dal contribuente nel corso del periodo d'imposta;

- sull'imputazione presunta di un reddito derivante dal sostenimento (ipotetico) di spese oppure dal possesso di determinati beni, come un immobile o un'autovettura (anche se, per assurdo, per il loro mantenimento non sono state sostenute spese).

Gli indici di spesa che consentono la quantificazione sintetica del reddito sono contenuti nel DM 7.5.2024. La disciplina del "redдитometro" è stata parzialmente modificata mediante l'art. 6 del DLgs. 108/2024.

Condizioni di applicazione

La determinazione sintetica del reddito può avvenire a condizione che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno un quinto quello dichiarato e, comunque, di almeno dieci volte l'importo corrispondente all'assegno sociale annuo, il cui valore è aggiornato anche sulla base degli indici di adeguamento ISTAT. Prima, invece, per poter procedere mediante accertamento sintetico era sufficiente uno scostamento di un quinto tra reddito dichiarato e reddito accertabile sinteticamente.

Prova contraria

Il contribuente, per confutare l'accertamento sintetico, può dimostrare che:

- il finanziamento delle spese è avvenuto con redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo d'imposta, o con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte o, comunque, legalmente esclusi dalla formazione della base imponibile ovvero da parte di soggetti diversi dal contribuente;
- le spese attribuite hanno un diverso ammontare;
- la quota di risparmio utilizzata per consumi ed investimenti si è formata nel corso degli anni precedenti.

Vengono quindi confermate le precedenti prescrizioni normative.

TRASMISSIONE DELLE CERTIFICAZIONI UNICHE RELATIVE A REDDITI DI LAVORO AUTONOMO PROFESSIONALE

Al fine di consentire la predisposizione della dichiarazione dei redditi precompilata per le persone fisiche titolari di redditi differenti da quelli di lavoro dipendente e assimilati, l'art. 2 co. 5 del D.Lgs. 108/2024 ridefinisce il termine per la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate delle Certificazioni Uniche contenenti esclusivamente redditi che derivano da prestazioni di lavoro autonomo rientranti nell'esercizio di arte o professione abituale. Viene stabilito che tali Certificazioni devono essere trasmesse entro il **31 marzo** dell'anno successivo a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti. Il nuovo termine opera dal 2025, quindi si riferisce alle Certificazioni Uniche 2025 relative a somme corrisposte nel 2024. La disposizione del D.Lgs. 108/2024 supera quindi i chiarimenti resi dalla ris. Agenzia delle Entrate 4.3.2024 n. 13, la quale aveva precisato che, a partire dalle Certificazioni Uniche 2025 relative al periodo d'imposta 2024, l'invio di tutte le certificazioni contenenti redditi dichiarabili mediante il modello 730 oppure mediante il modello REDDITI PF (es. redditi di lavoro autonomo "professionale") avrebbe dovuto essere effettuato entro il termine ordinario del 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti.

CORRISPETTIVI TELEMATICI

L'art. 24 co. 1 del D.Lgs. 8.1.2024 n. 1 ha stabilito che, in alternativa all'utilizzo dei registratori telematici e della procedura web dell'Agenzia delle Entrate, la memorizzazione e la trasmissione telematica "dell'importo complessivo dei corrispettivi giornalieri anonimi" di cui all'art. 2 co. 1 del D.Lgs. 127/2015, da parte dei soggetti esercenti attività di commercio al minuto e assimilate, può essere effettuata anche mediante soluzioni software che garantiscano l'inalterabilità e la sicurezza dei dati. L'art. 2 co. 6 lett. c) del D.Lgs. 108/2024 elimina da tale disposizione il riferimento all'"importo complessivo" dei corrispettivi giornalieri al fine di evitare dubbi applicativi, tenendo conto che, allo stato attuale, nei registratori telematici, la trasmissione all'Agenzia delle Entrate riguarda il solo totale dei corrispettivi giornalieri, ma la

memorizzazione riguarda i singoli scontrini (cfr. relazione illustrativa al DLgs. 108/2024). In ogni caso, l'implementazione delle suddette soluzioni software è subordinata alla definizione delle relative specifiche tecniche, demandata a uno o più provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate (art. 24 co. 3 del D.Lgs. 1/2024).

GUIDE OPERATIVE

FATTURA OMESSA O IRREGOLARE: L'INVIO DI UNA COMUNICAZIONE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE EVITA LA SANZIONE

Con una comunicazione all'Agenzia delle Entrate, il cessionario/committente può evitare, senza dovere provvedere al versamento della relativa IVA, l'applicazione della sanzione prevista per l'omessa ricezione della fattura o per la ricezione di una fattura irregolare. In caso di mancato invio entro novanta giorni dalla data in cui avrebbe dovuto essere emessa la fattura, o da quando è stata emessa la fattura irregolare, sarà applicata la sanzione amministrativa. Questa è una delle novità previste dal decreto legislativo che revisiona il sistema sanzionatorio tributario per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024. Alcuni esempi spiegano cosa cambia per gli operatori.

Per regolarizzare l'omessa ricezione della fattura o la ricezione di una fattura irregolare, è sufficiente effettuare una comunicazione all'Agenzia delle Entrate, senza dovere provvedere al versamento della relativa IVA.

È quanto prevede la nuova formulazione dell'art. 6, comma 8, del D.Lgs. n. 471/1997, riscritto dall'art. 1 del D.Lgs. 14 giugno 2024, n. 87, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 28 giugno 2024, n. 150, recante la revisione del sistema sanzionatorio tributario. Secondo quanto previsto dal comma 8 in questione, infatti, il cessionario o il committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, abbia acquistato beni o servizi, senza che sia stata emessa fattura nei termini di legge o con emissione di fattura irregolare da parte dell'altro contraente, è punito, salva la responsabilità del cedente o del commissionario, con sanzione amministrativa pari al 70% dell'imposta (e non più del 100%), con un minimo di euro 250, qualora non provveda a comunicare l'omissione o l'irregolarità all'Agenzia delle Entrate, tramite gli strumenti messi a disposizione dalla medesima, entro novanta giorni dal termine in cui avrebbe dovuto essere emessa la fattura o da quando è stata emessa la fattura irregolare. Pertanto, il cessionario/committente non è più chiamato, con riferimento alle violazioni commesse a decorrere dal 1° settembre 2024, a emettere l'autofattura "denuncia", con codice tipo documento "TD20", e a versare la relativa imposta, ma semplicemente a comunicare la violazione commessa dal cedente/prestatore, mediante quelli che il legislatore definisce gli appositi strumenti messi a disposizione dell'Amministrazione Finanziaria.

COSA CAMBIA PER LA REGOLARIZZAZIONE DELL'OMESSA FATTURA

La nuova formulazione della norma riduce, quindi, quelli che sono i tempi a disposizione del contribuente per regolarizzare l'omessa emissione della fattura da parte dell'altro contraente, senza incorrere nell'applicazione di sanzioni. Si passa dai precedenti quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione, ai **novanta giorni** dalla data in cui deve essere emessa la fattura, previsti dalla formulazione attuale.

Esempio n. 1

Se un soggetto ha acquistato dei beni nel mese di febbraio 2024 (con consegna degli stessi il 20 febbraio 2024) e mancata emissione della fattura fino al mese di giugno 2024, lo stesso è chiamato, per evitare di incorrere nell'applicazione della sanzione pari al 100% dell'imposta dovuta, a:

- emettere un'autofattura, a titolo di "denuncia", entro il 30° giorno successivo;
- versare l'IVA dovuta mediante F24, entro il medesimo termine.

L'autofattura può essere annotata nel registro di cui all'art. 25 del D.P.R. n. 633/1972, ai fini dell'esercizio della detrazione IVA.

Diversamente, per le violazioni commesse a decorrere dal **1° settembre 2024**, non solo cambia il *dies a quo* dal quale decorrono i termini per regolarizzare la violazione commessa, ma anche la tempistica per regolarizzare la stessa. La norma non fa più riferimento alla data di effettuazione dell'operazione, ma alla data in cui avrebbe dovuto essere emessa la fattura.

Esempio n. 2

Se un soggetto acquista dei beni nel mese di settembre 2024 (con consegna degli stessi il 10 settembre 2024), la fattura deve essere emessa entro il 12° giorno successivo, ossia entro il 22 settembre 2024. Se la stessa non viene regolarmente emessa entro i novanta giorni successivi alla data del 22 settembre 2024, il cessionario è chiamato a comunicare tale violazione all'Agenzia delle Entrate, entro il 21 dicembre 2024, al fine di evitare l'applicazione della sanzione del 70% dell'imposta dovuta.

COSA CAMBIA PER LA RICEZIONE DI FATTURE IRREGOLARI

Anche nel caso di ricezione della fattura irregolare, il contribuente è chiamato a effettuare la comunicazione in parola all'Agenzia delle Entrate.

Ora, mentre secondo quanto stabilito dalla formulazione previgente dell'art. 6, comma 8, del D.Lgs. n. 471/1997 (ossia secondo il regime sanzionatorio in vigore per le violazioni commesse fino al 30 giugno 2024), il cessionario/committente è chiamato a regolarizzare la posizione della controparte mediante l'emissione di un'autofattura "denuncia", entro il 30° giorno successivo alla registrazione della fattura ricevuta, previo pagamento dell'IVA, per evitare l'applicazione della sanzione, a decorrere dalla violazioni commesse dal 1° settembre 2024, il termine per procedere alla regolarizzazione della violazione non sarà più vincolato alla registrazione della fattura, ma alla data in cui la fattura irregolare è stata emessa.

Esempio n. 3

Se un soggetto ha acquistato dei beni nel mese di febbraio 2024 (con consegna degli stessi il 20 febbraio 2024 e contestuale emissione della fattura irregolare, la quale viene registrata entro il 14 marzo 2024), lo stesso è chiamato, per evitare di incorrere nell'applicazione della sanzione pari al 100% dell'imposta dovuta, a:

- emettere un'autofattura, a titolo di "denuncia", entro il 30° giorno successivo alla data della registrazione;
- versare l'IVA dovuta mediante F24, entro il medesimo termine.

Diversamente, per le violazioni commesse a decorrere dal **1° settembre 2024**, non solo cambia il *dies a quo* dal quale decorrono i termini per regolarizzare la violazione commessa, ma anche la tempistica per regolarizzare la stessa. La norma non fa più riferimento alla data di registrazione della fattura, ma dalla data in cui avrebbe dovuto essere emessa la fattura irregolare.

Esempio n. 4

Se un soggetto acquista dei beni nel mese di settembre 2024, con consegna degli stessi il 10 settembre 2024 e contestuale emissione della fattura irregolare, il cessionario/committente deve, entro i 90 giorni successivi alla data del 10 settembre 2024, comunicare tale violazione all'Agenzia delle Entrate, al fine di evitare l'applicazione della sanzione del 70% dell'imposta dovuta.

Sempre nell'ambito delle fatture irregolari, l'ultimo periodo dell'art. 6, comma 8, del D.Lgs., n. 471/1997, dispone che è escluso l'obbligo di controllare e sindacare le valutazioni giuridiche compiute dall'emittente della fattura o di altro documento, riferite ai titoli di non imponibilità, esenzione o esclusione dall'imposta sul valore aggiunto, derivati da un requisito soggettivo del già predetto emittente non direttamente verificabile. Secondo quanto si legge nella relazione illustrativa al decreto, infatti, il legislatore ha disposto che il cessionario/committente è tenuto soltanto a controllare che il cedente/prestatore abbia emesso la fattura nei termini di legge,

verificare la sua regolarità formale, ossia la sussistenza degli elementi di cui all'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972. In altri termini, viene esclusa in capo al cessionario/committente qualsiasi verifica e, di conseguenza, qualunque responsabilità in ordine al regime fiscale applicato (esenzione, imponibilità o non imponibilità), restando, quindi, in capo al cedente/prestatore ogni responsabilità per le violazioni commesse in tal senso.

D.L. 9.8.2024 N. 113 (C.D. DL "OMNIBUS") - PRINCIPALI NOVITÀ

Con il DL 9.8.2024 n. 113, pubblicato sulla G.U. 9.8.2024 n. 186, sono state previste ulteriori disposizioni urgenti in materia fiscale ed economica (c.d. decreto "Omnibus"). Il DL 113/2024 è entrato in vigore il 10.8.2024, giorno successivo alla sua pubblicazione. Il DL 113/2024 è in corso di conversione in legge e le relative disposizioni sono quindi suscettibili di modifiche ed integrazioni.

RIDETERMINAZIONE DEL COSTO FISCALE DI PARTECIPAZIONI E TERRENI - PROROGA DEL TERMINE di adesione al 30.11.2024

L'art. 7 co. 3 del DL 113/2024 ha disposto il differimento, dal 30.6.2024 al 30.11.2024, del termine per optare per la rideterminazione del costo fiscale dei terreni (agricoli ed edificabili) e delle partecipazioni (quotate e non quotate), posseduti dai soggetti non imprenditori all'1.1.2024. Si tratta del regime agevolato che consente a persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia di rivalutare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni posseduti alla data dell'1.1.2024, al di fuori del regime d'impresa, affrancando in tutto o in parte le plusvalenze conseguite, ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. a) - c-bis) del TUIR, allorché le partecipazioni o i terreni vengano ceduti a titolo oneroso.

Applicazione dell'imposta sostitutiva del 16%

La rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni (quotate e non quotate) e dei terreni per l'anno 2024 prevede l'applicazione di un'imposta sostitutiva con aliquota unica del 16%.

Partecipazioni non quotate

Per rideterminare il costo fiscale delle partecipazioni non quotate possedute all'1.1.2024, entro il 30.11.2024 occorre che un professionista abilitato (ad esempio, dottore commercialista o esperto contabile) rediga e asseveri la perizia di stima della partecipazione alla data di riferimento. L'imposta sostitutiva del 16% si applica sull'intero valore risultante dalla perizia (e non quindi solo sull'incremento di valore attribuito).

Partecipazioni quotate

Per la rideterminazione del costo dei titoli, delle quote o dei diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione, posseduti all'1.1.2024, può essere assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore normale ai sensi dell'art. 9 co. 4 lett. a) del TUIR, determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre 2023. Tale valore deve essere assoggettato all'imposta sostitutiva del 16%.

Terreni agricoli o edificabili

Per rideterminare il costo fiscale dei terreni (agricoli o edificabili) posseduti all'1.1.2024, entro il 30.11.2024 occorre che un professionista abilitato (ad esempio, geometra o ingegnere) rediga e asseveri la perizia di stima del terreno alla data di riferimento. L'imposta sostitutiva del 16% si applica sull'intero valore risultante dalla perizia (e non quindi solo sull'incremento di valore attribuito).

Versamento dell'imposta sostitutiva

A seguito dell'intervento del DL 113/2024, l'imposta sostitutiva del 16% deve essere versata:

- per l'intero ammontare, entro il 30.11.2024 (termine prorogato rispetto a quello originario del 30.6.2024);

- oppure, in caso di opzione per il versamento rateale, in 3 rate annuali di pari importo scadenti, rispettivamente, il 30.11.2024, il 30.11.2025 e il 30.11.2026.

La rideterminazione si perfeziona con il versamento, entro il 30.11.2024, del totale dell'imposta sostitutiva dovuta o della prima rata.

Codici tributo: Per il versamento dell'imposta sostitutiva occorre utilizzare il codice tributo:

- "8055", in caso di partecipazioni non quotate;
- "8057", in caso di partecipazioni quotate;
- "8056", in caso di terreni.

Interessi per il versamento rateale: In caso di opzione per il versamento rateale, le rate successive alla prima dovranno essere maggiorate degli interessi del 3% annuo, a decorrere dal 30.11.2024.

IMPOSTE DOVUTE PER LA REGOLARIZZAZIONE DEL MAGAZZINO - PROROGA DEL TERMINE DI VERSAMENTO DELLA PRIMA RATA

L'art. 7 co. 1 del DL 113/2024 ha prorogato il termine per il versamento della prima rata delle imposte dovute nel caso di adeguamento delle esistenze iniziali di magazzino (ai sensi dell'art. 1 co. 78 - 85 della L. 213/2023).

Soggetti interessati dalla proroga

Le imposte in esame vanno versate in due rate di pari importo (art. 1 co. 82 della L. 213/2023):

- la prima, entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta in corso al 30.9.2023 (si tratta del 2023, per i soggetti "solari");
- la seconda, entro il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 30.9.2023 (2024, per i soggetti "solari").

Iscrizione dell'adeguamento nelle scritture contabili relative al 2024

In base all'art. 7 co. 2 del DL 113/2024, i soggetti per i quali il termine di approvazione del bilancio relativo all'esercizio in corso al 30.9.2023 scade entro la data del 29.9.2024 possono recepire, entro il 30.9.2024, gli effetti contabili dell'adeguamento nelle scritture contabili relative all'esercizio successivo a quello in corso al 30.9.2023 (2024, per i soggetti "solari").

CREDITO D'IMPOSTA PER SPONSORIZZAZIONI IN SOCIETÀ E ASSOCIAZIONI SPORTIVE - PROROGA PER IL PERIODO 10.8.2024 - 15.11.2024

L'art. 4 del DL 113/2024 ha previsto il riconoscimento del credito d'imposta per le sponsorizzazioni sportive, disciplinato dall'art. 81 del DL 104/2020, anche per gli investimenti effettuati nel periodo dal 10.8.2024 (data di entrata in vigore del DL 113/2024) al 15.11.2024.

Investimenti agevolabili

L'investimento in campagne pubblicitarie deve essere:

- di importo complessivo non inferiore a 10.000,00 euro;
- rivolto a leghe e società sportive professionistiche e società ed associazioni sportive dilettantistiche con ricavi relativi al periodo d'imposta 2023, prodotti in Italia, almeno pari a 150.000,00 euro e non superiori a 15 milioni di euro.

Utilizzo di sistemi tracciabili

I pagamenti devono essere effettuati mediante versamento bancario o postale o altri sistemi di pagamento diversi dal contante previsti dall'art. 23 del DLgs. 241/97 (es. carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari).

Certificazione dell'attività giovanile

Le società e associazioni sportive devono certificare di svolgere attività sportiva giovanile.

Soggetti neo-costituiti

Il suddetto requisito relativo ai ricavi non trova applicazione qualora l'investimento sia rivolto a soggetti che si sono costituiti a partire dall'1.1.2023.

Soggetti esclusi

Sono esclusi dal credito d'imposta gli investimenti in campagne pubblicitarie, incluse le sponsorizzazioni, nei confronti di soggetti che aderiscono al regime della L. 398/91.

Modalità di accesso all'agevolazione

Ai fini del riconoscimento dell'agevolazione occorre presentare un'apposita istanza al Dipartimento dello sport della Presidenza del Consiglio dei Ministri, secondo i termini che saranno definiti con un apposito avviso.

Misura dell'agevolazione

Il credito d'imposta è pari al 50% degli investimenti agevolati, nei limiti delle risorse disponibili (pari a 7 milioni di euro per il 2024) e fermo restando il rispetto del regolamento comunitario "de minimis". Nel caso di insufficienza delle risorse disponibili rispetto alle richieste ammesse, si procede alla ripartizione in misura proporzionale tra i beneficiari del credito d'imposta spettante, con un limite individuale per soggetto pari al 5% del totale delle risorse annue.

Utilizzo del credito d'imposta

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- esclusivamente in compensazione nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97;
- previa istanza diretta al Dipartimento dello sport della Presidenza del Consiglio dei Ministri.

AUMENTO DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA DEL REGIME DEI NEO-RESIDENTI

L'art. 2 del DL 113/2024 interviene sull'art. 24-bis co. 2, primo periodo, del TUIR, aumentando da 100.000,00 a 200.000,00 euro l'importo dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF (e delle addizionali locali) da applicare per ciascun periodo d'imposta sui redditi di fonte estera in adesione al regime dei neo-residenti. Non è stata invece modificata la misura di 25.000,00 euro per l'estensione dell'opzione a uno o più familiari di cui all'art. 433 c.c.

Decorrenza dell'aumento

Per espressa disposizione normativa la modifica si applica ai soggetti che hanno trasferito nel territorio dello Stato la residenza ai fini dell'art. 43 c.c. successivamente al 10.8.2024. In altre parole, sono interessati dalla nuova misura i soggetti che:

- trasferiscono la residenza ex art. 43 c.c. dall'11.8.2024 e acquisiscono la residenza fiscale dal 2025, beneficiando per la prima volta del regime nel modello REDDITI PF 2026 (o nel modello REDDITI PF 2027, in caso di opzione nel periodo d'imposta successivo a quello di acquisizione della residenza);
- i soggetti che hanno già acquisito la residenza fiscale in Italia nel 2024, ad esempio perché sono già presenti sul territorio nel primo semestre 2024, ma hanno trasferito la residenza civilistica (art. 43 c.c.) successivamente al 10.8.2024; in tal caso, la nuova misura troverebbe già applicazione nel modello REDDITI PF 2025 (o REDDITI PF 2026).