

## CIRCOLARE PER L'ASSOCIATO

Numero 1 - 11 LUGLIO 2024

### NOTIZIE IN SINTESI

- ❖ Bando isi inail 2023 rinvio (p.2)
- ❖ Chiuso lo sportello di assistenza Brexit (p.2)
- ❖ Standardizzazione delle info sostenibilità agli istituti finanziari (p.2)
- ❖ Erogazione contributi pubblici senza iva (p.2)

### NEWS E INFORMATIVE

- ❖ Le scadenze delle comunicazioni alle casse previdenziali professionali (p.3)
- ❖ Ancora novità in tema di compensazione dei crediti 4.0 (p.5)
- ❖ Chiarimenti sui nuovi blocchi alla compensazione dei crediti (p.7)
- ❖ Dematerializzazione sempre possibile nel rispetto delle caratteristiche imposte dalla norma tributaria (p.9)
- ❖ Pubblicati i coefficienti per la regolarizzazione del magazzino (p.10)
- ❖ Circolare n. 13/e/2024: cessione immobili "superbonus" (p.12)
- ❖ Linee guida R&S licenziate dal ministero (p.14)

### APPROFONDIMENTI

- ❖ La rateizzazione dei debiti iscritti a ruolo (p.16)

### SCADENZIARIO

- ❖ Principali scadenze dal 16 luglio al 15 agosto 2024 (p.19)

## NOTIZIE IN SINTESI

### BANDO ISI INAIL 2023 RINVIO

L'Inail ha comunicato che la pubblicazione degli elenchi provvisori di tutte le domande inoltrate per il bando Isi Inail 2023 è stata rinviata al 4 luglio 2024.

(Inail, avviso sito istituzionale)

### CHIUSO LO SPORTELLO DI ASSISTENZA BREXIT

Con provvedimento n. 277327 del 26 giugno scorso l'Agenzia delle entrate ha reso noto che sono soppressi il punto di assistenza dedicato agli investitori esteri (*desk* dedicato) e il punto di assistenza denominato Info Brexit.

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 277327 del 26 giugno 2024)

### STANDARDIZZAZIONE DELLE INFO SOSTENIBILITÀ AGLI ISTITUTI FINANZIARI

Dal 24 giugno scorso e fino al 2 agosto 2024 il Mef ha avviato una consultazione pubblica sul proprio sito relativamente a un documento che si pone come riferimento per la standardizzazione delle informazioni in tema di sostenibilità che le PMI dovranno rendicontare circa gli impatti ambientali, sociali e di *governance* (Esg).

(Mef, consultazione pubblica)

### EROGAZIONE CONTRIBUTI PUBBLICI SENZA IVA

Con la risposta all'interpello n. 131 del 7 giugno 2024, l'Agenzia delle entrate ha provveduto a chiarire quale sia il corretto trattamento agli effetti dell'Iva dei contributi erogati da parte di un ente pubblico nei confronti di un soggetto attuatore affinché quest'ultimo presti servizi ai beneficiari. Nello specifico, l'Amministrazione finanziaria, richiamata la circolare n. 34/E/2013, ha ritenuto che il finanziamento non possa essere rilevante ai fini Iva:

- sia nell'ambito del rapporto tra l'ente pubblico e il soggetto attuatore, in quanto mera erogazione di denaro, ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettera a), D.P.R. 633/1972;
- sia nell'ambito del rapporto tra il soggetto attuatore e il beneficiario del servizio per carenza del presupposto oggettivo di cui all'articolo 3, comma 1, D.P.R. 633/1972.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 131 del 7 giugno 2024)

**NEWS E INFORMATIVE**
**LE SCADENZE DELLE COMUNICAZIONI ALLE CASSE PREVIDENZIALI PROFESSIONALI**

Come ogni anno si avvicina il termine entro il quale i professionisti iscritti a casse di previdenza private devono provvedere a inviare la comunicazione reddituale relativa al 2023, utile a conteggiare il saldo dei contributi dovuti.

Nella tabella che segue si pubblicano le informazioni basilari delle principali casse di previdenza, derivanti da quanto previsto dai regolamenti dei singoli enti.

Categoria	Sito di riferimento	Termine invio comunicazione reddituale	Termine di versamento saldo 2023
<b>Attuari, chimici, geologi, dottori agronomi e dottori forestali</b>	www.epap.it	Comunicazione reddituale entro il 31 luglio 2024 in via telematica	1° acconto entro il 5 aprile 2024, 2° acconto entro il 5 agosto 2024 e saldo anno precedente entro il 15 novembre 2024 con facoltà di suddividere ciascuno dei 3 pagamenti in 2 rate
<b>Agrotecnici e Periti agrari</b>	www.enpaia.it	Comunicazione reddituale entro il 14 novembre 2024 in via telematica	Saldo entro 30 giorni dalla data di scadenza per il pagamento delle imposte sul reddito (per i soggetti che beneficiano della proroga, termine fissato al 30 agosto 2024)
<b>Avvocati</b>	www.cassaforens e.it	Modello 5/2024 entro il 30 settembre 2024 in via telematica	1° rata entro il 31 luglio 2024 e 2° rata entro il 31 dicembre 2024
<b>Biologi</b>	www.enpab.it	Modello 1.2024 entro il 30 luglio 2024	1° rata entro il 30 settembre 2024 e 2° rata entro il 30 dicembre 2024
<b>Consulenti del lavoro</b>	www.enpacl.it	Modello 23/RED entro il 30 settembre 2024 in via telematica	Saldo entro il 30 settembre 2024 (rateizzabile)
<b>Dottori commercialisti ed esperti contabili</b>	www.cnpadc.it	Comunicazione reddituale entro il 1° dicembre 2024 da inviare telematicamente	Saldo entro il 20 dicembre 2024 (rateizzabile)
<b>Dottori commercialisti ed esperti contabili (Cassa ragionieri)</b>	www.cassaragion ieri.it	Modello A/19 entro il 31 luglio 2024 in via telematica	In 7 rate, di cui l'ultima a saldo entro il 16 dicembre 2024
<b>Farmacisti</b>	www.enpaf.it	Non prevista	Già versati nel corso del 2023
<b>Geometri</b>	www.cassageome tri.it	Comunicazione telematica entro il 30 settembre 2024	Saldo entro il 30 settembre 2024 o rateizzazione in 4 rate o in 8 rate
<b>Giornalisti</b>	www.inpgi.it	Comunicazione telematica entro il 30 settembre 2024	31 ottobre 2024 oppure in 3 rate

<b>Infermieri professionali, assistenti sanitari, vigilatrici d'infanzia</b>	<a href="http://www.enpapi.it">www.enpapi.it</a>	Modello UNI/2024 entro il 10 settembre 2024 in via telematica	Saldo in 3 rate tra ottobre e dicembre 2024
<b>Ingegneri, architetti</b>	<a href="http://www.inarcassa.it">www.inarcassa.it</a>	Modello DICH/2024 entro il 31 ottobre 2024 in via telematica	Saldo entro il 31 dicembre 2024 (rateizzabile)
<b>Medici, odontoiatrici</b>	<a href="http://www.enpam.it">www.enpam.it</a>	Modello D/2024 per la quota B entro il 31 luglio 2024 in via telematica	Saldo quota B: 31 ottobre 2024 (rateizzabile)
<b>Notai</b>	<a href="http://www.cassanotariato.it">www.cassanotariato.it</a>	Non prevista	Il contributo mensile va pagato entro la fine del mese successivo a quello di competenza
<b>Periti industriali</b>	<a href="http://www.eppi.it">www.eppi.it</a>	Mod. EPPI 03 entro il 30 settembre 2024 in via telematica	Saldo entro il 30 settembre 2024
<b>Psicologi</b>	<a href="http://www.enpap.it">www.enpap.it</a>	Comunicazione reddituale entro il 30 settembre 2024 in via telematica	Saldo entro il 30 settembre 2024
<b>Veterinari</b>	<a href="http://www.enpav.it">www.enpav.it</a>	Mod. 1/2024 entro il 30 novembre 2024 in via telematica	Saldo entro il 28 febbraio 2025

Si consiglia, in ogni caso di fare sempre riferimento al sito web dei vari enti, al fine di poter raccogliere eventuali aggiornamenti o proroghe.

## ANCORA NOVITÀ IN TEMA DI COMPENSAZIONE DEI CREDITI 4.0

L'articolo 6, D.L. 39/2024, prevede che ai fini della fruizione dei crediti d'imposta per investimenti "Transizione 4.0", le imprese beneficiarie debbono comunicare preventivamente al Ministero delle imprese e del *made in Italy*, in via telematica, l'ammontare complessivo degli investimenti, la presunta ripartizione negli anni del credito e la relativa fruizione.

Con il Decreto direttoriale Mimit del 24 aprile 2024 sono stati aggiornati i modelli di comunicazione relativi ai crediti d'imposta in oggetto, per la cui gestione il Mimit si avvale del Gse.

Tali comunicazioni sono elaborate dal GSE e successivamente inviate all'Agenzia delle entrate.

In relazione ai periodi di imposta 2023 e 2024 *ante* Decreto tali comunicazioni non hanno avuto carattere preventivo, ne è derivata una difficoltà di "quadratura" tra comunicazioni e compensazioni sulla quale è tornata a esprimersi l'Agenzia delle entrate in apposita *faq* pubblicata in data 19 giugno 2024.

L'Amministrazione finanziaria ha spiegato che tenuto conto dei tempi tecnici di elaborazione delle comunicazioni da parte del Gse e del successivo invio all'Agenzia delle entrate, per evitare di scartare i modelli F24 per assenza di comunicazioni già inviate dall'impresa al GSE ma non ancora trasmesse da quest'ultimo all'Agenzia delle entrate, a partire dalla scadenza del **17 giugno 2024** si è proceduto a sospendere il rilascio delle ricevute dei modelli F24 (nei quali sono esposti a credito i codici tributo relativi ai crediti "Transizione 4.0") per 30 giorni, in attesa di ricevere le informazioni su tutte le comunicazioni inviate fino al 17 giugno stesso. In tale periodo l'Agenzia delle entrate verifica periodicamente se l'informazione proveniente dal Gse sia stata acquisita e, in caso positivo, sblocca la delega F24 mantenendo salva la data del versamento. In assenza di riscontri positivi nei 30 giorni, invece, la delega F24 sarà scartata.

<b>Acquisizione comunicazione dal Gse</b>	F24 valido con data presentazione
<b>Mancata comunicazione dal Gse</b>	F24 scartato

Si ricorda infatti che con risoluzione n. 25/2024, 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 <b>6936</b> e <b>6937</b> se indicati come "anno di riferimento" il 2023 o il 2024
codici tributo <b>6938</b> , <b>6939</b> e <b>6940</b> , 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 <i>ex post</i>	Telematicamente sul sito istituzionale Gse
Dal 30 marzo 2024	Comunicazione dell'investimento da eseguirsi <i>ex ante ed ex post</i>	Telematicamente sul sito istituzionale Gse

Da tale data si rende possibile procedere solo sul sito del Gse (no pec) 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>

Il credito potrà quindi essere validamente compensato solo dopo l'avvenuto invio delle predette comunicazioni, in via precauzionale, per il futuro, alcuni Ordini dei commercialisti suggeriscono, presentata la comunicazione al Gse di attendere 10 giorni per la compensazione del relativo credito come già accade per altre compensazioni.

## CHIARIMENTI SUI NUOVI BLOCCHI ALLA COMPENSAZIONE DEI CREDITI

La circolare n. 16/E del 28 giugno 2024 dell’Agenzia delle entrate ha fornito i primi chiarimenti operativi per l’utilizzo dei crediti di imposta in presenza di ruoli scaduti per imposte erariali o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione.

Innanzitutto, l’Agenzia delle entrate ha precisato che dal 1° luglio 2024 tutti i modelli di pagamento F24 comprendenti crediti da compensare devono essere presentati esclusivamente mediante i servizi telematici dell’Agenzia delle entrate. Tale obbligo si estende anche alle compensazioni “verticali” nel caso in cui le stesse siano espresse nel modello F24.

Per quanto riguarda, inoltre, il divieto di compensazione dei crediti previsto dall’articolo 37, comma 49-*quinquies*, D.L. 223/2006 in presenza di ruoli scaduti per imposte erariali o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione di importo complessivamente superiore a 100.000 euro, i principali chiarimenti forniti sono esposti nella tabella seguente.

Argomento	Chiarimento Circolare n. 16/E/2024
<b>Debiti che concorrono al raggiungimento dei 100.000 euro</b>	Rilevano gli importi relativi ai carichi affidati all’agente della riscossione concernenti le imposte erariali e i relativi accessori, quelli affidati all’agente della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall’Agenzia delle entrate in base alle norme vigenti (comprese le somme oggetto degli atti di recupero). Tali importi contribuiscono al raggiungimento della soglia dei 100.000 euro a condizione che per gli stessi sia scaduto il termine di pagamento del debito, non siano in essere provvedimenti di sospensione e non siano in essere piani di rateazione. I carichi affidati all’agente della riscossione per i quali è concessa la rateazione non contribuiscono al raggiungimento della soglia di 100.000 euro qualora non vi sia stata decadenza dal beneficio della rateazione.
<b>Crediti per i quali opera l’esclusione dalla facoltà di avvalersi della compensazione</b>	Ai sensi dell’articolo 37, comma 49- <i>quinquies</i> , D.L. 223/2006 la compensazione dei crediti maturati nei confronti di Inps e Inail può sempre essere effettuata nel modello F24, anche in presenza di somme affidate all’agente della riscossione per importi complessivamente superiori a 100.000 euro. Si precisa però che, laddove operi il divieto di compensazione dei crediti fiscali, non è consentito esporre nel medesimo F24 sia crediti Inps o Inail sia crediti per i quali opera l’inibizione alla compensazione (in questo caso, l’F24 presentato con crediti sia di un tipo sia dell’altro, sarà oggetto di scarto da parte di Entratel). Nel caso in cui un contribuente abbia crediti di importo superiore a quello dei carichi affidati, non potrà effettuare alcuna compensazione se non provvede prima al pagamento del debito scaduto, almeno nella misura necessaria a ridurre il medesimo nel limite della soglia. A titolo esemplificativo, i crediti oggetto del <b>potenziale inutilizzo</b> sono: <ul style="list-style-type: none"> <li>- crediti relativi alle imposte erariali;</li> <li>- credito d’imposta R&amp;S di cui all’articolo 3, D.L. 145/2013;</li> <li>- credito d’imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno;</li> <li>- credito d’imposta 4.0;</li> <li>- crediti d’imposta relativi a <i>bonus</i> edilizi;</li> <li>- altri crediti di natura agevolativa.</li> </ul>
<b>Ripristino della facoltà di avvalersi</b>	Il divieto alla compensazione viene meno a partire dalla data in cui l’importo complessivo dei carichi affidati all’agente della riscossione e relativi accessori è ridotto a un ammontare inferiore

<b>della compensazione</b>	<p>o pari a 100.000 euro, per effetto: della sospensione giudiziale o amministrativa dei carichi affidati, della concessione di un piano di rateazione per il quale non sia intervenuta la decadenza ovvero del pagamento (anche parziale) delle somme dovute. La rimozione o la riduzione sotto i 100.000 euro di importo complessivo dei carichi affidati potrà essere conseguita anche per mezzo dell'utilizzo in compensazione di crediti concernenti le sole imposte erariali.</p>
<b>Coordinamento con il divieto alle compensazioni di cui all'articolo 31, D.L. 78/2010</b>	<p>Ove l'ammontare dei carichi affidati all'agente della riscossione sia superiore a 1.500 euro ma non superiore a 100.000 euro, trova applicazione l'articolo 31, comma 1, D.L. 78/2010. L'inibizione alle compensazioni introdotta si differenzia dal divieto di compensazione di cui all'articolo 31, comma 1, D.L. 78/2010 perché vieta l'utilizzo in compensazione non solo dei crediti relativi alle imposte erariali ma anche di quelli aventi natura agevolativa. Resta in ogni caso ferma la possibilità ai sensi dell'articolo 31, comma 1, quarto periodo, D.L. 78/2010 di estinguere i ruoli per debiti relativi a imposte erariali mediante l'utilizzo in compensazione dei soli crediti della stessa natura al fine di ridurre l'ammontare delle iscrizioni a ruolo a un importo pari o inferiore alla soglia di 100.000 euro.</p>

## **DEMATERIALIZZAZIONE SEMPRE POSSIBILE NEL RISPETTO DELLE CARATTERISTICHE IMPOSTE DALLA NORMA TRIBUTARIA**

Con la risposta a interpello n. 142 del 24 giugno 2024, l’Agenzia delle entrate ha ricordato che in materia di corretta modalità di gestione dei documenti analogici in vista della loro dematerializzazione e successiva conservazione, l’Agenzia delle entrate precisa che ogni documento informatico che contenga la rappresentazione di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti ai fini tributari deve possedere le caratteristiche della immodificabilità, integrità e autenticità.

Nella risposta, l’Agenzia delle entrate evidenzia che vanno in ogni caso rispettati tutti gli ulteriori requisiti individuati dalla legge per la deducibilità dei costi.

<b>Requisiti per la deducibilità dei costi</b>	inerenza competenza congruità
--	-------------------------------------

Più precisamente secondo l’Amministrazione finanziaria, laddove siano presenti tutti gli accorgimenti necessari alla corretta digitalizzazione dei dati fiscalmente rilevanti, i documenti analogici possono essere sostituiti da quelli digitali con conseguente dematerializzazione degli stessi. Le caratteristiche fondamentali e imprescindibili dei documenti informatici prodotti devono tuttavia essere le seguenti:

immodificabilità
integrità
autenticità

Ne deriva che qualunque documento informatico al quale l’azienda intenda dare rilevanza fiscale, come il caso rappresentato dall’istante che riguardava le note spese dei dipendenti, deve possedere le caratteristiche su elencate in mancanza delle quali il documento non potrà considerarsi atto alla rilevanza tributaria.

Si evidenzia anche che una volta rispettate le indicazioni di cui sopra sarà possibile procedere alla distruzione degli originali cartacei dopo la conservazione elettronica.

## **PUBBLICATI I COEFFICIENTI PER LA REGOLARIZZAZIONE DEL MAGAZZINO**

Con il Decreto 24 giugno 2024 il Mef ha approvato i coefficienti necessari al calcolo dell'imposta sostitutiva per la regolarizzazione del magazzino delle imprese, introdotta dalla scorsa Legge di Bilancio. Il Decreto prevede 3 distinte serie di coefficienti a seconda che il contribuente abbia svolto attività economiche per le quali sono stati approvati, o meno, gli Isa e abbia dichiarato ricavi di importo superiore, o meno, a 5.164.569 euro.

### **La regolarizzazione**

L'articolo 1, commi da 78 a 85, L. 213/2023 (Legge di Bilancio 2024) ha riproposto la possibilità di regolarizzare il magazzino, ossia la possibilità di adeguare le esistenze iniziali di magazzino al 1° gennaio 2023.

La norma non pone particolari limitazioni soggettive, stabilendo che l'adeguamento del valore del magazzino interessa tutte le imprese, a esclusione di quelle che adottano i Principi contabili internazionali. Pertanto, sono interessate tutte le società (di persone e di capitali) e le imprese individuali. Devono ritenersi escluse le imprese individuali e le società di persone che adottano il regime di contabilità semplificata e i contribuenti in regime forfettario, in quanto in entrambi i casi il magazzino non assume valenza fiscale.

Possono essere oggetto di adeguamento le esistenze iniziali di prodotti finiti, merci, materie prime e sussidiarie e semilavorati di cui all'articolo 92, Tuir, relative al periodo d'imposta in corso alla data del 30 settembre 2023. Si tratta quindi in generale delle esistenze iniziali al 1° gennaio 2023.

Il richiamo al solo articolo 92, Tuir comporta che non possono essere oggetto di adeguamento le esistenze iniziali di cui all'articolo 93, Tuir, ossia quelle riferite alle opere, forniture e servizi infrannuali e ultrannuali.

Gli importo dovuti a titolo di imposta sostitutiva e di Iva devono essere versati in 2 rate di pari importo entro i seguenti termini:

- la prima rata entro il termine di versamento a saldo delle imposte sui redditi relativo al periodo d'imposta 2023;
- la seconda rata entro il termine di versamento della seconda (o unica) rata di acconto delle imposte sui redditi relativo al periodo d'imposta 2024.

L'adeguamento del magazzino non rileva ai fini sanzionatori di alcun genere.

Pertanto, i nuovi valori:

- sono riconosciuti ai fini civilistici e fiscali già a partire dal periodo d'imposta 2023;
- non possono essere tenuti in considerazione dall'Amministrazione finanziaria ai fini dell'accertamento relativo ai periodi d'imposta antecedenti al 2023.

### **Modalità di adeguamento**

La regolarizzazione del magazzino può avvenire con una delle 2 seguenti modalità:

- eliminazione delle esistenze iniziali;
- iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse.

In ogni caso, l'adeguamento dovrà essere indicato nel modello Redditi 2024 per il periodo d'imposta 2023.

L'adeguamento in aumento delle esistenze iniziali può riguardare solamente le quantità esistenti al 1° gennaio 2023. In tal caso:

- non è richiesto alcun versamento ai fini Iva;
- è dovuta l'imposta sostitutiva del 18% sull'importo oggetto di regolarizzazione (ossia sul magazzino che viene iscritto).

L'ipotesi di eliminazione del magazzino è subordinata all'approvazione di un apposito Decreto chiamato a fissare i coefficienti da utilizzare, Decreto che, come detto, è stato approvato alla fine del mese di giugno.

L'eliminazione delle esistenze iniziali eccedenti quelle effettive può avvenire sia per quantità che per valori. La regolarizzazione prevede il versamento:

- dell'Iva determinata in base all'aliquota media del 2023, applicata sul valore eliminato corretto da un coefficiente di maggiorazione variabile in funzione del settore in cui opera l'impresa;
- dell'imposta sostitutiva Ires/Irpef e Irap del 18% sulla differenza tra l'ammontare calcolato ai fini Iva (ossia l'ammontare eliminato adeguato sulla base del relativo coefficiente) e il valore delle esistenze iniziali eliminato.

### **I coefficienti approvati**

Il Decreto individua i coefficienti classificando le attività sulla base del relativo codice Ateco.

A tal fine sono previsti 3 distinti allegati da utilizzare nelle seguenti situazioni:

- allegato 1 – contiene i coefficienti utilizzabili dai soggetti che svolgono attività per le quali sono stati approvati gli Isa e hanno dichiarato ricavi inferiori a 5.164.569 euro, anche qualora si sia verificata una delle cause di esclusione;
- allegato 2 – contiene i coefficienti utilizzabili dai soggetti che hanno dichiarato ricavi superiori a 5.164.569 euro;
- allegato 3 – contiene i coefficienti utilizzabili dai soggetti che svolgono attività per le quali non sono stati approvati gli Isa e hanno dichiarato ricavi inferiori a 5.164.569 euro.

Pertanto, per verificare il coefficiente applicabile al contribuente, a seconda della situazione in cui si trova, occorrerà individuare l'allegato applicabile e quindi il relativo codice attività.

### **Esempio - Eliminazione magazzino**

---

Alfa Srl svolge l'attività contrassegnata con codice Ateco 47.72 "Commercio al dettaglio di calzature e articoli in pelle in esercizi specializzati", con ricavi di 500.000 euro.

Nel bilancio dell'esercizio 2022, ha esposto rimanenze finali di merci pari a 150.000 euro, le quali al 1° gennaio 2023 vengono adeguate al valore corretto di 50.000 euro, stornando l'eccedenza di 100.000 euro.

Si ipotizza un'aliquota media Iva riferibile al 2023 del 22%; Il coefficiente di maggiorazione proprio dell'attività esercitata, verificato nell'allegato 1 del decreto è pari a 1,49.

L'imposta sostitutiva dovuta è così determinata:

- l'Iva dovuta per la regolarizzazione ammonta a 32.780 euro ( $22\% \times 100.000 \times 1,49$ );
- la sostitutiva per le imposte dirette ammonta a 8.820 euro [ $18\% \times (149.000 - 100.000)$ ].

## **CIRCOLARE N. 13/E/2024: CESSIONE IMMOBILI “SUPERBONUS”**

Con la circolare n. 13/E/2024, l’Agenzia delle entrate ha fornito dei chiarimenti in merito all’applicazione della nuova lettera *b-bis*) dell’articolo 67, Tuir, introdotta a far data dal 1° gennaio scorso dalla Legge di Bilancio 2024. In particolare, alla tradizionale casistica di plusvalenze immobiliari già previste nella lettera b) dell’articolo 67, Tuir, si aggiunge la lettera *b-bis*) riguardante le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di immobili sui quali sono stati eseguiti interventi agevolati di cui all’articolo 119, D.L. 34/2020, conclusi da meno di 10 anni all’atto della cessione, con esclusione degli immobili che siano stati ricevuti per successione o adibiti ad abitazione principale da parte del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte del periodo di possesso.

### **Ambito applicativo della novità**

Secondo quanto precisato dall’Agenzia delle entrate, il presupposto di tassazione della plusvalenza derivante dalla cessione dell’immobile scatta in capo al cedente anche se il soggetto che ha beneficiato del *superbonus* è stato un altro soggetto rientrante in quelli aventi diritto (ad esempio il conduttore, il comodatario o il familiare convivente). L’Agenzia delle entrate ha inoltre precisato i seguenti aspetti:

- rientra nell’ambito applicativo della lettera *b-bis*) dell’articolo 67, Tuir solamente la prima cessione effettuata successivamente al termine dei lavori che hanno beneficiato del *superbonus*;
- la fattispecie impositiva opera a prescindere dalla modalità di fruizione del *superbonus* (detrazione diretta o opzione per cessione/sconto in fattura);
- non assume alcun rilievo la misura della detrazione goduta nell’ambito del *superbonus* (110%, 90%, 70% o 65%), con la conseguenza che i lavori possono essere stati eseguiti sia prima sia successivamente al 1° gennaio 2024
- la cessione può riguardare anche immobili posseduti da molti anni, in quanto il presupposto impositivo riguarda l’avvenuta esecuzione di lavori che hanno beneficiato del *superbonus*.

Di particolare interesse è stato il chiarimento secondo cui genera plusvalenza anche la cessione della singola unità immobiliare situata in un condominio nel quale sono stati eseguiti lavori sulle parti comuni (c.d. “*trainanti*”), anche se sulla predetta unità non sono stati effettuati lavori “*trainati*”.

### **Termine temporali dei 10 anni**

Per la determinazione del termine temporale dei 10 anni entro i quali la cessione assume rilevanza reddituale, l’Agenzia delle entrate precisa che occorre considerare la data di conclusione degli interventi ammessi al *superbonus*, dovendosi aver riguardo alla data di conclusione dei lavori comprovata dalle abilitazioni amministrative o dalle comunicazioni richieste dalla normativa urbanistica e dai regolamenti edilizi in vigore. Pertanto, rimangono escluse dalla lettera *b-bis*) le cessioni di immobili sui quali sono stati eseguiti lavori *superbonus* non ancora terminati al momento della cessione stessa.

### **Determinazione della plusvalenza**

Per la determinazione della plusvalenza imponibile, la circolare n. 13/E/2024 conferma la distinzione seguente:

- se il *superbonus* nella misura del 110% è stato fruito con opzione per la cessione/sconto in fattura, e la cessione avviene non oltre 5 anni dalla data di ultimazione dei lavori, nella determinazione del costo da contrapporre al prezzo di cessione non si tiene conto delle spese relative agli interventi. Se la cessione avviene invece successivamente al termine dei 5 anni (ed entro il decimo), nel costo è riconosciuto il 50% dell'importo dei lavori;
- se il *superbonus* è stato fruito sotto forma di detrazione nel modello Redditi, o in misura diversa dal 110% con opzione per cessione/sconto in fattura, nella determinazione del costo si tiene conto anche delle spese sostenute per i lavori.

## **LINEE GUIDA R&S LICENZIATE DAL MINISTERO DELLE IMPRESE E DEL MADE IN ITALY**

Con la pubblicazione delle Linee guida, si formalizza l'ultimo passaggio attuativo necessario per consentire alle imprese di ottenere la certificazione dei crediti d'imposta per ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e design, che mette al riparo dalle contestazioni tecniche dell'agenzia delle Entrate. Pare ragionevole che tali Linee guida, in quanto best practice, siano utilizzabili in sede di verifica oppure in un eventuale contenzioso anche dalle imprese che ritengono di non sostenere i costi della certificazione, e ciò sia per i progetti già terminati, sia per quelli in corso o da iniziare.

Le Linee guida sono state licenziate dal Ministero delle imprese e del Made in Italy (Mimit) con il decreto direttoriale 4 luglio 2024 per la qualificazione delle attività di ricerca e sviluppo, innovazione, design e ideazione estetica commentano l'attività di ricerca e sviluppo in due sezioni:

nella prima con riferimento alle attività di ricerca e sviluppo (dal 2020 in poi) disciplinate dall'articolo 1, comma 200, della legge 160/2019;

nella seconda con riguardo alle attività del periodo 2015-2019 (articolo 3 del Dl 145/2013), che possono essere oggetto della sanatoria la cui domanda dovrà essere presentata entro il 31 ottobre 2024.

**Nella prima sezione delle linee guida** (periodi dal 2020 in poi), il focus è posto sui cinque criteri identificativi del manuale di Frascati: novità, creatività, incertezza, sistematicità e trasferibilità/riproducibilità.

Cinque le condizioni che vanno rispettate affinché un progetto possa fruire del bonus:

- **novità** - aprire la strada a nuove scoperte - occorre che sia chiaro lo stato dell'arte di partenza in relazione agli obiettivi del progetto; gli sviluppi tecnologici devono essere identificati in modo chiaro, indicando lo stato di avanzamento del progetto rispetto alla situazione esistente; le innovazioni devono essere sostanziali;
- **creatività** l'attività agevolabile deve caratterizzarsi sulla base di concetti ed ipotesi originali; è necessario che vi siano ostacoli di natura tecnica, scientifica o tecnologica; è importante dimostrare come il team di tecnici ed esperti si sia adoperato per superare gli ostacoli; è significativo documentare gli insuccessi registrati e le nuove soluzioni ipotizzate.
- **incertezza** - sulla fattibilità del progetto - la necessità che venga dimostrata la presenza di incertezze sulla fattibilità tecnica e/o sull'approccio da seguire per raggiungere gli obiettivi, evidenziando gli eventuali ritardi di progetto, i fallimenti o eventuali riprogettazioni (elementi intrinseci ed obiettivi). Inoltre, l'incertezza può riferirsi al trasferimento tecnologico oppure connotare la fase di pre-industrializzazione come anche quella di ingegnerizzazione.
- **sistematicità** l'attività per cui si chiede il beneficio del credito d'imposta deve essere pianificata e preventivata; occorre esaminare l'obiettivo del progetto, le fonti di finanziamento, le risorse impiegate, i tempi previsti, le modalità di esecuzione, la documentazione ed il monitoraggio del progetto di R&S, tenendo conto del contesto di riferimento (ad esempio, per le imprese industriali medio grandi la sistematicità è una caratteristica intrinseca).
- **trasferibilità/riproducibilità** nel senso che l'attività deve condurre a risultati che possono essere riprodotti anche da terzi; è considerato dalle Linee guida come strettamente connesso a quello della sistematicità, poiché la pianificazione e la registrazione delle varie fasi ed attività consente la

riproducibilità e trasferibilità dei risultati anche in caso di mancato raggiungimento degli obiettivi prefissati ponendosi le premesse per ulteriori sviluppi delle conoscenze.

**Nella seconda sezione delle Linee guida**, riferita alle attività del periodo 2015-2019:

- a) da una parte, confermano espressamente, come ormai da prassi consolidata del ministero dello Sviluppo economico e dell'agenzia delle Entrate, che i principi generali e i criteri previsti dal manuale di Frascati debbano orientare l'attività del certificatore anche in relazione a tale credito d'imposta in quanto le definizioni normative interne delle attività eligibili sono mutate da quelle comunitarie;
- b) dall'altra parte, ritengono che i criteri contenuti nell'articolo 2, comma 3 del Dm 20 maggio 2020 (decreto attuativo per il credito d'imposta dal 2020 in poi) possano essere applicati anche al credito d'imposta del periodo 2015-2019. Si tratta di criteri specificamente introdotti per incentivare le attività di ricerca e sviluppo in presenza di progetti finalizzati al superamento di ostacoli scientifici e tecnologici anche se la conoscenza non sia "nuova" in senso assoluto (ad esempio, perché applicata in altro settore o le informazioni non sono disponibili) o il risultato perseguito non venga realizzato.

## APPROFONDIMENTI

### LA RATEIZZAZIONE DEI DEBITI ISCRITTI A RUOLO

Sul sito dell’Agenzia delle entrate-Riscossione, nella sezione “*Rateizzazione*”, sono disponibili i seguenti modelli utili alla rateizzazione degli importi iscritti a ruolo:

- R1 - Richiesta o proroga di rateizzazione ordinaria importi fino a 120.000 euro per tutti i soggetti;
- R2 - Richiesta o proroga di rateizzazione ordinaria importi superiori a 120.000 euro per le persone fisiche e le ditte individuali in regime fiscale;
- R3 - Richiesta o proroga di rateizzazione ordinaria per importi superiori a 120.000 euro per tutte le persone giuridiche (società, associazioni, enti) e le ditte individuali in contabilità ordinaria;
- R4 - Richiesta o proroga di rateizzazione straordinaria (*max 120 rate*) – debiti di qualsiasi importo per le persone fisiche e le ditte individuali in regime fiscale semplificato;
- R5 - Richiesta o proroga di rateizzazione straordinaria (*max 120 rate*) – debiti di qualsiasi importo per le persone giuridiche (società, associazioni, enti) e le ditte individuali in contabilità ordinaria.

La richiesta di rateizzazione è “*libera*”, senza l’obbligo di produrre alcun allegato, per importi iscritti a ruolo pari complessivamente a 120.000 euro. Le richieste di rateizzazione per importi superiori a 120.000 euro e quelle di proroga di una rateizzazione di qualsiasi importo, invece, vengono analizzate secondo i parametri dell’Indice di liquidità (che deve essere inferiore a quello eventualmente già presentato in caso di proroga) e dell’indice Alfa (il cui valore determina soltanto il numero massimo di rate concedibili).

L’istanza di rateizzazione può essere presentata, alternativamente:

- direttamente *online*, tramite il servizio “*Rateizza adesso*” presente nell’area riservata;
- tramite pec, insieme alla copia del documento di identità, all’indirizzo pec della DRE relativa alla provincia di emissione della cartella/avviso di cui si chiede la rateizzazione;
- agli sportelli dell’Agenzia delle entrate-Riscossione.

Una volta ottenuto il provvedimento che definisce il piano rateale dei pagamenti, la decadenza per inadempienza dal piano di rateizzazione si concretizza a fronte del mancato pagamento di 8 rate anche non consecutive.

Se si decade dal beneficio della rateizzazione, il debitore è considerato in mora a partire dall’ultima rata pagata e, pertanto, da tale data sono dovuti gli interessi di mora.

#### La delega a un intermediario

Ciascun contribuente può delegare un intermediario abilitato all’accesso e alla gestione della propria posizione debitoria con l’Agenzia delle entrate-Riscossione per un periodo di 2 anni. La delega si conferisce compilando il modello DP1 disponibile al [link](https://www.agenziaentrateriscossione.gov.it/export/.files/it/DP1.pdf) <https://www.agenziaentrateriscossione.gov.it/export/.files/it/DP1.pdf>.

L'intermediario potrà visualizzare *on line* la situazione debitoria e utilizzare i seguenti servizi dispositivi:

- pagare cartelle e avvisi di pagamento;
- ottenere la rateizzazione per importi fino a 120.000 euro;
- trasmettere istanze di sospensione legale della riscossione;
- chiedere informazioni specifiche sulla situazione debitoria, cartelle, rateizzazioni, e procedure di riscossione.

### **La documentazione necessaria per la rateizzazione dei debiti di importo superiore a 120.000 euro**

Le società di capitali, le società di persone, le cooperative e mutue assicuratrici e le ditte individuali in contabilità ordinaria, in caso di richiesta di dilazione per importi complessivi superiori a euro 120.000, devono ricadere in una momentanea situazione di obiettiva difficoltà finanziaria per avere accesso alla dilazione, dimostrabile mediante un valore dell'Indice di liquidità inferiore a 1.

In presenza di un valore dell'Indice di liquidità pari o superiore a 1, non sussiste il requisito della temporanea difficoltà e non è fruibile la rateizzazione del debito.

Se l'Indice di Liquidità ha un valore che consente la concessione di un piano di rateazione, il numero delle rate mensili concedibili viene determinato secondo il valore dell'indice Alfa.

Per le persone fisiche e le ditte individuali in regime fiscale semplificato, invece, le richieste di rateizzazione per importi complessivi superiori a 120.000 euro necessitano la presentazione dell'Isee.

Se la società si trova in stato di liquidazione, è inoltre necessario produrre una relazione sottoscritta da un professionista nella quale attestare i motivi che determinano l'impossibilità di fare fronte al pagamento e la presenza di elementi dell'attivo patrimoniale idonei ad assicurare il soddisfacimento dei creditori sociali. In ogni caso, se la società è in liquidazione, il numero massimo delle rate mensili concedibili è pari a 24.

In presenza dei presupposti di legge, potranno essere inoltre concessi dall'Agenzia delle entrate-Riscossione:

- una proroga della dilazione già accordata, in caso di peggioramento della temporanea difficoltà finanziaria;
- una rateazione straordinaria, accertata l'impossibilità ad assolvere il debito secondo il piano di rateazione ordinario.

È disponibile una guida che fornisce informazioni su quali somme sono rateizzabili, su come presentare la domanda, sulle modalità di pagamento delle rate e sugli effetti della rateizzazione o dell'eventuale decadenza, al *link*

[https://www.agenziaentrateriscossione.gov.it/export/.files/it/gruppo/Rateizzazione\\_delle\\_cartelle\\_di\\_pagamento-Vademecum.pdf](https://www.agenziaentrateriscossione.gov.it/export/.files/it/gruppo/Rateizzazione_delle_cartelle_di_pagamento-Vademecum.pdf).

### **La decadenza per inadempienza dei piani a causa del mancato pagamento delle rate**

La decadenza per inadempienza dal piano di rateizzazione si concretizza a fronte del mancato pagamento di un diverso numero di rate, anche non consecutive, in ragione della data di presentazione dell'istanza, indipendentemente dalla tipologia dell'istanza stessa (ordinaria o straordinaria).

Più precisamente:

- per le rateizzazioni in essere all'8 marzo 2020 (21 febbraio 2020 nel caso di soggetti residenti nella cosiddetta *ex* "zona rossa"), la decadenza si concretizza al mancato pagamento di 18 rate anche non consecutive;
- per le rateizzazioni concesse dopo l'8 marzo 2020 e richieste fino al 31 dicembre 2021, la decadenza si concretizza al mancato pagamento di 10 rate anche non consecutive;
- per le rateizzazioni presentate e concesse successivamente al 1° gennaio 2022, la decadenza si concretizza al mancato pagamento di 5 rate anche non consecutive;
- per le rateizzazioni presentate dal 16 luglio 2022, la decadenza si concretizza al mancato pagamento di 8 rate anche non consecutive.

In caso di decadenza per inadempienza:

- per i piani di rateizzazione richiesti prima del 16 luglio 2022 è possibile essere riammessi all'istituto della rateizzazione solo dopo aver regolarizzato l'importo delle rate scadute, calcolate alla data di presentazione della nuova richiesta di rateizzazione;
- per i piani di rateizzazione richiesti dal 16 luglio 2022 i carichi non potranno essere nuovamente rateizzati.

### **Gli aspetti contabili dell'istanza di rateizzazione dei debiti affidati all'AeR**

Il debito oggetto di notifica da parte dell'Agenzia delle entrate-Riscossione è composto generalmente dalla quota capitale delle imposte e tasse non versate, dalla sanzione pecuniaria e dagli interessi maturati dalla data originaria di scadenza.

Alla data di notifica, è opportuno "isolare" contabilmente il debito complessivo oggetto della cartella di pagamento iscrivendolo in un nuovo conto contabile denominato "Debito ruolo n.XXXXXXXXXXXXXX".

Successivamente, alla data di accettazione dell'istanza di rateizzazione viene rilasciato il piano di ammortamento con esposti l'importo complessivo rateizzato suddiviso tra:

- iscritto a ruolo;
- eventuale mora;
- eventuali compensi di riscossione.

Nelle scadenze successive di pagamento, per ogni rata pagata, dovranno essere poi contabilizzati la quota capitale, a riduzione del debito principale e la quota interessi di mora, interessi di dilazione e compensi di riscossione da imputare a conto economico per competenza.

## SCADENZIARIO

### PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 LUGLIO AL 15 AGOSTO 2024

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

#### Martedì 16 luglio

##### **Versamenti Iva mensili**

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

- 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 giugno 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 giugno.

## Giovedì 25 luglio

### **Presentazione elenchi Intrastat mensili e trimestrali**

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. Scade oggi anche il termine per l'invio degli elenchi riepilogativi da parte dei soggetti tenuti all'obbligo con cadenza trimestrale, relativamente alle operazioni del secondo trimestre.

## Mercoledì 31 luglio

### **Proroga versamento saldo 2023 e primo acconto 2024**

Scade oggi il termine di versamento delle somme derivanti dalla dichiarazione dei redditi, Irap e Iva per le quali la scadenza ordinaria era il 1° luglio 2024, a seguito della proroga disposta dall'articolo 37, D.Lgs. 13/2024. Possono beneficiare della proroga imprese e professionisti che esercitano attività per le quali sono approvati gli Isa e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore a 5.164.569 euro (compresi quelli che si avvalgono del regime dei minimi e del regime forfettario).

### **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 giugno.

### **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 maggio.

### **Modello TR**

Scade oggi il termine per la presentazione della richiesta di rimborso o utilizzo in compensazione del credito Iva trimestrale relativo al II trimestre 2024.