

CIRCOLARE PER L'ASSOCIATO

Numero 11 del 24 GIUGNO 2024

NOTIZIE IN SINTESI

- ❖ Approvato il cambio valute per il mese di maggio (p.2)
- ❖ Definiti i codici tributo per l'adeguamento del magazzino (p.2)
- ❖ Chiarimenti sulla *flat tax* incrementale (p.2)
- ❖ I chiarimenti sulla plusvalenza immobili *superbonus* (p.3)

NEWS E INFORMATIVE

- ❖ Dal prossimo 1° luglio più limitazioni alla compensazione dei crediti (p.4)
- ❖ Dal 2024 cambia la tempistica della detrazione per *superbonus*, *sismabonus* e *bonus* barriere architettoniche (p.6)
- ❖ Nuova sospensione fino al prossimo 19 settembre-comunicazione titolare effettivo in CCIAA (p.7)
- ❖ Incremento aliquota cedolare secca: il punto dell'agenzia delle entrate (p.9)
- ❖ Autotrasporto: rese note le deduzioni forfettarie per il 2023 (p.11)
- ❖ I vantaggi previsti per l'auto in uso promiscuo al dipendente non si estendono alla vettura assegnata all'amministratore (p.12)

APPROFONDIMENTI

- ❖ Concordato Preventivo Biennale- emanato il DM attuativo (p.15)

SCADENZIARIO

- ❖ Principali scadenze dal 25 giugno al 15 luglio 2024 (p.19)

NOTIZIE IN SINTESI

APPROVATO IL CAMBIO VALUTE PER IL MESE DI MAGGIO

L'Agenzia delle entrate, con il provvedimento direttoriale del 17 giugno 2024, protocollo n. 267204, ha approvato il cambio valute estere per il mese di maggio 2024, ai sensi dell'articolo 4, comma 6, D.L. 167/1990.

[Agenzia delle entrate, provvedimento, 17/6/2024, n. 267204](#)

DEFINITI I CODICI TRIBUTO PER L'ADEGUAMENTO DEL MAGAZZINO

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 30/E del 17 giugno 2024, ha definito i codici tributo per il versamento, mediante modello F24, delle somme dovute per l'adeguamento delle esistenze iniziali dei beni di cui all'articolo 1, commi da 78 a 85, L. 213/2023. Nello specifico, i codici tributo sono:

1732 denominato “Adeguamento per eliminazione delle esistenze iniziali dei beni – IVA - articolo 1, comma 80, lettera a), della legge 30 dicembre 2023, n. 213”;

1733 denominato “Adeguamento per eliminazione delle esistenze iniziali dei beni - Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e IRAP - articolo 1, comma 80, lettera b), della legge 30 dicembre 2023, n. 213”;

1734 denominato “Adeguamento per esistenze iniziali omesse dei beni - Imposta sostitutiva delle Imposte sui redditi e IRAP - articolo 1, comma 81, della legge 30 dicembre 2023, n. 213”;

1735 denominato “Adeguamento per eliminazione delle esistenze iniziali dei beni - Imposta sostitutiva IRES e IRAP - articolo 1, comma 80, lettera b), della legge 30 dicembre 2023, n. 213”;

1736 denominato “Adeguamento per esistenze iniziali omesse dei beni - Imposta sostitutiva IRES e IRAP - articolo 1, comma 81, della legge 30 dicembre 2023, n. 213”.

[Agenzia delle entrate, risoluzione n. 30/E/2024](#)

CHIARIMENTI SULLA FLAT TAX INCREMENTALE

L'Agenzia delle entrate ha pubblicato sul proprio sito *internet* una *faq* relativa alla c.d. *flat tax* incrementale. In particolare, è stato chiarito che alla *flat tax* incrementale di cui all'articolo 1, commi da 55 a 57, L. 197/2022, sono applicabili:

1. l'istituto della rateazione di cui all'articolo 20, D.Lgs. 241/1997;
2. il differimento del versamento entro il 30° giorno successivo ai termini previsti (applicando la maggiorazione dello 0,40%), *ex* articolo 17, comma 2, D.P.R. 435/2001;
3. il differimento del versamento al 31 luglio 2024 (senza alcuna maggiorazione), stabilito dall'articolo 37, comma 1, D.Lgs. 13/2024, in favore dei soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli Isa e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione in quanto, pur se la norma istitutiva della stessa non opera un rinvio espresso alle modalità e ai termini di versamento delle imposte sui redditi, detto rinvio è da

ritenersi implicito, attese sia la natura intrinseca di imposta sui redditi della *flat tax* incrementale, sia la mancanza di una disciplina che ne regolamenti termini di versamento specifici. [Agenzia delle entrate, faq](#)

I CHIARIMENTI SULLA PLUSVALENZA IMMOBILI SUPERBONUS

L'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 13/E del 13 giugno 2024, ha offerto alcuni chiarimenti in merito alla corretta applicazione delle novità introdotte con l'articolo 1, commi da 64 a 67, Legge di Bilancio 2024 con cui è stata prevista una nuova ipotesi di plusvalenza immobiliare imponibile, che riguarda le cessioni d'immobili che sono stati oggetto d'interventi agevolati ai sensi dell'articolo 119, D.L. 34/2020.

[Agenzia delle entrate, circolare n. 13/E/2024](#)

NEWS E INFORMATIVE

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.

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.).

NUOVA SOSPENSIONE FINO AL PROSSIMO 19 SETTEMBRE PER LA COMUNICAZIONE DEL TITOLARE EFFETTIVO IN CCIAA

Nella precedente informativa avevamo dato conto di come Assofiduciaria – con l’obiettivo di ottenere l’annullamento e/o la riforma delle decisioni assunte dal TAR Lazio con le sentenze dello scorso 9 aprile 2024 – avesse presentato ricorso presso il Consiglio di Stato.

Per riepilogare brevemente la vicenda, con ordinanza n. 08083/2023 del 7 dicembre 2023 il Tar Lazio, sezione IV, aveva disposto una prima sospensione cautelare dell’efficacia del D.I. 55/2022 *“Attestazione dell’operatività del sistema di comunicazione dati e delle informazioni sulla titolarità effettiva”*. In conseguenza di ciò l’obbligo di effettuare la comunicazione del titolare effettivo entro l’11 dicembre 2023 era per molti rimasto sospeso in attesa del giudizio di merito del Tar Lazio. Giudizio poi giunto con le sentenze n. 6837/2024, n. 6839/2024, n. 6840/2024, n. 6841/2024, n. 6844/2024 e n. 6845/2024, con le quali la sezione IV del Tar Lazio ha respinto i ricorsi presentati dalle diverse associazioni fiduciarie, tesi a richiedere l’annullamento, previa sospensione dell’efficacia, del Decreto relativo al Registro dei titolari effettivi. Con un comunicato stampato datato 11 aprile 2024, prot. 0007648, il Mimit aveva quindi stabilito *“alla luce delle richiamate pronunce giudiziali, la piena operatività di quanto stabilito sulla titolarità effettiva, con scadenza del relativo termine alla data dell’11 aprile p.v. compreso”*.

Ed ecco che a seguito dell’ordinanza del Consiglio di Stato dello scorso 17 maggio 2024, viene nuovamente sospesa fino al prossimo 19 settembre 2024 la consultazione dei dati e informazioni sulla titolarità effettiva, nonché le richieste di accreditamento da parte dei soggetti obbligati e le richieste di accesso da parte dei soggetti legittimati.

Successivamente, in data 23 maggio 2024, il Cndcec ha diffuso una informativa con la quale si afferma che deve escludersi che le CCIAA possano procedere all’accertamento di presunte violazioni e, di conseguenza, all’applicazione di sanzioni per omessa o tardiva comunicazione da parte dei soggetti obbligati.

Ciò sulla base delle considerazioni seguenti:

- nonostante l’articolo 3, comma 3, D.M. 55/2022 preveda la possibilità di comunicare annualmente – contestualmente al deposito del bilancio – la conferma dei dati e delle informazioni entro 12 mesi dalla data della prima comunicazione o dall’ultima comunicazione della loro variazione o dall’ultima conferma, la sospensione concessa non impedisce in alcun modo la possibilità di procedere correttamente al deposito del bilancio;
- considerato che il termine per la comunicazione dei titolari effettivi è iniziato a decorrere dal 9 ottobre 2023, a ora i 12 mesi previsti per la conferma non sono ancora trascorsi per nessun soggetto obbligato (non sussiste infatti la possibilità di confermare al Registro Imprese i dati comunicati o variati del titolare effettivo tramite il deposito del bilancio di esercizio 2023, in quanto nell’applicativo DIRE non risulta disponibile la relativa funzione).

Nell’attesa del termine di scadenza della richiamata sospensione, in via interpretativa il citato documento del Cndcec specifica che la prima conferma dei dati inerenti al primo popolamento del Registro dei titolari effettivi, di riattivazione del medesimo, possa essere effettuata solo con il

deposito dei bilanci chiusi al 31 dicembre 2024, fermo restando il rispetto del termine di 12 mesi entro cui devono essere confermati i dati e le variazioni o le nuove comunicazioni e che tale situazione parrebbe compatibile con l'esigenza di attendere le conclusioni definitive del Consiglio di Stato che, inevitabilmente, potrebbero travolgere l'intero impianto del Decreto, compreso l'obbligo di conferma in esame.

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 inasprendo 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.

AUTOTRASPORTO: RESE NOTE LE DEDUZIONI FORFETTARIE PER IL 2023

Il Mef, con il comunicato stampa n. 74 del 10 giugno 2024 ha reso note le agevolazioni applicabili agli autotrasportatori per il periodo d'imposta 2023 da indicare nel modello Redditi 2024, confermando tali deduzioni rispetto a quanto previsto per il precedente periodo d'imposta.

In merito ai trasporti di merci effettuati personalmente dall'imprenditore per conto di terzi oltre il Comune in cui ha sede l'impresa di autotrasporto è prevista una deduzione forfetaria delle spese non documentate, ai sensi dell'articolo 66, comma 5, primo periodo, Tuir nella misura di 48 euro per i trasporti oltre il Comune in cui ha sede l'impresa.

I trasporti effettuati all'interno del Comune invece scontano una deduzione forfetaria delle spese non documentate per un importo pari al 35% di quello previsto per i trasporti oltre il Comune (quindi, in relazione a questi ridotti tragitti, la deduzione è pari a 16,8 euro).

Trasporto	Deduzione forfetaria
Oltre il Comune	48 euro
Entro il Comune	16,8 euro

Le deduzioni spettano una sola volta per ogni giorno di effettuazione del trasporto, indipendentemente dal numero di viaggi, quindi, se l'imprenditore utilizza per un giorno la deduzione per i viaggi fuori dal Comune non potrà beneficiare per il medesimo giorno anche di quella per i viaggi all'interno del Comune (anche quando in realtà avesse percorso entrambi i tragitti).

Anche in questo caso va data indicazione della deduzione usufruita nei quadri RG o RF del modello Redditi (a seconda che l'impresa sia in contabilità semplificata o ordinaria).

A tal fine l'autotrasportatore deve predisporre (e sottoscrivere) un prospetto riepilogativo che riporti l'indicazione dei viaggi effettuati e dei documenti di trasporto utilizzati.

Indicazione in dichiarazione

Sul tema è intervenuta anche l'Agenzia delle entrate, con comunicato stampa n. 27 del 10 giugno 2024, individuando le modalità di indicazione in dichiarazione dei redditi.

La deduzione forfetaria va riportata nei quadri RF e RG dei modelli Redditi PF e SP 2024 secondo quanto segue:

- per i contribuenti in contabilità ordinaria, il beneficio deve essere indicato nel rigo RF55 utilizzando i codici 43 e 44;
- per i contribuenti che hanno adottato la contabilità semplificata, l'indicazione deve avvenire nel rigo RG22 con i codici 16 e 17.

Tali codici si riferiscono, rispettivamente, alla deduzione per i trasporti all'interno del Comune in cui ha sede l'impresa e alla deduzione per i trasporti oltre tale ambito.

I VANTAGGI PREVISTI PER L'AUTO IN USO PROMISCUO AL DIPENDENTE NON SI ESTENDONO ALLA VETTURA ASSEGNATA ALL'AMMINISTRATORE

L'uso promiscuo di una vettura a favore di un dipendente (la cui concessione avvenga per la maggior parte del periodo d'imposta, ossia sia utilizzato dal dipendente per la metà più uno dei giorni che compongono il periodo d'imposta del datore di lavoro) è la soluzione che presenta il maggiore interesse fiscale; infatti, ai sensi della lettera b-bis), articolo 164, comma 1, Tuir, rispetto all'ordinaria vettura aziendale, sotto il profilo delle imposte dirette, è assicurata una maggiore misura di deduzione, pari al 70%, in luogo del "tradizionale" 20% previsto con riferimento alla soluzione dell'auto a esclusivo utilizzo aziendale, regolata dalla precedente lettera b).

Inoltre, a conferire ulteriore interesse a tale soluzione, vi è il fatto che il costo del veicolo è interamente rilevante, quindi gli ammortamenti deducibili (ovvero, i canoni di leasing o noleggio, qualora siano scelte tali alternative forme di acquisizione) saranno calcolati sull'intero costo sostenuto per la vettura (mentre, per le "ordinarie" vetture aziendali il limite fiscale imposto al costo del veicolo è pari a 18.076 euro); sul punto si veda quando affermato al § 5.1, circolare n. 47/E/2008.

A fronte di tale vantaggio in capo al datore di lavoro, si deve evidenziare come vi sia un aggravio in capo al dipendente che, beneficiando di tale vettura per finalità personali, sarà interessato da un compenso in natura tassabile:

- tale benefit viene determinato in maniera convenzionale e forfettaria ai sensi dell'articolo 51, comma 41, Tuir ed è pari al 30% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri, calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali dell'ACI annualmente approvate, per gli autoveicoli concessi in uso promiscuo al dipendente con contratti stipulati fino al 30 giugno 2020;
- qualora invece la concessione sia avvenuta a partire dal 1° luglio 2020, per veicoli di nuova immatricolazione (ossia, immatricolati a partire dalla medesima data), la citata percentuale di rilevanza risulta variabile dal 25 al 60%, a seconda dell'inquinamento prodotta dal veicolo (in termini di produzione di g/Km di CO₂);
- qualora venga assegnato dal 1° luglio 2020 un veicolo immatricolato precedentemente, come previsto dalla risoluzione n. 46/E/2020, il benefit deve essere determinato in maniera analitica, per la sola parte riferibile all'uso privato dell'autoveicolo, scorporando quindi dal suo valore normale l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro.

Detto benefit teorico viene ridotto dell'importo che risulta (eventualmente) corrisposto dal dipendente al datore di lavoro a fronte della facoltà di utilizzo privato del veicolo.

Anche sotto il profilo Iva il vantaggio non è trascurabile. L'imposta afferente l'acquisto dei veicoli aziendali (e delle spese di gestione) è detraibile nel limite del 40%, mentre quella afferente i veicoli utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa o dell'arte o professione è integralmente detraibile. Nei casi di assegnazione dei predetti veicoli aziendali ai dipendenti che operano per conto dell'impresa, tale "esclusività" nell'utilizzo del veicolo può essere raggiunta addebitando all'utilizzatore un corrispettivo (assoggettato a Iva) corrispondente all'uso privato del veicolo (si veda

sul punto la risoluzione n. 6/DPF/2008); il valore normale oggetto di fatturazione in caso di corrispettivo addebitato per l'utilizzo privato è pari al benefit convenzionale di cui all'articolo 51, comma 4, Tuir.

Per quanto riguarda la possibilità di applicare i vantaggi descritti anche all'ipotesi dell'uso promiscuo all'amministratore, occorre prima di tutto richiamare quanto affermato dall'Agenzia delle entrate nella circolare n. 5/E/2001.

Infatti, come chiarito in tale documento di prassi, malgrado il reddito conseguito dagli amministratori/collaboratori venga espressamente assimilato al reddito da lavoro dipendente, le disposizioni di favore previste per le auto concesse in uso al dipendente non possono essere estese alle auto utilizzate a uso promiscuo aziendale e personale da parte degli amministratori/collaboratori; al riguardo, la circolare n. 1/E/2007 è intervenuta sul tema, puntualizzando che l'assimilazione dei collaboratori con i lavoratori dipendenti concerne le modalità di determinazione del reddito di questi, quindi, in merito al trattamento fiscale delle auto, risulta applicabile la determinazione convenzionale del benefit.

Tale assimilazione però non si estende al trattamento dei costi aziendali, per quanto riguarda le regole di deduzione dal reddito del datore di lavoro dei costi del veicolo da parte dell'impresa concedente.

In particolare, mutuando le considerazioni proposte dalla circolare n. 48/E/1998, è possibile affermare quanto segue:

- l'ammontare del fringe benefit tassato in capo all'amministratore è – ai sensi dell'articolo 95, Tuir - deducibile per l'impresa fino a concorrenza delle spese sostenute da quest'ultima;
- l'eventuale eccedenza delle suddette spese è deducibile secondo le regole generali previste nell'articolo 164, Tuir (quindi, nella misura del 20%, tenendo conto del limite massimo di 18.076 euro al costo del veicolo).

Tali considerazioni devono ritenersi ancora attuali: nella circolare n. 1/E/2007 si legge, infatti, che:

“l'eventuale eccedenza delle spese sostenute dall'impresa rispetto al fringe benefit non è deducibile, in ragione del nuovo regime di indeducibilità dei veicoli non strumentali”.

L'eccedenza è quindi soggetta al trattamento che la normativa riserva ai veicoli aziendali; quindi, i relativi costi andranno trattati con la misura ridotta attualmente applicabile, pari al 20%.

Infine, vale comunque la pena di segnalare che la deduzione nel limite del fringe benefit non costituisce deduzione forfetaria dei costi auto: essa, infatti, deve leggersi come limite massimo alla deducibilità. Se detto fringe benefit fosse superiore ai costi auto rilevati dalla società amministrata concedente la vettura, la deduzione dei costi in capo a questa avverrebbe comunque nel limite di quanto rilevato a Conto economico.

Anche sotto il profilo Iva la posizione dell'auto in uso promiscuo all'amministratore non presenta aspetti di grande favore. Sul punto non constano posizioni ufficiali ma è possibile ricordare una pronuncia assunta dalla DRE della Lombardia (risposta a interpello n. 904-472/2014), nella quale si afferma che le 2 tipologie di rapporti (l'ufficio di amministratore di società e quello di lavoro dipendente) non sono pienamente assimilabili a tutti gli effetti di legge.

Da tale assunto la citata DRE ne ricava che le affermazioni contenute nella risoluzione n. 6/DPF/2008, tese a riconoscere la detrazione integrale dell'Iva alle vetture concesse in uso promiscuo al dipendente, non sono in alcun modo estensibili al caso dell'amministratore e che per tali fattispecie, quindi, andrebbero applicate le regole ordinarie previste dall'articolo 19-bis1, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 che prevedono la detrazione nella misura limitata del 40%.

APPROFONDIMENTI

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE La metodologia approvata con il D.M. 14 giugno 2024

Il MEF ha recentemente emanato il decreto attuativo che definisce le modalità con cui il software ISA determina il reddito proposto sul quale sarà possibile accedere al concordato per il biennio 2024 - 2025. L'Agenzia delle Entrate ha, quindi, rilasciato la versione definitiva del software "Il tuo ISA ", aggiornata con le specifiche metodologie di calcolo del reddito proposto appena approvate. Il contribuente, una volta ottenute le cd. "variabili precalcolate" (scaricate dal cassetto fiscale):

- compilerà in modo ordinario il mod. ISA, ivi incluso il nuovo quadro CPB
- ottenendo, in allegato al consueto esito di affidabilità fiscale, anche quanto viene proposto per addivenire alla definizione concordata del reddito per i periodi 2024 e 2025.

Come noto, il Concordato preventivo biennale ("CPB") rappresenta una misura che permette di definire in via anticipata, con l'Agenzia delle Entrate, il reddito imponibile/valore della produzione Irap da dichiarare sul biennio successivo (periodi 2024 e 2025, in sede di prima introduzione).

A fronte della garanzia di versare le imposte sul "reddito minimo" pari a quello concordato, il legislatore esonera da imposte l'eventuale eccedenza di reddito effettivo.

In forza di quanto dettato dall'articolo 2, D.M. 14 giugno 2024, la metodologia in base alla quale l'Agenzia delle entrate formula una proposta di concordato ai contribuenti di minori dimensioni tenuti all'applicazione degli Isa - che svolgono attività nel territorio dello Stato e che sono titolari di reddito di impresa ovvero di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni – è predisposta con riferimento a specifiche attività economiche, tiene conto degli andamenti economici e dei mercati, delle redditività individuali e settoriali desumibili dagli Isa e delle risultanze della loro applicazione, nonché degli specifici limiti imposti dalla normativa in materia di tutela dei dati personali, ed è individuata nella nota tecnica e metodologica di cui **all'allegato 1**, dove vengono descritti i diversi passaggi metodologici che conducono alla definizione della proposta di concordato preventivo biennale.

Sono 5 i passaggi sulla base dei quali il *software "Il tuo ISA 2024 CPB"* nella versione 2.0.0 del 15 giugno 2024, determinerà i redditi e i valori della produzione netta ai fini del nuovo concordato preventivo biennale.

Partendo dal reddito dichiarato dal contribuente nell'annualità oggetto di dichiarazione (periodo di imposta 2023), per la definizione della proposta concordataria vengono previsti i seguenti passaggi:

- ⇒ misurazione dei singoli indicatori elementari di affidabilità e anomalia;
- ⇒ valutazione dei risultati economici nella gestione operativa negli ultimi 3 periodi di imposta, compresa quella oggetto di dichiarazione;

- ⇒ confronto con valori di riferimento settoriali;
- ⇒ criterio formulazione base Irap;
- ⇒ rivalutazione con proiezioni macroeconomiche per i periodi d'imposta 2024 e 2025.

I passaggi della metodologia	
Misurazione dei singoli indicatori elementari di affidabilità e anomalia	<p>Sulla base dei dati dichiarati dal contribuente, attraverso lo strumento di compliance Isa in fase di dichiarazione 2024, viene effettuata una valutazione economica dei risultati raggiunti nel periodo di imposta 2023. Oggetto di analisi è la valutazione dell'affidabilità, nell'ambito dello specifico Isa, sulla base dei dati dichiarati dal contribuente, prendendo a riferimento un arco temporale riferito alle ultime 8 annualità disponibili, tenendo conto delle principali dinamiche economiche del settore e delle diverse modalità con cui le imprese o i lavoratori autonomi realizzano la specifica attività economica. Per i contribuenti che soddisfano i criteri di accesso al nuovo istituto viene effettuata l'analisi dei singoli indicatori per i quali non sia stata raggiunta la piena affidabilità per addivenire alla definizione di una maggiore base imponibile. In particolare, per gli indicatori che secondo la metodologia di calcolo degli Isa risultano direttamente migliorabili dichiarando delle ulteriori componenti positive, viene preso a riferimento il valore dell'ammontare dei ricavi/compensi necessari per il raggiungimento della massima affidabilità fiscale.</p>
Valutazione dei risultati economici nella gestione operativa negli ultimi 3 periodi di imposta, compresa quella oggetto di dichiarazione	<p>Tale impostazione, volta a tener conto della "storia" del contribuente, è coerente con l'impianto metodologico degli Isa e valorizza il patrimonio informativo a disposizione dell'Amministrazione finanziaria. In particolare, viene analizzato l'andamento del reddito operativo realizzato dal contribuente nell'esercizio dell'attività economica derivante dalla gestione caratteristica della stessa nelle ultime 3 annualità, compresa quella oggetto di dichiarazione. Una volta calcolata la media ponderata dei redditi operativi nel triennio con pesi dati dai punteggi di affidabilità dei rispettivi anni, il rapporto tra il reddito operativo dell'anno di applicazione e la suddetta media determina un coefficiente di rivalutazione della base concordataria definita fino al passaggio metodologico precedente.</p>

<p>Confronto con valori di riferimento settoriali</p>	<p>Nella determinazione della base imponibile concordataria, viene definito un parametro di rivalutazione costituito dal livello di redditività minimo settoriale previsto sulla base delle analisi delle spese per lavoro dipendente dichiarato dalle medesime imprese ISA con riferimento alla forza lavoro dipendente impiegata. In particolare, con riferimento allo specifico settore, viene analizzata la distribuzione della spesa media per dipendente, individuando, in prima battuta, come valore minimo di riferimento settoriale il primo quartile della relativa distribuzione al netto dei contributi previdenziali. In tal modo è possibile valutare la redditività dell'attività economica esercitata dai contribuenti del settore in relazione alle persone fisiche che invece operano in qualità di dipendente e sulle quali non insiste il rischio che ricade sull'operatore economico che decide di intraprendere l'attività economica stessa (cosiddetto rischio d'impresa). Se la quantificazione del reddito definito dai passaggi metodologici precedenti per l'attività economica esercitata dal contribuente risulta inferiore al livello settoriale di riferimento della spesa di lavoro dipendente, viene preso come riferimento reddituale tale valore minimo.</p>
<p>Criterio formulazione base Irap</p>	<p>Viene sommata l'eventuale differenza rilevata tra il reddito dichiarato ai fini delle imposte dirette oggetto di concordato (periodo di imposta 2023) e quanto quantificato anche per effetto del confronto con i valori di riferimento settoriali risultante nel passaggio precedente. In tal modo anche la definizione della presente base imponibile tiene conto dell'analisi dell'affidabilità fiscale del contribuente, della tendenza dei risultati economici conseguiti e dei valori di riferimento settoriali</p>
<p>Rivalutazione con proiezioni macroeconomiche per i periodi d'imposta 2024 e 2025</p>	<p>Alla luce delle informazioni a disposizione per i periodi d'imposta oggetto del concordato preventivo biennale, la base della proposta concordataria a seguito dei passaggi chiave precedentemente descritti viene rivalutata attraverso l'utilizzo delle proiezioni macroeconomiche disponibili. Analogamente anche la base imponibile con riferimento al valore dell'Irap viene successivamente rivalutata utilizzando i medesimi parametri di proiezione relativi alle previsioni macroeconomiche già applicati per la definizione della proposta ai fini delle imposte dirette, in modo da poter definire la relativa proposta concordataria per il biennio successivo relativa al valore della produzione netta.</p>

L'articolo 5, D.M. 14 giugno 2024, ai fini dell'adeguamento della proposta di concordato relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 tiene conto di possibili eventi straordinari comunicati dal contribuente per determinare in modo puntuale la proposta di concordato.

A tal fine, i redditi e il valore della produzione netta, individuati con la metodologia approvata con il D. l. 4 giugno 2024, relativi al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, sono così ridotti:

Percentuali di riduzione per eventi straordinari	
<p>a. in misura pari al 10%</p>	<p>in presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività economica per un periodo compreso tra 30 e 60 giorni</p>

b. in misura pari al 20%	in presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività economica per un periodo superiore a 60 giorni e fino a 120 giorni
c. in misura pari al 30%	in presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività economica per un periodo superiore a 120 giorni

Gli eventi straordinari di cui sopra sono riconducibili alle situazioni eccezionali relative agli eventi calamitosi per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza, e agli altri eventi di natura straordinaria, verificatesi nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 e, in ogni caso, in data antecedente all'adesione al concordato.

Le misure per graduare la proposta di concordato ridotta del 50% per l'anno 2024

L'articolo 7, D.M. 14 giugno 2024, al fine di garantire il graduale raggiungimento di un livello corrispondente alla piena affidabilità al termine del biennio oggetto di concordato, prevede che la proposta per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024 (sia per il reddito d'impresa che di lavoro autonomo, e anche ai fini Irap), tiene conto di quelli dichiarati per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023 e, nella misura del 50%, del maggiore reddito individuato con la metodologia di cui all'allegato 1, D.M. 14 giugno 2024.

SCADENZIARIO

PRINCIPALI SCADENZE DAL 25 GIUGNO AL 15 LUGLIO 2024

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 25 giugno 2024 al 15 luglio 2024, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala 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

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.