CHIAPPORI – BENZI
DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Dott. DOMENICO CHIAPPORI - REVISORE CONTABILE
Dott.sa MAURA BENZI - REVISORE CONTABILE

Dott.sa VALERIA MASSOLLO
Dott. FEDERICO FERRANTE
Dott. ROBERTO MAZZITELLI
Dott. UMBERTO CARRARA

Circolare mensile per l'impresa

Servizio di informazione amministrativa, contabile e tributaria per le imprese

Settembre 2024

Rif.: 09

Informative e news per la clientela di studio

Le *news* di settembre 2
Scade il prossimo 30 settembre il termine per chiedere il rimborso dell'Iva assolta in altri Paesi europei 4
Transizione 5.0, pronte le disposizioni attuative 7
Cessione di partecipazione rivalutata non elusiva quando l'operazione non è assimilabile al "*recesso tipico*" 10
Regolarizzazione del magazzino: proroga versamento imposta sostitutiva 11
Novità per il concordato preventivo biennale 13
Gli interessi da conciliazione e adesione sono deducibili 18
Formazione del *plafond* Iva in caso di fatturazione di acconti 19
Cambio di depositario delle scritture contabili: aperto il canale *web* 20
Attenzione alle truffe 22

I formulari operativi

Check list modello Redditi 24
Check list modello Irap 28

Le procedure amministrative e contabili in azienda

La contabilizzazione dei fabbricati e lo scorporo dei terreni 31
Il trattamento dell'immobile del professionista ai fini reddituali 37

Occhio alle scadenze

Principali scadenze dal 16 settembre al 15 ottobre 2024 40

VIA PALESTRO 15/9 - 16122 GENOVA - TEL. 010. 81 09 90 - 010. 839 90 96
CODICE FISCALE E PARTITA IVA : 03339810107
E-mail : amministrazione@chiappori-benzi.it

Informative e news per la clientela di studio

AL 4% L'EDITORIA DIGITALE

Con la risposta n. 5/E del 2 settembre 2024 l'Agenzia delle entrate specifica che l'aliquota Iva del 4% si applica a una serie di servizi legati alla produzione di libri, anche quando questi sono realizzati con tecnologie moderne, ne deriva quindi che tale aliquota sarà applicabile alla editoria digitale.

(Agenzia delle entrate, risposta n. 5/E del 2 settembre 2024)

ADDIO AL PIN INPS

Con la circolare n. 77 del 2 luglio 2024 l'Inps ha comunicato che, a partire dal 1° settembre 2024, l'accesso ai servizi Inps con il Pin Inps non sarà più consentito anche da parte di aziende, pubbliche e private, e dei relativi intermediari di cui alla L. 12/1979.

(Inps, circolare n. 77 del 2 luglio 2024)

RILEVANTE PENALMENTE LA MANCATA ISCRIZIONE DEI COMPRO ORO

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 31122/2024 ha chiarito che la mancata iscrizione presso il registro Oam da parte de "*I fabbricanti, i commercianti, i mediatori di oggetti preziosi, ...*" è rilevante penalmente, più esattamente è sanzionato penalmente lo svolgimento di tale attività in assenza dell'iscrizione nel registro degli operatori compro oro istituito presso l'Oam (Organismo per la gestione degli elenchi degli agenti in attività finanziaria e dei mediatori creditizi).

(Cassazione, sentenza n. 31122/2024)

NOVITÀ IN TEMA DI RIADDEBITO DELLE SPESE TRA MEDICI ASSOCIATI

Con la risposta a interpello n. 161/E/2024 l'Agenzia delle entrate ha chiarito che si rende applicabile alle Associazioni della medicina di gruppo costituite da medici di medicina generale, l'esenzione Iva di cui all'articolo 10, comma 2, D.P.R. 633/1972. Nel caso di specie, pertanto, alle operazioni di riaddebito delle spese comuni della sede associativa da parte dell'Associazione istante ai medici associati, troverà applicazione il regime di esenzione dall'Iva di cui all'articolo 10, comma 2, D.P.R. 633/1972.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 161/E del 26 luglio 2024)

NUOVI CODICI ATTO

A decorrere dal prossimo 30 settembre saranno validi nuovi codici atto per l'esecuzione delle formalità di trascrizione, iscrizione e annotazione nei pubblici registri immobiliari, a prevederlo è il provvedimento n. 292682 dell'11 luglio 2024 dell'Agenzia delle entrate con le relative le tabelle.

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 292682 dell'11 luglio 2024)

BANDO ISI 2023

Sono disponibili gli elenchi provvisori di tutte le domande inoltrate per il bando Isi 2023, con evidenza di quelle collocate in posizione utile per essere ammesse al contributo. Per le aziende in posizione utile fino al 12 settembre sarà possibile il caricamento della documentazione richiesta.

(Inail, sito)

FARMACISTI NEOGENITORI: NUOVO CONTRIBUTO

L'Enpaf eroga un nuovo contributo di sostegno per tutti i neogenitori farmacisti iscritti all'ente, potranno presentare domanda dal prossimo 16 settembre i farmacisti, uomini e donne, iscritti all'ente, indipendentemente dalla categoria professionale, con i seguenti requisiti:
- iscritti da almeno 5 anni, che esercitano attività professionale e
- in regola con il pagamento dei contributi.

I neogenitori possono beneficiare di un sostegno economico di 1.000 euro per ogni nascita o adozione o affidamento preadottivo. In caso di parti gemellari o adozioni o affidamenti preadottivi plurimi, l'importo aumenta a 1.500 euro.

(Enpaf, comunicato stampa del 29 agosto 2024)

Informative e news per la clientela di studio

SCADE IL PROSSIMO 30 SETTEMBRE IL TERMINE PER CHIEDERE IL RIMBORSO DELL'IVA ASSOLTA IN ALTRI PAESI EUROPEI



Le imprese che sostengono costi in Paesi aderenti all'Unione Europea possono recuperare l'Iva pagata a fornitori comunitari su acquisti di prodotti e servizi ivi conclusi, con la presentazione di apposite istanze di rimborso, secondo il disposto della Direttiva 2008/9/UE.

Unitamente al contenuto della citata Direttiva il rimborso dell'Iva sostenuta nella Comunità Europea è disciplinato da norme del singolo Stato (per l'Italia, le regole sono contenute nell'articolo 38-*bis*1, D.P.R. 633/1972 e nel correlato provvedimento direttoriale datato 29 aprile 2010 per quanto riguarda i Paesi *extra* UE con i quali sussistono rapporti di reciprocità).



Entro il termine del prossimo 30 settembre 2024 sarà quindi possibile presentare in via telematica all'Agenzia delle entrate (l'ufficio competente a gestire il rimborso è il Centro Operativo di Pescara) l'istanza per il rimborso dell'Iva assolta in altro Stato membro nell'anno 2023.

Data entro la quale presentare istanza	30 settembre 2024

Le istanze di rimborso devono essere presentate esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate (Entratel o Fisconline a seconda del canale a cui si è abilitati):
tramite gli incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni di cui all'articolo 3, comma 2-*bis* e articolo 3, D.P.R. 322/1998;
avvalendosi di soggetti delegati in possesso di adeguata capacità tecnica, economica, finanziaria e organizzativa;
tramite le CCIAA italiane all'estero che abbiano ottenuto il riconoscimento governativo di cui alla L. 518/1970.

Obbligo di invio telematico delle istanze	Entratel
	Fisconline



Il 30 settembre 2024 costituisce anche il termine ultimo per la presentazione delle istanze di correzione di precedenti richieste presentate dal contribuente e contenenti errori.

Il predetto termine del 30 settembre per la presentazione dell'istanza di rimborso ha natura decadenziale (Corte di Giustizia UE, causa C-294/11 del 21 giugno 2012) e per tale adempimento non è possibile invocare il disposto dell'articolo 7, comma 1, lettera h), D.L. 70/2011 che rinvia al primo giorno lavorativo successivo i termini per gli adempimenti fiscali che scadono di sabato o in un giorno festivo (*news* Agenzia delle entrate del 12 settembre 2018).

Ambito soggettivo

L'adempimento in rassegna interessa i soggetti passivi stabiliti in Italia che hanno assolto l'Iva in un altro Stato membro dell'Unione Europea per acquisti e importazioni, a condizione che, nel periodo di riferimento, il soggetto passivo:
effettui operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione Iva in Italia, tenuto conto che, in caso di applicazione del *pro rata*, il rimborso è riconosciuto in ragione della percentuale di detrazione ivi applicata;
non abbia la sede della propria attività economica nello Stato membro di rimborso;
non possieda nello Stato membro di rimborso una stabile organizzazione dalla quale siano effettuate operazioni commerciali oppure;
non possieda un indirizzo permanente (o la residenza abituale) nello Stato membro di rimborso;
non abbia effettuato operazioni territorialmente rilevanti nello Stato membro di rimborso, salvo che si tratti:

- di prestazioni di trasporto e relativi servizi accessori non imponibili Iva; nonché
- di operazioni soggette a Iva con il meccanismo del *reverse charge*.



Non preclude il diritto al rimborso la circostanza che il soggetto passivo richiedente:
- abbia nominato, nello Stato membro di rimborso, un rappresentante fiscale ai fini Iva (Corte di Giustizia UE, causa C-323/12 del 6 dicembre 2014);
- avrebbe dovuto essere identificato ai fini Iva nello stato membro di rimborso (Corte di Giustizia UE, causa C-242/19 dell'11 giugno 2020).

Soggetti esclusi

Il rimborso dell'Iva assolta in altri Stati membri è escluso qualora, nel periodo di riferimento, il soggetto passivo:
non ha svolto alcuna attività di impresa, arte o professione;
ha effettuato solamente operazioni esenti o non soggette a Iva che non conferiscono il diritto alla detrazione;
si è avvalso del regime forfetario per gli autonomi di cui alla L. 190/2014 o del regime di vantaggio di cui al D.L. 98/2011;
si è avvalso del regime speciale dei produttori agricoli *ex* articolo 34, D.P.R. 633/1972.

Ambito oggettivo

In generale rientrano tra quelle che danno diritto al rimborso, le seguenti operazioni relative all'acquisto e all'importazione di beni e servizi eseguite nello Stato membro estero:
le prestazioni di servizi su beni immobili che si trovano nello Stato membro;
le prestazioni di ristorazione e *catering* svolte nello Stato membro;
le prestazioni di servizi per l'accesso a fiere e manifestazioni culturali;
i servizi di noleggio di mezzi di trasporto;
il trasporto di persone nello Stato membro.
La sezione del sito dell'Agenzia delle entrate destinata all'istanza di rimborso è disponibile al *link*:
https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/it/web/guest/schede/rimborsi/iva-rimborsi-ue-soggetti-residenti/schedai_rimborsi_iva_ue_residenti

Importo minimo del rimborso

L'importo dell'Iva che forma oggetto della richiesta di rimborso non può essere inferiore:

a 400 euro (o al controvalore in moneta nazionale), se la richiesta si riferisce a un periodo inferiore a un anno civile, ma non a 3 mesi;
a 50 euro (o al controvalore in moneta nazionale), se la richiesta si riferisce a un anno civile o alla parte residua di un anno civile.

Rimborso da parte di Stato estero

L'istanza va presentata distintamente per ogni periodo di imposta. L'Agenzia delle entrate ricevuta l'istanza provvederà a inoltrarla, entro 15 giorni, allo Stato membro al quale richiedere il rimborso; sarà tale Stato, secondo la propria disciplina vigente, a provvedere all'esecuzione del pagamento.
Lo Stato membro che riceve la richiesta di rimborso può richiedere al contribuente maggiori informazioni, ma deve in ogni caso notificare al richiedente la propria decisione di eseguire o meno il rimborso entro 4 mesi dalla ricezione dell'istanza da parte dell'Agenzia delle entrate; una volta approvata la richiesta di rimborso lo stesso deve essere eseguito entro 10 giorni da tale data.



In presenza di cause ostative l'ufficio dell'Agenzia delle entrate non inoltrerà l'istanza al competente ufficio dello Stato estero emettendo, invece, un provvedimento di rifiuto motivato, avverso il quale è ammesso ricorso.

Informative e news per la clientela di studio

TRANSIZIONE 5.0, PRONTE LE DISPOSIZIONI ATTUATIVE

Il Mimit (Ministero delle imprese e del *made in Italy*) fornisce chiarimenti tecnici in relazione a specifici aspetti utili ai fini della corretta applicazione della nuova disciplina agevolativa nota con il nome di Transizione 5.0.
Con l'emanazione dei 2 decreti datati 24 luglio e 6 agosto 2024, il Mimit definisce le modalità attuative dell'agevolazione introdotta dall'articolo 38, D.L. 19/2024 (attuativo del Piano nazionale di ripresa e resilienza (Pnrr)), avente l'obiettivo di favorire la trasformazione digitale ed energetica delle aziende nazionali.
Successivamente il Mimit ha emesso anche una apposita circolare operativa, datata 16 agosto e suddivisa in 9 capitoli, dettagliando ogni elemento dell'agevolazione.

Soggetti ammessi

Nell'ordine è stato specificato che l'incentivo spetta alle imprese che, dal 1° gennaio 2024 e fino al 31 dicembre 2025, effettuano nuovi investimenti nell'ambito di progetti di innovazione che comportano una riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva non inferiore al 3%, o in alternativa, una riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento non inferiore al 5%.
Tali imprese devono essere residenti nel territorio dello Stato ovvero essere stabili organizzazioni con sede in Italia, a prescindere dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione e dal regime fiscale adottato per la determinazione del reddito dell'impresa. Sono escluse, invece, le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, o sottoposizione ad altra procedura concorsuale; quelle destinatarie di sanzioni interdittive e le imprese che non rispettano le normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore e inadempienti rispetto agli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Struttura produttiva e processo produttivo

La circolare si sofferma sui concetti di struttura produttiva e processo interessato dalla riduzione dei consumi energetici conseguita tramite gli investimenti in beni materiali e immateriali nuovi (allegati A e B alla L. 232/2016). Secondo la circolare, se il processo produttivo è costituito da più linee produttive parallele, interessate dagli stessi *input* e che producono il medesimo *output*, potrà essere considerata, come processo interessato, solo la parte oggetto d'investimento in progetti di innovazione, purché questa garantisca, in autonomia, la trasformazione dell'*input* nell'*output* del processo.
Allo stesso modo, è possibile che il processo interessato coincida con un unico bene materiale, a condizione che questo garantisca, in autonomia, la trasformazione dell'*input* del processo nell'*output* del processo.
La struttura produttiva, specifica la circolare, coincide con il sito, costituito da una o più unità locali o stabilimenti insistenti sulla medesima particella catastale o su particelle contigue, finalizzato alla

produzione di beni o all'erogazione di servizi, avente la capacità di realizzare l'intero ciclo produttivo o anche parte di esso, ovvero la capacità di realizzare la completa erogazione dei servizi o anche parte di essi, purché dotato di autonomia tecnica, funzionale e organizzativa e costituente di per sé un centro autonomo di imputazione di costi.

Esempi di calcolo del credito d'imposta

La circolare contiene anche numerosi esempi di calcolo.



ESEMPIO 1

Riguardo al processo interessato dall'investimento, la circolare ipotizza l'acquisto di 3 beni materiali (macchine utensili, *robot* collaborativi) e uno immateriale (*software*, sistemi, applicazioni), la spesa per i beni materiali e immateriali è pari a 2.800.000 euro, mentre la spesa per la formazione ammonta a 150.000 euro, per un totale dei costi ammissibili pari a 2.950.000 euro.
Il calcolo del credito d'imposta spettante sarà così strutturato:
2.500.000 euro ai quali è riconosciuto un credito d'imposta del 40%
450.000 euro ai quali è riconosciuto un credito d'imposta del 20%.
Il beneficio spettante è quindi pari a 1.090.000 euro.
In seguito alla comunicazione di avanzamento del progetto di innovazione e, alla comunicazione di completamento, il credito d'imposta effettivamente spettante sarà ricalcolato così:
nel caso in cui i costi ammissibili effettivi siano uguali o superiori a quelli dichiarati in sede di comunicazione preventiva, il credito d'imposta spettante sarà pari a quello prenotato. Ipotizzando, ad esempio, che la spesa ammissibile effettiva sia pari a 3.200.000 euro, il credito d'imposta spettante sarà comunque pari a 1.090.000 euro;
nel caso in cui i costi ammissibili effettivi siano inferiori a quelli dichiarati in sede di comunicazione preventiva, il credito d'imposta spettante sarà ricalcolato, in riduzione, sulla base dei nuovi costi comunicati. Ipotizzando, ad esempio, che la spesa ammissibile effettiva sia pari a 2.400.000 euro, il credito spettante sarà pari a 960.000 euro.



ESEMPIO 2

Qualora il progetto di innovazione riguardi l'acquisto di un bene materiale e un bene immateriale, in relazione a un processo produttivo (processo produttivo 1), e di altrettanti beni per un altro processo produttivo (processo produttivo 2) sarà necessario calcolare il risparmio energetico conseguibile con riferimento alla struttura produttiva.
La spesa per i beni materiali e immateriali è pari a 1.200.000 euro, mentre le spese per la certificazione energetica e per la revisione legale dei conti ammontano, rispettivamente, a 5.000 e a 3.000 euro per un totale dei costi ammissibili per il progetto di investimento pari a 1.208.000 euro.
Il calcolo del credito d'imposta spettante sarà così strutturato:
1.200.000 euro ai quali è riconosciuto un credito d'imposta del 40%;
8.000 euro relativi alla certificazione energetica e alla revisione legale dei conti ai quali è riconosciuto un credito d'imposta del 100%.
Il beneficio spettante è quindi pari a 488.000 euro.

Anche in questo caso, dopo l'invio della comunicazione di avanzamento del progetto di innovazione e, della comunicazione di completamento, il *tax credit* effettivamente spettante sarà ricalcolato come sopra descritto. Vale a dire che se i costi ammissibili risultano pari o superiori di quelli dichiarati con la comunicazione preventiva, il *bonus* spettante sarà quello prenotato. Se, invece, gli stessi costi sono inferiori, il credito d'imposta spettante sarà ricalcolato, in riduzione, sulla base dei nuovi costi comunicati. Ipotizzando, ad esempio, che la spesa ammissibile effettiva sia pari a 1.008.000 euro (considerando che le spese per la certificazione energetica e la revisione legale dei conti siano rimaste invariate), il credito d'imposta reale sarà pari a 408.000 euro.

Ulteriore circolare

Il Mimit ha infine annunciato che con una successiva circolare fornirà chiarimenti in relazione a taluni profili applicativi concernenti gli investimenti in beni materiali e immateriali nuovi, strumentali all'esercizio d'impresa, funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il paradigma "*4.0*".

Informative e news per la clientela di studio

CESSIONE DI PARTECIPAZIONE RIVALUTATA NON ELUSIVA QUANDO L'OPERAZIONE NON È ASSIMILABILE AL "*RECESSO TIPICO*"

L'Agenzia delle entrate con la risposta a istanza di interpello n. 169 del 12 agosto 2024 ha affrontato la casistica di una Srl partecipata da 3 fratelli, uno dei quali intende cedere la propria partecipazione agli altri 2, che intenderebbero acquistarla per il tramite di 2 *holding* unipersonali neocostituite mediante conferimento delle loro partecipazioni già detenute.
L'istante si rivolge all'Agenzia delle entrate per il timore che l'operazione così configurata possa ricadere in fattispecie di abuso del diritto in quanto finalizzata ad acquisire un vantaggio fiscale.
L'articolo 10-*bis*, comma 1, L. 212/2000 considera abusiva l'operazione che identifica e prova il congiunto verificarsi di 3 presupposti costitutivi:
a) la realizzazione di un vantaggio fiscale indebito, costituito da benefici anche non immediati realizzati in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario;
b) l'assenza di sostanza economica dell'operazione o delle operazioni poste in essere consistenti in fatti, atti e contratti, anche tra loro collegati, inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali;
c) l'essenzialità del conseguimento di un vantaggio fiscale.
L'assenza di uno dei 3 presupposti costitutivi dell'abuso determina *ex lege* un giudizio di assenza di abusività.
L'Agenzia delle entrate precisa che l'operazione si configura lecita, in quanto non ha i presupposti del "*recesso tipico*" e nello specifico le 2 *holding* neocostituite provvederanno al pagamento del prezzo della partecipazione che sarà venduta dal socio uscente con mezzi propri e non con mezzi derivanti direttamente dalla stessa società partecipata.
Viene, inoltre, chiarito che altro elemento che qualifica l'operazione come lecita è la fuoriuscita a titolo definitivo del socio uscente (compresa la cessazione dell'incarico di amministratore, che ricopriva).
L'Agenzia delle entrate conclude affermando che non emergono elementi per ritenere che l'insieme delle operazioni descritte porti al conseguimento di un vantaggio fiscale indebito.

Informative e news per la clientela di studio

REGOLARIZZAZIONE DEL MAGAZZINO: PROROGA VERSAMENTO IMPOSTA SOSTITUTIVA

L'articolo 7, D.L. 113/2024 (c.d. "*Decreto Omnibus*") dispone la proroga al 30 settembre 2024 del termine per il versamento della prima rata delle imposte sostitutive dovute nel caso di adeguamento delle esistenze iniziali di magazzino ai sensi dell'articolo 1, commi 78-85, Legge di bilancio 2024. Tale ultima disposizione propone la possibilità di regolarizzare le rimanenze di magazzino, determinandone la corretta valutazione alla situazione di giacenza effettiva, sulla falsa riga di quanto già previsto in passato con la L. 488/1999.
Sotto il profilo soggettivo, possono beneficiare della misura agevolativa in rassegna gli esercenti attività di impresa che, ai fini della redazione del bilancio, non adottano i princìpi contabili internazionali (Ias/Ifrs).

Ambito oggettivo

Possono essere oggetto di adeguamento alla giacenza effettiva, le esistenze iniziali di cui all'articolo 92, Tuir, che rinvia ai beni indicati all'articolo 85, comma 1, lett. a) e b), Tuir, vale a dire:
beni al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa (merci);
materie prime e sussidiari;
semilavorati;
altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.
Non sono interessate, invece, dalla regolarizzazione in esame, le esistenze iniziali relative alle opere, forniture e servizi di durata ultrannuale, di cui all'articolo 93, Tuir, ma anche le commesse di durata inferiore ai 12 mesi (non ancora ultimate al termine dell'esercizio) e che sono valutate in base alle spese sostenute, a norma dell'articolo 92, comma 6, Tuir.
Da un punto di vista prettamente operativo, si può procedere all'adeguamento delle esistenze iniziali di magazzino mediante:
l'eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi;
l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse.

Modalità e termini di versamento dell'imposta sostitutiva

L'adeguamento delle rimanenze deve essere richiesto all'interno della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in corso al 30 settembre 2023. Conseguentemente, gli elementi posti a base della regolarizzazione devono essere indicati nelle apposite sezioni del quadro RS del modello Redditi 2024, in relazione al periodo di imposta 2023.
Le imposte dovute devono essere versate in 2 rate di pari importo. In particolare:
la prima rata (pari al 50%) deve essere corrisposta entro il termine previsto per il versamento del saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta 2023 ossia, per le imprese con periodo di imposta coincidente con l'anno solare, entro lo scorso 30 giugno2024;
la seconda rata (pari al 50%) deve essere corrisposta entro il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo di imposta 2024 ossia, per le imprese con periodo di imposta coincidente con l'anno solare, entro il prossimo 30 novembre 2024.

In tale contesto interviene il citato Decreto *Omnibus*, disponendo il differimento del termine per il versamento dell'imposta sostitutiva per tutti i soggetti per i quali detto termine scade entro il 29 settembre 2024. Per effetto di tale novità, quindi, per tutte le imprese per le quali la scadenza della prima rata cade entro il 29 settembre 2024, il versamento può essere eseguito entro il 30 settembre 2024. Inoltre, se in applicazione della proroga, il termine di versamento della prima rata scade successivamente a quello previsto per il termine di versamento della seconda rata, quest'ultimo termine è differito anch'esso al 30 settembre 2024.

Nella sostanza, per le imprese che hanno periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, la novità consente di posticipare il termine di versamento della prima rata dell'imposta sostitutiva al prossimo 30 settembre. La motivazione pare riconducibile al ritardo con cui sono state emanate le disposizioni attuative (in data 24 giugno 2024 sono stati individuati i coefficienti da applicare all'importo regolarizzato a riduzione delle giacenze) consentendo ai soggetti che a tale data avevano già approvato il bilancio dell'esercizio in corso al 30 settembre 2023 (ossia tutte le imprese con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), di aderire comunque alla regolarizzazione.

A questi soggetti sono rivolte le disposizioni di cui all'articolo 7, comma 2, D.L. 113/2024, secondo cui i soggetti per i quali il termine di approvazione del bilancio dell'esercizio in corso al 30 settembre 2023 scade entro il 29 settembre 2024 (ad esempio le società con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), di recepire anche contabilmente, entro il 30 settembre 2024, gli effetti contabili dell'adeguamento nelle scritture contabili relative all'esercizio successivo a quello in corso al 30 settembre 2024 (ossia l'esercizio sociale 2024 per i soggetti "*solari*").

Si ricorda che l'adeguamento delle rimanenze non rileva ai fini sanzionatori di alcun tipo. In particolare:

i valori risultanti dalle variazioni sono riconosciuti, a decorrere dal periodo di imposta in corso al 30 settembre 2023 (od in quello successivo per coloro che fruiscono della proroga), sia ai fini civilistici sia ai fini fiscali;

i valori iscritti o eliminati non possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento relativo a periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento in cui è stata eseguita la regolarizzazione.

Informative e news per la clientela di studio

NOVITÀ PER IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Con il D.Lgs. 108/2024, sono state apportate importanti modifiche alle regole previste per il concordato preventivo biennale contenute nel D.Lgs. 13/2024. Il primo biennio interessato dalla proposta è il 2024-2025, ma è già previsto il rinnovo della proposta per il biennio successivo in presenza dei relativi requisiti.
Sul fronte temporale, si prevede che il termine per l'accettazione della proposta formulata dall'Agenzia delle entrate per il biennio 2024-2025 è posticipato dal 15 ottobre 2024 al 31 ottobre 2024, tenendo conto che tale ultimo termine costituisce a regime anche il termine per la presentazione delle dichiarazioni dei redditi e dell'Irap.

Soggetti interessati

Possono accedere al concordato preventivo biennale le seguenti categorie di contribuenti:
esercenti attività d'impresa o arti e professioni che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale (Isa). A tale scopo è necessaria l'effettiva applicazione degli Isa;
persone fisiche che aderiscono al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, L. 190/2014.
Per quest'ultima categoria di soggetti, il concordato è introdotto in via sperimentale solo per l'anno 2024.
Per entrambe le categorie di soggetti, per l'accesso al concordato preventivo è richiesta, per il periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta (e quindi per il 2023) l'assenza di debiti tributari pari o superiori a 5.000 euro, fermo restando che non concorrono a tale limite i debiti oggetto di rateazione o sospensione. Con il D.Lgs. 108/2024 è stato precisato che deve trattarsi di debiti tributari accertati con sentenza irrevocabile con atti non più impugnabili, e come tali definitivi.

Cause di esclusione

Non possono accedere al concordato preventivo i contribuenti per i quali sussiste una delle seguenti cause di esclusione:
omessa presentazione della dichiarazione dei redditi in almeno uno dei 3 periodi d'imposta precedenti a quello di applicazione del concordato (anni 2021-2022-2023), laddove vi sia l'obbligo di presentazione;
condanna per uno dei reati previsti dal D.Lgs. 74/2000, o di cui all'articolo 2621, cod. civ., o di cui agli articoli 648-*bis* e 648-*ter*, c.p., commessi negli ultimi 3 periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del concordato (2021-2022-2023).
Per i contribuenti in regime forfettario, si prevede un'ulteriore causa di esclusione: inizio dell'attività nel periodo d'imposta antecedente a quello cui si riferisce la proposta (2023).
Con il D.Lgs. 108/2024 sono state introdotte le seguenti nuove cause di esclusione:
nel periodo d'imposta 2023 sono stati conseguiti, nell'esercizio d'impresa o arti e professioni, redditi o quote di redditi esenti, escluse o non concorrenti alla formazione della base imponibile in misura maggiore al 40% del reddito d'impresa o di lavoro autonomo;
il passaggio dal periodo d'imposta 2023 al periodo d'imposta 2024 dal regime ordinario al regime forfetario;

nel periodo d'imposta 2024 la società o l'ente è interessato da operazioni straordinarie (fusione, scissione e conferimento) o, per i soggetti di cui all'articolo 5, Tuir, si sono avute modifiche nella compagine sociale.

Effetti dell'accettazione della proposta

I contribuenti che accettano la proposta di concordato si impegnano a dichiarare gli importi concordati nelle dichiarazioni (Redditi e Irap) relative ai periodi d'imposta oggetto di concordato (2024 e 2025). Per i soggetti trasparenti di cui agli articoli 5, 115 e 116, Tuir, l'accettazione impegna anche i soci o gli associati. L'Agenzia delle entrate provvede al controllo automatizzato di cui all'articolo 36-*bis*, D.P.R. 600/1973 per le somme non versate, ferma restando la possibilità di avvalersi del ravvedimento operoso.
Per tutti i soggetti che aderiscono alla proposta di concordato si producono gli effetti premiali Isa, a prescindere dal risultato ottenuto ai fini Isa. Il D.Lgs. 18/2024 ha esteso i benefici premiali previsti anche ai fini Iva, fermo restando che l'adesione al concordato non produce alcun effetto per tale tributo.

Adempimenti

Nei periodi d'imposta oggetto di concordato, restano fermi gli ordinari obblighi contabili e dichiarativi, nonché quelli di comunicazione dei dati Isa. Per i contribuenti forfettari, restano fermi gli obblighi già previsti dalle disposizioni ordinarie per il regime in questione.

Redditi e valore della produzione oggetto di concordato

I redditi proposti dall'Amministrazione finanziaria e oggetto di concordato sono individuati e determinati in modo differente a seconda della categoria di appartenenza. In particolare, tenendo conto anche delle novità introdotte dal D.Lgs. 108/2024:
il reddito di lavoro autonomo è determinato secondo le regole previste nell'articolo 54, Tuir senza tener conto di plusvalenze, minusvalenze e redditi di partecipazione, nonché di eventuali componenti straordinari derivante dalla cessione di clientela o di altri elementi immateriali;
il reddito d'impresa è individuato dagli articoli 56 e 66, Tuir, a seconda del regime contabile adottato, e non tiene conto di plusvalenze, minusvalenze e sopravvenienze (attive e passive), perdite su crediti, nonché dei redditi di partecipazione;
il reddito dei contribuenti forfettari è determinato secondo le regole previste per il regime stesso.
In presenza di perdite fiscali riferite a periodi d'imposta precedenti a quelli oggetto di concordato, le stesse riducono il reddito concordato (fermo restando il limite di 2.000 euro).
Ai fini Irap, fermi restando i casi di esclusione da tale tributo (imprese individuali e lavoratori autonomi individuali), il valore della prodizione concordato è determinato secondo le regole stabilite dal D.Lgs. 446/1997, senza considerare le plusvalenze e le sopravvenienze (attive e passive), la cui somma algebrica determina una variazione del reddito concordato, fermo restando il limite minimo di 2.000 euro.

Rilevanza delle basi imponibili concordate

L'accettazione della proposta di concordato comporta che gli eventuali maggiori o minori redditi effettivi, o maggiori o minori valori della produzione netta nei periodi oggetto di concordato (2024 e 2025), non assumono rilievo per la determinazione di Irpef, Ires e Irap, nonché dei contributi obbligatori. Per questi ultimi, tuttavia, è prevista la possibilità per il contribuente di versare i contributi sul reddito effettivo se di importo superiore a quello concordato.

Con il nuovo articolo 20-*bis*, D.Lgs. 13/2024, introdotto a opera del D.Lgs. 108/2024, è previsto che per i periodi d'imposta oggetto del concordato, i contribuenti che aderiscono alla proposta dell'Agenzia delle entrate possono assoggettare la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato, che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta, rettificato dei componenti straordinari, a una imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, addizionali comprese, applicando un'aliquota:
del 10%, se nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale pari o superiore a 8;
del 12%, se nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale pari o superiore a 6 ma inferiore a 8;
del 15%, se nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale inferiore a 6.
Per i soggetti forfettari l'imposta sostitutiva è stabilita nella misura del 10%, ridotta al 3% per coloro che fruiscono del regime c.d. "*start up*".
Resta fermo che in presenza di circostanze eccezionali, individuate con Decreto Mef 14 giugno 2024, che determinano minori redditi effettivi o minori valori della prodizione effettivi, eccedenti la misura del 30% (percentuale ridotta dal 50% al 30% dal D.Lgs. 108/2024) rispetto a quelli oggetto di concordato, quest'ultimo cessa i suoi effetti a partire dal periodo d'imposta in cui si verifica la predetta differenza.

Determinazione degli acconti

Di particolare rilievo sono le modifiche apportate dal D.Lgs. 108/2024 alla disciplina prevista per gli acconti. Si prevede ora che per il primo periodo d'imposta di adesione al concordato (quindi il 2024 per il primo biennio):
se l'acconto delle imposte sui redditi è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente (metodo storico), è dovuta una maggiorazione di importo pari al 10% della differenza, se positiva, tra il reddito concordato e quello di impresa o di lavoro autonomo dichiarato per il periodo precedente, rettificato dei componenti straordinari;
se l'acconto Irap è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente (metodo storico), è dovuta una maggiorazione di importo pari al 3% della differenza, se positiva, tra il valore della produzione netta concordato e quello dichiarato per il periodo precedente, rettificato dei componenti straordinari;
se l'acconto è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo in corso (metodo previsionale), la seconda rata di acconto è calcolata come differenza tra l'acconto complessivamente dovuto in base al reddito e al valore della produzione netta concordato e quanto versato con la prima rata calcolata secondo le regole ordinarie.

Cessazione e decadenza dal concordato

In relazione alle cause di cessazione e di decadenza dal concordato, va preliminarmente precisato che le prime comportano la cessazione degli effetti a partire dal periodo d'imposta in cui si verificano (e quindi gli effetti rimangono validi per i precedenti periodi d'imposta), mentre le seconde comportano la decadenza degli effetti del concordato per entrambi i periodi d'imposta.
Costituiscono cause di cessazione:

la modifica dell'attività svolta dal contribuente nel corso del biennio concordatario (2024-2025) rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta antecedente (2023), a meno che per la nuova attività si renda applicabile il medesimo Isa;
la cessazione dell'attività in uno dei due periodi d'imposta oggetto del concordato (2024 o 2025).
Con il D.Lgs. 108/2024 sono state aggiunte le seguenti cause di decadenza:
il contribuente aderisce al regime forfetario;
la società o l'ente risulta interessato da operazioni di fusione, scissione, conferimento, ovvero, la società o l'associazione di cui all'articolo 5, Tuir è interessata da modifiche della compagine sociale;
il contribuente dichiara ricavi o compensi di ammontare superiore al limite stabilito dal decreto di approvazione o revisione dei relativi indici sintetici di affidabilità fiscale maggiorato del 50% (quindi eccedenti l'importo di 7.746.853 euro)
il contribuente in regime forfetario dichiara ricavi o compensi eccedenti l'importo di 150.000 euro.
Costituiscono cause di decadenza:
accertamento, nei periodi d'imposta oggetto del concordato (2024-2025) o in quello precedente (2023) di attività non dichiarate o inesistenza o indeducibilità di passività dichiarate per un importo superiore al 30% dei ricavi dichiarati, ovvero risultino commesse altre violazioni di non lieve entità;
la modifica o l'integrazione della dichiarazione da cui scaturisce una quantificazione diversa dei redditi o del valore della produzione rispetto a quelli in base ai quali è avvenuta l'accettazione della proposta di concordato;
indicazione nella dichiarazione dei redditi di dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della proposta di concordato;
verifica di una causa di esclusione (indicate nell'apposito paragrafo) o venir meno di uno dei requisiti di accesso (assenza di debiti tributari);
omesso versamento delle somme dovute sul reddito concordato a seguito dell'attività di controllo automatizzato di cui all'articolo 36-*bis*, D.P.R. 600/1973.
È opportuno osservare che con il D.Lgs. 108/2024 è stato precisato che nel 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.

Altri aspetti

Il D.Lgs. 13/2024 contiene le seguenti disposizioni conclusive e di coordinamento, che tengono conto di alcune modifiche inserite dal D.Lgs. 108/2024:
per i periodi d'imposta oggetto di concordato non possono essere effettuati accertamenti di cui all'articolo 39, D.P.R. 600/1973, salvo che in esito all'attività istruttoria non risultino cause di decadenza;
per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, nonché per la determinazione dell'Isee, si tiene conto del reddito effettivo e non di quello concordato;
per i soggetti che esercitano attività per le quali sono stati approvati gli Isa (nonché per i soci e associati dei soggetti di cui agli articoli 5, 115 e 116, Tuir), nonché per i contribuenti in regime forfettario, i versamenti a saldo delle imposte sui redditi, Irap e Iva per il periodo d'imposta 2023 possono essere effettuati entro il 31 luglio 2024 senza alcuna maggiorazione, ed entro il 30 agosto 2024 con la maggiorazione dello 0,4%;

per il periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2023, le dichiarazioni dei redditi e Irap devono essere presentate entro il 31 ottobre 2024 (o entro la fine del decimo mese successivo alla chiusura del periodo d’imposta).

Informative e news per la clientela di studio

GLI INTERESSI DA CONCILIAZIONE E ADESIONE SONO DEDUCIBILI

Con la recente risposta a interpello n. 172/E, pubblicata lo scorso 20 agosto, l'Agenzia delle entrate si esprime, in senso favorevole al contribuente, relativamente alla possibilità di dedurre gli interessi passivi pagati da una impresa in relazione a un atto di conciliazione ovvero di accertamento con adesione.

Il caso

La questione esaminata riguarda una società che ha ricevuto rilievi in materia di *transfer pricing* (il motivo della contestazione, ai fini di quanto si dirà, non è particolarmente rilevante), riguardo alle annualità dal 2014 al 2018.

In relazione a tale contestazione la società e la DRE competente hanno sottoscritto un accordo per definire la contestazione, con conseguente stipula di atti di conciliazione e atti di adesione, nei quali sono previsti degli interessi passivi a carico del contribuente per il ritardato versamento delle imposte.

La questione posta nell'interpello richiamato, riguardante la deducibilità degli interessi passivi pagati in relazione ad atti di contestazione, era già stata esaminata in un'altra risposta a interpello: il n. 541/E/2022.

Nella recente risposta a interpello n. 172/E/2024 l'Agenzia delle entrate richiama i contenuti del precedente documento, secondo il quale la deducibilità degli interessi deve essere determinata applicando le modalità di calcolo dettate dal Tuir:

indipendentemente dalla loro origine (nel caso di specie, atti di contestazione da parte dell'Amministrazione finanziaria),

indipendentemente dal costo a cui sono collegati (le imposte dirette, come noto, sono indeducibili dal reddito imponibile).

L'Agenzia delle entrate evidenzia infatti che gli interessi passivi correlati alla riscossione e all'accertamento delle imposte non differiscono in nulla da qualsiasi altro onere collegato al ritardo nell'adempimento di un'obbligazione; ricadono nell'ambito applicativo proprio della categoria degli interessi passivi, dovendo distinguersi dal tributo a cui si riferiscono.

Quindi, nei fatti, le imposte contestate seguono il proprio regime di indeducibilità, così come le relative sanzioni; diversamente, gli interessi passivi correlati al ritardato versamento, devono considerarsi deducibili.

Peraltro, nella richiamata risposta a interpello n. 541/E/2022, poiché si tratta di interessi privi di causa finanziaria, essi risulterebbero interamente deducibili nell'anno in cui sono stati sottoscritti gli accordi conciliativi che ne hanno comportato il pagamento, secondo le regole generali che presidiano il reddito d'impresa, senza che possa trovare applicazione l'articolo 96, Tuir.

Informative e news per la clientela di studio

FORMAZIONE DEL *PLAFOND* IVA IN CASO DI FATTURAZIONE DI ACCONTI

Con la consulenza giuridica n. 3/E del 6 agosto 2024 l'Agenzia delle entrate è tornata a occuparsi della modalità di formazione del plafond Iva dell'esportatore abituale. Per i soggetti Iva che realizzano più del 10% del volume d'affari Iva in operazioni non imponibili con l'estero (esportazioni, cessioni intracomunitarie, etc.), è possibile acquistare beni e servizi senza il pagamento dell'Iva entro i limiti del *plafond* maturato nell'anno precedente (o nei 12 mesi precedenti), previo invio telematico all'Agenzia delle entrate della dichiarazione d'intento.

Fatturazione e registrazione di acconti

La regola per la formazione dello *status* di esportatore abituale richiede che le operazioni non imponibili rilevanti siano effettuate e registrate nei relativi registri. Il momento di effettuazione è regolato dall'articolo 6, D.P.R. 633/1972, secondo cui si deve aver riguardo, per i beni mobili, al momento della consegna o spedizione, ovvero in caso di acconti o di fatturazione anticipata rispettivamente al momento in cui avviene il pagamento degli acconti o l'emissione della fattura.

Con la risoluzione n. 94/E/2013, l'Agenzia delle entrate ha avuto modo di osservare che il pagamento anticipato di acconti rispetto alla consegna del bene assume rilievo ai fini della formazione dello status di esportatore abituale, ma non ha precisato in quale momento, ossia se già al momento dell'incasso o se sia necessario attendere la successiva consegna dei beni.

Con la risposta alla consulenza giuridica n. 3/E del 6 agosto 2024, si è prospettata un'operazione che prevede il trasferimento del diritto di proprietà del bene a seguito del relativo collaudo positivo da eseguirsi presso la sede del cliente localizzato in un Paese *extra* UE. Tuttavia, prima della consegna il cliente corrisponde degli acconti fatturati in regime di non imponibilità *ex* articolo 8, D.P.R. 633/1972. L'Agenzia delle entrate conferma che la fatturazione e la registrazione degli acconti concorre alla formazione del plafond, essendo l'operazione preordinata nel suo insieme a una cessione all'esportazione. Tuttavia, sottolinea l'Agenzia delle entrate, affinché il plafond si formi già con il pagamento degli acconti è necessario che l'operazione vada poi a buon fine con la consegna dei beni. In altre parole, il plafond si forma già con il pagamento degli acconti ma è sottoposto alla condizione sospensiva della successiva consegna dei beni.

Come già sancito dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 30800/2022, e confermato dall'Agenzia delle entrate nella consulenza giuridica n. 3/E/2024, poiché l'esportatore abituale può effettuare acquisti senza il pagamento dell'Iva solo se in precedenza ha effettuato e registrato operazioni non imponibili con l'estero, l'eventuale mutamento successivo di queste ultime (ad esempio il mancato buon fine dell'esportazione per la quale era stato corrisposto un acconto), comporta la necessità di rettificare in diminuzione il plafond già maturato in precedenza, a prescindere dal momento in cui avviene il mutamento stesso.

Informative e news per la clientela di studio

CAMBIO DI DEPOSITARIO DELLE SCRITTURE CONTABILI: APERTO IL CANALE *WEB*

Con comunicato stampa del 29 luglio scorso, l'Agenzia delle entrate ha reso noto che risulta operativa la procedura telematica con la quale i depositari delle scritture contabili di aziende e professionisti possono comunicare la fine dell'incarico.
Il modello da utilizzare è quello approvato con provvedimento del 17 aprile, riguardante appunto la cessazione dell'incarico di depositario di libri, registri e documenti contabili.

La nuova procedura

Con l'apertura del canale *web* dedicato, risulta quindi pienamente operativa la procedura introdotta dal c.d. Decreto Adempimenti (D.Lgs. 1/2024) con la quale i depositari delle scritture contabili (normalmente i consulenti che si occupano della tenuta della contabilità dei clienti, i quali custodiscono la documentazione contabile e fiscale dei clienti stessi) possono comunicare all'Amministrazione finanziaria la cessazione dell'incarico; in questo modo, è data al depositario cessato la possibilità di informare direttamente l'Agenzia delle entrate della variazione, nell'ipotesi in cui il contribuente cui si riferiscono i documenti contabili non abbia proceduto a inviare la stessa comunicazione entro i 30 giorni previsti dalla legge.
Da notare, quindi, che si tratta di una procedura supplettiva: il soggetto tenuto a effettuare la comunicazione riguardante il cambio di depositario è infatti il contribuente stesso e, solo in caso di inerzia di questo, il depositario ha oggi una soluzione per provvedere in via autonoma.

La procedura
Il contribuente decide di cambiare il depositario delle scritture contabili
⬇
Entro 30 giorni il contribuente comunica all'Agenzia delle entrate il cambio di depositario
⬇
Trascorsi inutilmente i 30 giorni, il depositario notifica al contribuente che si attiverà in tal senso
⬇
Il depositario comunica l'interruzione del rapporto all'Agenzia delle entrate

L'articolo 35, comma. 3-*bis*, D.P.R. 633/1972 stabilisce infatti che, nel caso di variazione del luogo in cui sono tenuti e conservati i libri, i registri, le scritture e i documenti fiscali, se il contribuente non provvede, nei 30 giorni successivi alla cessazione dell'incarico con il depositario, quest'ultimo può attivarsi in tal senso con un'apposita procedura.
A tal fine, nei successivi 60 giorni dalla scadenza, il depositario avvisa il contribuente, mediante posta elettronica certificata o lettera raccomandata con avviso di ricevimento, che comunicherà all'Agenzia delle entrate la cessazione dell'incarico.
Il depositario, assolto l'onere comunicativo di cui al precedente periodo, entro i medesimi 60 giorni, provvede all'invio di tale comunicazione all'Agenzia delle entrate.
A partire dalla data di trasmissione della comunicazione, il luogo di conservazione dei libri, dei registri, delle scritture e dei documenti contabili coinciderà con il domicilio fiscale del depositante (ossia del contribuente che aveva omesso la comunicazione).

La comunicazione

Come detto, prima di avviare la procedura, il professionista è tenuto ad avvisare il depositante dell'intenzione di trasmettere la comunicazione di cessazione all'Agenzia delle entrate.
Visto che il termine a disposizione del contribuente per provvedere autonomamente è di 30 giorni, l'inoltro del modello sarà consentito soltanto a partire dal 31° giorno successivo all'interruzione dell'incarico ed esclusivamente attraverso la procedura *web* presente nel Cassetto fiscale, sezione Consultazioni - Anagrafica.
Dopo aver ricevuto la comunicazione e verificata la correttezza delle informazioni, l'Agenzia delle entrate rilascerà un'attestazione di trasmissione e, dopo l'accoglimento, una ricevuta di acquisizione che riepiloga i dati comunicati.
La comunicazione effettuata dal (*ex*) depositario è resa disponibile al soggetto passivo nella propria area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.

Informative e news per la clientela di studio

ATTENZIONE ALLE TRUFFE

È in corso una campagna di false comunicazioni a nome dell'Agenzia delle entrate relative alla necessità di pagare imposte per poter recuperare fondi. Lo schema di truffa sembrerebbe essere quello di indurre con l'inganno a versare fondi per fantomatici investimenti, quindi, chiedere il versamento di imposte per ottenerne la parziale restituzione; in questa seconda fase della truffa, viene inviato un falso documento contenente il logo dell'Agenzia delle entrate e una firma contraffatta a nome del direttore di un ufficio dell'Agenzia delle entrate, anche realmente esistente. Riportiamo di seguito un esempio di documento fraudolento che viene inviato.

Ricevuta di avvenuta inclusione nell'archivio dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie (VIES)

Per il contribuente: [redacted]

Investimento iniziato : 27/05/2024

E' stata trasmessa telematicamente l'opzione di inclusione

Protocollo numero: 2950 del: 16/08/2024

Capitale: 89,000.00 €

Pagamento del Flat Tax 10% : 8,900.00 EUR

Confermiamo che sig/a. [redacted] ha disponibile la somma di 89,000.00 EUR dove verranno immediatamente trasferiti al iban da lui stesso indicate:
I T [redacted]

Confermiamo che questi fondi sono parzialmente privi di privilegi, debiti e / o ingombri e sono di origine pulita.

Abbiamo bisogno del seguente pagamento di 8,900.00 € per la parte della Flat Tax,verificabile tramite la ricevuta spedita dal investitore.

La partita è inclusa nell'archivio degli operatori intracomunitari(VIES) dal 16/08/2024

IL DIRETTORE DELL'UFFICIO(*)
[redacted]

Pertanto, si raccomanda di prestare la massima attenzione e, qualora si ricevessero *e-mail* contenenti in allegato un documento simile all'esempio sopra riportato, di non ricontattare

assolutamente il mittente e di non dare seguito alle richieste di versamenti di somme di denaro per investimenti o per imposte da essi derivanti.
L'Agenzia delle entrate disconosce questa tipologia di comunicazioni, rispetto alle quali si dichiara totalmente estranea. In caso di dubbi sulla veridicità di una comunicazione ricevuta dall'Agenzia delle entrate, è sempre preferibile verificare preliminarmente consultando la pagina "*Focus sul phishing*", rivolgersi ai contatti reperibili sul portale istituzionale www.agenziaentrate.gov.it o direttamente all'ufficio territorialmente competente.

I formulari operativi

CHECK LIST MODELLO REDDITI

A) DATI DEL CONTRIBUENTE	
Ragione sociale / Cognome - Nome	**Codice fiscale**

B) TIPOLOGIA DI ATTIVITÀ (solo per imprese e lavoratori autonomi)	Sì □ No □
Codice attività risultante dall'Anagrafe tributaria	
Descrizione dell'attività prevalente effettiva: _____	
I due dati risultano tra loro coerenti? Sì □ No □ (valutare variazione dati)	

C) TENUTA SCRITTURE CONTABILI OBBLIGATORIE (solo per imprese e lavoratori autonomi)	Sì □ No□
□	Direttamente dal professionista
□	Da una società di servizi di cui uno o più professionisti posseggono la maggioranza assoluta del capitale sociale, sotto il controllo e la responsabilità del professionista
□	Direttamente dal contribuente, sotto il controllo e la responsabilità del professionista
□	Direttamente dal CAF imprese
□	Da una società di servizi il cui capitale sociale è posseduto a maggioranza assoluta dalle associazioni che lo hanno costituito ovvero interamente dagli associati delle predette associazioni, sotto il controllo e la responsabilità del CAF
□	Da un soggetto che non può apporre il visto di conformità (il contribuente ha esibito la documentazione necessaria per consentire la verifica della conformità dei dati esposti o da esporre nella dichiarazione annuale)

D) Verifica della regolare tenuta delle scritture contabili obbligatorie

(solo per imprese e lavoratori autonomi)	Sì □ No□
Registro fatture emesse (anche sezionali) – per tutti	Sì □ No□
Registro acquisti (anche sezionali) – per tutti	Sì □ No□
Registro corrispettivi (anche sezionali) – per tutti	Sì □ No□
Libro giornale – per ordinari	Sì □ No□
Libro inventari – per ordinari	Sì □ No□
Contabilità di magazzino – per ordinari	Sì □ No□
Libro dei beni ammortizzabili – per tutti (salvo annotazioni su libri Iva)	Sì □ No□
Cronologico movimentazioni finanziarie – per gli autonomi	Sì □ No□
Libro incassi pagamenti – per gli autonomi	Sì □ No□
Altro (specificare) ……..	Sì □ No□
Altro (specificare) ……..	Sì □ No□
Altro (specificare) ……..	Sì □ No□
Altro (specificare) ……..	Sì □ No□
Per ciascuno dei registri di cui sopra, verificare l'esistenza, la tenuta secondo le regole previste dalla vigente legislazione, la regolarità con imposta di bollo, etc.	Sì □ No□

E) CONTROLLO DELLA COINCIDENZA TRA RISULTANZE CONTABILI E DICHIARAZIONE (solo per imprese e lavoratori autonomi)			Sì □ No□
□	Imprese ordinarie	Verificare la coincidenza tra utile di bilancio e quadro RF	Sì □ No□
□	Semplificati e autonomi	Verificare la coincidenza tra dati contabili, ridotti con le misure fiscali di rilevanza, e quadro RG o RE	Sì □ No□

F) CONTROLLO DELLE VARIAZIONI IN AUMENTO E DIMINUZIONE	
(solo per imprese in ordinaria)	Sì □ No□

□	Acquisire un prospetto di dettaglio delle variazioni in aumento e diminuzione esposte nei vari righi del modello
□	Verificare la coincidenza tra la documentazione di supporto e le suddette variazioni

G) CONTROLLO DELLA DOCUMENTAZIONE (solo per imprese e lavoratori autonomi) Sì □ No□		
Secondo quanto indicato dalla circolare n. 28/E/2014, si è provveduto al controllo ed alla estrazione di copia dei documenti di ammontare superiore al 10% dell'ammontare dei componenti negativi dell'anno		
Totale componenti negativi	€	
Soglia di rilevanza (pari al 10% del rigo precedente)	€	
Numero dei documenti verificati (conservati in allegato alla presente *check list* in copia opportunamente siglata)	N°	

H) CONTROLLO DEL RIPORTO DEL CREDITO DA ANNO PRECEDENTE ED UTILIZZI (per tutti)			
Codice tributo	Ammontare del credito derivante da precedente dichiarazione Verifica effettuata su: □ dichiarazione trasmessa con ricevuta ed attestazione del contribuente □ dati risultanti da cassetto fiscale	€	
	Utilizzi in compensazione fino alla data di trasmissione del modello: Verifica effettuata su (barrare più caselle, se opportuno): □ deleghe esibite dal contribuente □ dati risultanti da cassetto fiscale □ riscontri contabili (solo per gli ordinari) – controllo da solo non sufficiente	€	

I) CONTROLLO DELLE RITENUTE SUBITE (per tutti)	
Verifica di coincidenza tra ritenute esposte e certificazioni possedute	Sì □ No□
Ricostruzione della esistenza di ritenute subite ma non certificate per un importo di € _____ , 00	Sì □ No□

L) CONTROLLO DEI VERSAMENTI EFFETTUATI (per tutti)			
Codice Tributo	Controllo versamenti effettuati in acconto Sì □ No□ Verifica effettuata su (barrare più caselle, se opportuno): □ deleghe esibite dal contribuente □ dati risultanti da cassetto fiscale □ riscontri contabili (solo per gli ordinari) – controllo da solo non sufficiente	€	

M) CONTROLLO DEI CREDITI DI IMPOSTA (per tutti)	
Effettuata verifica di corrispondenza dei crediti con la documentazione?	Sì □ No□

N) CONTROLLO DEGLI ONERI DEDUCIBILI (per tutti)

Effettuata verifica di corrispondenza degli oneri deducibili con la relativa documentazione? Indicare la tipologia con i relativi importi:	Sì □ No□	
	€	
	€	
	€	
	€	
	€	
	€	

O) CONTROLLO DELLE DETRAZIONI DI IMPOSTA (per tutti)		
Effettuata verifica di corrispondenza delle detrazioni con la relativa documentazione? Indicare la tipologia con i relativi importi:	Sì □ No□	
	€	
	€	
	€	
	€	
	€	
	€	

P) RISCONTRO POSIZIONI SOGGETTIVE (per tutti)	
È stata acquisita la conferma del contribuente in merito alla attestazione delle posizioni soggettive (carichi famiglia, residenza, etc.)?	Sì □ No□

Q) RIPORTO ED UTILIZZO PERDITE PREGRESSE (solo per ordinari)	
È stata verificata la presenza delle perdite dal modello precedente?	Sì □ No□
È stata verificata la distinzione tra perdite a riporto illimitato e limitato?	Sì □ No□
È stato verificato che l'ammontare delle perdite residue sia stato correttamente decrementato degli utilizzi dell'anno?	Sì □ No□

Tutti i controlli e le verifiche sopra rendicontate hanno dato esito positivo.

Data

Firma professionista abilitato/responsabile fiscale CAF imprese

_____

I formulari operativi

CHECK LIST MODELLO IRAP

A) DATI DEL CONTRIBUENTE	
Ragione sociale / Cognome - Nome	**Codice fiscale**

B) TIPOLOGIA DI ATTIVITÀ	
Codice attività risultante dall'Anagrafe tributaria	
Descrizione dell'attività prevalente effettiva: _____	
I due dati risultano tra loro coerenti? Sì □ No□ (valutare variazione dati)	

C) TENUTA SCRITTURE CONTABILI OBBLIGATORIE	
□	Direttamente dal professionista
□	Da una società di servizi di cui uno o più professionisti posseggono la maggioranza assoluta del capitale sociale, sotto il controllo e la responsabilità del professionista
□	Direttamente dal contribuente, sotto il controllo e la responsabilità del professionista
□	Direttamente dal CAF imprese
□	Da una società di servizi il cui capitale sociale è posseduto a maggioranza assoluta dalle associazioni che lo hanno costituito ovvero interamente dagli associati delle predette associazioni, sotto il controllo e la responsabilità del CAF
□	Da un soggetto che non può apporre il visto di conformità (il contribuente ha esibito la documentazione necessaria per consentire la verifica della conformità dei dati esposti o da esporre nella dichiarazione annuale)

D) VERIFICA DELLA REGOLARE TENUTA DELLE SCRITTURE CONTABILI OBBLIGATORIE	
Registro fatture emesse (anche sezionali) – per tutti	Sì □ No□
Registro acquisti (anche sezionali) – per tutti	Sì □ No□
Registro corrispettivi (anche sezionali) – per tutti	Sì □ No□
Libro giornale – per ordinari	Sì □ No□
Libro inventari – per ordinari	Sì □ No□
Contabilità di magazzino – per ordinari	Sì □ No□
Libro dei beni ammortizzabili – per tutti (salvo annotazioni su libri Iva)	Sì □ No□
Cronologico movimentazioni finanziarie – per gli autonomi	Sì □ No□
Libro incassi pagamenti – per gli autonomi	Sì □ No□
Altro (specificare) ……	Sì □ No□
Altro (specificare) ……	Sì □ No□
Altro (specificare) ……	Sì □ No□
Altro (specificare) ……	Sì □ No□

Per ciascuno dei registri di cui sopra, verificare l'esistenza, la tenuta secondo le regole previste dalla vigente legislazione, la regolarità con imposta di bollo, etc.	Sì □ No□

E) CONTROLLO DELLA COINCIDENZA TRA RISULTANZE CONTABILI E DICHIARAZIONE			
□	Soggetti che applicano articolo 5	Verificare il corretto riporto dei dati di bilancio nel modello Irap	Sì □ No□
□	Soggetti che applicano articolo 5-*bis*	Verificare il riporto delle sole voci rilevanti, nella misura fiscalmente riconosciuta	Sì □ No□

F) CONTROLLO DELLE VARIAZIONI IN AUMENTO E DIMINUZIONE	
□	Acquisire un prospetto di dettaglio delle variazioni in aumento e diminuzione esposte nei vari righi del modello
□	Verificare la coincidenza tra la documentazione di supporto e le suddette variazioni

G) CONTROLLO DELLA DOCUMENTAZIONE		
Secondo quanto indicato dalla circolare n. 28/E/2014, si è provveduto al controllo ed alla estrazione di copia dei documenti di ammontare superiore al 10% dell'ammontare dei componenti negativi dell'anno		
Totale componenti negativi	€	
Soglia di rilevanza (pari al 10% del rigo precedente)	€	
Numero dei documenti verificati (conservati in allegato alla presente *check list* in copia opportunamente siglata)	N°	

H) CONTROLLO DELLE DEDUZIONI GENERALI	
Verificare la spettanza delle deduzioni esposte (di qualsiasi natura) e la corrispondenza delle deduzioni con la documentazione di supporto fornita dal consulente del lavoro	Sì □ No□

I) CONTROLLO DELLE SPECIFICITÀ REGIONALI	
Verificare la corretta individuazione della regione nella quale è stata realizzata la base imponibile	Sì □ No□

Verificare la corretta applicazione dell'aliquota in relazione ad eventuali maggiorazioni o riduzioni	Sì □ No□
Verificare la corretta applicazione delle deduzioni	Sì □ No□
Verificare la corretta applicazione delle detrazioni	Sì □ No□

L) CONTROLLO DEL RIPORTO DEL CREDITO DA ANNO PRECEDENTE ED UTILIZZI			
Codice Tributo	Ammontare del credito derivante da precedente dichiarazione Verifica effettuata su: □ dichiarazione trasmessa con ricevuta ed attestazione del contribuente □ dati risultanti da cassetto fiscale	€	
	Utilizzi in compensazione fino alla data di trasmissione del modello: Verifica effettuata su (barrare più caselle, se opportuno): □ deleghe esibite dal contribuente □ dati risultanti da cassetto fiscale □ riscontri contabili (solo per gli ordinari) – controllo da solo non sufficiente	€	

M) CONTROLLO DEI VERSAMENTI EFFETTUATI (per tutti)			
Codice Tributo	Controllo versamenti effettuati in acconto Sì □ No□ Verifica effettuata su (barrare più caselle, se opportuno): ☐ deleghe esibite dal contribuente ☐ dati risultanti da cassetto fiscale ☐ riscontri contabili (solo per gli ordinari) – controllo da solo non sufficiente	€	

Tutti i controlli e le verifiche sopra rendicontate hanno dato esito positivo.

Data

Firma professionista abilitato / responsabile fiscale CAF imprese

_____

Le procedure amministrative e contabili in azienda

LA CONTABILIZZAZIONE DEI FABBRICATI E LO SCORPORO DEI TERRENI

La corretta gestione contabile dei fabbricati richiede particolare attenzione per le ricadute fiscali che si determinano nella individuazione del valore teorico dell'area sulla quale insiste il fabbricato; tale valore deve essere contabilmente evidenziato in modo separato e non viene ammortizzato, in quanto si reputa che non perda mai di valore.
Sul versante fiscale, il Legislatore ha individuato regole forfettarie per la determinazione del valore del terreno; ove queste non coincidano con quelle contabili, si dovrà inevitabilmente gestire un doppio binario.

La collocazione in bilancio dei fabbricati

L'articolo 2424, cod. civ. prevede che le immobilizzazioni materiali siano iscritte nell'attivo dello stato patrimoniale alla voce BII; tra le voci proposte si trova la numero 1), relativa a terreni e fabbricati.
Secondo il documento Oic 16, tale voce può comprendere:
terreni (ad esempio: pertinenze fondiarie degli stabilimenti, terreni su cui insistono i fabbricati, fondi e terreni agricoli, moli, ormeggi e banchine, cave, terreni estrattivi e minerari, sorgenti);
fabbricati strumentali per l'attività della società (ad esempio: fabbricati e stabilimenti con destinazione industriale, opere idrauliche fisse, *silos*, piazzali e recinzioni, autorimesse, officine, oleodotti, opere di urbanizzazione, fabbricati a uso amministrativo, commerciale, uffici, negozi, esposizioni, magazzini ed altre opere murarie);
fabbricati che non sono strumentali per l'attività della società ma che:

- rappresentano un investimento di mezzi finanziari;
- sono posseduti in ossequio a norme di carattere statutario o previsioni di legge (ad esempio: immobili a uso abitativo, termale, sportivo, balneare, terapeutico; collegi, colonie, asili nido, scuole materne ed edifici atti allo svolgimento di altre attività accessorie);
- hanno carattere accessorio rispetto agli investimenti strumentali (ad esempio: villaggi residenziali ubicati in prossimità degli stabilimenti per l'abitazione del personale);

costruzioni leggere.
Si noti, dunque, che nel bilancio finale depositato al Registro Imprese i terreni e i fabbricati sono compresi in un'unica voce complessiva, mentre il dettaglio di cui si discute in questo intervento riguarda il piano dei conti.

Il costo da iscrivere

L'iscrizione avviene al costo effettivamente sostenuto per l'acquisizione del bene, comprensivo della eventuale Iva indetraibile ed al netto degli sconti incondizionati. Il costo comprende anche gli oneri accessori, che, nel caso dei fabbricati, possono essere:
i costi notarili per la redazione dell'atto di acquisto;
le tasse per la registrazione dell'atto di acquisto;
i costi riferibili alla stipula dell'eventuale preliminare di acquisto;
gli onorari per la progettazione dell'immobile; i costi per opere di urbanizzazione primaria e secondaria poste dalla legge obbligatoriamente a carico del proprietario;
i compensi di mediazione.

In linea di principio fanno parte del valore del bene anche gli elementi strutturalmente connessi al suolo e alle costruzioni, che ne accrescono l'utilità e la qualità. Si tratta degli impianti elettrici, idrico sanitari, di aerazione, di climatizzazione, ascensori, montacarichi, pannelli solari integrati nel tetto e nelle pareti, etc.. Di ciò va tenuto conto ai fini della corretta percentuale di ammortamento da utilizzare, seguendo il metodo del "*component approach*". Così, cita il documento Oic 16, se l'immobilizzazione materiale comprende componenti, pertinenze o accessori, aventi vite utili di durata diversa dal cespite principale, l'ammortamento di tali componenti si calcola separatamente dal cespite principale, salvo il caso in cui ciò non sia praticabile o significativo. Se, ad esempio, un ascensore presenta una vita utile di durata inferiore di quella del relativo stabile, il calcolo distinto dell'ammortamento è più corretto e facilita la contabilizzazione nel momento in cui il componente verrà sostituito.

L'ammortamento: individuazione del valore dell'area

Il costo delle immobilizzazioni materiali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo, deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. La quota di ammortamento imputata a ciascun esercizio si riferisce alla ripartizione del costo sostenuto sull'intera durata di utilizzazione.
Tutti i cespiti sono ammortizzati tranne i cespiti la cui utilità non si esaurisce, come i terreni e le opere d'arte.
Se il valore dei fabbricati incorpora anche quello dei terreni sui quali insistono, il valore del fabbricato va scorporato, anche in base a stime, per determinarne il corretto ammortamento.
I fabbricati che rappresentano una forma di investimento di mezzi finanziari, effettuato da parte della società in base a libere determinazioni degli organi aziendali competenti, non sono ammortizzati se il valore residuo è pari o superiore al valore netto contabile; se sono ammortizzati, il loro piano di ammortamento risponde alle medesime caratteristiche delle altre immobilizzazioni materiali.
I terreni non sono oggetto di ammortamento salvo nei casi in cui essi abbiano un'utilità destinata a esaurirsi nel tempo come nel caso delle cave e dei siti utilizzati per le discariche.
Si potrebbe porre il problema di individuazione del valore di un terreno nel caso di fabbricato non "*cielo-terra*", come potrebbe essere, ad esempio, un ufficio posto in una palazzina.
Il documento Oic 16, al riguardo, nulla prevede, mentre l'Agenzia delle entrate ha sancito che lo scorporo debba essere effettuato anche in relazione alle singole unità immobiliari presenti in un fabbricato. Sul versante civilistico, invero, parrebbe più corretto riscontrare l'assenza di un terreno, ma per "*adeguarsi*" alla richiesta fiscale, molte aziende effettuano comunque lo scorporo.
Si pone, dunque, il principale problema di individuare quale sia il corretto valore da attribuire al terreno, specialmente nel caso di acquisto di un fabbricato già edificato; i principi contabili, infatti, richiedono l'utilizzo di stime, che dovrebbero essere predisposte da tecnici del settore.
Il Fisco, invece, ricorre a metodi di natura forfettaria, in base a quanto stabilito con D.L. 223/2006, che tendono a isolare dal valore fiscalmente riconosciuto quello relativo:
alle aree occupate dalla costruzione;
alle aree pertinenziali della medesima.
Pertanto, si è stabilito di individuare il valore del terreno in una quota pari alternativamente:
al 20% del costo del fabbricato; ovvero
al 30% nel caso si tratti di fabbricato industriale.
Per la precisione, il Fisco richiede che il valore da attribuire al terreno sia pari al maggiore tra quello esposto in bilancio e quello ricavabile dalle percentuali di cui sopra.

Si considerano fabbricati industriali quelli destinati alla produzione e trasformazione dei beni, avendo riguardo alla specifica destinazione e prescindendo dalla classificazione catastale o contabile. Così, non rientrano nella categoria dei fabbricati industriali quelli destinati ad una attività commerciale, come un negozio o un deposito per le merci.

Per stabilire se il fabbricato è strumentale o meno, a nulla rileva la categoria catastale del fabbricato stesso.
Nel caso in cui i fabbricati siano destinati ad attività miste (industriali e non), lo scorporo deve essere effettuato utilizzando la percentuale (del 20 o 30%) relativa all'attività prevalente in termini di metri quadri occupati.
Nel caso in cui, poi, parti del fabbricato siano contemporaneamente destinate ad attività promiscue, si deve ricorrere a criteri oggettivi, tra cui quello del numero di addetti occupati dall'una e dall'altra attività.

ESEMPIO 1 - L'acquisto dell'area e la successiva edificazione

I ragionamenti di cui sopra non valgono nell'ipotesi in cui un soggetto avesse acquistato un terreno per edificare, sul medesimo, il proprio fabbricato.
Qui non si rende necessario alcuno scorporo, in quanto il valore non ammortizzabile del terreno risulta già individuato.

Diversi	a	Fornitore XY		122
Terreni			100	
Iva su acquisti			22	

La stessa contabilizzazione dovrà essere utilizzata nel caso in cui si acquistasse un terreno già edificato, ma con la presenza di un immobile che non rappresenti un bene strumentale funzionante; lo stesso fabbricato, dunque, verrebbe poi demolito e, previa bonifica del terreno, si provvederà alla costruzione di un nuovo fabbricato.
Le spese di demolizione e di bonifica vanno, in questo caso, a incrementare il costo dell'area che, come tale, non sarà ammortizzabile.
Pertanto, nel caso di acquisto del terreno con "*rudere*" per 800, con successive spese di demolizione e bonifica per 300 (affidate in appalto), ed ulteriori costi di costruzione del nuovo fabbricato per 600 (affidati in appalto), si avrebbe:

Diversi	a	Fornitore XY		976
Terreni			800	
Iva su acquisti			176	

Diversi	a	Fornitore XY		366
Terreni			300	
Iva su acquisti			66	

Diversi	a	Fornitore XY		732
Fabbricati			600	
Iva su acquisti			132	

ESEMPIO 2 - L'acquisto del fabbricato già edificato

Nel caso in cui, invece, un'azienda acquisisca un fabbricato già edificato, risulta necessario (anche contabilmente) operare uno scorporo del valore intrinseco dell'area; tale valore, da collocare nella voce terreni, non sarà sottoposto ad alcun ammortamento.
Si ipotizzi, ad esempio, il seguente caso:
fabbricato destinato a utilizzo industriale;
costo di acquisto: 1.000;
valore stimato del terreno: 300 (la misura coincide con il valore fiscale del 30%).

Diversi	a	Fornitore XY		1.220
Fabbricati Industriali			1.000	
Iva su acquisti			220	

Terreni	a	Fabbricati Industriali		300

Così operando, al momento dello stanziamento degli ammortamenti, il valore di 300 dell'area coincide con quanto ipotizzato dal Fisco e non vi saranno disallineamenti da gestire.
Nel caso in cui l'acquisto del fabbricato già edificato configurasse un bene strumentale funzionante (quindi in ipotesi differente da quella del rudere in precedenza vista) e si decidesse di demolirlo per esigenze proprie dell'impresa, tutto il valore imputato al fabbricato (al netto di quello destinato a terreno, in sede di scorporo) sarebbe fiscalmente rilevante per la determinazione di una minusvalenza.

ESEMPIO 3 - L'acquisto del fabbricato già edificato

Ragioniamo ora sulle conseguenze della individuazione di un valore dell'area differente da quello individuato fiscalmente.
Si ipotizzi, ad esempio, il seguente caso:
fabbricato destinato ad utilizzo industriale;
costo di acquisto: 1.000;
valore stimato del terreno: 200 (la misura è inferiore rispetto al valore fiscale di 300).

Diversi	a	Fornitore XY		1.220
Fabbricati Industriali			1.000	
Iva su acquisti			220	

Terreni	a	Fabbricati Industriali		200

Al momento dello stanziamento delle quote di ammortamento, pertanto, il contribuente considera un valore del fabbricato di 800, ma fiscalmente dovrà operare una variazione in aumento per la quota di ammortamento corrispondete ai 100 di maggior valore imputato al fabbricato rispetto all'area.
Il risultato è esposto nella tabella che segue (si è ipotizzato che l'ammortamento del primo anno sia pari al 50% della quota totale di ammortamento a regime):

Civile			Fiscale			Delta
Valore	%	Quota	Valore	%	Quota	
800,00	1,5	12,00	700,00	1,5	10,50	1,50
800,00	3	24,00	700,00	3	21,00	3,00
800,00	3	24,00	700,00	3	21,00	3,00
800,00	3	24,00	700,00	3	21,00	3,00
800,00	3	24,00	700,00	3	21,00	3,00

Chiaramente, il valore fiscale del terreno sarà maggiore di quello civile (al termine del procedimento di ammortamento, per l'importo di 100); questo maggior valore potrà essere conteggiato nel calcolo di una plusvalenza o minusvalenza in sede di cessione dell'immobile.
Risulta superfluo precisare che, nel caso in cui lo scorporo civile determinasse un valore superiore a quello fiscale di 300, tale maggior valore troverebbe rilevanza anche a livello tributario (nel senso di renderlo indeducibile), per effetto del principio della derivazione semplice (il maggior valore del terreno, infatti, non sarebbe civilisticamente ammortizzato e non transiterebbe a Conto economico).

ESEMPIO 4 - Le successive spese di manutenzione incrementative

Supponiamo che, in relazione all'esempio 2 che precede, l'azienda decida di effettuare delle manutenzioni incrementative al fabbricato, per un valore complessivo di 500 (in appalto a terzi).
Tutte tali spese andranno ad incremento del valore ammortizzabile del fabbricato, senza che nessuna quota debba essere imputata all'area.
Tale maggior valore imputabile al fabbricato deve considerarsi fiscalmente rilevante, anche al fine della deduzione delle relative quote di ammortamento.

Diversi	a	Fornitore XY		610
Fabbricati Industriali			500	
Iva su acquisti			110	

ESEMPIO 5 - Le spese incrementative specifiche dell'area

Potrebbe anche capitare che l'azienda debba effettuare delle spese specifiche sull'area, ad esempio posare un manto di asfalto sul piazzale antistante il fabbricato.
In tal caso, anche se trattasi di lavori di manutenzione incrementativa, si ritiene che la maggiorazione vada appostata direttamente al bene di riferimento.
Pertanto, a fronte di una spesa di 100 per l'asfaltatura del piazzale (in appalto a terzi):

Diversi	a	Fornitore XY		122
Terreni			100	
Iva su acquisti			22	

Ad analoghe conclusioni dovrebbe giungersi nel caso in cui si acquistasse, con separato atto notarile, un'area da utilizzare come pertinenza di un fabbricato già esistente.

Le procedure amministrative e contabili in azienda

IL TRATTAMENTO DELL'IMMOBILE DEL PROFESSIONISTA AI FINI REDDITUALI

La carenza di specifiche disposizioni che regolano taluni aspetti della determinazione del reddito di lavoro autonomo determina l'insorgere di molti problemi che non trovano una immediata soluzione.
Tra questi, certamente, si può annoverare l'intricata gestione dei costi relativi agli immobili dei professionisti, sia per la deduzione del costo di acquisto sia per la deduzione delle spese di manutenzione e riparazione.

La nozione di immobile strumentale

Diversamente dalle imprese, la norma non fornisce una definizione di immobile strumentale per il lavoratore autonomo; tuttavia, comprendere il concetto può risultare importante, non solo per la deduzione del costo, ma anche per la gestione fiscale di un'eventuale plusvalenza derivante dalla cessione dell'immobile medesimo.
Dove non arriva la norma di legge arriva la prassi ufficiale dell'Agenzia delle entrate, in particolare con la risoluzione n. 13/E/2010.
Sulla base di tale documento è possibile affermare che, ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo, un immobile si considera strumentale solo quando è utilizzato direttamente per l'esercizio esclusivo dell'attività artistica e/o professionale. Non rileva, invece, il fatto che nel rogito il soggetto abbia indicato di intervenire come titolare di partita Iva, ovvero con il solo codice fiscale.
Pertanto, un fabbricato acquistato prima dell'apertura della partita Iva che fosse utilizzato in modo diretto ed esclusivo per lo svolgimento dell'attività, dovrà essere considerato come strumentale.
Diversamente, si considererà come bene appartenente alla sfera privata il fabbricato, acquistato anche in costanza di esercizio dell'attività, utilizzato anche per finalità differenti da quella dello svolgimento dell'attività (e ciò, come noto, potrebbe determinare problemi di "*autoconsumo*" ai fini Iva e ai fini delle imposte dirette).

La deduzione del costo di acquisto

Nel reddito professionale, le regole di deduzione degli ammortamenti o dei canoni di *leasing* di un fabbricato sono diversamente regolate in relazione al momento di acquisto (o di sottoscrizione del contratto di locazione finanziaria) del bene stesso, con una situazione che risulta sempre difficoltosa da ricordare.
Per facilitare la comprensione, si può ricorrere alle tabelle che seguono, distinguendo il caso di utilizzo esclusivo per lo svolgimento dell'attività, da quello dell'utilizzo promiscuo (ossia l'immobile adibito tanto ad abitazione quanto all'attività professionale).

Immobili esclusivamente strumentali: deduzione degli ammortamenti	
Acquistati sino al 14 giugno 1990	Deducibili gli ammortamenti dal 1985
Acquistati dal 15 giugno 1990 al 31 dicembre 2006	Non deducibili ammortamenti Deducibile un importo pari alla rendita catastale solo fino al 31 dicembre 1992
Acquistati dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2009	Deducibili gli ammortamenti, ma la quota ridotta a

	1/3 del limite tabellare nel triennio 2007-2009
Acquistati dal 1° gennaio 2010	Non deducibili ammortamenti
Nota bene: in caso di utilizzo promiscuo del fabbricato, si deduce il 50% della rendita catastale del fabbricato, a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo Comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'attività professionale	

Immobili esclusivamente strumentali: deduzione dei canoni *leasing*	
Contratti stipulati fino al 1° marzo 1989	Canoni deducibili per cassa Nessun vincolo sulla durata minima del contratto
	Uso promiscuo: deduzione 50% rendita catastale
Contratti stipulati dal 2 marzo 1989 al 14 giugno 1990	Canoni deducibili per competenza Durata minima del contratto: 8 anni
	Uso promiscuo: deduzione 50% rendita catastale
Contratti stipulati dal 15 giugno 1990 al 31 dicembre 2006	Canoni non deducibili Deducibile importo pari alla rendita catastale
	Uso promiscuo: deduzione 50% rendita catastale
Contratti stipulati dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2009	Canoni deducibili per competenza, ridotti a 1/3 nel triennio 2007-2009 Contratto con durata minima pari alla metà del periodo di ammortamento, con minimo di 8 anni e massimo di 15 Indeducibile quota capitale del canone riferito al terreno
	Uso promiscuo: deduzione 50% canone alle medesime condizioni
Contratti stipulati dal 1° gennaio 2010 al 31 dicembre 2013	Canoni non deducibili Non deducibile nemmeno la rendita catastale
	Uso promiscuo: nessuna deduzione
Contratti stipulati dal 1° gennaio 2014	Canoni deducibili per competenza, per un periodo non inferiore a 12 anni, a prescindere dalla durata del contratto. Indeducibile quota capitale del canone riferito al terreno
	Uso promiscuo: deduzione 50% canone alle medesime condizioni
Nota bene: le deduzioni dei canoni di competenza per l'immobile a uso promiscuo spettano a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo Comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'attività professionale	

Le spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione

Oltre alla difficoltà sopra espressa in merito alla deduzione del costo di acquisizione degli immobili, ulteriori problemi insorgono in merito alle spese sostenute per la manutenzione dei medesimi.

Innanzitutto, al fine di chiarire i termini più oltre utilizzati, dobbiamo affermare che:

le spese non incrementative sono quelle che per loro natura non sarebbero imputabili a incremento del costo dei beni cui si riferiscono;

le spese incrementative sono quelle che – incidendo sugli elementi strutturali – determinano un significativo incremento della capacità produttiva o della vita utile del bene.

Anche in tal caso, può essere utile ricorrere a una schematizzazione con l'ausilio di una tabella.

Spese di manutenzione su immobili			
Spese non incrementative	Su immobili propri	deducibili nel periodo di sostenimento, nel limite del 5% del valore dei beni materiali ammortizzabili al 1° gennaio l'eccedenza è deducibile in 5 quote annuali costanti	
	Su immobili di terzi		
Spese incrementative	Su immobili propri	Acquisto fino al 14 giugno 1990	Si sommano al bene e si deducono come ammortamenti

		Acquisto nel periodo 15 giugno 1990 / 31 dicembre 2006	Si deducono in 5 quote annuali di pari importo
		Acquisto nel periodo 1° gennaio 2007 / 31 dicembre 2009	Si sommano al bene e si deducono come ammortamenti
		Acquisto dal 1° gennaio 2010	nel limite del 5% del valore dei beni al 1° gennaio eccedenza in 5 quote costanti.
		Acquisiti a titolo gratuito	
	Su immobili di terzi	Condotti in comodato	
		Condotti in locazione	
Nota bene: nel caso di utilizzo promiscuo, la deduzione risulta ridotta al 50%			

La cessione del contratto di *leasing*

Da sempre si è dubitato, in dottrina, in merito alla rilevanza fiscale del provento derivante dalla cessione del contratto di *leasing* nell'ambito del lavoro autonomo.

L'articolo 54, comma 1-*quater*, Tuir, stabilisce che concorrono a formare il reddito di lavoro autonomo i corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali, comunque riferibili all'attività artistica o professionale.

Tale disposizione è stata introdotta nel 2006 e la Relazione illustrativa che ha accompagnato il testo di legge precisava che, con tale norma, si prevede la tassazione della fattispecie di cessione della clientela e di altri elementi immateriali, comunque riferibili all'attività artistica o professionale (ad esempio, cessione del marchio, assunzione di obbligo di non effettuare attività in concorrenza nella medesima zona, eccetera).

Secondo l'Agenzia delle entrate (risposta a interpello n. 209/E/2020), il Legislatore ha inteso ampliare il novero dei compensi percepiti nell'ambito dell'attività di lavoro autonomo, proponendo una elencazione del tutto esemplificativa e non esaustiva.

L'Agenzia delle entrate sancisce che, con il richiamo agli "*elementi immateriali, comunque riferibili all'attività artistica o professionale*", il Legislatore ha inteso annoverare qualsiasi elemento "intangibile" la cui cessione da parte del professionista determina la percezione di un corrispettivo nell'ambito della normale attività professionale.

Ne consegue che nell'articolo 54, comma 1-*quater,* Tuir, possono essere ricondotti anche i corrispettivi percepiti a seguito della cessione di contratti di *leasing*, aventi a oggetto beni strumentali, per l'esercizio dell'attività di lavoro autonomo. Infatti, in tal caso, l'importo percepito a fronte del contratto rappresenta il corrispettivo dovuto dal cessionario per subentrare nei diritti e negli obblighi (quali elementi immateriali) derivanti dal contratto esistente.

Per meglio precisare, il corrispettivo derivante dalla cessione di un contratto di *leasing* relativo a un immobile utilizzato per l'esercizio dell'attività professionale, si configura come cessione di "*elementi immateriali*", attratta a tassazione; ove il compenso sia percepito in unica soluzione, lo stesso potrà essere assoggettato a tassazione separata.

Si noti che, diversamente da quanto accade nel reddito di impresa, ciò che viene tassato è il corrispettivo e non la sopravvenienza attiva quantificata secondo le regole dettate dall'articolo 88, Tuir.

Occhio alle scadenze

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 SETTEMBRE AL 15 OTTOBRE 2024

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

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

lunedì 16 settembre

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

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

Versamento delle ritenute alla fonte
Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese di agosto:
sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;
sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
sui redditi di lavoro autonomo;
sulle provvigioni;
sui redditi di capitale;
sui redditi diversi;
sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia.

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

ACCISE – Versamento imposta
Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese di agosto.

mercoledì 25 settembre

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

lunedì 30 settembre

Comunicazione telematica liquidazione periodica Iva (II trimestre 2024)
Scade oggi il termine per la presentazione telematica della LIPE relativa al II trimestre 2024, sia per i contribuenti mensili sia per i contribuenti trimestrali.

Imposta di bollo
Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di bollo complessivamente di importo superiore a 5.000 euro relativa alle fatture elettroniche emesse nel primo e nel II trimestre 2024 che prevedono l'obbligo di assolvimento del bollo di euro 2.

Sistema Tessera Sanitaria (STS)
Ultimo giorno utile per la trasmissione al Sistema Tessera Sanitaria dei dati delle spese sanitarie riferite al I semestre 2024 (01/01/2024 – 30/06/2024).

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

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

martedì 15 ottobre

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

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

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

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Con i migliori saluti.

STUDIO CHIAPPORI-BENZI