

BERTI ROSSELLA - Dott. Commercialista - Revisore Legale
RIZZOLI ANDREA - Dott. Commercialista - Revisore Legale
COLLALTO ELISABET - Rag. Professionista
DE SOCIO FEDERICO - Dott. Commercialista
FABBRI LAURA - Dott. Commercialista
RIZZOLI FEDERICO - Dott. Commercialista
ANDREOLI VITTORIA - Dott. Commercialista

Preg.mi Sigg. **Cienti**

Bologna lì, 06 giugno 2024

Informative e news per la clientela di studio

| | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Le <i>news</i> di giugno | 2 |
| Versamento imposte modello Redditi 2024 | 3 |
| In scadenza il diritto annuale CCIAA 2024 | 6 |
| Al via le comunicazioni per l'utilizzo del credito 4.0 | 9 |
| Adempimento spontaneo per gli aiuti di Stato non iscritti nei Registri | 11 |
| Dal prossimo 1° luglio più limitazioni alla compensazione dei crediti | 13 |
| Dal 2024 cambia la tempistica della detrazione per <i>superbonus</i> , <i>sismabonus</i> e <i>bonus</i> barriere architettoniche | 15 |
| Incremento aliquota cedolare secca: il punto dell'Agenzia delle entrate | 16 |

Le procedure amministrative e contabili in azienda

| | |
|--------------------------------------------------|----|
| Veicoli in uso a dipendenti e amministratori | 18 |
| I rimborsi spese per dipendenti e amministratori | 23 |

Occhio alle scadenze

| | |
|-----------------------------------------------------|----|
| Principali scadenze dal 16 giugno al 15 luglio 2024 | 27 |
|-----------------------------------------------------|----|

Informative e news per la clientela di studio

CUMULABILITÀ SABATINI

Il Mimit nell'ambito delle *faq* pubblicate in data 13 maggio nella sezione della Nuova Sabatini evidenzia la cumulabilità dell'agevolazione nota come nuova Sabatini con il credito 5.0.

(Mimit, *faq* 13 maggio 2024)

NOVITÀ IN TEMA DI RECUPERO IVA E PROCEDURE CONCORSALE

Con il documento di ricerca del 22 maggio 2024 sulle variazioni in diminuzione dell'Iva negli istituti disciplinati dal Codice della crisi, il Cndcec ha sottolineato che quando l'insolvenza del debitore risulta certa, o ragionevolmente certa, la normativa interna di ciascuno Stato deve riconoscere al contribuente il diritto di recuperare la maggiore imposta versata all'Erario e non incassata.

(Cndcec, documento di ricerca del 22 maggio 2024)

"TUTTE LE AGEVOLAZIONI DELLA DICHIARAZIONE 2024"

Con comunicato stampa del 30 maggio 2024 l'Agenzia delle entrate ha reso noto che è *on line* la raccolta "*Tutte le agevolazioni della dichiarazione 2024*", una guida dedicata a: spese sanitarie, interessi sui mutui, spese di istruzione, erogazioni liberali, premi di assicurazione, etc.. Chiudono la raccolta le guide tematiche sui diversi *bonus* casa: ristrutturazioni, riqualificazione energetica, *bonus* mobili e *superbonus*.

(Agenzia delle entrate, comunicato stampa del 30 maggio 2024)

INDICE DEI PREZZI AL CONSUMO DI APRILE 2024

L'Istat ha reso noto l'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati, **relativo al mese di aprile 2024**, pubblicato ai sensi dell'art.81 della L. n.392/78 (disciplina delle locazioni di immobili urbani) e dell'art.54 della L. n.449/97 (misure per la stabilizzazione della finanza pubblica). L'indice è pari a 119,3 La variazione dell'indice, rispetto a quello del corrispondente mese dell'anno precedente, **è pari a + 0,8%**.

(Istat, comunicato, 16/05/2024)

VERSAMENTO IMPOSTE MODELLO REDDITI 2024

Per le persone fisiche e le società di persone (e i soci di queste ultime) i termini di versamento del saldo e della prima rata di acconto derivanti dal modello Redditi 2024 per il 2023 sono i seguenti:

- 1° luglio 2024 (in quanto il 30 giugno cade di domenica), senza la maggiorazione dello 0,4%;
- 30 luglio 2024, con la maggiorazione dello 0,4%.

Per i soggetti Ires che approvano il bilancio entro gli ordinari termini (120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, e quindi entro il 29 aprile 2024), le imposte dovute a saldo e primo acconto devono essere versate entro la fine del sesto mese successivo a quello di chiusura dell'esercizio, e quindi:

- entro il 1° luglio 2024 (in quanto il 30 giugno cade di domenica), senza la maggiorazione dello 0,4%;
- entro il 31 luglio 2024 con la maggiorazione dello 0,4%.

Per i soggetti Ires che approvano il bilancio oltre il predetto termine di 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio (avvalendosi della proroga di 60 giorni in presenza delle ragioni civilistiche, e quindi entro il 28 giugno 2024), i suddetti versamenti devono avvenire entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio. Pertanto, per una società di capitali che approva il bilancio nel corso del mese di giugno 2024, il versamento delle imposte a saldo e primo acconto deve avvenire entro il 31 luglio 2024.

Proroga del termine per i soggetti Isa

Con l'articolo 37, D.Lgs. 13/2024, sono stati prorogati al 31 luglio 2024, senza alcuna maggiorazione, i termini per effettuare i versamenti:

- risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, Irap e Iva;
- che scadono il 30 giugno 2024;
- in relazione ai contribuenti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli Isa e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore a 5.164.569 euro, compresi quelli aderenti al regime forfetario o di vantaggio (c.d. "minimi").

Il rinvio del termine di versamento viene introdotto in concomitanza con il debutto del concordato preventivo biennale, disciplinato dal medesimo D.Lgs. 13/2024, per venire incontro alle esigenze di contribuenti e professionisti nel primo anno di applicazione del nuovo istituto.

Sebbene l'introduzione della proroga dei versamenti sia legata al fatto che il 2024 è il primo anno di applicazione dell'istituto del concordato preventivo biennale (il primo biennio concordato è infatti il 2024/2025), la sua efficacia ha portata generale, tenuto conto del fatto che la disposizione citata include anche contribuenti che non possono aderire al concordato preventivo, quali:

- i contribuenti soggetti agli Isa, ma per i quali operano cause di esclusione;
- i soggetti in regime forfetario.

Si sottolinea che l'articolo 37, D.Lgs. 13/2024 non prevede la possibilità di effettuare i versamenti predetti con il differimento di 30 giorni (come previsto dall'articolo 17, comma 2, D.P.R. 435/2001), applicando la maggiorazione dello 0,40%. Tale possibilità non emerge neppure dalle istruzioni alla

compilazione delle dichiarazioni dei redditi e Irap. Sembra quindi preferibile ritenere che il termine prorogato del 31 luglio 2024 “assorba” la possibilità di differimento di 30 giorni con la maggiorazione dello 0,4%, con conseguente inapplicabilità di un ulteriore differimento al 30 agosto 2024. Tuttavia, tale possibilità potrebbe essere ammessa dall’Agenzia delle entrate con un prossimo chiarimento ufficiale (analogamente a quanto avvenuto in passato con la risoluzione n. 71/E/2019, rispetto alla proroga dei versamenti disposta nel 2019).

Versamento rateale delle imposte

Il D.Lgs. 1/2024 (attuativo della riforma fiscale) ha previsto la **semplificazione** delle norme in materia di adempimenti tributari e le scadenze dei versamenti delle imposte sui redditi. In particolare, sono previste nuove scadenze per il versamento delle rate relative alle imposte sui redditi. Le istruzioni relative alle nuove misure in materia di **adempimenti tributari** sono fornite all’interno della circolare n. 9/E/2024 dell’Agenzia delle entrate. In particolare, l’articolo 8, D.Lgs. 1/2024 interviene sulle disposizioni relative ai versamenti rateali delle imposte, prevedendo:

- il differimento, dal 30 novembre al 16 dicembre, del termine ultimo entro il quale perfezionare la rateizzazione dei versamenti dovuti a titolo di secondo acconto;
- l’individuazione di un’unica data di scadenza, corrispondente al giorno 16 di ogni mese, entro la quale effettuare il pagamento delle rate mensili successive alla prima.

Il contribuente che intende rateizzare i versamenti, pertanto:

- determina il numero di rate in cui è possibile suddividere il debito, non superiore al numero di mesi che intercorrono nel periodo compreso tra la data di scadenza e il giorno 16 del mese di dicembre;
- suddivide l’importo complessivo dovuto in base al numero di rate che intende versare, comunque non superiore a quello di cui al punto precedente;
- versa la prima rata, senza interessi, alle relative scadenze;
- versa le successive rate, maggiorate degli interessi, secondo i nuovi termini previsti, entro il giorno 16 di ciascuno dei mesi seguenti e, comunque, non oltre il giorno 16 del mese di dicembre.

Si riportano, a titolo esemplificativo, le scadenze relative al piano di rateazione di una persona fisica che intende rateizzare l’ammontare del saldo Irpef risultante dalla dichiarazione dei redditi presentata nell’anno 2024 e relativa al periodo d’imposta 2023. Ipotizzando che il contribuente intenda ripartire l’onere fiscale nel numero massimo di rate possibili (nel caso specifico pari a 7), i versamenti dovranno essere effettuati secondo le seguenti scadenze:

- la prima rata, entro il 1° luglio 2024;
- la seconda rata, entro il 16 luglio 2024;
- la terza rata, entro il 20 agosto 2024;
- la quarta rata, entro il 16 settembre 2024;
- la quinta rata, entro il 16 ottobre 2024;
- la sesta rata, entro il 18 novembre 2024;
- la settima e ultima rata, entro il 16 dicembre 2024.

Si segnala, infine, che per effetto di quanto previsto all’articolo 17, D.Lgs. 1/2024, viene disciplinata la possibilità, per il contribuente o per l’intermediario autorizzato, di disporre in via preventiva, su un conto aperto presso un intermediario della riscossione convenzionato con l’Agenzia delle entrate, l’addebito di somme dovute per scadenze future. Come segnalato dalla circolare n. 9/E/2024, la disposizione consente al contribuente, o all’intermediario autorizzato, di inviare in unica soluzione

tutti i modelli F24, permettendo (previa autorizzazione all'addebito in un conto di pagamento aperto presso un intermediario della riscossione convenzionato con l'Agenzia delle entrate) di effettuare il pagamento degli importi dovuti alle varie scadenze future. Per garantire il buon fine del versamento, il conto in questione deve risultare aperto sia al momento dell'immissione della delega sia alla data di addebito.

IN SCADENZA IL DIRITTO ANNUALE CCIAA 2024



Il diritto camerale è un diritto dovuto annualmente alla CCIAA da parte di tutte le imprese iscritte o annotate al Registro Imprese e anche dai soggetti iscritti solo al Rea (Repertorio economico amministrativo). Il diritto è dovuto alle sedi delle CCIAA ove la società ha la sede legale ovvero le unità locali, sedi secondarie o uffici di rappresentanza. Gli importi dovuti sono definiti annualmente dal Mimit.

Soggetti obbligati

Sono obbligati al pagamento del diritto annuale:

- imprese individuali iscritte o annotate nella sezione ordinaria e speciale;
- società semplici agricole;
- società semplici non agricole;
- società di persone;
- società di capitali;
- società cooperative e consorzi;
- enti economici pubblici e privati;
- aziende speciali e consorzi previsti dalla L. 267/2000;
- Geie - Gruppo europeo di interesse economico;
- società tra avvocati previste dal D.Lgs. 96/2001;
- società tra professionisti (Stp);
- imprese estere con unità locali in Italia;
- società consortili a responsabilità limitata per azioni.

Le *start up* innovative (e gli incubatori certificati) che possiedono i requisiti previsti dal D.L. 179/2012 e che hanno ottenuto l'iscrizione nell'apposita sezione speciale del Registro Imprese hanno diritto all'esenzione del pagamento del diritto annuale non oltre il quinto anno successivo all'iscrizione. Le piccole e medie imprese innovative (pmi innovative) sono, invece, tenute al versamento del diritto annuale.

Soggetti esclusi

Sono escluse dal pagamento del diritto annuale:

- le imprese nei confronti delle quali sia stato adottato un provvedimento di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa nell'anno 2023 (salvo l'esercizio provvisorio dell'attività);
- le imprese individuali che abbiano cessato l'attività nell'anno 2023 e abbiano presentato la domanda di cancellazione dal Registro Imprese entro il 30 gennaio 2024;
- le società e altri enti collettivi che abbiano approvato il bilancio finale di liquidazione nell'anno 2023 e abbiano presentato la domanda di cancellazione al Registro Imprese entro il 30 gennaio 2024;

- le cooperative nei confronti delle quali l'Autorità governativa abbia adottato un provvedimento di scioglimento (come prevede l'articolo 2545-septiesdecies, cod. civ.) nell'anno 2023.

Il calcolo del diritto annuale

Il Mimit con decreto del 23 febbraio 2023, confermato dalla successiva circolare n. 383421/2023, ha autorizzato l'incremento della misura del diritto annuale del 20% per gli anni 2023, 2024 e 2025. Il diritto annuale CCIAA va versato entro il termine per il pagamento del primo acconto delle imposte sui redditi, scadenza a oggi fissata al 1° luglio 2024.



Le imprese individuali e i soggetti iscritti al Rea pagano un diritto annuale in misura fissa, mentre gli altri soggetti sono tenuti al pagamento di un diritto annuale commisurato al fatturato dell'esercizio precedente.

Per i soggetti individuati nella seguente tabella, gli importi del diritto annuale sono fissi (da arrotondare all'unità di euro nella compilazione del modello F24 per difetto se la prima cifra dopo la virgola è inferiore a 5 o per eccesso se la prima cifra dopo la virgola è uguale o superiore a 5):

| Tipologia d'impresa/società | Costi Sede | Costi U.I. |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|------------|
| Imprese iscritte nella sezione ordinaria del Registro Imprese (comprese le società semplici non agricole e le società tra avvocati) | 120 euro | 24 euro |
| Imprese individuali iscritte nella sezione speciale del Registro Imprese (piccoli imprenditori, artigiani, coltivatori diretti e imprenditori agricoli) | 53 euro | 11 euro |
| Società semplici agricole | 60 euro | 12 euro |
| Unità locali e/o sedi secondarie di imprese con sede principale all'estero | --- | 66 euro |
| Soggetti iscritti al Rea (associazioni, fondazioni, comitati, etc.) | 18 euro | --- |

Tutte le altre imprese iscritte nella sezione ordinaria del Registro Imprese, anche se annotate nella sezione speciale, versano un importo del diritto annuale commisurato al fatturato complessivo realizzato nell'anno precedente.

| Aliquote in base al fatturato 2023 ai fini Irap | | |
|-------------------------------------------------|------------|---------------------------------------|
| fatturato | | aliquote |
| da euro | a euro | |
| 0 | 100.000 | 200 euro (misura fissa) |
| oltre 100.000 | 250.000 | 0,015% |
| oltre 250.000 | 500.000 | 0,013% |
| oltre 500.000 | 1.000.000 | 0,010% |
| oltre 1.000.000 | 10.000.000 | 0,009% |
| oltre 10.000.000 | 35.000.000 | 0,005% |
| oltre 35.000.000 | 50.000.000 | 0,003% |
| oltre 50.000.000 | --- | 0,001% (fino a un max di 40.000 euro) |

Il diritto da versare si determina sommando gli importi dovuti per ciascuno scaglione, considerando la misura fissa e le aliquote, per tutti i successivi scaglioni, fino a quello nel quale rientra il fatturato complessivo realizzato dall'impresa nel 2023: **sul totale così determinato va applicata una riduzione del 50%.**

Unità locali

Le imprese che esercitano l'attività economica anche attraverso unità locali devono versare, per ogni unità e alla CCIAA nel cui territorio ha sede l'unità locale, un diritto pari al 20% di quello dovuto per la sede principale fino a un massimo di 200 euro per ciascuna unità locale (l'arrotondamento all'unità di euro deve essere applicato una sola volta al termine del calcolo dopo aver sommato quanto dovuto per la sede e le unità locali, in tutti i calcoli intermedi sia per la sede sia per le unità locali vanno invece mantenuti 5 decimali). Se sono dovuti diritti a diverse CCIAA, va compilato sul modello F24 un rigo per ognuna di esse indicando distintamente gli importi dovuti a ciascuna CCIAA, la relativa sigla provincia, l'anno di riferimento 2024 e il codice tributo 3850. Le unità locali e le sedi secondarie di imprese con sede principale all'estero devono versare per ciascuna di esse in favore della CCIAA nel cui territorio competente sono ubicate, un diritto annuale pari a 66 euro.

Conseguenze del mancato pagamento

Il pagamento del diritto annuale è condizione, dal 1° gennaio dell'anno successivo (articolo 24, comma 35, L. 449/1997), per il rilascio delle certificazioni da parte dell'ufficio del Registro Imprese. Il sistema informatico nazionale delle CCIAA, quindi, non permette l'emissione di certificati relativi a imprese non in regola con il pagamento. Spesso l'impresa si accorge di non essere in regola con il pagamento del diritto annuale soltanto in occasione della richiesta di un certificato, scoprendo così che non può essere rilasciato a causa del debito per il diritto annuale non versato.

Informative e news per la clientela di studio

AL VIA LE COMUNICAZIONI PER L'UTILIZZO DEL CREDITO 4.0

Con risoluzione n. 25/E/2024, l'Agenzia delle entrate ha "revocato" il blocco all'utilizzo dei crediti di imposta, sotto richiamati, che fanno riferimento alla compensazione dei crediti "**Beni strumentali nuovi**" e "**Ricerca e sviluppo**", c.d. "**Transizione 4.0**".

Codici tributo **6936** e **6937** se indicati come "*anno di riferimento*" il 2023 o il 2024

Codici tributo **6938**, **6939** e **6940**, se viene indicato come "*anno di riferimento*" il 2024

Ne deriva che dallo scorso 15 maggio è nuovamente possibile procedere alla compensazione dei crediti spettanti per tali investimenti senza che la stessa sia bloccata, ma al fine della regolarità della compensazione sarà necessario procedere secondo le seguenti indicazioni a seconda di quando gli investimenti sono stati compiuti:

| Investimenti effettuati | Azione | Come e dove |
|--------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------|
| Dal 1° gennaio 2023 al 29 marzo 2024 | Comunicazione dell'investimento da eseguirsi ex post | Telematicamente sul sito istituzionale GSE |
| Dal 30 marzo 2024 | Comunicazione dell'investimento da eseguirsi ex ante e ex post | Telematicamente sul sito istituzionale GSE |



Non è più possibile dallo scorso 18 maggio effettuare la comunicazione utilizzando il canale pec.

Da tale data si rende possibile procedere solo sul sito del GSE e come segue:

| | |
|------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Comunicazione <i>ex post</i> | Il modello è trasmesso solo in caso di completamento dell'investimento e in tal caso <u>la data finale deve coincidere con la data di completamento degli investimenti</u> |
| Comunicazione <i>ex ante</i> | Il modello si trasmette preventivamente per comunicare quali sono gli investimenti che si intende effettuare, <u>la data di inizio investimento da indicare deve coincidere con la data del primo impegno giuridicamente vincolante assunto dall'azienda</u> |

Le comunicazioni devono essere rese sul sito del GSE attraverso la registrazione all'**Area Clienti** (creando una propria posizione se inesistente), accedendo all'applicazione "**Transizione 4.0 – Accedi ai questionari**" e selezionando la tipologia di investimento, sarà possibile compilare in pochi passaggi il modulo per la compensazione dei crediti d'imposta (si veda immagine sotto con evidenziato il punto di accesso dal sito del GSE).

The screenshot shows the GSE website dashboard with the following elements:

- Navigation:** Browser address bar with 'gse.it', a 'DOWNLOAD' button, and a star icon.
- Metrics:**
 - RINNOVABILI ELETTRICHE:** -702, € mln 731
 - CONTO TERMICO:** € mln 382
 - INCENTIVI GESTITI:** € mld 11.1
 - BIOMETANO:** 848 mln Sm3
- COMUNICATI STAMPA:** Decarbonizzazione dei settori Hard to Abate, Il GSE e Assocarta siglano un accordo di collaborazione.
- NEWS:**
 - 24/05/2024: PROGRAMMA DI MASSIMIZZAZIONE PER GLI IMPIANTI A BIOLIQUIDI E BIOMASSE SOLIDE, PUBBLICATO L'AGGIORNAMENTO DELLA GUIDA (DELIBERA ARERA 75/2024/R/eel)
 - 22/05/2024: CERTIFICATI BIANCHI, PUBBLICATI I DATI DEI PRIMI QUATTRO MESI DEL 2024
- GSE:** TRANSIZIONE 4.0, SEMPLIFICATA LA MODALITÀ PER RICHIEDERE LA COMPENSAZIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA
- SPORTELLI IMPRESE:** A button at the bottom left.

Le tipologie di investimento tra cui scegliere sono le seguenti:

| | |
|--------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Codici tributo 6936 e 6937 | investimenti in beni strumentali nuovi, funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese |
| Codici tributo 6938 , 6939 e 6940 | investimenti in attività di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, design e ideazione estetica |



All'interno del portale sarà disponibile la guida per la compilazione dei moduli.

Il credito potrà quindi essere validamente compensato solo dopo l'avvenuto invio delle predette comunicazioni.

Si specifica inoltre che le richieste di supporto potranno essere inviate solo attraverso il portale "Assistenza clienti" del GSE, compilando il [form "Richiedi supporto"](#) o, in alternativa, scrivendo all'indirizzo supportoimprese@gse.it.

Informative e news per la clientela di studio

ADEMPIMENTO SPONTANEO PER GLI AIUTI DI STATO NON ISCRITTI NEI REGISTRI

Con il provvedimento direttoriale n. 221010 del 7 maggio 2024, l'Agenzia delle entrate ha consentito ai contribuenti, beneficiari di aiuti di Stato per i quali è stata rifiutata l'iscrizione nei Registri (Rna, Sian e Sipa), di adempiere in modo spontaneo. Si tratta di aiuti di Stato indicati nei modelli Redditi, Irap e 770 relativi al periodo d'imposta 2020 e che non sono coerenti con la disciplina agevolativa, con conseguente rifiuto dell'iscrizione.

È opportuno ricordare che, ai sensi dell'articolo 52, L. 234/2012 e dell'articolo 10, D.M. 115 del 31 maggio 2017, l'Agenzia delle entrate gestisce gli aiuti fiscali "automatici" e "semi-automatici" provvedendo alla loro iscrizione nei Registri indicati in precedenza attingendo dai dati dichiarati dai contribuenti nell'apposita sezione "aiuti di Stato" delle rispettive dichiarazioni fiscali (quadro RS).

Gli aiuti in questione ("automatici" e "semi-automatici") si intendono concessi e sono registrati nei Registri dall'Agenzia delle entrate nell'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione fiscale nella quale sono dichiarati dal beneficiario.

Contenuto della comunicazione

Con il provvedimento n. 221010 del 7 maggio scorso l'Agenzia delle entrate mette a disposizione del contribuente, con le modalità ivi previste, le informazioni relative alla mancata registrazione dei suddetti nei registri per aver indicato, nei relativi prospetti delle dichiarazioni presentate per il periodo d'imposta 2020, dati non coerenti con la relativa disciplina agevolativa. In buona sostanza, l'Agenzia delle entrate rende disponibili tali informazioni per consentire al contribuente di fornire elementi e informazioni utili a regolarizzare l'anomalia rilevata.

Nelle comunicazioni inviate al contribuente sono contenute le seguenti informazioni:

- codice fiscale e denominazione (o cognome e nome) del contribuente;
- numero identificativo e data della comunicazione, codice atto e anno d'imposta;
- data e protocollo telematico della dichiarazione (redditi, Irap o 770), relativa al periodo d'imposta 2020;
- dati degli aiuti di Stato e degli aiuti in regime de *minimis* indicati nelle predette dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2020 per cui non è stato possibile procedere all'iscrizione in Rna, Sian e Sipa.

La trasmissione da parte dell'Agenzia delle entrate al contribuente avviene mediante pec. Nei casi di indirizzo pec non attivo e di mancato recapito, l'invio è effettuato per posta ordinaria.

La comunicazione e i relativi allegati sono consultabili anche all'interno del "Cassetto fiscale" nella sezione "L'Agenzia scrive" – "Comunicazioni relative all'invito alla compliance".

Modalità di regolarizzazione

Per far fronte alla comunicazione ricevuta il contribuente, anche mediante gli intermediari incaricati della trasmissione delle dichiarazioni, può richiedere informazioni ovvero segnalare all'Agenzia delle

entrate eventuali inesattezze delle informazioni a disposizione o elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti, con le modalità indicate nella comunicazione.

In merito alle modalità di regolarizzazione, l'Amministrazione finanziaria distingue 2 situazioni:

- la mancata iscrizione dell'aiuto individuale nei Registri è imputabile a errori di compilazione dei campi "Codice attività ATECO", "Settore", "Codice Regione", "Codice Comune", "Dimensione impresa" e "Tipologia costi" del prospetto aiuti di Stato, nel qual caso il contribuente può regolarizzare la propria posizione presentando una dichiarazione integrativa recante i dati corretti. A seguito dell'avvenuta regolarizzazione, gli aiuti di Stato e gli aiuti in regime *de minimis* sono iscritti negli appositi Registri nell'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione integrativa nella quale sono dichiarati;

- la mancata registrazione dell'aiuto individuale non è imputabile agli errori di compilazione del prospetto "aiuti di Stato" indicati in precedenza, nel qual caso il contribuente può regolarizzare la propria posizione presentando una dichiarazione integrativa e restituendo integralmente l'aiuto illegittimamente fruito, comprensivo di interessi.

In entrambe le ipotesi sono comunque dovute le sanzioni, ferma restando la possibilità di avvalersi del ravvedimento operoso con la conseguente riduzione delle sanzioni stesse.

DAL PROSSIMO 1° LUGLIO PIÙ LIMITAZIONI ALLA COMPENSAZIONE DEI CREDITI

A partire dal prossimo 1° luglio diviene operativa la disposizione contenuta nella Legge di Bilancio per l'anno 2024 che ha introdotto il divieto di compensazione in presenza di ruoli scaduti o accertamenti esecutivi affidati in riscossione di importo complessivamente superiore a 100.000 euro.

Su questa disposizione va peraltro segnalato un recente intervento del Legislatore avvenuto in occasione della conversione del D.L. 39/2024 volto ad attenuare e razionalizzare alcuni aspetti della disciplina.

Tale previsione si affianca, senza sostituire, agli altri numerosi vincoli che riguardano l'utilizzo dei crediti fiscali, in particolare la previsione (articolo 31, D.L. 78/2010) che stabilisce la sanzione del 50% per le compensazioni in presenza di debiti erariali iscritti a ruolo pari a 1.500 euro.

Il divieto di compensazione

Il comma 94, articolo 1, Legge di Bilancio 2024 (L. 213/2023) introduce un nuovo comma 49-*quinquies* all'articolo 37, D.L. 223/2006, riguardante, tra gli altri, anche le regole di utilizzo dei crediti in compensazione.

In particolare, viene previsto che, per i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione per importi complessivamente superiori a 100.000 euro, è esclusa la facoltà di avvalersi della disposizione di cui all'articolo 17, D.Lgs. 241/1997 (ossia, l'utilizzo in compensazione di crediti tributari nel modello F24).

Tale vincolo opera nel caso in cui i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti, così come nel caso in cui per tale ruolo/accertamento esecutivo non siano in essere provvedimenti di sospensione.

Inizialmente era previsto che il divieto di compensazione cessasse di applicarsi a seguito della completa rimozione delle violazioni contestate, ossia nel momento in cui fosse intervenuto il totale pagamento degli importi dovuti: nella nuova formulazione è stato eliminato il riferimento alla "completa rimozione". Pertanto, nel caso di pagamento parziale dei ruoli, se l'importo complessivo scende al di sotto della soglia di 100.000 euro, il divieto in questione viene meno.

Il D.L. 39/2024 interviene anche in relazione alla rilevanza dei ruoli rateizzati: se i ruoli contestati sono oggetto di rateizzazione e questa risulta regolare non essendo intervenuta decadenza, la compensazione dei crediti risulta possibile.

La nuova formulazione della disposizione in commento puntualizza che il divieto di compensazione non riguarda i crediti relativi a contributi previdenziali e assistenziali e quelli relativi ai premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali.

Ove non si applichi l'esclusione dalla compensazione in commento, restano ferme le disposizioni dell'articolo 31, D.L. 78/2010 che reca il divieto di autocompensazione. In sintesi, il richiamato

articolo 31 vieta la compensazione dei crediti mediante F24, relativi alle imposte erariali, fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a 1.500 euro, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, e per i quali è scaduto il termine di pagamento.

La norma precisa inoltre che, ai fini della verifica delle condizioni per l'operatività del divieto di compensazione, si applicano le disposizioni di cui ai precedenti commi:

- 49-ter – l'Agenzia delle entrate può sospendere, fino a 30 giorni, l'esecuzione delle deleghe di pagamento contenenti compensazioni che presentano profili di rischio;

- 49-quater – qualora in esito all'attività di controllo di cui al comma 49-ter i crediti si rivelino in tutto o in parte non utilizzabili in compensazione, l'Agenzia delle entrate comunica telematicamente la mancata esecuzione della delega di pagamento al soggetto.

Occorre peraltro ricordare che, se l'importo iscritto a ruolo resta superiore a 10.000 euro e il credito compensabile riguarda un *bonus* edilizio, si applica il nuovo blocco previsto per i crediti originati da interventi edilizi (articolo 4, comma 1, D.L. 39/2024).

Utilizzo crediti Inps e Inail

In tema di compensazioni dei crediti, si segnala anche un'ulteriore previsione introdotta dalla scorsa Legge di Bilancio, anche questa destinata a trovare applicazione del prossimo 1° luglio.

L'articolo 1, comma 97, Legge di Bilancio 2024 ha introdotto anche un termine iniziale per poter procedere con la compensazione in F24 dei crediti Inps e Inail.

Tralasciando gli adempimenti che interessano i datori di lavoro, in questa sede preme evidenziare che i lavoratori autonomi iscritti alle gestioni speciali degli artigiani ed esercenti attività commerciali e i liberi professionisti iscritti alla Gestione separata, potranno effettuare le compensazioni di crediti previdenziali a decorrere dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi da cui il credito emerge.

La compensazione dei crediti Inail di qualsiasi importo potrà essere effettuata a condizione che il credito sia certo, liquido ed esigibile e che sia registrato negli archivi dell'ente.

Informative e news per la clientela di studio

DAL 2024 CAMBIA LA TEMPISTICA DELLA DETRAZIONE PER *SUPERBONUS*, *SISMABONUS* E *BONUS* BARRIERE ARCHITETTONICHE

L'articolo 4-*bis*, D.L. 39/2024 inserito in fase di conversione dalla L. 67/2024 ha previsto che per le spese sostenute dal 1° gennaio 2024 agevolabili ai sensi:

- dell'articolo 119, D.L. 34/2020 (*superbonus* energetico e antisismico);
- dell'articolo 119-*ter*, D.L. 34/2020 (*bonus* eliminazione barriere architettoniche);
- dell'articolo 16, comma da 1-*bis* a 1-*septies*, D.L. 63/2013 (*sismabonus* e *sismabonus* acquisti);

la detrazione Irpef/Ires spettante deve essere obbligatoriamente ripartita in 10 rate annuali di pari importo anziché nel minor arco temporale che era in vigore per le spese agevolabili sostenute entro il 31 dicembre 2023 (4 anni per il *superbonus* e 5 anni per il *bonus* eliminazione barriere architettoniche, il *sismabonus* e il *sismabonus* acquisti).

Le nuove regole per la detrazione decennale Irpef/Ires nei casi previsti

Il recupero della detrazione per le spese sostenute dal 1° gennaio 2024 in un arco temporale decennale riguarda esclusivamente i beneficiari diretti che intendono fruire della agevolazione in dichiarazione dei redditi.

Qualora, invece, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2024 il beneficiario della detrazione intenda optare per lo sconto in fattura o la cessione del credito, nelle casistiche normativamente ancora consentite, è introdotta una deroga all'articolo 121, comma 3, D.L. 34/2020: il credito di imposta spettante al fornitore o al cessionario va ripartito in 4 anni per il *superbonus* energetico e antisismico e in 5 anni per il *bonus* eliminazione barriere architettoniche, il *sismabonus* e il *sismabonus* acquisti.



Spese sostenute fino al 31 dicembre 2023: detrazione Irpef/Ires e credito di imposta spettante al fornitore (sconto in fattura) o al cessionario (cessione del credito) fruibili nello stesso arco temporale: in 4 anni per il *superbonus* e in 5 anni per il *bonus* barriere architettoniche, il *sismabonus* e il *sismabonus* acquisti.

Spese sostenute dal 1° gennaio 2024: detrazione Irpef/Ires fruibile in 10 anni per il *superbonus*, il *bonus* barriere architettoniche, il *sismabonus* e il *sismabonus* acquisti e credito di imposta spettante al fornitore (sconto in fattura) o al cessionario (cessione del credito) fruibile in 4 anni per il *superbonus* e in 5 anni per il *bonus* barriere architettoniche, il *sismabonus* e il *sismabonus* acquisti.

Non sono state apportate altre modifiche alle tempistiche di utilizzo della detrazione Irpef/Ires spettante per le altre tipologie di interventi edilizi agevolabili (ad esempio *ecobonus*, *bonus* casa, etc.).

Informative e news per la clientela di studio

INCREMENTO ALIQUOTA CEDOLARE SECCA: IL PUNTO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con la circolare n. 10/E/2024 del 10 maggio scorso l'Agenzia delle entrate è intervenuta sulla novità introdotta dalla scorsa Legge di Bilancio che ha innalzato l'aliquota per la tassazione degli immobili destinati alle locazioni brevi.

Di seguito si riepiloga la disciplina, evidenziando le indicazioni offerte dall'Amministrazione finanziaria, limitatamente agli aspetti di maggiore interesse.

La nuova aliquota della cedolare secca sulle locazioni brevi

Con l'articolo 1, comma 63, della L. 213/2023 il Legislatore ha modificato la normativa relativa alla c.d. "cedolare secca" sulle locazioni brevi inasprando il prelievo qualora il contribuente possieda più immobili destinati a tal fine.

Più precisamente le aliquote della cedolare secca sulle locazioni brevi, dal 2024, sono 2:

- il 21% di imposta sostitutiva nel caso di locazione di un solo appartamento;
- il 26% in caso di locazione di più di un appartamento per ciascun periodo d'imposta, con riferimento agli immobili successivi rispetto al primo.

Come chiarito dalla circolare n. 10/E/2024, con riguardo ai redditi derivanti dalle locazioni brevi, la nuova disposizione prevede un aumento dell'aliquota dell'imposta sostitutiva nella forma della cedolare secca, ora stabilita nella misura ordinaria del 26% in luogo del 21%, e, contestualmente, riconosce al locatore la facoltà di usufruire dell'aliquota ridotta del 21% relativamente ai redditi riferiti ai contratti di locazione breve stipulati per una sola unità immobiliare per ciascun periodo d'imposta, a scelta del contribuente.

L'individuazione di detta unità immobiliare dovrà avvenire nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta d'interesse.

Appare importante ricordare che la disciplina delle locazioni brevi con tassazione cedolare si applica in relazione alle locazioni abitative di durata non superiore a 30 giorni, con un massimo di locazioni fino a **4 appartamenti** per ciascun periodo d'imposta, in quanto al superamento di tale soglia l'attività di locazione breve si presume svolta in forma imprenditoriale.

Si propone di seguito una tabella di riepilogo.

| Numero di appartamenti locati | Tassazione |
|-------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | Cedolare secca 21% |
| Da 2 a 4 | Cedolare secca 26% dal secondo |
| Da 5 in poi | Attività imprenditoriale che necessita di apertura di partita Iva (che coinvolge tutti i fabbricati destinati a locazioni brevi) |

Nella circolare n. 10/E/2024 si evidenzia che l'imposta sostitutiva nella misura del 26% è dovuta relativamente ai redditi derivanti dai contratti di locazione breve maturati *pro rata temporis*, a partire

dal 1° gennaio 2024, indipendentemente dalla data di stipula dei predetti contratti e dalla percezione dei canoni.

Limite dei 30 giorni e obbligo di ritenuta

Occorre anche rammentare che le locazioni brevi sono rappresentate da contratti di locazione di immobili a uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, ivi inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare. Gli intermediari che intervengono nel pagamento o incassano il prezzo devono effettuare, su tali somme, una ritenuta pari al 21%.

L'Agenzia delle entrate evidenzia che l'incremento della tassazione sulle locazioni brevi non impatta sulla ritenuta che è mantenuta nella misura del 21%, prevedendo, nel contempo, che sia operata dagli intermediari a titolo d'acconto, indipendentemente dal regime fiscale adottato dal beneficiario; il contribuente dovrà quindi compilare la dichiarazione dei redditi per dichiarare tali locazioni, eventualmente beneficiando della cedolare secca.

Le procedure amministrative e contabili in azienda

VEICOLI IN USO A DIPENDENTI E AMMINISTRATORI

La concessione in uso di veicoli aziendali ai collaboratori dell'impresa (intesi in senso ampio, come dipendenti e/o collaboratori) è fenomeno diffuso nella pratica quotidiana e, per conseguenza, deve essere attentamente gestito per le numerose ricadute contabili e fiscali che può determinare.

Al fine di comprendere una distinzione basilare, appare indispensabile chiarire che l'uso del veicolo può essere:

- **esclusivamente aziendale.** Si verifica qualora l'utilizzo del veicolo sia esclusivamente finalizzato al compimento di missioni aziendali, senza poter essere utilizzato per finalità private (anche minimali) del soggetto. Pertanto, il veicolo dovrà essere lasciato in azienda al termine della giornata lavorativa e non potrà essere utilizzato, ad esempio, per recarsi al domicilio dell'utilizzatore. Mancando qualsiasi utilità privata, non si produce alcun *benefit*;
- **promiscuo (aziendale e privato).** Si concede l'uso del mezzo non solo per le finalità aziendali, bensì anche per quelle private. Ne consegue, ad esempio, che l'utilizzatore potrà servirsi del mezzo non solo per il tragitto casa – lavoro, bensì anche per la gita domenicale e per le vacanze estive. Esiste dunque una parziale utilità privata (*benefit*), determinata in misura convenzionale secondo le tariffe Aci;
- **esclusivamente privato.** Il veicolo rappresenta esclusivamente un *benefit*, nel senso che non serve per lo svolgimento dell'attività lavorativa e, per conseguenza, sostituisce in toto una parte della retribuzione. Il valore di tale attribuzione è determinato sulla base del valore normale.

Auto per utilizzo esclusivamente aziendale

Non ci si deve soffermare in modo particolare su tale casistica, in quanto va gestita con le usuali regole tributarie.

In definitiva:

- il costo di acquisto rileva nella misura massima consentita dalla norma, quindi 18.076 euro;
- il costo di acquisto e di impiego si deduce nella misura indicata dall'articolo 164, Tuir (normalmente 20%);
- l'Iva risulta detraibile nella misura del 40%.

I costi andranno contabilmente imputati secondo la loro natura, pertanto (ad esempio):

- i carburanti tra i costi di acquisto di beni (voce B6);
- le manutenzioni e le assicurazioni tra le spese per servizi (voce B7).

Appare opportuno che, al fine di prevenire contestazioni in merito a eventuali violazioni al codice della strada, sia tenuto un registro sul quale annotare i dati del soggetto che utilizza il mezzo in un determinato giorno, affinché il medesimo si renda "custode" dello stesso e si assuma la responsabilità di eventuali infrazioni.

Auto per uso promiscuo aziendale e privato

La casistica è quella che consente il maggiore vantaggio fiscale e, per conseguenza, richiede alcune cautele che sarà bene rispettare:

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

L'attuale normativa fiscale permette di considerare il valore del *benefit* in misura forfettaria, differenziando 2 regimi che hanno la finalità di indirizzare le aziende verso l'utilizzo di veicoli poco inquinanti. Infatti:

1. per gli autoveicoli concessi in uso promiscuo al dipendente con contratti di assegnazione stipulati fino al 30 giugno 2020, il *fringe benefit* si quantifica in misura pari al 30% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri (a prescindere dalla effettiva percorrenza) calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali dell'Acì, al netto delle somme eventualmente trattenute o corrisposte dal dipendente;
2. per i veicoli immatricolati dal 1° luglio 2020 e assegnati in uso promiscuo con contratti dal 1° luglio 2020, la percentuale per la determinazione del *fringe benefit* è differenziata in connessione con la tipologia del mezzo come oltre precisato;
3. per i veicoli immatricolati entro il 30 giugno 2020 e assegnati in uso promiscuo con contratti dal 1° luglio 2020, il *fringe benefit* non può essere determinato con modalità esclusivamente forfettarie, bensì dovrà essere fiscalmente valorizzato per la sola parte riferibile all'uso privato dell'autoveicolo, motociclo o ciclomotore, scorporando quindi dal suo valore normale, l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro (in tal senso, risoluzione n. 46/E/2020).

Dunque, va precisato che:

- per le assegnazioni realizzate sino al 30 giugno 2020 valgono le regole "canoniche" che quantificano il *benefit* in misura fissa pari al 30% della tariffa;
- per le assegnazioni poste in essere dal 1° luglio 2020, invece, la percentuale varia ma solamente nel caso in cui il veicolo oggetto di assegnazione sia anch'esso immatricolato da tale data;
- la norma "nuova" ha previsto anche una differenziazione delle percentuali tra l'anno 2020 e le annualità successive.

| Emissione di CO2 del veicolo | % di percorrenza privata | |
|------------------------------|--------------------------|----------|
| | Anno 2020 | Dal 2021 |
| Fino a 60 g/Km | 25% | 25% |
| Da 61 a 160 g/Km | 30% | 30% |
| Da 161 a 190 g/Km | 40% | 50% |
| Oltre 190 g/Km | 50% | 60% |

Per individuare la tipologia di veicolo e l'ammontare del *benefit "variabile"* (oltre al dato della immatricolazione che, negli esempi che seguono non viene considerato per semplicità espositiva) è necessario verificare il libretto di circolazione del mezzo e, in particolare, la voce "V.7" nel riquadro 2, come si vede dagli esempi che seguono (la ricorrenza più tipica è quella che conserva la misura del 30%, mentre le auto di una certa cilindrata e potenza – non elettriche – salgono nella misura):

| Veicolo con emissioni tra 161 e 190 | Veicolo con emissioni tra 61 e 160 |
|-------------------------------------|------------------------------------|
| | |
| Veicolo con emissioni tra 61 e 160 | Veicolo con emissioni tra 61 e 160 |
| | |

In particolare, la lettera "V" è dedicata alle emissioni dei gas di scarico, ove "V.3" si riferisce agli ossidi di azoto, "V.5" al particolato, "V.7" al CO₂, "V.8" al consumo medio di carburante nei test su ciclo misto o combinato espresso in litri per 100 Km, "V.9" alla classe ambientale di omologazione CE.

In merito al *"passaggio di regole"* e alla data spartiacque del 30 giugno 2020, segnaliamo che per assegnazione di auto non si intende solo il primo atto, ma anche – ad esempio – l'attribuzione di un nuovo veicolo.

Così, nel caso di dipendente che da sempre aveva l'auto aziendale e ne ricevesse una di nuova immatricolazione dal 1° luglio 2020, si dovranno applicare le nuove regole.

Sempre in tema fiscale, nel caso in cui l'assegnazione avvenga in corso d'anno, il valore del *benefit* va proporzionato al minor periodo di utilizzo.

In tale casistica:

- il costo di acquisto rileva (ai fini degli ammortamenti) nella misura effettiva sostenuta, senza alcun tetto massimo;
- il costo di acquisto e di impiego si deduce nella misura del 70%;
- l'Iva risulta detraibile nella misura del 40%. Nel solo caso in cui, per accordo tra azienda e dipendente, il valore del beneficio non sia considerato come una componente della busta paga, bensì sia direttamente pagato dal dipendente a fronte dell'emissione di regolare fattura da parte del concedente, l'Iva potrà essere integralmente detratta se il riaddebito risulta congruo.

I costi andranno contabilmente imputati secondo la loro natura, pertanto (ad esempio):

- i carburanti tra i costi di acquisto di beni (voce B6);
- le manutenzioni e le assicurazioni tra le spese per servizi (voce B7).

Ne consegue che, ove i costi del veicolo fossero pari a 12.000 euro, la quota deducibile risulterà pari a 8.400 euro, mentre l'eccedenza dovrà essere fatta oggetto di una variazione in aumento nella dichiarazione dei redditi.

Il valore del *benefit* nella busta paga del dipendente risulta esclusivamente figurativo, al fine di essere assoggettato a ritenuta e contributi, in ciascun periodo di paga; non si determina, in sostanza, alcuna duplicazione dei costi.

Nel caso in cui il dipendente pagasse di tasca propria l'intero valore del *benefit*, ovvero una parte di esso, accade che:

- il corrispettivo andrà assoggettato a Iva, con emissione di regolare fattura (si tenga conto che le Tariffe Aci si intendono Iva compresa e, pertanto, si dovrà operare lo scorporo);
- il *benefit* del cedolino paga andrà ridotto della quota pagata, fino ad essere azzerato nel caso di integrale rimborso;
- il ricavo prodotto dalla società, per effetto del riaddebito, risulta totalmente imponibile. A parziale calmiera, come già affermato, si rammenta che l'Iva gravante sui costi del veicolo (acquisto e impiego) diviene integralmente detraibile.

Si precisa che, in tale situazione, si possono presentare alcune problematiche in relazione ai costi di impiego non ricompresi nell'elaborazione delle Tariffe Aci e non direttamente connesse a trasferte di lavoro.

Per esempio, se il dipendente utilizza il Telepass aziendale per le vacanze estive, il costo dei pedaggi rappresenterebbe un vero e proprio *benefit* aggiuntivo da considerare come remunerazione figurativa. Per evitare tali problematiche, viene spesso imposto il divieto di utilizzo del Telepass per viaggi privati.

Diversamente, il costo del deprezzamento del veicolo, piuttosto che quello del carburante, risulta ricompreso nei costi considerati dall'Acì e, per conseguenza, rientrano nella forfetizzazione proposta dal lavoratore.

Auto per uso esclusivamente privato

L'ipotesi non appare frequente nella pratica. Tuttavia, va inquadrata nell'ambito di una vera e propria maggiorazione della retribuzione in natura.

Mancando, tuttavia, un collegamento con le mansioni aziendali, il *benefit* andrà conteggiato sulla base del valore normale; si dovrà cioè fare riferimento alla tariffa di noleggio annua di un veicolo simile, proporzionando il valore all'eventuale minor periodo di utilizzo.

Non mutano le regole di deduzione in capo all'azienda, che patirà il tetto massimo di rilevanza del costo e la falcidia delle spese di impiego e ammortamento alla misura del 20%.

Auto data in uso al collaboratore/amministratore

Nonostante il reddito prodotto dal collaboratore venga tassato in modo analogo a quello prodotto dal dipendente, l'Agenzia delle entrate differenzia le regole di gestione dei veicoli assegnati a tali soggetti. Esistono divergenze, inoltre, anche nelle modalità di assegnazione del mezzo.

Ci concentriamo sul caso del veicolo concesso anche per finalità personali e non solo per uso aziendale, che appare quello più diffuso nella pratica.

In merito alle modalità di assegnazione, possiamo rammentare che il *benefit* per l'uso promiscuo del veicolo rientra nel compenso (sia pure in natura) dell'amministratore; pertanto, vi dovrà essere un'apposita assemblea nella quale sia previsto il compenso e la sua modalità di erogazione (con l'indicazione del veicolo concesso). Si ricorda che l'Amministrazione finanziaria (con appoggio della Cassazione) ritiene che l'assenza dell'assemblea che determina il compenso comporti l'indeducibilità dello stesso.

A titolo di precisazione, si ricorda che, nel caso in cui l'unica remunerazione dell'amministratore sia l'uso promiscuo del veicolo, ogni mese dovrà comunque essere prodotto il cedolino, al fine di regolare le ritenute fiscali ed i contributi versati alla Gestione separata.

Sul versante fiscale, inoltre, la società:

- individua gli interi costi riferibili al veicolo;
- considera deducibile una quota di tali costi, sino a concorrenza del *benefit* tassato in capo all'amministratore;
- considera deducibile l'eccedenza con gli usuali limiti dell'articolo 164, Tuir (quindi con il tetto massimo sul costo di acquisto e con la percentuale del 20%).

Ai fini Iva, le spese di acquisto e gestione del veicolo consentono la detrazione nei limiti del 40%, senza che possa essere applicato il differente meccanismo esplicitato per il caso dei dipendenti, come confermato dalla DRE Lombardia in un apposito interpello dell'anno 2014.

A livello contabile, l'imputazione dei costi avviene sempre seguendo la natura del costo.

Le procedure amministrative e contabili in azienda

I RIMBORSI SPESE PER DIPENDENTI E AMMINISTRATORI

La tematica dei rimborsi spese erogati a dipendenti e amministratori è certamente molto sentita dalle aziende, per la frequenza con cui si pone nella pratica quotidiana e per le numerose complicazioni burocratiche, amministrative e fiscali connesse all'argomento.

A seguire, si propone un'analisi delle casistiche di maggior rilievo, con l'utilizzo di tabelle di sintesi ove utile.

Il concetto di trasferta

Innanzitutto, va specificato che - in ambito fiscale - per "*trasferta*" si intende un trasferimento richiesto e autorizzato dal datore al di fuori del Comune dove è ubicata la sede di lavoro del dipendente.

Per quanto attiene gli amministratori, poiché potrebbe non essere stato specificato nel mandato (vale a dire nel verbale di nomina) il luogo ove espletare l'incarico, si fa riferimento convenzionale al luogo di residenza dell'amministratore stesso.

A rimarcare quanto sopra, il Tuir prevede che le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore, concorrono a formare il reddito del percettore.

Va ricordato che il Tuir prevede differenti modalità per ristorare il dipendente del disagio subito per la trasferta, oltre che per la restituzione di eventuali somme pagate per conto dell'azienda.

In linea di principio, possiamo dire che il rimborso può essere:

1. **analitico**, o come si ha l'abitudine di dire "*a piè di lista*", evocando l'elenco dei rimborsi presentato al datore di lavoro (e qui si valorizza la restituzione delle spese);
2. **forfettario**, con differenti combinazioni tra il vero e proprio *forfait* e gli elementi forfettari e analitici (e qui si valorizza il disagio e l'eventuale spesa).

Il rimborso analitico o a piè di lista

In caso di rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni fuori del territorio comunale non concorrono a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative:

- al vitto;
- all'alloggio;
- al viaggio e al trasporto;
- al rimborso di altre spese, anche non documentabili ed eventualmente sostenute dal dipendente, fino all'importo massimo giornaliero di 15,49 euro, elevate a 25,82 euro per le trasferte all'estero (nel passato, si giustificava tale disposizione evocando i gettoni telefonici per le chiamate, le mance, etc.).

Tale impostazione appare quella maggiormente equilibrata, in quanto non determina alcun vantaggio né nocumento per alcuno; ogni spesa sostenuta e documentata viene rimborsata senza

alcun effetto sul reddito del dipendente, posto che reddito non esiste, ma solo ristoro della spesa sostenuta (con l'eccezione delle piccole spese non documentabili).

Va però evidenziato che, in capo alla società erogante, il Tuir pone dei limiti di deducibilità.

Infatti, si riscontrano i seguenti valori:

- le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore a 180,76 euro; il predetto limite è elevato a 258,23 euro per le trasferte all'estero;
- se il dipendente o il collaboratore sia stato autorizzato a utilizzare un autoveicolo di sua proprietà, ovvero noleggiato al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, la spesa deducibile è limitata, rispettivamente, al costo di percorrenza o alle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali, ovvero 20 se con motore diesel.

| Effetti fiscali per le indennità analitiche di trasferta fuori Comune | | |
|-----------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Tipologia | Dipendente o collaboratore | Datore di lavoro |
| Vitto e alloggio | Nessuna tassazione | Deduzione di un ammontare massimo giornaliero di 180,76 euro per Italia e 258,23 euro per estero (eccedenza non deducibile) |
| Piccole spese non documentate | Nessuna tassazione, nei limiti di un massimo giornaliero di 15,49 euro in Italia e 25,82 euro all'estero (eccedenza tassata) | Deduzione nei limiti di un massimo giornaliero di 15,49 euro in Italia e 25,82 euro all'estero (eccedenza non deducibile) |
| Viaggi e trasporti con mezzi pubblici | Nessuna tassazione | Deduzione integrale |
| Viaggi con veicolo proprio (rimborsi chilometrici) | Nessuna tassazione nei limiti delle tabelle Aci corrispondenti al veicolo (eccedenza tassata) | Deduzione nei limiti del costo di percorrenza Aci relativo ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali, ovvero 20 se con motore diesel (eccedenza non deducibile) |
| Viaggio con veicolo noleggiato (tariffe di noleggio) | Nessuna tassazione nei limiti delle tariffe pagate per il noleggio effettivo (eccedenza tassata) | Deduzione nei limiti delle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali, ovvero 20 se con motore diesel (eccedenza non deducibile) |

Il rimborso forfettario o parzialmente forfettario

Il Legislatore fiscale idealizza anche una modalità di rimborso forfettario, presumibilmente distribuendo su 3 componenti (paritarie nel peso) le seguenti componenti:

- vitto;
- alloggio;
- piccole spese non documentate.

In aggiunta a tali componenti, rimangono sempre considerate in via analitica e autonoma le spese di viaggio e trasporto, che quindi possono essere rimborsate a parte al lavoratore.

Tornando alle 3 componenti "basiche", è possibile utilizzare:

1. solo una misura forfettaria onnicomprensiva, per un totale di 46,48 euro al giorno (importo elevato

a 77,47 euro per le trasferte all'estero), sempre al netto delle spese di viaggio e di trasporto. Sino a tale limite il dipendente non tassa nulla. L'eventuale parte eccedente concorre al reddito;

2. una somma forfettaria per solo una delle componenti. Infatti, in caso di rimborso delle spese di alloggio, ovvero di quelle di vitto, o di alloggio o vitto fornito gratuitamente il limite è ridotto di 1/3;

3. una somma forfettaria per 2 componenti su 3. Infatti, il limite è ridotto di 2/3 (quindi si applica il *forfait* di 15,49 euro) in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto.

I numeri tornano, dunque, come si può evincere dalla tabella che segue (salvo arrotondamenti che si ignorano, in quanto gli importi derivano dalla conversione in euro di precedenti parametri espressi in lire).

| Trasferte non gestite integralmente con il rimborso analitico | | | | |
|----------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------|
| Tipologia | Importo Italia non tassato | Importo Italia tassato | Importo estero non tassato | Importo estero tassato |
| <i>Forfait integrale</i> | 46,48 + viaggio e trasporto | Parte eccedente (escluso viaggio e trasporto) | 77,47 + viaggio e trasporto | Parte eccedente (escluso viaggio e trasporto) |
| 1 elemento <i>forfait</i> | 30,96 + viaggio e trasporto + vitto o alloggio analitico | Parte eccedente rispetto al <i>forfait</i> (escluso viaggio e trasporto) | 54,65 + viaggio e trasporto + vitto o alloggio analitico | Parte eccedente rispetto al <i>forfait</i> (escluso viaggio e trasporto) |
| 2 elementi <i>forfait</i> | 15,49 + Viaggio e trasporto + vitto e alloggio analitico | Parte eccedente rispetto al <i>forfait</i> (escluso viaggio e trasporto) | 25,82+ viaggio e trasporto + vitto e alloggio analitico | Parte eccedente rispetto al <i>forfait</i> (escluso viaggio e trasporto) |

Anche in questo caso, valgono – in capo al datore di lavoro – i limiti di deduzione evidenziati nella tabella del precedente paragrafo.

Le modalità di contabilizzazione

Per quanto attiene l'imputazione contabile, va detto che:

- le indennità analitiche vanno contabilizzate secondo la tipologia di spesa rifiuta, sino ai limiti della medesima. L'eventuale eccedenza, tassata in capo al dipendente, è costo del lavoro a tutti gli effetti;
- le indennità forfettarie sono componenti a tutti gli effetti del costo del lavoro, da contabilizzare nella voce B9 del Conto economico.

La documentazione necessaria

Da tempo, il Fisco non richiede più che il dipendente, prima di recarsi in trasferta, debba ricevere una apposita autorizzazione scritta dal datore di lavoro.

Potrebbe invece risultare utile e logico, autorizzare il dipendente all'utilizzo del proprio veicolo, in modo da verificare in anticipo:

- il costo chilometrico che sarà addebitato;
- eventuali limiti alla deduzione del medesimo, secondo quanto sopra precisato.

In relazione ai rimborsi chilometrici, poi, è necessario che il dipendente compili un apposito prospetto nel quale, oltre a indicare le proprie generalità e gli estremi del veicolo utilizzato, specifichi quanto segue:

| Data | Motivo spostamento | Partenza da | Arrivo a | Km percorsi | Tariffa ACI | Totale euro |
|-------------|---------------------------|--------------------|-----------------|--------------------|--------------------|--------------------|
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |

Si ricorda che le tariffe Aci comprendono il costo del carburante e non quello del pedaggio autostradale che, per conseguenza, potrà rientrare nel conteggio dei rimborsi richiesti; quindi, il pedaggio autostradale pagato dal dipendente/amministratore in trasferta potrà essere aggiunto alla richiesta di rimborso chilometrico, senza che tale somma costituisca reddito per il dipendente.

Occhio alle scadenze

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 GIUGNO AL 15 LUGLIO 2024

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 giugno 2024 al 15 luglio 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.

In primo luogo, vengono illustrate le scadenze originarie, senza indicazione del termine prorogato per i soggetti interessati, in merito al versamento del saldo e del primo acconto delle imposte sui redditi e dei contributi derivanti dalla autoliquidazione posta in essere nei modelli Redditi 2024 e Irap 2024.

| VERSAMENTO SALDO IMPOSTE 2023 E PRIMO ACCONTO 2024 | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| Persone fisiche non titolari di partita Iva – UNICA RATA | |
| Senza maggiorazione | 1° luglio |
| Con maggiorazione dello 0,4% | 31 luglio |
| Persone fisiche non titolari di partita Iva – PAGAMENTO RATEALE a partire dal 1° luglio | |
| 1° rata | 1° luglio |
| 2° rata con interessi | 16 luglio |
| 3° rata con interessi | 20 agosto |
| 4° rata con interessi | 16 settembre |
| 5° rata con interessi | 16 ottobre |
| 6° rata con interessi | 18 novembre |
| 7° rata con interessi | 16 dicembre |
| Persone fisiche titolari di partita Iva – UNICA RATA | |
| Senza maggiorazione | 1° luglio |
| Con maggiorazione dello 0,4% | 31 luglio |
| Persone fisiche titolari di partita Iva – PAGAMENTO RATEALE a partire dal 1° luglio | |
| 1° rata | 1° luglio |
| 2° rata con interessi | 16 luglio |
| 3° rata con interessi | 20 agosto |
| 4° rata con interessi | 16 settembre |
| 5° rata con interessi | 16 ottobre |
| 6° rata con interessi | 18 novembre |
| 7° rata con interessi | 16 dicembre |
| Società di persone e associazioni di cui all'articolo 5, Tuir | |
| senza maggiorazione | 1° luglio |
| con maggiorazione | 31 luglio |
| Società di capitali – senza maggiorazione | |
| Bilancio approvato entro il 29/4/2024 | 1° luglio |
| Bilancio approvato entro 180 giorni dalla chiusura del bilancio | 31 luglio |

| | |
|-------------------------------------------------------------------|------------|
| Bilancio non approvato | 31 luglio |
| Società di capitali – con maggiorazione | |
| Bilancio approvato entro il 29/4/2024 | 31 luglio |
| Bilancio approvato entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio | 30 agosto |
| Bilancio non approvato | 30 agosto |
| VERSAMENTO SECONDO ACCONTO IMPOSTE 2024 | |
| Per tutti | 2 dicembre |

lunedì 17 giugno

Versamenti Iva mensili

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di maggio. 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 maggio, 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 maggio:

- 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 maggio 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 maggio.

Imu – Versamento acconto 2024

Versamento da parte dei soggetti obbligati dell'acconto dell'Imposta municipale unica dovuta per il 2024.

martedì 25 giugno

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 1° luglio

Dichiarazione Imu

Scadenza per la trasmissione al comune territorialmente competente delle variazioni rilevanti ai fini del conteggio dell'imposta su fabbricati e terreni per il periodo di imposta 2023.

Diritto annuale CCIAA

Scadenza del versamento dovuto per l'anno 2023 alla CCIAA territorialmente competente.

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 aprile.

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 maggio.

lunedì 15 luglio

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.