

Inform@Mail n. 02/2024

Circolari per i clienti dello studio professionale *Baroni & @sociati STP a r.l.*

Inform@Mail n. 02 del 08 febbraio 2024

In evidenza

FISCO: Novità del periodo Pag. 2

SCADENZARIO FEBBRAIO 2024 Pag. 5

ADEMPIMENTI

Nuovi limiti alle compensazioni Pag. 8

Adempimenti tributari - novità del DLGS. 8.1.2024 n. 1 Pag. 10

GUIDE OPERATIVE

La regolarizzazione del magazzino Pag. 18

Bollo sulle fatture elettroniche, il nuovo calendario per i versamenti Pag. 22

Fine del monopolio dei registratori Rt, ma vincolo di dati garantiti e inalterabili

Sarà possibile utilizzare procedure software dedicate per certificare i corrispettivi delle vendite: la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei relativi dati potrà quindi essere effettuata con una modalità alternativa a quella che, oggi, impone agli operatori di avvalersi degli strumenti tecnologici a tal fine individuati, e cioè Rt registratori telematici, server Rt e quelli che consentono i pagamenti con carta di debito e di credito. Oltre a garantire la sicurezza e l'inalterabilità dei dati, le soluzioni software dovranno consentire anche la piena integrazione e interazione del processo di registrazione dei corrispettivi con il processo di pagamento elettronico quando il cliente utilizzi tale modalità così da semplificare e rendere meno onerose le operazioni amministrative degli esercenti. Le soluzioni software potranno infatti essere installate su qualsiasi dispositivo, tra cui anche dispositivi evoluti di pagamento elettronico (cosiddette *smartPos*), accorpando in un unico strumento le operazioni commerciali, amministrative, fiscali e di pagamento. Così dispone l'articolo 24 del decreto legislativo di semplificazione degli adempimenti tributari, attuativo della legge delega fiscale 111 del 2023, compiendo un passo ulteriore verso la piena digitalizzazione dei flussi informativi di certificazione delle operazioni fiscalmente rilevanti.

Legge 9 agosto 2023 n. 111: Delega al Governo per la riforma fiscale

SUPERBONUS - prezzario vigente al sostenimento delle spese

Per gli interventi agevolati con il superbonus (fruito direttamente in dichiarazione o mediante opzione ex art. 121 del DL 34/2020), il tecnico abilitato deve asseverare la congruità delle spese sostenute, come disposto dall'art. 119 co. 13-bis del DL 34/2020. Per tale asseverazione il tecnico utilizza:

- i prezzari predisposti dalle Regioni e dalle Province autonome;
- i listini pubblicati dalle camere di commercio territorialmente competenti;
- i prezzari pubblicati dalla casa editrice DEI ex art. 3 co. 4 del DM 14.2.2022 (per le tipologie di interventi ricomprese nell'allegato A del DM 14.2.2022, va effettuato un controllo anche rispetto ai costi massimi individuati dal citato decreto).

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che la verifica della congruità delle spese va effettuata al momento di sostenimento delle stesse, facendo riferimento al prezzario vigente a tale data. **Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 5.1.2024 n. 1**

Bonus investimenti per beni strumentali - rilevanza della fattura con dicitura e indicazione dei ddt

Con la risposta a interrogazione parlamentare 10.1.2024 n. 5-01787, sono state fornite ulteriori indicazioni in merito all'obbligo di indicazione della dicitura normativa nei documenti rilevanti ai fini del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali ex L. 178/2020. A norma dell'art. 1 co. 1062 della L. 178/2020, le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere il chiaro riferimento alle disposizioni di cui all'art. 1 co. 1054 - 1058-ter della L. 178/2020. Tra i suddetti documenti, oltre alla fattura, sono compresi anche i documenti di trasporto che certificano la consegna del bene ed in relazione ai quali resta fermo, in linea generale,

l'obbligo di indicare il riferimento alle disposizioni agevolative (come affermato nella risposta a interpello Agenzia delle Entrate 270/2022). Con la risposta a interrogazione parlamentare 10.1.2024 n. 5-01787 è stato tuttavia affermato che la citata disposizione si considera formalmente rispettata nei casi in cui la fattura, che contiene regolarmente l'espreso riferimento alle disposizioni agevolative, richiami chiaramente ed univocamente il documento di trasporto nel quale è stata omessa l'indicazione della norma agevolativa. **Risposta a interrogazione parlamentare 10.1.2024 n. 5-01787**

In G.U. gli adempimenti tributari semplificati

Approda in Gazzetta Ufficiale il decreto attuativo della riforma fiscale sulla semplificazione e razionalizzazione degli adempimenti tributari. Tante le novità per migliorare il rapporto Fisco-contribuente: nuovo calendario fiscale, precompilata per tutti, modello 730 esteso a tutte le tipologie di reddito, modelli dichiarativi light, niente modello 770 per i sostituti d'imposta con un numero di dipendenti non superiore a cinque né CU per forfetari e regime di vantaggio. E ancora, più servizi digitali e informazioni nel cassetto fiscale, stop agli avvisi e alle comunicazioni dell'Agenzia delle Entrate nei mesi di agosto e dicembre. **D.Lgs. 8 gennaio 2024, n. 1 (G.U. 12 gennaio 2024, n. 9)**

Abrogazione reclamo-mediazione per ricorsi notificati dal 4 gennaio 2024

L'abrogazione dell'istituto del reclamo-mediazione in materia di contenzioso tributario opera per i ricorsi tributari di valore fino a 50.000 euro, notificati agli enti impositori e ai soggetti della riscossione a partire dal 4 gennaio 2024. Pertanto, per i ricorsi notificati fino al 3 gennaio 2024, continuano ad applicarsi le disposizioni dell'art. 17-bis del D.Lgs. n. 546/1992, in vigore fino alla medesima data.

Ministero dell'Economia e delle Finanze, comunicato stampa 22 gennaio 2024, n. 13

Milleproroghe 2024: e-fattura per operatori sanitari

Con il decreto Milleproroghe, il Governo ha previsto la proroga, anche per il 2024, dell'esonero dall'obbligo di fatturazione elettronica per gli operatori IVA che effettuano prestazioni o cessioni sanitarie nei confronti delle persone fisiche. L'ulteriore proroga al 2024 del divieto è funzionale all'individuazione, da parte delle competenti Amministrazioni, di specifiche modalità di fatturazione elettronica delle prestazioni sanitarie rese nei confronti di persone fisiche, che siano in grado di contemperare l'esigenza di tutela della privacy con quella di semplificazione e digitalizzazione dei servizi e degli adempimenti tributari. **Agenzia delle Entrate, audizione 15 gennaio 2024**

Dlgs. di riforma dello Statuto del Contribuente - principali novità

È stato pubblicato, sulla G.U. 3.1.2024 n. 2, il DLgs. 30.12.2023 n. 219 che, in attuazione della legge delega di riforma fiscale (L. 111/2023), ha apportato numerose modifiche allo Statuto del contribuente (L. 212/2000). Fra le principali novità si segnalano:

- la disciplina del regime di invalidità degli atti, ossia la distinzione dei vizi degli atti impositivi in nullità e annullabilità, con la specificazione che le nullità (rilevabili anche d'ufficio in ogni tempo) dovranno essere previste ad hoc in data successiva all'entrata in vigore del decreto;
- la distinzione tra vizi di inesistenza e di nullità delle notifiche (le nullità, che saranno la maggioranza dei casi, potranno però essere sanate del ricorso);
- l'impossibilità, per il futuro, che la notifica della cartella di pagamento all'obbligato interrompa la decadenza nei confronti degli altri;
- l'inutilizzabilità degli elementi acquisiti in violazione di legge specie nel caso di violazione dei termini dell'art. 12 co. 5 della L. 212/2000;
- la revisione della disciplina degli interpelli, con l'introduzione di un obbligo del versamento di un contributo ai fini della presentazione delle istanze;
- l'introduzione di una disciplina specifica per l'autotutela, distinta in obbligatoria e facoltativa.

DLgs. 30.12.2023 n. 219

Bonus psicologi: tempi presentazione domanda

È stato pubblicato in *Gazzetta Ufficiale* il decreto che definisce, a decorrere dall'anno 2023, i **tempi di presentazione della domanda** per accedere al contributo di cui all'art. 1, comma 538, della legge n. 197/2022 - cd. «*bonus psicologi*», che è ridefinito nell'importo massimo in **1.500 euro** per persona, nel limite complessivo di 5 milioni di euro per l'anno 2023 e di 8 milioni di euro a decorrere dall'anno 2024.

Il beneficio è riconosciuto, una sola volta, a favore della persona con un reddito **ISEE** in corso di validità, ordinario o corrente, **non superiore a 50.000 euro**.

A decorrere dall'anno 2023, al fine di sostenere le persone con ISEE più basso, il beneficio è parametrato alle seguenti fasce dell'indicatore della situazione economia equivalente:

- ISEE inferiore a 15.000 euro:** il beneficio, fino a 50 euro per ogni seduta, è erogato a concorrenza dell'importo massimo, stabilito in 1.500 euro per ogni beneficiario;
- ISEE compreso tra 15.000 e 30.000 euro:** il beneficio, fino a 50 euro per ogni seduta, è erogato a concorrenza dell'importo massimo, stabilito in 1.000 euro per ogni beneficiario;
- ISEE superiore a 30.000 e non superiore a 50.000 euro:** il beneficio, fino a 50 euro per ogni seduta, è erogato a concorrenza dell'importo massimo, stabilito in 500 euro per ogni beneficiario.

A decorrere dall'anno 2023, la **domanda** di accesso al beneficio potrà essere presentata **annualmente**, accedendo alla piattaforma INPS, a decorrere dalla data individuata dall'INPS e comunicata con un preavviso di almeno trenta giorni, per un periodo non inferiore a sessanta giorni.

A conclusione del periodo di presentazione delle domande, INPS redige le **graduatorie**, distinte per regione e provincia autonoma di residenza, e individua i beneficiari sulla base dell'ammontare delle risorse.

Le graduatorie restano valide fino a esaurimento delle risorse per l'anno di riferimento.

A decorrere dall'anno 2023, il **beneficio dovrà essere utilizzato** entro 270 giorni dalla data di accoglimento della domanda.

Ministero della Salute, decreto 24 novembre 2023 (G.U. 10 gennaio 2024, n. 7)

SCADENZARIO FEBBRAIO 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 Giovedì	I soggetti passivi IVA, residenti o stabiliti in Italia	<p>Trasmissione dati acquisti dall'estero in via telematica all'Agenzia delle Entrate, in formato XML tramite il Sistema di Interscambio:</p> <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. 	<p>La comunicazione non riguarda:</p> <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.
16 Venerdì	Soggetti IVA	<p>Emissione e registrazione delle fatture differite:</p> <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. <p>Annotazione nel registro acquisti e in quello delle vendite delle fatture di acquisto intracomunitarie ricevute nel mese precedente, con riferimento a tale mese.</p>	<p>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.</p>

16 Venerdi	Soggetti IVA	Liquidazione e versamento dell'IVA relativa al mese precedente con il codice tributo "6001" (gennaio 2024) e "6034" versamento IVA trimestrale (IV trimestre 2024).	<p>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 messi a disposizione da banche, Poste Italiane e Agenti della riscossione convenzionati con l'Agenzia delle Entrate) oppure tramite intermediario abilitato.</p>
	Sostituti d'imposta	Versamento ritenute alla fonte operate nel mese di gennaio 2024 sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, su redditi di lavoro autonomo o diversi e su provvigioni.	
		Versamento delle ritenute sui dividendi corrisposti nel trimestre precedente, nonché delle ritenute sui dividendi in natura versate dai soci nel medesimo periodo, da parte delle società di capitali.	
		Versamento del saldo dell'imposta sostitutiva, al netto dell'acconto versato, sulle rivalutazioni dei fondi per il trattamento di fine rapporto maturate nell'anno 2023, con il codice tributo: "1713" Saldo dell'imposta sostitutiva sui redditi derivanti dalle rivalutazioni del trattamento di fine rapporto versata dal sostituto d'imposta.	
	Contributi INPS lavoratori dipendenti	Datori di lavoro, soggetti che hanno erogato compensi a collaboratori coordinati e continuativi, occasionali, ecc.	
Datori di lavoro soggetti all'obbligo di assicurazione INAIL	Comunicazione delle minori retribuzioni che si prevedono di corrispondere nell'anno in corso, ai fini dell'autoliquidazione del premio INAIL, con relativa motivazione. Versamento in		

		unica soluzione o 1 rata in caso di pagamento rateale del premio annuale in autoliquidazione	
26 Lunedì	Operatori intracomunitari con obbligo <u>mensile</u>	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 gennaio 2024 .	Esclusivamente in via telematica mediante il servizio telematico Entratel o Fisconline, utilizzando il software di controllo e di predisposizione dell'Agenzia delle Entrate.
29 Giovedì	Soggetti passivi dell'Imposta sul Valore Aggiunto (IVA)	Comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA effettuate nel IV trimestre 2023, da effettuare utilizzando il modello "Comunicazione liquidazioni periodiche IVA" (c.d. LIPE).	Esclusivamente in via telematica mediante il servizio telematico Entratel o Fisconline, utilizzando il software di controllo e di predisposizione dell'Agenzia delle Entrate.
	Soggetti obbligati ad assolvere l'imposta di bollo sulle fatture elettroniche emesse nel quarto trimestre dell'anno 2023	Pagamento, in unica soluzione, dell'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche emesse nel quarto trimestre dell'anno 2023.	Mediante il servizio presente nell'area riservata del soggetto passivo IVA/intermediario presente sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, con addebito su conto corrente bancario o postale, oppure utilizzando il Modello F24 con modalità esclusivamente telematica oppure, per gli enti pubblici, con modello F24-EP
	Datori di lavoro tenuti a presentare la denuncia mensile dei dati retributivi	Comunicazione dei dati retributivi e contributivi UNIAMENS dei lavoratori dipendenti relativi al mese precedente.	Esclusivamente in via telematica, tramite il sito INPS.

ADEMPIMENTI

NUOVI LIMITI ALLE COMPENSAZIONI

La legge n. 213/2023 (cd. legge di Bilancio 2024) ha introdotto alcune nuove limitazioni alle compensazioni in F24. In particolare, viene introdotto un divieto di compensazione che opera in presenza di ruoli scaduti per un ammontare complessivo superiore a 100.000 euro. Viene poi previsto che, ai fini dell'utilizzo in compensazione tramite Mod. F24 dei crediti previdenziali, sussiste l'obbligo di utilizzare esclusivamente i servizi telematici forniti dall'Agenzia delle Entrate. Infine, viene introdotto un termine iniziale per la compensazione dei crediti INPS e INAIL.

NOVITÀ

La Legge 30 dicembre 2023, n. 213, contiene alcune disposizioni volte a porre dei limiti alle compensazioni di crediti nel Mod. F24, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997.

In particolare, viene previsto:

- il divieto di compensazione in presenza di **carichi di ruolo o accertamenti esecutivi** scaduti, di importo complessivo superiore a 100.000 euro;
- l'estensione dell'obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate per presentare i modelli F24 contenenti compensazioni;
- l'introduzione di un termine iniziale per la compensazione dei crediti INPS e INAIL.

Divieto di compensazione in presenza di carichi di ruolo superiori a 100.000 euro

Con l'introduzione del nuovo comma 49-quinquies all'art. 37 del D.L. n. 223/2006, dal 1° luglio 2024, non è ammesso compensare nel Mod. F24 crediti tributari/contributivi in presenza di iscrizioni a ruolo per imposte erariali (e relativi accessori) o accertamenti esecutivi affidati all'agente della riscossione, laddove l'importo complessivo risulti superiore a euro 100.000 e siano scaduti i termini di pagamento o in assenza di provvedimenti di sospensione.

Obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate per presentare i modelli F24 contenenti compensazioni

L'art. 37, comma 49-bis, del D.L. n. 223/2006, prevede che, ai fini dell'utilizzo dei crediti tributari in compensazione tramite Mod. F24, vige l'obbligo di utilizzare esclusivamente i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, consentito dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui emerge il credito. Ora, con integrazione del citato comma 49-bis, è disposto che tale obbligo venga esteso anche alla compensazione dei crediti previdenziali e verso l'INAIL.

Introduzione di un termine iniziale per la compensazione dei crediti INPS e INAIL

Con l'inserimento all'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997 del nuovo comma 1-bis, è disposto che la compensazione dei crediti INPS di qualsiasi importo vada effettuata solo a decorrere dai determinati momenti, che vedremo successivamente, a seconda del soggetto interessato. Per quanto riguarda i crediti INAIL, sulla base del nuovo comma 1-ter, inserito nell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997, la compensazione di qualsiasi importo può essere effettuata a condizione che i crediti siano registrati negli archivi dell'Istituto.

SOGGETTI INTERESSATI

Il divieto di compensazione si applica in relazione a tutti i contribuenti (persone fisiche, società ed enti). La compensazione orizzontale (o "esterna") consiste nella somma algebrica di crediti e debiti di diversa natura o nei confronti di diversi enti impositori, risultanti da dichiarazioni annuali o denunce periodiche contributive e si attua compilando gli appositi campi del modello di pagamento F24. La compensazione orizzontale si effettua esclusivamente all'interno del modello unificato di pagamento F24. Il punto di partenza del meccanismo della compensazione è rappresentato dalle dichiarazioni annuali e dalla denuncia periodica INPS (UNIEMENS). Infatti, il credito che scaturisce da queste dichiarazioni può essere utilizzato per compensare tutte le imposte e i contributi oggetto di versamento (IRPEF, IRES, IVA, ritenute, IRAP, contributi

previdenziali). La compensazione orizzontale riguarda quasi tutte le imposte e i contributi dovuti allo Stato, alle Regioni, all'INPS, all'INAIL e ai Comuni (IMU).

PROCEDURE

Divieto compensazione in presenza di carichi di ruolo superiori a 100.000 euro

Il divieto di compensazione presuppone iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione per importi complessivamente superiori a euro 100.000, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione. Al riguardo si evidenzia che sono rilevanti i ruoli e gli accertamenti esecutivi, a condizione che ci sia stato l'affidamento all'agente della riscossione, mentre non è rilevante la tipologia di ruolo, che può essere ordinario o straordinario. Inoltre, non è importante la tipologia di iscrizione, che può essere a titolo definitivo o provvisorio. In caso di contestazione giudiziale dei carichi, si evidenzia che, se il carico è stato annullato con sentenza anche non definitiva, il divieto di compensazione decade, in quanto la sentenza è immediatamente esecutiva, mentre, se il ricorso è stato solo presentato e le somme, in ragione degli artt. 14 o 15 del D.P.R. n. 602/1973 o della diversa disciplina di riferimento, sono state iscritte a ruolo o affidate in riscossione, il divieto di compensazione sussiste, salvo sia stata concessa la sospensiva giudiziale.

Obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate per presentare i modelli

F24 contenenti compensazioni

L'art. 1, comma 94, lett. a), della Legge n. 213/2023 (cd. Legge di Bilancio 2024), integra l'art. 37, comma 49-bis, del D.L. n. 223/2006, prevedendo che, dal **1° luglio 2024**, anche ai fini dell'utilizzo in compensazione tramite Mod. F24 dei crediti previdenziali sussiste l'obbligo di utilizzare esclusivamente i servizi telematici forniti dall'Agenzia delle Entrate. L'utilizzo è consentito a decorrere dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui emerge il credito. Viene, quindi, previsto un obbligo generalizzato di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate in ogni caso di compensazione, indipendentemente dall'elencazione delle tipologie di crediti contenuta nel comma 49-bis dell'art. 37 del D.L. n. 223/2006. In caso di compensazione, il Mod. F24 deve, quindi, essere presentato tramite una delle seguenti modalità:

- F24 on line;
- F24 web;
- F24 intermediari.

Introduzione di un termine iniziale per la compensazione dei crediti INPS e INAIL

Con l'introduzione all'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997 del nuovo comma 1-bis, è stabilito che la compensazione dei crediti INPS di qualsiasi importo vada effettuata a decorrere dai seguenti momenti, differenziati in dipendenza del soggetto.

Soggetto	Decorrenza compensazione crediti INPS
Generalità dei datori di lavoro (non agricoli)	– Dal quindicesimo giorno successivo a quello di scadenza del termine mensile per l'invio telematico dei dati retributivi e delle informazioni necessarie per il calcolo dei contributi (UNIEMENS) o dal quindicesimo giorno successivo alla sua tardiva presentazione; – dalla data di notifica delle note di rettifica passive.
Lavoratore autonomo iscritto: – all'IVS artigiani/commercianti; – alla Gestione separata INPS	Dal decimo giorno successivo a quello di presentazione del Mod. Redditi PF da cui il credito emerge (quadro RR).
Datore di lavoro agricolo	Dalla scadenza del versamento relativo alla dichiarazione di manodopera agricola da cui il credito emerge.

La compensazione è esclusa per le aziende committenti, relativamente ai compensi assoggettati a contribuzione alla Gestione separata. Come esposto in precedenza, con l'introduzione del nuovo comma 1-ter, è stabilito che la compensazione dei crediti INAIL, di qualsiasi importo, può essere effettuata a condizione che i crediti certi, liquidi ed esigibili siano registrati negli archivi dell'Istituto.

DECORRENZA

Il nuovo divieto di compensazione in presenza di carichi di ruolo superiori a 100.000 euro e il nuovo obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate per presentare i modelli F24 contenenti compensazioni decorrono dal 1° luglio 2024. Non ha rilevanza il periodo di maturazione del credito, ma solo il momento (successivo al 1° luglio 2024) di trasmissione del Mod. F24.

ADEMPIMENTI TRIBUTARI - NOVITÀ DEL DLGS. 8.1.2024 N. 1

Con il DLgs. 8.1.2024 n. 1 pubblicato sulla G.U. 12.1.2024 n. 9, emanato in attuazione della delega per la riforma fiscale di cui alla L. 9.8.2023 n. 111, sono state previste numerose disposizioni in materia di razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari (c.d. DLgs. "Adempimenti"). Il DLgs. 8.1.2024 n. 1 è entrato in vigore il 13.1.2024 (giorno successivo alla sua pubblicazione sulla G.U.), ma per numerose disposizioni sono previste specifiche decorrenze.

ANTICIPAZIONE DEI TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DICHIARAZIONI FISCALI

L'art. 11 del DLgs. 1/2024 prevede l'anticipazione:

- al 30 settembre (rispetto al 30 novembre), 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 nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta (rispetto al precedente termine dell'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta);
- al 1° aprile, a decorrere dal 2025, del termine iniziale di presentazione delle dichiarazioni dei redditi, della dichiarazione IRAP e del modello 770.

Resta però fermo il termine del 30 aprile per la messa a disposizione della dichiarazione dei redditi precompilata.

ESTENSIONE DELL'AMBITO APPLICATIVO DEL MODELLO 730

Ai sensi dell'art. 2 del DLgs. 1/2024, a decorrere dal 2024, l'ambito applicativo del modello 730 viene esteso a tutte le persone fisiche senza partita IVA, anche titolari di redditi diversi da quelli di lavoro dipendente e di alcuni redditi assimilati (di cui agli artt. 49 e 50 co. 1 lett. a), c), c-bis), d), g), con esclusione delle indennità percepite dai membri del Parlamento europeo, i) ed l) del TUIR).

Disposizioni attuative

Le specifiche tipologie reddituali che gradualmente, per ciascun periodo d'imposta, possono essere dichiarate con il modello 730 saranno stabilite con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate che approva il modello stesso.

Estensione della modalità di presentazione "senza sostituto d'imposta"

In materia di modello 730 viene altresì previsto che, a decorrere dal 2024, i contribuenti che presentano tale modello, anche in presenza di un sostituto d'imposta tenuto ad effettuare il conguaglio, possono avvalersi della modalità di presentazione "senza sostituto d'imposta", con la conseguenza che:

- possono chiedere direttamente all'Agenzia delle Entrate il rimborso che scaturisce dalla dichiarazione dei redditi;

- devono effettuare il pagamento di quanto dovuto tramite il modello F24, entro i termini ordinari.

SEMPLIFICAZIONE DELLA DICHIARAZIONE PRECOMPILATA PER DIPENDENTI E PENSIONATI

L'art. 1 del DLgs. 1/2024, aggiungendo il co. 3-bis all'art. 1 del DLgs. 175/2014, prevede che, a decorrere dal 2024, in via sperimentale, l'Agenzia delle Entrate renda disponibili ai contribuenti titolari di redditi di lavoro dipendente e alcuni redditi assimilati (di cui agli artt. 49 e 50 co. 1 lett. a), c), c-bis), d), g), con esclusione delle indennità percepite dai membri del Parlamento europeo, i) ed l) del TUIR), in modo analitico, le informazioni in suo possesso, che possono essere confermate o modificate e che verranno automaticamente riportate nelle dichiarazioni dei redditi che i contribuenti potranno presentare in via telematica.

ESTENSIONE DELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI PRECOMPILATA

L'art. 19 del DLgs. 1/2024, modificando l'art. 1 del DLgs. 175/2014, prevede che, a decorrere dalle dichiarazioni precompilate 2024, relative al periodo d'imposta 2023, l'Agenzia delle Entrate renda disponibile, in via sperimentale, la dichiarazione precompilata utilizzando le informazioni disponibili in Anagrafe tributaria, i dati trasmessi dai soggetti terzi e i dati contenuti nelle Certificazioni Uniche:

- anche alle persone fisiche titolari di redditi diversi dai redditi di lavoro dipendente e assimilati di cui agli artt. 49 e 50 co. 1 lett. a), c), c-bis), d), g), con esclusione delle indennità percepite dai membri del Parlamento europeo, i) ed l) del TUIR;
- entro il 30 aprile di ciascun anno.

L'accesso alla dichiarazione precompilata potrà essere effettuato direttamente da parte dei suddetti soggetti oppure dai loro intermediari delegati che prestano assistenza fiscale. Alle dichiarazioni precompilate presentate dai descritti soggetti, si applicano le disposizioni relative ai controlli formali di cui all'art. 5 del DLgs. 175/2014.

SEMESTRALIZZAZIONE DEI TERMINI DI INVIO DELLE SPESE SANITARIE AL SISTEMA TESSERA SANITARIA

L'art. 12 del DLgs. 1/2024 prevede la semestralizzazione a regime, a decorrere dal 2024, dell'invio dei dati delle spese sanitarie al Sistema Tessera sanitaria, ai fini della predisposizione della dichiarazione precompilata da parte dell'Agenzia delle Entrate. A decorrere dalle spese sostenute dall'1.1.2024, infatti, la cadenza di trasmissione dei dati sarebbe dovuta diventare mensile, ai sensi dell'art. 7 co. 1 del DM 19.10.2020, come da ultimo modificato dal DM 27.12.2022. I termini di trasmissione dei dati saranno stabiliti con un decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

COMUNICAZIONE DEI DATI REDDITUALI DA PARTE DEI SOGGETTI TERZI AI FINI DELLA DICHIARAZIONE PRECOMPILATA

L'art. 20 del DLgs. 1/2024 prevede che i soggetti terzi trasmettano all'Agenzia delle Entrate, ai fini della dichiarazione precompilata, oltre ai dati relativi alle spese che danno diritto a deduzioni dal reddito o a detrazioni dall'imposta lorda, anche i dati relativi ai redditi percepiti dai contribuenti. Le modalità e i termini per la trasmissione di tali dati saranno stabiliti con un decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

SEMPLIFICAZIONE DEI MODELLI DICHIARATIVI

Al fine di semplificare la modulistica relativa all'adempimento degli obblighi dichiarativi, l'art. 15 co. 1 del DLgs. 1/2024 prevede la progressiva eliminazione da ciascun modello dichiarativo delle informazioni che non sono rilevanti ai fini della liquidazione dell'imposta o che l'Agenzia delle Entrate può acquisire tramite sistemi di interoperabilità delle banche dati proprie o nella titolarità di altre amministrazioni. Viene previsto che siano progressivamente ridotte le informazioni relative ai crediti d'imposta derivanti da agevolazioni concesse agli operatori economici da indicare nei modelli dichiarativi. Le suddette disposizioni si applicano dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2023 (quindi, ad esempio, dai modelli REDDITI 2024).

MANCATA INDICAZIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA DI NATURA AGEVOLATIVA IN DICHIARAZIONE - ESCLUSIONE DELLA DECADENZA

L'art. 13 del DLgs. 1/2024 prevede che non determina la decadenza dal beneficio la mancata indicazione nelle dichiarazioni annuali dei crediti d'imposta derivanti da agevolazioni concesse agli operatori economici, sempre che siano spettanti. Le suddette disposizioni si applicano con riferimento alle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2022, quindi dalle dichiarazioni relative al 2023 (es. modelli REDDITI 2024). Per i crediti d'imposta qualificati come aiuti di Stato o aiuti "de minimis" di cui all'art. 10 del DM 31.5.2017 n. 115, resta fermo che l'inadempimento degli obblighi di registrazione nel Registro nazionale degli aiuti di Stato (RNA), nei termini previsti, comporta l'illegittimità dell'aiuto.

MODIFICA ALLE SCADENZE PER IL VERSAMENTO RATEALE DELLE IMPOSTE

Per i contribuenti che si avvalgono della facoltà di rateizzare i versamenti delle somme, dovute a titolo di saldo e di primo acconto, risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, IRAP e IVA, con l'art. 8 del DLgs. 1/2024 si prevede:

- la proroga al 16 dicembre (rispetto alla fine del mese di novembre previsto in precedenza) del termine per concludere il piano di rateizzazione, aggiungendo così una rata;
- la medesima scadenza per il versamento delle rate successive alla prima al giorno 16 di ciascun mese per tutti i contribuenti (al posto di scadenze differenziate tra soggetti titolari e non titolari di partita IVA).

Fino al 2023, infatti, per i versamenti rateali, in relazione alle rate successive alla prima, erano previste scadenze differenziate, vale a dire:

- il giorno 16 di ciascun mese, per i contribuenti titolari di partita IVA;
- la fine di ciascun mese, per i contribuenti non titolari di partita IVA.

In pratica, viene estesa la disciplina precedentemente prevista per i titolari di partita IVA ai contribuenti senza partita IVA, in relazione al versamento delle rate successive alla prima. La nuova disciplina si applica a decorrere dal versamento delle somme dovute a titolo di saldo delle imposte relative al periodo d'imposta in corso al 31.12.2023 e quindi, per i soggetti "solari", a partire dalla rateizzazione del saldo 2023 da versare nel 2024. Viene soppresso l'obbligo di esercizio dell'opzione per la rateizzazione in sede di dichiarazione periodica che, benché normativamente previsto, era presente solo nel modello 730, dove peraltro dovrebbe rimanere ai fini dell'effettuazione dei conguagli da parte dei sostituti d'imposta.

MODIFICHE AGLI INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE (ISA)

Il DLgs. 1/2024 ha introdotto diverse modifiche alla disciplina degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), con lo scopo principale di agevolare la compilazione della modulistica e implementare il regime premiale.

Riorganizzazione degli ISA

Ai sensi dell'art. 5 del DLgs. 1/2024, la periodica attività di revisione degli ISA tiene conto di analisi volte a riorganizzare gli ISA in modo tale che questi strumenti rappresentino adeguatamente le realtà economiche cui si riferiscono e recepiscono le evoluzioni della classificazione ATECO.

Incremento dei sistemi per la riduzione degli oneri compilativi dei modelli isa

Per agevolare il contribuente nella compilazione dei modelli ISA, con l'art. 6 del DLgs. 1/2024 vengono previste:

- la messa a disposizione degli elementi e delle informazioni riferibili al contribuente, acquisiti direttamente o pervenuti da terzi, per l'acquisizione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici;
- l'eliminazione delle informazioni non indispensabili ai fini del calcolo, dell'elaborazione o dell'aggiornamento degli indici;

- l'implementazione dell'invio di dati precompilati da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Rilascio del software per la compilazione dei modelli ISA

L'art. 7 del DLgs. 1/2024 stabilisce che il programma informatico per la compilazione dei modelli ISA è reso disponibile:

- entro il mese di aprile, relativamente all'anno 2024;
- entro il giorno 15 del mese di marzo, a partire dal 2025.

REGIME PREMIALE ISA - INCREMENTO DEL LIMITE PER L'ESONERO DAL VISTO DI CONFORMITÀ O DALLA GARANZIA

Con l'art. 14 del DLgs. 1/2024 è stato elevato l'importo sino al quale, in relazione ai diversi livelli di affidabilità conseguiti sulla base degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), i contribuenti sono esonerati dall'apposizione del visto di conformità ai fini:

- della compensazione "orizzontale" nel modello F24 di crediti per imposte dirette, IRAP e IVA;
- dei rimborsi IVA.

Compensazione "orizzontale" dei crediti

Nel dettaglio, il limite entro il quale non è dovuto il visto di conformità sul modello da cui emerge il credito è innalzato:

- da 20.000,00 a 50.000,00 euro, relativamente alla compensazione "orizzontale" di crediti per imposte dirette e IRAP;
- da 50.000,00 a 70.000,00 euro, relativamente alla compensazione "orizzontale" dei crediti IVA.

Rimborsi IVA

Viene inoltre elevato da 50.000,00 a 70.000,00 euro il limite entro il quale è possibile l'esonero dal visto di conformità o dalla prestazione della garanzia patrimoniale (laddove non obbligatoria ex lege) ai fini dei rimborsi IVA.

Operatività dei nuovi limiti

Nonostante il DLgs. 1/2024 sia entrato in vigore il 13.1.2024, l'operatività dei nuovi limiti deve ritenersi subordinata all'emanazione di un nuovo provvedimento attuativo dell'Agenzia delle Entrate che definisca i livelli di affidabilità fiscale applicabili. Allo stato attuale, pertanto, deve ritenersi ancora applicabile quanto stabilito dal provv. Agenzia delle Entrate 27.4.2023 n. 140005, valido, tra l'altro, per la compensazione "orizzontale" e il rimborso del credito IVA annuale 2023 e dei crediti IVA dei primi tre trimestri 2024. Tale impostazione appare confermata dal fatto che le istruzioni al modello IVA 2024 (relativo all'anno 2023), approvate con il provv. Agenzia delle Entrate 15.1.2024 n. 8230, continuano a far riferimento ai precedenti limiti di 50.000,00 euro, richiamando il citato provv. 27.4.2023 n. 140005.

INCREMENTO DEL LIMITE MINIMO PER I VERSAMENTI IVA

L'art. 9 co. 1 - 3 del DLgs. 1/2024 ha elevato da 25,82 a 100,00 euro il limite al di sopra del quale è dovuto il versamento dell'IVA emergente dalle liquidazioni periodiche, da effettuarsi:

- entro il giorno 16 del mese successivo, nel caso delle liquidazioni mensili;
- entro il giorno 16 del secondo mese successivo a ciascuno dei primi tre trimestri solari, nel caso delle liquidazioni trimestrali su base opzionale.

Se l'importo dovuto non supera il limite di 100,00 euro, il versamento dovrà essere effettuato insieme a quello relativo al mese o trimestre successivo e comunque entro il 16 dicembre dello stesso anno. Il nuovo limite si applica a decorrere dalle somme dovute con riferimento alle liquidazioni periodiche relative all'anno d'imposta 2024. La prima liquidazione per la quale si applica il nuovo limite, quindi, è quella riferita al mese di gennaio 2024, da effettuarsi entro il 16.2.2024.

VERSAMENTO CUMULATIVO DELLE RITENUTE SUI REDDITI DI LAVORO AUTONOMO, REDDITI DIVERSI E PROVVIGIONI

Ai sensi dell'art. 9 co. 4 - 5 del DLgs. 1/2024, il versamento delle ritenute sui redditi di lavoro autonomo, sui redditi diversi e sulle provvigioni, di cui agli artt. 25 e 25-bis del DPR 600/73, se l'importo non è superiore a 100,00 euro, può essere effettuato:

- insieme al versamento relativo al mese successivo;
- comunque, entro il 16 dicembre dello stesso anno.

Il versamento delle ritenute operate nel mese di dicembre è comunque effettuato entro il 16 gennaio successivo. Le suddette disposizioni si applicano a decorrere dai compensi corrisposti nel mese di gennaio 2024, quindi dalle relative ritenute da versare entro il 16.2.2024.

MODIFICA ALLE SCADENZE PER IL VERSAMENTO DELLE RITENUTE SUI CORRISPETTIVI DOVUTI DAL CONDOMINIO ALL'APPALTATORE

Ai sensi dell'art. 9 co. 6 del DLgs. 1/2024, il versamento cumulativo delle ritenute sui corrispettivi dovuti dal condominio all'appaltatore, di cui all'art. 25-ter co. 2-bis del DPR 600/73, nel caso in cui l'ammontare cumulativo sia inferiore a 500,00 euro, deve essere effettuato entro:

- il 16 giugno (al posto del 30 giugno previsto prima della modifica);
- e il 16 dicembre (al posto del 20 dicembre previsto prima della modifica).

Le ritenute in esame sono infatti versate mensilmente dal condominio quale sostituto d'imposta quando l'ammontare delle ritenute operate raggiunge l'importo di 500,00 euro. Il versamento delle ritenute operate nel mese di dicembre è comunque effettuato entro il 16 gennaio successivo.

ELIMINAZIONE DELLA CERTIFICAZIONE UNICA PER I SOGGETTI IN REGIME FORFETARIO E DI VANTAGGIO

L'art. 3 del DLgs. 1/2024 esonera i sostituti d'imposta dal rilascio e dall'invio telematico all'Agenzia delle Entrate della Certificazione Unica in relazione ai compensi, comunque denominati, che corrispondono ai contribuenti nei regimi forfetario (ex L. 190/2014) e di vantaggio (ex art. 27 del DL 98/2011). La disposizione opera a decorrere dalle Certificazioni Uniche che dovranno essere rilasciate e trasmesse nel 2025 con riguardo all'annualità 2024.

SEMPLIFICAZIONE DEL MODELLO 770

L'art. 16 del DLgs. 1/2024 prevede una semplificazione sperimentale del modello 770 a decorrere dai versamenti relativi alle dichiarazioni dei sostituti d'imposta dell'anno d'imposta 2025 (quindi dal modello 770/2026 relativo al 2025). La misura dovrà essere attuata mediante un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

Trasmissione mensile dei dati delle ritenute

I soggetti obbligati ad operare ritenute alla fonte (indicati nel titolo III del DPR 600/73), che corrispondono compensi che costituiscono redditi di lavoro dipendente o autonomo, sotto qualsiasi forma, possono effettuare i versamenti mensili delle ritenute e delle trattenute indicando, contestualmente, anche:

- l'importo delle ritenute e delle trattenute operate;
- gli eventuali importi a credito;
- gli altri dati individuati con il provvedimento attuativo dell'Agenzia delle Entrate.

Le comunicazioni dei suddetti dati secondo le modalità previste dalla norma, e dal provvedimento attuativo dell'Agenzia delle Entrate, sono equiparate a tutti gli effetti alla loro esposizione nel modello 770.

Ambito applicativo

Possono avvalersi della semplificazione i sostituti d'imposta:

- tenuti ad operare le ritenute alla fonte sui compensi che costituiscono redditi di lavoro dipendente o autonomo;
- con un numero complessivo di dipendenti al 31 dicembre dell'anno precedente non superiore a 5 (limite che può essere elevato con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate).

L'adesione al sistema semplificato avviene tramite comportamento concludente ed è vincolante per l'intero anno d'imposta per il quale è esercitata.

Modalità di pagamento e trasmissione dei dati

Il pagamento delle ritenute e delle trattenute è effettuato:

- presentando il modello F24 esclusivamente mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate;
- con l'autorizzazione del sostituto d'imposta all'addebito sul proprio conto identificato dal relativo codice IBAN.

Contestualmente al pagamento viene effettuato l'invio dei dati delle ritenute e delle trattenute, di eventuali crediti e degli altri dati indicati dal provvedimento dell'Agenzia delle Entrate. La trasmissione dei dati e il versamento sono effettuati direttamente dal sostituto d'imposta o tramite gli incaricati di cui all'art. 3 co. 2-bis e 3 del DPR 322/98 (ad esempio, gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti ed esperti contabili, dei consulenti del lavoro e degli avvocati).

RIDUZIONE SANZIONI PER RINUNCIA AL CONTANTE - ELIMINAZIONE DELL'INDICAZIONE DEI RAPPORTI FINANZIARI NELLE DICHIARAZIONI

Gli imprenditori e gli esercenti arti e professioni con ricavi e compensi dichiarati non superiori a 5 milioni di euro, che per tutte le operazioni (attive e passive) non utilizzano il contante, beneficiano della riduzione alla metà delle sanzioni per le violazioni dichiarative (dichiarazione dei redditi infedele, dichiarazione IVA infedele, violazioni sulla fatturazione e registrazione delle operazioni). Ai fini della riduzione delle sanzioni occorre la rinuncia al contante per tutte le operazioni attive e passive e l'indicazione nella dichiarazione dei redditi e nella dichiarazione IVA degli estremi identificativi dei rapporti con gli operatori finanziari. Con l'art. 15 co. 2 del DLgs. 1/2024 viene abolito il presupposto dell'indicazione nelle suddette dichiarazioni degli estremi identificativi dei rapporti con gli operatori finanziari (es. conti correnti). La modifica si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2023, quindi dalle dichiarazioni dei redditi e IVA relative al 2023 (modelli REDDITI 2024 e IVA 2024). Dal modello IVA 2024 (relativo all'anno 2023), approvato con il provv. Agenzia delle Entrate 15.1.2024 n. 8230, è stato infatti eliminato il quadro VB.

SOSPENSIONE DELL'INVIO DEGLI AVVISI BONARI E DELLE LETTERE DI COMPLIANCE

Ai sensi dell'art. 10 del DLgs. 1/2024, è sospeso l'invio dal 1° al 31 agosto e dal 1° al 31 dicembre di ogni anno, salvo casi di indifferibilità ed urgenza:

- degli avvisi bonari (a seguito di liquidazione automatica e/o del controllo formale);
- degli atti relativi alla liquidazione di redditi soggetti a tassazione separata;
- delle c.d. "lettere di compliance e/o comunicazioni di irregolarità".

Per gli avvisi bonari e gli atti relativi alla liquidazione dei redditi soggetti a tassazione separata, continua ad applicarsi la sospensione feriale dal 1° agosto al 4 settembre di ogni anno prevista ai fini del termine di 30 giorni per il pagamento delle somme dovute o della prima rata. Resta anche applicabile la sospensione dal 1° agosto al 4 settembre di ogni anno relativa al termine di trasmissione dei documenti e delle informazioni richiesti ai contribuenti dall'Agenzia delle Entrate o da altri enti impositori, ad eccezione delle richieste effettuate a seguito di accesso, ispezione e verifica e delle procedure di rimborso IVA.

ACCESSO AI SERVIZI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE - MODELLO UNICO DI DELEGA

L'art. 21 del DLgs. 1/2024 stabilisce che, con il Modello Unico di delega, il contribuente potrà delegare un intermediario per l'accesso ai servizi dell'Agenzia delle Entrate e dell'Agenzia delle

Entrate-Riscossione, previa puntuale indicazione dei servizi che intende delegare. La delega scade il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è conferita e può essere revocata in qualsiasi momento. L'intermediario potrà rinunciare alla delega del contribuente effettuando una comunicazione esclusivamente telematica. Le modalità di attuazione della disciplina in esame saranno definite con un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

SEMPLIFICAZIONE DEI VERSAMENTI TRAMITE IL MODELLO F24

In un'ottica di semplificazione dei versamenti effettuati con il modello F24, gli artt. 17 e 18 del DLgs. 1/2024 prevedono la possibilità di:

- disporre in via preventiva l'addebito delle somme dovute per scadenze future su un conto aperto presso un intermediario della riscossione convenzionato con l'Agenzia delle Entrate, in relazione ai versamenti ricorrenti, rateizzati e predeterminati di imposte, contributi e somme effettuati tramite il modello F24 mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate;
- utilizzare la piattaforma PagoPA, per i versamenti di imposte, contributi e altre somme a cui si applica la disciplina dell'art. 17 del DLgs. 241/97.

Le modalità attuative delle nuove disposizioni saranno stabilite con appositi provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate.

INVIO DEI CORRISPETTIVI MEDIANTE SOLUZIONI SOFTWARE

L'art. 24 del DLgs. 1/2024 introduce una semplificazione per i soggetti passivi IVA tenuti all'invio telematico dei corrispettivi ai sensi dell'art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015, ossia per gli esercenti attività di commercio al minuto e assimilate di cui all'art. 22 del DPR 633/72. Viene infatti stabilito che la memorizzazione e la trasmissione "dell'importo complessivo dei corrispettivi giornalieri anonimi" di cui all'art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015 possano essere effettuate anche mediante soluzioni esclusivamente software, e quindi non soltanto, come avviene attualmente, mediante i registratori telematici e la procedura web dell'Agenzia delle Entrate. Occorre però che i software in questione garantiscano la sicurezza e l'inalterabilità dei dati memorizzati e trasmessi.

Integrazione con i sistemi di pagamento elettronico

Sempre in un'ottica di semplificazione, viene stabilito che tali software dovranno anche consentire l'integrazione e interazione del processo di registrazione dei corrispettivi con il processo di pagamento elettronico, nel caso in cui l'operazione commerciale sia regolata mediante tali forme di pagamento. Secondo quanto indicato nella relazione illustrativa al decreto, le soluzioni software saranno infatti installabili su qualsiasi dispositivo, compresi i dispositivi evoluti di pagamento elettronico (c.d. "SmartPOS"). In tal modo, si intende consentire agli esercenti l'utilizzo di un unico strumento per le operazioni commerciali, amministrative, fiscali e di pagamento.

Disposizioni attuative

L'attuazione della misura è demandata all'adozione di uno o più provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate, sentito il Garante della privacy, con i quali dovranno essere definite le specifiche tecniche per la realizzazione, l'omologazione e il rilascio delle soluzioni software.

RAFFORZAMENTO DEI SERVIZI DIGITALI

L'art. 22 del DLgs. 1/2024 prevede il potenziamento dei canali di assistenza a distanza e dei servizi telematici per:

- registrare le scritture private (es. registrazione di contratti di locazione);
- richiedere e ottenere i certificati rilasciati dall'Agenzia delle Entrate (es. certificato di attribuzione del codice fiscale o partita IVA, certificato carichi pendenti, certificato unico debiti tributari, ecc.);

- confrontarsi a distanza con gli uffici dell’Agenzia e scambiarsi documenti relativi alle attività di controllo e accertamento (es. per contraddittorio preventivo e autotutela obbligatoria e/o facoltativa);
- calcolare e versare gli importi dovuti a seguito di attività di controllo e accertamento nonché liquidazione dei tributi erariali;
- effettuare ulteriori adempimenti.

Ai predetti servizi digitali potranno accedere i contribuenti e gli intermediari delegati. Le modalità di attuazione della disciplina in esame saranno definite con provvedimenti dell’Agenzia delle Entrate, sentito il Garante della privacy.

CONTENUTI DEL CASSETTO FISCALE

L’art. 23 del DLgs. 1/2024 stabilisce che nel cassetto fiscale saranno disponibili per la consultazione e per l’estrazione, anche massiva, tutti gli atti e le comunicazioni dell’Agenzia delle Entrate, nonché i ruoli dell’Agenzia delle Entrate-Riscossione relativi ad atti impositivi emessi dall’Agenzia delle Entrate. I documenti saranno accessibili e/o estraibili anche per gli intermediari delegati dai contribuenti. Le modalità di attuazione della disciplina in esame saranno definite con provvedimenti dell’Agenzia delle Entrate, sentito il Garante della privacy.

LA REGOLARIZZAZIONE DEL MAGAZZINO

I soggetti esercenti attività d'impresa che, nella redazione del bilancio d'esercizio, adottano i principi contabili interni possono procedere alla regolarizzazione delle rimanenze iniziali di magazzino. A determinate condizioni, l'art. 1 co. 78 - 85 della L. 30.12.2023 n. 213 consente di regolarizzare le rimanenze di magazzino adeguandole alla situazione di giacenza effettiva. È prevista la facoltà sia di eliminare esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi, sia di iscrivere esistenze iniziali in precedenza omesse. La disposizione ricalca in gran parte quella prevista, in passato, dall'art. 7 co. 9 - 14 della L. 488/99 (legge Finanziaria 2000). Si ritiene, quindi, di poter far riferimento, ove ancora compatibili, ai chiarimenti di fonte ufficiale e di categoria a suo tempo emanati.

AMBITO TEMPORALE

La possibilità di aderire alla disposizione riguarda il periodo d'imposta in corso al 30.9.2023 (e, quindi, il 2023 per i soggetti "solari").

AMBITO SOGGETTIVO

Sotto il profilo soggettivo, la facoltà è limitata agli esercenti attività d'impresa che non adottano i principi contabili internazionali e, quindi, in buona sostanza, agli *OIC adopter*. Per le imprese in contabilità semplificata, le variazioni delle rimanenze non concorrono alla formazione del reddito d'impresa. Infatti, in applicazione del principio di cassa, le spese per le merci rilevano nel periodo d'imposta in cui è effettuato il pagamento. Pertanto, si ritiene che tali soggetti siano esclusi dall'ambito applicativo della disposizione, posta l'impossibilità di fruirne.

AMBITO OGGETTIVO

Ai sensi dell'art. 1 co. 78 della L. 213/2023, l'adeguamento può riguardare i beni di cui all'art. 92 del TUIR. Si tratta, quindi, delle rimanenze:

- dei beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa (art. 85 co. 1 lett. a) del TUIR);
- delle materie prime e sussidiarie, dei semilavorati e degli altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione (art. 85 co. 1 lett. b) del TUIR).

Sono, invece, escluse le rimanenze relative:

- alle commesse infrannuali (cioè, di durata inferiore ai 12 mesi), ancora in corso di esecuzione al termine dell'esercizio, valutate in base alle spese sostenute (ex art. 92 co. 6 del TUIR);
- alle opere, forniture e servizi pattuiti come oggetto unitario e con tempo di esecuzione ultrannuale, valutate in base all'art. 93 del TUIR.

MODALITA' DI ADEGUAMENTO

Operativamente, l'adeguamento delle esistenze iniziali di magazzino può avvenire tramite:

1. l'eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi;
2. l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse.

Eliminazione di esistenze iniziali

Atteso che, in base al dato normativo, la regolarizzazione può riguardare quantità o valori, possono presentarsi i due seguenti casi:

- valutazione nel bilancio 2022 e nella contabilità di magazzino (ove tenuta) di giacenze quantitativamente reali, ma a un costo superiore a quello effettivo;
- indicazione, nel bilancio 2022 e nella contabilità di magazzino (ove tenuta), di quantità superiori a quelle effettive.

Quantità reali iscritte a un costo maggiore di quello effettivo

Si supponga che, nel bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.2022, una S.r.l. abbia iscritto rimanenze finali di semilavorati per un totale di 45.000,00 euro derivanti da 1.500 unità in corso di produzione, ognuna valorizzata ad un costo di 30,00 euro. In realtà, il costo unitario di valorizzazione appare non corretto, posto che il costo di produzione, misurato nell'ultima fase di lavorazione terminata a fine 2022, ammonta a 20,00 euro. Pertanto, il valore delle esistenze iniziali all'1.1.2023 deve essere adeguato a 30.000,00 euro, stornando l'eccedenza di 5.000,00 euro.

Iscrizione di quantità maggiori di quelle effettive

Si ipotizzi che, nel bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.2022, una S.r.l. abbia esposto rimanenze finali di materie prime pari a 50.000,00 euro, valorizzando 5.000 unità al costo medio unitario di acquisto pari a 10,00 euro. In verità, le unità effettive ammontano a 4.000. Avvalendosi della disposizione in commento, le rimanenze iniziali all'1.1.2023 vengono adeguata a un valore di 40.000,00 euro, stornando l'eccedenza di 10.000,00 euro.

Iscrizione di esistenze iniziali

La seconda tipologia di adeguamento riguarda l'iscrizione di esistenze iniziali in precedenza omesse, consentendo di ottenere il riconoscimento di costi che, altrimenti, non avrebbero rilevanza fiscale. Stando alla lettera della norma, sembrerebbe possibile soltanto regolarizzare quantità inferiori a quelle reali e non, invece, adeguare valori precedentemente sottostimati. In senso conforme, si era espressa in passato la C.M. "6.2000 n. 115/E, osservando che, se così non fosse, si configurerebbe una mera rivalutazione". Si pensi a una S.r.l. che, nel bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.2022, ha iscritto rimanenze finali di semilavorati per un totale di 45.000,00 euro derivanti da 1.500 unità in corso di produzione, ognuna valorizzata ad un costo di 30,00 euro. In verità, le unità ammontavano a 1.600. Pertanto, il valore delle esistenze iniziali all'1.1.2023 viene adeguato a 48.000,00 euro, iscrivendo nuovi valori per 3.000,00 euro.

DETERMINAZIONE DELLE IMPOSTE DOVUTE

Eliminazione di esistenze iniziali

Nel caso dell'eliminazione di esistenze iniziali di quantità o di valori superiori a quelli effettivi, occorre provvedere:

- al versamento dell'IVA;
- al versamento di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP.

La circostanza che venga richiesto anche il pagamento dell'IVA presuppone che i valori contabilizzati come rimanenze, ma inesistenti, attengano "a vendite non registrate, in relazione alle quali, a fronte della sottrazione di ricavi, si presume anche una corrispondente omissione nella imputazione dei costi (proprio quest'ultima, infatti, può aver determinato una artificiosa lievitazione del valore delle giacenze dei beni" in rimanenza).

Determinazione dell'IVA

L'IVA è determinata applicando l'aliquota media riferibile all'anno 2023 all'ammontare che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per un coefficiente di maggiorazione specifico per ogni attività, che sarà determinato da un successivo decreto. L'aliquota media IVA è ottenuta - tenendo conto dell'esistenza di operazioni non soggette a imposta ovvero soggette a regimi speciali - dal rapporto tra:

- l'IVA, relativa alle operazioni, diminuita di quella relativa alla cessione di beni ammortizzabili;
- il volume d'affari.

Nello specifico la formula da adottare per il calcolo dell'aliquota media è la seguente:

$$\text{Aliquota media IVA per il 2023} = \frac{\text{IVA su operazioni imponibili} - \text{IVA su cessioni di beni ammortizzabili}}{\text{Volume d'affari} + \text{operazioni non soggette a IVA} + \text{operazioni non soggette a dichiarazione}}$$

Riassumendo, dunque il costo dell'adeguamento, a titolo di IVA, è dato dal seguente prodotto:
IVA dovuta = aliquota media IVA per il 2023 × valore eliminato × coefficiente di maggiorazione

Determinazione dell'imposta sostitutiva

In relazione all'imposta sostitutiva, la relativa aliquota è stabilita al 18%, da applicare sulla differenza tra:

- il valore eliminato moltiplicato per il suddetto coefficiente di maggiorazione (in pratica, l'ammontare dell'imponibile ai fini dell'IVA come sopra determinato);
- il valore del bene eliminato.

Imposta sostitutiva dovuta = 18% × valore eliminato × coefficiente di maggiorazione

Iscrizione di esistenze iniziali

Se si procede all'iscrizione di esistenze iniziali in precedenza omesse, il contribuente deve provvedere al pagamento dell'imposta sostitutiva del 18%, da calcolare sull'intero valore iscritto.

MODALITÀ DI ADESIONE E TERMINI DI VERSAMENTO

Ai sensi dell'art. 1 co. 82 della L. 213/2023, l'adeguamento deve essere richiesto nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 30.9.2023 (cioè, nei modelli REDDITI 2024 e IRAP 2024). Le imposte dovute vanno versate in due rate di pari importo:

- 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;
- la seconda, entro il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo d'imposta 2024.

Indeducibilità dalle imposte sui redditi e dall'IRAP

Ai sensi dell'art. 1 co. 84 della L. 213/2023, l'imposta sostitutiva è indeducibile dalle imposte sui redditi e relative addizionali e dall'IRAP. In occasione della precedente regolarizzazione, la C.M. 1.6.2000 n. 115/E si era pronunciata altresì per l'indeducibilità dell'IVA dovuta per effetto dell'adeguamento. Andrebbe confermato che analoga impostazione vale con riferimento alla regolarizzazione introdotta dalla L. 213/2023.

Mancato pagamento delle imposte dovute

In caso di mancato pagamento delle imposte dovute per l'adeguamento nei termini previsti, conseguirà, a norma dell'art. 1 co. 82 della L. 213/2023, l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle:

- somme non pagate e dei relativi interessi;
- sanzioni conseguenti all'adeguamento effettuato.

La C.M. 115/E/2000 precisa che la liquidazione delle imposte dovute ed il riscontro della regolarità dei versamenti sono effettuati ai sensi dell'art.36-bis del DPR 600/73, per l'imposta sostitutiva, e ai sensi dell'art. 54-bis del DPR 633/72, per l'IVA (si tratta della c.d. "liquidazione automatica"). Si applicano, quindi, le disposizioni contenute nell'art. 2 co. 2 del DLgs. 62/97; di conseguenza, l'iscrizione a ruolo non è eseguita se il contribuente provvede ad effettuare il versamento delle somme non pagate e dei relativi interessi, unitamente all'ammontare della sanzione ridotta ad un terzo, entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione relativa all'esito della liquidazione (c.d. "avviso bonario"). Resta possibile avvalersi del ravvedimento operoso, secondo le disposizioni generali.

EFFETTI DELL'ADEGUAMENTO

L'art. 1 co. 83 della L. 213/2023 disciplina gli effetti della regolarizzazione, stabilendo che:

- la regolarizzazione non rileva ai "fini sanzionatori di alcun genere";
- i valori risultanti dall'adeguamento sono riconosciuti ai fini civilistici e fiscali a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 30.9.2023;

- i valori risultanti dall'adeguamento, nel limite del valore iscritto o eliminato, non possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento in riferimento a periodi di imposta precedenti;
- la regolarizzazione non ha effetto sui processi verbali di constatazione consegnati e sugli accertamenti notificati fino all'1.1.2024.

PROFILI CONTABILI

In caso di adesione alla regolarizzazione ex art. 1 co. 78 - 85 della L. 213/2023, sotto il profilo contabile il maggiore o minore valore esistente all'1.1.2023 rispetto a quello indicato in sede di apertura dei conti deve essere rilevato nel bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.2023 (esercizi "solari"). In mancanza di specifiche indicazioni nella disposizione in commento, le relative modalità di rappresentazione devono essere individuate in base alle regole generali. Occorre quindi rifarsi ai criteri previsti dal documento OIC 29 in materia di correzione di errori contabili, atteso che l'adeguamento non è causato da un cambiamento di principi contabili, ma dall'esistenza di dati di bilancio originariamente esposti sulla base di una non corretta applicazione delle norme. Ricondotta la fattispecie in esame nell'ambito applicativo del citato documento OIC 29, occorre stabilire se l'errore commesso nella sopravvalutazione o sottovalutazione delle rimanenze finali è qualificabile, o meno, come "rilevante", poste le differenti modalità di rilevazione contabile.

Errore rilevante

Se la scorretta rappresentazione delle rimanenze è giudicata rilevante, l'importo della rettifica (in meno o in più) apportata alle giacenze iniziali si iscrive sul saldo di apertura del Patrimonio netto del bilancio dell'esercizio in corso al 30.9.2023, vale a dire dell'esercizio in cui si individua l'errore. La rettifica viene solitamente rilevata tra gli utili portati a nuovo (voce "A.VIII - Utili (perdite) portati a nuovo"), ma può essere apportata a un'altra componente del Patrimonio netto, se più appropriato. In particolare, il Patrimonio netto di apertura dovrà essere:

- ridotto, nell'ipotesi di eliminazione di esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi;
- aumentato, nell'ipotesi dell'iscrizione di esistenze iniziali in precedenza omesse.

Si ipotizzi che, nel bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.2022, una S.r.l. abbia esposto rimanenze finali di materie prime pari a 50.000,00 euro, valorizzando 5.000 unità al costo medio unitario di acquisto pari a 10,00 euro. In verità, le unità effettive ammontano a 4.000. Avvalendosi della disposizione in commento, le rimanenze iniziali all'1.1.2023 vengono adeguata a un valore di 40.000,00 euro, stornando l'eccedenza di 10.000,00 euro.

La scrittura contabile è la seguente:

<i>Utili portati a nuovo (A.VIII SP)</i>	<i>a</i>	<i>Rimanenze di materie prime, sussidiarie e di consumo (C.I.1 SP)</i>	10.000,00
--	----------	--	-----------

Si pensi ora a una S.r.l. che, nel bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.2022, ha iscritto rimanenze finali di semilavorati per un totale di 45.000,00 euro derivanti da 1.500 unità in corso di produzione, ognuna valorizzata ad un costo di 30,00 euro. In verità, le unità ammontavano a 1.600. Pertanto, il valore delle esistenze iniziali all'1.1.2023 viene adeguato a 48.000,00 euro, iscrivendo nuovi valori per 3.000,00 euro.

La scrittura contabile è la seguente:

<i>Rimanenze di prodotti in corso di lavorazione e semilavorati (C.I.2 SP)</i>	<i>a</i>	<i>Utili portati a nuovo (A.VIII SP)</i>	3.000,00
--	----------	--	----------

In ogni caso, dal momento che la correzione non transita a Conto economico, nessuna variazione (in aumento o in diminuzione) deve essere operata nella dichiarazione (modello REDDITI 2024) relativa al periodo d'imposta in cui viene corretto l'errore al fine di neutralizzare la componente reddituale irrilevante.

Errore irrilevante

Se l'errore viene giudicato irrilevante, la correzione deve essere rilevata nel Conto economico dell'esercizio in corso al 30.9.2023 quale:

- sopravvenienza passiva (voce B.14), nel caso di eliminazione di rimanenze;
- sopravvenienza attiva (voce A.5), nell'ipotesi di iscrizione di rimanenze in precedenza omesse.

Nel caso di cui al primo punto, riprendendo l'esempio formulato nel precedente paragrafo, la scrittura contabile sarebbe la seguente.

<i>Sopravvenienze passive (B.14 CE)</i>	<i>a</i>	<i>Rimanenze di materie prime, sussidiarie e di consumo (C.I.1 SP)</i>
---	----------	--

Nel caso di cui al secondo punto, riprendendo l'esempio formulato nel precedente paragrafo, la scrittura contabile sarebbe, invece, la seguente.

<i>Rimanenze di prodotti in corso di lavorazione e semilavorati (C.I.2 SP)</i>	<i>a</i>	<i>Sopravvenienze attive (A.5 CE)</i>
--	----------	---

Dal momento che la correzione transita a Conto economico, nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui viene corretto l'errore (modello REDDITI 2024) occorre apportare una variazione in aumento (sopravvenienza passiva) o in diminuzione (sopravvenienza attiva) al fine di neutralizzare la componente reddituale irrilevante

BOLLO SULLE FATTURE ELETTRONICHE, IL NUOVO CALENDARIO PER I VERSAMENTI

L'agenzia delle Entrate ha aggiornato la guida sulle modalità di calcolo, versamento e relative tempistiche dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche.

IMPOSTA DI BOLLO

L'assolvimento del bollo sulle e-fatture va realizzato in maniera elettronica, secondo quanto dispone l'articolo 6 del decreto ministeriale datato 17 giugno 2014. Da un lato, occorre riportare l'annotazione di assolvimento dell'imposta di bollo sulla fattura elettronica, valorizzando a "SI" il campo "Bollo virtuale" contenuto all'interno del tracciato record. Con cadenza periodica, l'importo complessivo dell'imposta deve essere versato mediante presentazione di modello F24. Ai contribuenti è messa a disposizione dall'agenzia delle Entrate una apposita procedura funzionale a verificare il corretto assolvimento dell'imposta di bollo: all'interno del portale "Fatture e corrispettivi", sono indicati i dati relativi al bollo risultante dalle fatture elettroniche emesse (elenco A), integrati con i dati delle fatture elettroniche che non recano l'indicazione dell'assolvimento, ma per le quali l'imposta, ad avviso del fisco, risulta dovuta (elenco B). I soggetti Iva possono dunque verificare di aver correttamente assoggettato le fatture elettroniche all'imposta di bollo e, nel caso di omissione dell'indicazione del bollo sulle fatture emesse, possono confermare l'integrazione elaborata dall'Agenzia ed effettuare il versamento di tale imposta. Se, invece, i soggetti Iva ritengono che una o più fatture elettroniche oggetto dell'integrazione elaborata dall'Agenzia non debbano essere assoggettate a imposta di bollo, possono eliminarle dall'integrazione e fornire le relative motivazioni in sede di eventuale verifica da parte dell'Agenzia.

SCADENZE

L'imposta viene calcolata e versata per trimestre. Entro il giorno 15 del mese successivo ad ogni trimestre vengono pubblicati, all'interno del portale "fatture e corrispettivi", i due elenchi A e B. Il soggetto passivo Iva può integrare l'elenco B entro la fine del mese successivo al trimestre. Il pagamento dell'imposta relativa alle fatture elettroniche emesse nel primo, nel terzo e nel quarto trimestre solare dell'anno di riferimento va effettuato entro l'ultimo giorno del secondo

mese successivo; il termine di pagamento dell'imposta relativa alle fatture emesse nel secondo trimestre solare cade l'ultimo giorno del terzo mese successivo alla chiusura del trimestre.

	MESSA A DISPOSIZIONE ELENCHI A E B	DATA LIMITE MODIFICHE ELENCO B	VISUALIZZAZIONE IMPORTO DOVUTO IMPOSTA DI BOLLO	SCADENZA VERSAMENTO IMPOSTA DI BOLLO
1° TRIMESTRE	15 aprile	30 aprile	15 maggio	31 maggio (*) (**)
2° TRIMESTRE	15 luglio	10 settembre	20 settembre	30 settembre (**)
3° TRIMESTRE	15 ottobre	31 ottobre	15 novembre	30 novembre
4° TRIMESTRE	15 gennaio dell'anno successivo	31 gennaio dell'anno successivo	15 febbraio dell'anno successivo	28 febbraio dell'anno successivo (***)

(*) Se l'importo dovuto per il primo trimestre non supera 5.000 euro, il versamento può essere eseguito entro il 30 settembre.

(**) Se l'importo dovuto complessivamente per il primo e secondo trimestre non supera 5.000 euro, il versamento può essere eseguito entro il 30 novembre.

(***) Se l'anno è bisestile il versamento può essere eseguito entro il 29 febbraio.

DIFFERIMENTO

Il calendario ordinario dei versamenti risulta tuttavia modificato, per primo e secondo trimestre, tenuto conto del suo ammontare. Se l'importo per il primo trimestre non supera 5mila euro, il versamento può essere eseguito entro il 30 settembre (e cioè alla scadenza del secondo trimestre). Se invece l'importo dovuto complessivamente per primo e secondo trimestre non supera tale limite, il versamento può essere eseguito entro il 30 novembre quindi entro la scadenza del terzo trimestre.

CODICI TRIBUTO

In questi casi, i codici tributo da utilizzare per il versamento di quanto dovuto per i trimestri il cui versamento è slittato al 30 settembre o al 30 novembre sono quelli relativi ai trimestri per i quali l'imposta di bollo è dovuta, e quindi il 2521 per il primo periodo e/o il 2522 per il secondo.