



STUDIO CORUZZI

DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

› **DOTT. PAOLO CORTESI**
Dottore Commercialista
Revisore Legale

› **DOTT. JACOPO LANZAFAME**
Dottore Commercialista
Revisore Legale

› **DOTT.SSA ORIANA GIACOMINI**
Dottore Commercialista
Revisore Legale

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Ottobre 2023

Informative e news per la clientela di studio

In gazzetta il c.d. Decreto Proroghe

Noleggio mezzi meccanici con operatore: *reverse charge* solo se si tratta di appalto

Sport dilettantistico: è partita la corsa all'adeguamento degli statuti entro il prossimo 31 dicembre 2023

Interventi edilizi: pubblicati chiarimenti nei casi di cessione del credito o sconto in fattura

Lettere di *compliance* ai contribuenti forfettari per quadro RS modello Redditi 2022

Videoforum Agenzia delle entrate: i chiarimenti Iva

Proseguono i chiarimenti in tema di note di variazione ai fini Iva

In scadenza la presentazione del modello 770/2023 e delle relative ritenute

Versamento Rottamazione-*quater* entro il 31 ottobre 2023

Occhio alle scadenze

Principali scadenze dal 16 ottobre 2023 al 15 novembre 2023



IN GAZZETTA IL C.D. DECRETO PROROGHE

Il D.L. 132/2023, ribattezzato Decreto proroghe, è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 228 del 29 settembre 2023, entrando in vigore il giorno successivo.

Di seguito si offre un quadro di sintesi delle principali misure previste.

| Decreto proroghe | |
|-------------------|--|
| Articolo 1 | <p>Termini in materia di agevolazioni per l'acquisto della casa di abitazione</p> <p>Viene differito al 31 dicembre 2023, il termine ultimo per poter fruire dell'agevolazione prevista dall'articolo 64, comma 3, primo e secondo periodo, D.L. 73/2021, convertito, con modificazioni, dalla L. 106/2021, consistente nella possibilità di chiedere, per l'acquisto della prima casa da parte di giovani <i>under</i> 36 e giovani coppie con un'Isee non superiore a 40.000 euro annui, l'accesso alle garanzie statali, estese fino all'80% del capitale</p> |
| Articolo 2 | <p>Rideterminazione del valore delle crypto-attività</p> <p>Slitta al 15 novembre 2023 il termine per versare l'imposta sostitutiva e il primo versamento rateizzato, sul reddito da crypto-attività</p> |
| Articolo 3 | <p>Rimessione in termini concernente il versamento di tributi e contributi</p> <p>I versamenti dei tributi, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria, in scadenza nel periodo dal 4 al 31 luglio 2023, dovuti dai soggetti che, alla data del 4 luglio 2023, avevano la residenza ovvero la sede legale o la sede operativa nei Comuni interessati dagli eccezionali eventi meteorologici che hanno colpito il territorio della Lombardia nel medesimo periodo, per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza con deliberazione del CdM del 28 agosto 2023, si considerano tempestivi se effettuati, senza l'applicazione di sanzioni e interessi, in unica soluzione entro il 31 ottobre 2023.</p> <p>In ogni caso, non si fa luogo a restituzione delle somme che, nelle more, siano state versate in adempimento del dovuto, eventualmente per effetto di versamento tardivo con applicazione di sanzione e interessi, ovvero attraverso l'istituto del ravvedimento</p> |
| Articolo 4 | <p>Assegnazione agevolata ai soci</p> <p>Intervenendo sull'articolo 1, L. 197/2022, viene posticipato la 30 novembre 2023, il termine per poter procedere:</p> <ul style="list-style-type: none"> - all'assegnazione e cessione agevolata di beni (immobili e mobili registrati) non strumentali ai soci; - alla di trasformazione agevolata in società semplice delle società commerciali. <p>Conseguentemente, slitta sempre al 30 novembre il termine per il versamento dell'imposta sostitutiva, da effettuare in unica soluzione</p> |
| | |



STUDIO CORUZZI
DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

| | |
|-------------------|---|
| Articolo 5 | Fondo indennizzi risparmiatori Slitta la 15 ottobre il termine entro il quale, i contribuenti che fruiscono del Fir (Fondo indennizzo risparmiatori) devono procedere alla comunicazione in caso di variazione del codice Iban |
| Articolo 7 | Tax credit energia e gas Viene ridotto al 16 novembre 2023, rispetto all'originario 31 dicembre 2023, la data fino a quando le imprese energivore, gasivore e non, non possono utilizzare, tramite compensazione o cessione, il credito di imposta relativo al I e al II trimestre 2023 |



NOLEGGIO MEZZI MECCANICI CON OPERATORE: REVERSE CHARGE SOLO SE SI TRATTA DI APPALTO

Con alcune sentenze la Corte di Cassazione ha affermato che il noleggio di mezzi (escavatori, gru, etc.) compreso dell'operatore che aziona il mezzo stesso (definito "*nolo a caldo*"), prevede l'applicazione del *reverse charge* unicamente nel caso il rapporto sia un vero e proprio appalto; tale posizione, peraltro in linea con precedenti pronunce dell'Amministrazione Finanziaria, conferma quindi che i corrispettivi addebitati per il noleggio "*ad ore*" del mezzo, anche se corredato dal personale necessario per il suo funzionamento, devono essere fatturati con le modalità ordinarie, ossia con la rivalsa dell'Iva.

L'inversione contabile per i subappalti

Quando ad una determinata operazione risulta applicabile l'inversione contabile (o *reverse charge*) l'Iva sull'operazione viene assolta con modalità differenti rispetto a quelle ordinarie previste nel comparto impositivo dell'imposta sul valore aggiunto; quando risulta applicabile tale meccanismo derogatorio, anziché addebitare in rivalsa l'imposta, il cedente/prestatore emettere una fattura senza indicazione dell'Iva dovuta sull'operazione, in quanto tale imposta deve essere assolta tramite integrazione del documento da parte del cessionario/committente.

Il cessionario/committente si renderà pertanto debitore dell'imposta e, qualora non esistano elementi che si pongano a limitazione, potrà detrarre l'imposta assolta.

Quindi nei fatti, non vi sono conseguenze economiche, ma si modifica soltanto il soggetto chiamato ad assolvere l'imposta.

Sono numerose nel nostro ordinamento le ipotesi nelle quali trova applicazione il *reverse charge*: tra queste una delle prime introdotte è quella del subappalto nel settore edile.

L'articolo 17, comma 6, lettera a), D.P.R. 633/1972 regola l'inversione contabile per le prestazioni di servizi rese da subappaltatori nei confronti dell'appaltatore principale nel settore dell'edilizia; questa disposizione trova applicazione quando non opera il *reverse charge* per le prestazioni di servizi "*di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento*", ai sensi della successiva lettera a-ter) all'articolo 17, comma 6, lettera a), D.P.R. 633/1972.

L'inversione contabile per il subappalto fa riferimento alle prestazioni rese nel settore edile; tale requisito risulta soddisfatto quando le prestazioni rese, tanto dall'appaltatore quanto dal



STUDIO CORUZZI
DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

subappaltatore, siano riconducibili alle categorie di attività elencate nella Sezione F ("Costruzioni") della Tabella Ateco 2007.

Non è determinante il fatto che il soggetto passivo sia identificato con un codice Ateco della Sezione F, essendo comunque necessario fare riferimento alla attività da questi effettivamente svolta.

Il "nolo e caldo"

Nel noleggio di veicoli industriali e apparecchi meccanici, normalmente si è soliti distinguere le seguenti 2 tipologie:

⇒ da una parte si considera il "nolo a freddo" o senza conducente, caratterizzato dal fatto che il soggetto che noleggia fornisce solo il macchinario;

⇒ al contrario, nel "nolo a caldo" il noleggiante mette a disposizione dell'imprenditore, oltre al macchinario richiesto, anche un proprio operatore con una specifica competenza per il suo utilizzo.

In dottrina da tempo si era diffusa la convinzione per cui tutti i noleggi di macchinari, in via generale, fossero da escludere dall'inversione contabile, sia (ovviamente) per i noli a freddo, ma anche per i noli a caldo. Questi ultimi, infatti, sarebbero esclusi dal *reverse charge* nel momento in cui oggetto del contratto è, appunto, il noleggio del bene, mentre vi ricadono se è prevista l'assunzione di un'obbligazione di risultato, realizzandosi in tal caso, sostanzialmente, un subappalto. La distinzione tra l'una e l'altra tipologia contrattuale non può, invece, basarsi sulla prevalenza della manodopera rispetto alla componente noleggio, ma occorre indagare quali sono state le specifiche pattuizioni tra le due parti.

Sul tema si era espressa nel 2007 anche Assonime (con le circolari n. 45 e n. 50), evidenziando come il "nolo a caldo" in linea generale configura una fattispecie contrattuale in cui prevalgono gli elementi propri del contratto di locazione (con esclusione dal meccanismo del *reverse charge*), ma al contempo, nel settore edile, possono sussistere ipotesi in cui sono poste in essere vere e proprie prestazioni di subappalto.

La questione è stata esaminata anche dalla Corte di Cassazione con le ordinanze n. 11001 e n. 11003 del 26 aprile 2023, pronunciandosi circa la modalità con la quale l'imposta debba essere assolta nell'ambito di tale tipologia di contratto.

Secondo i giudici della Suprema Corte, le prestazioni di "nolo a caldo", rese nei confronti di un appaltatore, non sono di regola equiparabili a un subappalto e, per questa ragione, scontano l'imposta secondo le modalità ordinarie. In particolare, hanno osservato che, sebbene il codice dei contratti pubblici allora vigente qualificasse come contratti di subappalto anche quelli di "nolo a caldo", la medesima qualificazione assume rilevanza immediata nel solo ambito amministrativo. Infatti,



STUDIO CORUZZI
DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

l'articolo 118, D.Lgs. 163/2006, nel ricomprendere il "nolo a caldo" nel subappalto precisa come tale qualificazione valga ai soli "fini del presente articolo".

Conseguentemente, sulla base di quanto detto, i giudici di legittimità hanno escluso che la disposizione richiamata possa assumere rilievo in materia tributaria e, di conseguenza, al "nolo a caldo" non è applicabile in *reverse charge*.

In particolare, aggiunge la Cassazione, questo perché nel caso di specie era stato rilevato come il prestatore del servizio di "nolo a caldo" sarebbe stato chiamato a eseguire un'opera senza autonomia organizzativa; pertanto, anche secondo la Cassazione, per la qualificazione dell'operazione sono centrali le pattuizioni contrattuali tra le 2 parti.

Sul tema della centralità dell'organizzazione del prestatore e quindi delle pattuizioni contrattuali, consta anche la risoluzione n. 205/E/2007 nella quale si afferma che i noli a caldo sono soggetti al meccanismo del "reverse charge" solo se il prestatore non è un "mero esecutore" materiale delle direttive impartite dal committente. Occorre, in altri termini, che la prestazione sia svolta secondo lo schema del contratto di subappalto in assenza di un vincolo di subordinazione, ossia con organizzazione in proprio del lavoro e con la conseguente assunzione dei relativi rischi.



In definitiva, se il corrispettivo pattuito è commisurato alle ore di utilizzo effettivo del mezzo con il manovratore, a prescindere dal risultato ottenuto, non è possibile affermare che l'accordo sia inquadrabile in un subappalto, con la conseguenza che il prestatore deve assoggettare a Iva la prestazione, senza applicare il sistema dell'inversione contabile.



SPORT DILETTANTISTICO: È PARTITA LA CORSA ALL'ADEGUAMENTO DEGLI STATUTI ENTRO IL PROSSIMO 31 DICEMBRE 2023

Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale D.Lgs. 120/2023 (cosiddetto “Correttivo bis”) si può dire che la Riforma dello sport, regolata da ben 5 decreti delegati (tra tutti il D.Lgs. 36/2021), è finalmente entrata nel vivo.

Tralasciando gli adempimenti fiscali e previdenziali che riguardano la nuova disciplina dei rapporti di lavoro sportivo in vigore dallo scorso 1° luglio 2023 e che potranno essere “recuperati” entro il prossimo 31 ottobre 2023, l’attività alla quale dovrà essere posta molta attenzione riguarda l’obbligo pressoché generalizzato di adeguamento degli statuti che riguarda i sodalizi sportivi dilettantistici. Entro il 31 dicembre 2023, infatti, le associazioni e le società sportive dilettantistiche dovranno provvedere ad adeguare i propri statuti al fine di renderli conformi alle nuove disposizioni legislative introdotte dalla Riforma dello sport, pena la cancellazione dal Registro delle attività sportive (il cosiddetto Ras).

Nel merito delle modifiche da porre in essere va evidenziato l’adeguamento dell’oggetto sociale che dovrà prevedere, in sintonia con la previsione contenuta nell’articolo 7, D.Lgs. 36/2021 l’*“esercizio in via stabile e principale dell’organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche, ivi comprese la formazione, la didattica, la preparazione e l’assistenza all’attività sportiva dilettantistica”*.

Vale la pena osservare che la precedente disposizione contenuta nell’articolo 18, L. 289/2002, oggi abrogata con l’intervento della Riforma, richiedeva la previsione della sola *“organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa l’attività didattica per l’avvio, l’aggiornamento e il perfezionamento nelle attività sportive”*.

Due sono quindi gli elementi di novità che dovranno accogliere i nuovi statuti: il fatto di prevedere che l’attività sportiva sia svolta in via *“stabile e principale”* oltre che affiancare all’organizzazione anche la *“gestione”* dell’attività sportiva. È bene precisare che non si tratta di due aspetti meramente formali, ma che dovranno poi essere declinati in concreto nella vita del sodalizio sportivo.

Deroga per chi è iscritto al doppio registro Ras-Runts



Occorre considerare che le associazioni sportive dilettantistiche che oltre al RAS sono iscritte anche al Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS) – per espressa disposizione - non dovranno inserire nel proprio statuto la previsione che riguarda lo svolgimento in via stabile e principale dell’attività sportiva.



STUDIO CORUZZI
DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Al fine di offrire un criterio di “*misurazione*” della necessaria prevalenza dell’attività sportiva principale, l’articolo 9, D.Lgs. 36/2021 introduce le c.d. attività secondarie e strumentali, che potranno essere svolte secondo criteri e limiti che saranno definiti con un apposito Decreto (a oggi non ancora emanato). Il Legislatore ha stabilito che per poter esercitare dette attività secondarie e strumentali sarà necessario prevederle nello statuto sociale.

Un ulteriore elemento di novità introdotto dalla riforma che potrebbe portare alla modifica degli statuti riguarda le società di capitali sportive dilettantistiche. La Riforma dello sport ha infatti introdotto la possibilità di distribuzione parziale degli utili da parte delle Ssd ancorché entro certi limiti quantitativi. Si segnala tuttavia la delicatezza di tale scelta che potrebbe compromettere la fruizione di parte delle agevolazioni di cui godono tali soggetti.

Dal punto di vista procedurale si segnala che:

- la delibera assembleare con la quale i soci intenderanno recepire le modifiche richieste dalla Riforma dello Sport non sconta né l’imposta fissa di registro né tanto meno l’imposta di bollo;
- gli statuti delle realtà già esistenti che verranno adeguati alle nuove disposizioni normative dovranno essere trasmessi al nuovo Registro delle attività sportive (RAS), così come quelli dei nuovi sodalizi sportivi dilettantistici che andranno a costituirsi in vigenza della nuova legislazione dello sport.

Si conclude segnalando che in queste settimane molti enti di promozione sportiva così come molte Federazioni sportive nazionali stanno provvedendo a predisporre propri statuti *standard* da mettere a disposizione di società e associazioni sportive dilettantistiche loro affiliate.

Pur riconoscendo l’utile riferimento rappresentato dalla citata modulistica, si evidenzia comunque la necessità di valutare e verificare eventuali personalizzazioni, al fine di rendere conformi le disposizioni statutarie alla concreta realtà sportiva che i soci o gli associati intendono svolgere.



INTERVENTI EDILIZI: PUBBLICATI CHIARIMENTI NEI CASI DI CESSIONE DEL CREDITO O SCONTO IN FATTURA

L'Agenzia delle entrate, con la pubblicazione della circolare n. 27 del 7 settembre 2023, ha commentato gli interventi normativi che hanno modificato gli articoli 119 e 121, D.L. 34/2020, con particolare riguardo al blocco della possibilità di esercitare l'opzione per la cessione del credito o lo sconto in fattura introdotto dal D.L. 11/2023 con decorrenza dal 17 febbraio 2023 (fatte salve una serie di casistiche per le quali è ancora possibile esercitare l'opzione).

Inoltre, anche nell'evento organizzato dalla stampa specializzata lo scorso 20 settembre 2023, sono state fornite tre risposte dall'Agenzia delle entrate inerenti ai *bonus* edilizi.

Si riepilogano nella Tabella seguente i principali chiarimenti forniti.

| Titolo | Chiarimenti |
|--|--|
| Compensazione dei crediti nel modello F24 | L'articolo 2- <i>quater</i> , D.L. 11/2023 ha stabilito che la compensazione nel modello F24 di crediti derivanti dall'applicazione dell'articolo 121, D.L. 34/2020 può avvenire nei confronti di debiti di enti impositori diversi. È quindi possibile, ad esempio, estinguere debiti previdenziali e contributivi |
| Esercizio dell'opzione per Superbonus | L'articolo 2, comma 2, D.L. 11/2023 prevede una deroga al divieto di opzione con riferimento agli interventi rientranti nel Superbonus per i quali alla data del 16 febbraio 2023: <ul style="list-style-type: none"> - risulti presentata la CILA nei casi di interventi diversi da quelli effettuati dai condomini; - risulti adottata la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori e risulti presentata la CILA nei casi di interventi effettuati dai condomini; - risulti presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo per gli interventi comportanti la demolizione e ricostruzione degli edifici. |
| Esercizio dell'opzione per bonus "ordinari" | L'articolo 2, comma 3, D.L. 11/2023 prevede una deroga al divieto di opzione con riferimento agli interventi non rientranti nel Superbonus per i quali alla data del 16 febbraio 2023: <ul style="list-style-type: none"> - risulti presentata la richiesta del titolo abilitativo, ove necessario; - siano già iniziati i lavori per gli interventi per i quali non è prevista la presentazione di un titolo abilitativo oppure sia già stato stipulato un accordo vincolante coi fornitori; |



| | |
|--|---|
| | <p>- risulti presentata la richiesta di titolo abilitativo nel caso di realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali, nel caso di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia riguardanti interi fabbricati eseguiti da imprese che provvedano entro 18 mesi dall'ultimazione dei lavori alla alienazione o assegnazione dell'immobile e nel caso di interventi antisismici effettuati mediante demolizione e ricostruzione dell'immobile ubicato in zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 da parte di imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che entro 30 mesi dall'ultimazione dei lavori provvedano alla successiva rivendita.</p> |
| Varianti degli interventi edilizi agevolati | <p>Per tutte le tipologie di interventi ammessi alle agevolazioni fiscali, nel caso in cui siano stati presentati progetti edilizi in variante alla Cila o al diverso titolo abilitativo richiesto, al fine di applicare le deroghe previste per optare per la cessione del credito o lo sconto in fattura, rilevano esclusivamente:</p> <ul style="list-style-type: none">- la data di presentazione dell'originaria Cila;- la data di presentazione dell'originario diverso titolo abilitativo richiesto in ragione della tipologia di intervento da eseguire;- la data della delibera di esecuzione dei lavori, in caso di interventi condominiali. |
| Soggetti ancora ammessi all'esercizio delle opzioni | <p>L'articolo 2, comma 3-bis, D.L. 11/2023 prevede una deroga di carattere soggettivo al divieto di opzione per la cessione del credito o lo sconto in fattura per i seguenti soggetti:</p> <ul style="list-style-type: none">- istituti autonomi case popolari ed enti aventi le stesse finalità sociali;- cooperative di abitazione a proprietà indivisa;- Onlus, Organizzazioni di volontariato e Associazioni di promozione sociale. <p>Nel caso di interventi in cui il beneficiario della detrazione è uno dei soggetti evidenziati, è possibile continuare ad esercitare l'opzione per la cessione del credito o lo sconto in fattura sia con riferimento al <i>superbonus</i> sia con riferimento ai <i>bonus</i> diversi dal <i>superbonus</i>.</p> <p>È inoltre ancora possibile esercitare le opzioni per gli interventi effettuati in relazione a immobili danneggiati dagli eventi sismici o dagli eventi metereologici, in presenza di determinate fattispecie (vedasi articolo 119, comma 8-ter, D.L. 34/2020)</p> |



STUDIO CORUZZI
DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

| | |
|-------------------------------------|---|
| Remissione in bonis | <p>I contribuenti possono avvalersi dell'istituto della remissione in bonis di cui all'articolo 2, comma 1, D.L. 16/2012 nei casi in due casi:</p> <ul style="list-style-type: none">- il contribuente non abbia presentato tempestivamente l'asseverazione di efficacia degli interventi (ai sensi dell'art.3 co.3 D.M. 58/2017), necessaria per fruire dell'agevolazione prevista nei casi di interventi volti alla riduzione del rischio sismico;- il contratto di cessione del credito di imposta non sia stato concluso entro il 31 marzo 2023 ed il cessionario del credito di imposta rientri tra i soggetti qualificati (banche, intermediari finanziari, società appartenenti a un gruppo bancario, imprese di assicurazione). <p>Viene, inoltre, chiarito che il contribuente dovrà versare una sanzione di euro 250 per ciascuna comunicazione telematica di cessione del credito non effettuata entro il 31 marzo 2023 ed effettuata entro il 30 novembre 2023 fruendo della remissione <i>in bonis</i>.</p> |
| Fattura con sconto integrale | <p>In caso di fattura emessa con sconto "<i>integrale</i>", in presenza dei requisiti oggettivi per la fruizione integrale della detrazione sulla fattura oggetto di sconto, in assenza di pagamento effettuato dal cliente, la spesa si considera sostenuta alla data di emissione della fattura. La fattura con sconto "<i>integrale</i>" si considera emessa alla data di trasmissione all'SdI.</p> <p>Nel caso, invece, di sconto in fattura "<i>parziale</i>" la spesa si considera sostenuta alla data di esecuzione del bonifico parlante dell'importo non oggetto di sconto, e non alla data di trasmissione della fattura all'SdI.</p> |



LETTERE DI COMPLIANCE AI CONTRIBUENTI FORFETTARI PER QUADRO RS MODELLO REDDITI 2022



Con provvedimento n. 325507/2023 l'Agenzia delle entrate, in attuazione delle disposizioni previste nella L. 190/2014, dispone l'invio di una comunicazione ai contribuenti che si sono avvalsi del regime forfettario per l'anno 2021, e che nel modello Redditi 2022 non hanno riportato nel quadro RS le informazioni richieste nei righi da 375 a 381.

Come si legge nel punto 1 del citato provvedimento l'Agenzia delle entrate utilizza i dati del modello Redditi 2022, presentato per il periodo d'imposta 2021, dai soggetti che in tale periodo d'imposta hanno adottato il regime forfettario, per verificare l'eventuale mancata indicazione degli elementi informativi obbligatori richiesti per tali soggetti.

Informazioni obbligatorie

Nel quadro RS del modello Redditi PF i contribuenti che adottano il regime forfettario devono compilare il prospetto di cui ai righi da RS371 a RS381, contenente alcune informazioni relative all'attività svolta.

Più nel dettaglio, nei righi RS372, RS372 e RS373 sono richiesti i dati dei percettori di redditi, ed i relativi importi, per i quali all'atto del pagamento non è stata operata la ritenuta, non essendo i contribuenti forfettari sostituiti d'imposta. Sono inoltre richieste informazioni distinte per imprese e professionisti, e in particolare:

⇒ gli esercenti attività d'impresa devono compilare i righi da RS375 a RS378 indicando rispettivamente:

il numero complessivo dei mezzi di trasporto posseduti e/o detenuti a qualsiasi titolo per lo svolgimento dell'attività;

l'ammontare complessivo del costo sostenuto per l'acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci (o i costi per servizi strettamente correlati alla produzione dei ricavi);

i costi sostenuti per il godimento di beni di terzi (locazione, noleggio e affitto);

l'ammontare complessivo delle spese sostenute per l'acquisto di carburante per autotrazione;

⇒ gli esercenti attività di lavoro autonomo devono indicare nel rigo RS381 i consumi (servizi telefonici, consumi di energia elettrica e i carburanti, lubrificanti e simili utilizzati per la trazione di autoveicoli).



STUDIO CORUZZI
DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI



I contribuenti forfettari non determinano il reddito analiticamente, bensì applicando una percentuale di redditività ai componenti positivi di reddito. Pertanto, i dati richiesti devono essere prelevati da documenti extracontabili che non sempre sono di immediata disponibilità.

Modalità informative e di regolarizzazione

Nel punto 2 del provvedimento dell’Agenzia delle entrate è previsto che la comunicazione inviata ai contribuenti forfettari che non hanno compilato il prospetto informativo è consultabile dal contribuente all’interno dell’area riservata del “cassetto fiscale”, sezione “L’Agenzia scrive”. Nel successivo punto 3 del provvedimento è prevista la possibilità per il contribuente di segnalare all’Agenzia eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti.

Il punto 5 del provvedimento si occupa delle modalità con cui il contribuente può regolarizzare la mancata (o errata) compilazione degli elementi informativi previsti nel quadro RS. In particolare, è necessario presentare una dichiarazione integrativa (con le informazioni in questione), potendosi avvalere del ravvedimento operoso e pagando la sanzione ridotta in funzione della tempestività della regolarizzazione.

Attenzione

Con il recente “Decreto Proroghe” (D.L. 132/2023) è stato previsto il differimento al 30 novembre 2024 del termine per l’invio dei dati informativi nel quadro RS del modello Redditi. Pertanto, il contribuente potrà attendere sino alla predetta data per sanare l’irregolarità. È bene osservare che il differimento del termine è di fatto una “rimessione in termini” in quanto il contribuente potrà inviare i dati del quadro RS (con una dichiarazione integrativa) senza pagamento di alcuna sanzione.



VIDEOFORUM AGENZIA DELLE ENTRATE: I CHIARIMENTI IVA

Durante la recente manifestazione tenuta con la stampa specializzata in data 20 settembre 2023 l’Agenzia delle entrate è intervenuta con numerosi chiarimenti; nel presente contributo diamo conto delle interessanti indicazioni fornite su alcuni aspetti dubbi riguardanti il comparto Iva, posto che si tratta di questioni particolarmente pratiche e operative.

| Fattura in eccedenza rispetto la lettera d’intento ricevuta | |
|---|---|
| Il problema | Viene posta all’Agenzia delle entrate la domanda circa quale debba essere il comportamento dell’esportatore abituale quando riceva una fattura che supera l’importo massimo della lettera d’intento inviata al fornitore, ma senza superare il <i>plafond</i> complessivo che egli ha a disposizione. Esempio: Beta ha inviato al fornitore Alfa una lettera d’intento di 100.000 euro, ma riceve una fattura di 120.000 euro. Beta ha però a disposizione 500.000 euro di <i>plafond</i> che non viene superato |
| L’indicazione dell’Agenzia delle entrate | L’Agenzia delle entrate osserva come la fattura ricevuta in eccedenza rispetto alla lettera d’intento inviata sia comunque da considerarsi irregolare, anche se il <i>plafond</i> complessivo è capiente. La sanzione applicabile in questo caso è quella prevista dall’articolo 6, comma 8, D.Lgs. 471/1997, pari al 100% dell’imposta non addebitata, con un minimo di 250 euro. Per evitare tale sanzione l’esportatore abituale deve provvedere a regolarizzare la fattura, tramite documento integrativo (con codice TD20) da inviare allo SDI entro 30 giorni dalla ricezione |

| Registrazione nota di accredito ricevuta | |
|---|--|
| Il problema | Viene posta all’Agenzia delle entrate la domanda riguardante il termine ultimo per il cessionario/committente al fine di procedere alla registrazione della nota di variazione in diminuzione (ossia la nota di accredito) ricevuta |
| L’indicazione dell’Agenzia delle entrate | La rettifica in diminuzione di una fattura precedentemente emessa rappresenta una mera facoltà attribuita al cedente/prestatore, che deve esercitata al più tardi entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all’anno in cui si verifica il presupposto che ne consente l’emissione (ossia entro il 30 aprile dell’anno successivo); l’imposta “recuperata” confluirà in detrazione nella relativa liquidazione periodica o, al più tardi, nella dichiarazione annuale Iva di riferimento. |



STUDIO CORUZZI
DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Il soggetto che riceve questa nota di accredito deve riversare all'Erario l'Iva originariamente detratta e oggi stornata; il termine per l'annotazione della nota di variazione ricevuta, è quello previsto all'articolo 23, D.P.R. 633/1972 relativo alle fatture emesse, quindi entro il giorno 15 del mese successivo quello di emissione e con riferimento al medesimo mese.

Detto termine, comunque, non è sempre agevole da rispettare, trattandosi di documento emesso da un altro soggetto.

Su questo punto è intervenuta l'Agenzia delle entrate, affermando come il cessionario/committente deve annotare il documento in diminuzione nel registro degli acquisti ovvero, in alternativa, in aumento nel registro delle fatture emesse (l'effetto è evidentemente il medesimo), al fine di far emergere l'Iva a debito. In tale evenienza, il termine per l'annotazione della nota di variazione decorre dalla data di ricevimento della stessa.

Esempio: la nota di variazione datata 30 settembre 2023, che sia stata ricevuta in data 12 ottobre 2023, può essere annotata entro il 15 novembre, comunque facendo riferimento al mese di ottobre (e, pertanto, l'imposta in essa esposta concorrerà a debito alla liquidazione Iva del mese di novembre)



PROSEGUONO I CHIARIMENTI IN TEMA DI NOTE DI VARIAZIONE AI FINI IVA

A seguito delle rilevanti modifiche occorse negli ultimi anni all'articolo 26, Decreto Iva in tema di note di variazione, numerosi sono stati gli interventi sia di prassi che di dottrina che hanno provato ad interpretare e commentare le nuove disposizioni.

Anche di recente sia l'Agenzia delle entrate che autorevole dottrina hanno avuto modo di pronunciarsi su diversi aspetti della richiamata disciplina, dei quali vi diamo brevemente conto nella presente informativa.

Caratteristiche del diritto alla detrazione

Con la recente **risposta a interpello n. 426 dell'11 settembre 2023** l'Agenzia delle entrate – richiamando la giurisprudenza comunitaria - ha affermato il principio per il quale il mero possesso della fattura non legittima il diritto a detrazione dell'Iva in essa indicata, con la conseguenza che il cliente soggetto passivo non è legittimato a portare in detrazione l'Iva indebitamente fatturata laddove non vi sia una corrispondenza tra la rappresentazione cartolare e quella reale dell'operazione economica sottostante, ovvero tale corrispondenza non sia stata ripristinata con la procedura delle note variazione disciplinate dall'articolo 26, Decreto Iva.

E ciò anche in deroga al limite annuale previsto dal comma 3 della richiamata norma, che nel caso di sopravvenuto accordo tra le parti decorre dalla data di emissione della fattura previsto.

Un altro principio affermato dal recente chiarimento di prassi tra le mosse dalla previsione contenuta nell'articolo 168, Direttiva 2006/112/CEE, trasfuso nel nostro articolo 19, D.P.R. 633/1972, che autorizza un soggetto passivo a detrarre l'Iva dovuta o assolta. L'Agenzia delle entrate chiarisce che tale previsione, che legittima i soggetti passivi a detrarre l'Iva "*dovuta o assolta*", stabilisce che il diritto alla detrazione dell'imposta di cui beneficia il soggetto passivo riguarda non soltanto l'Iva che ha versato, ma anche l'Iva dovuta, vale a dire quella che deve essere ancora pagata. Da ciò ne consegue che il diritto a detrazione dell'Iva non può, in linea di principio, essere subordinato al preventivo pagamento della stessa.

Soggetto legittimato ad emettere la nota di variazione

Con la recente **risposta a interpello n. 427 sempre in data 11 settembre 2023** l'Agenzia delle entrate ha chiarito che ai fini dell'emissione della nota di variazione in diminuzione di cui all'articolo 26 del Decreto Iva è necessario che la nota di credito sia speculare alla fattura originaria e che permanga l'identità tra gli originari soggetti dell'operazione imponibile.



STUDIO CORUZZI
DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Da ciò se ne ricava che, anche nell'ipotesi di surroga da parte dell'assicuratore (caso specifico oggetto dell'interpello), l'unico soggetto legittimato a procedere in tale senso resta l'assicurato (ovvero l'originario cedente/prestatore).

La recente risposta riprende peraltro precedenti di prassi e giurisprudenza secondo i quali, appunto, il recupero dell'Iva attraverso la nota di variazione presuppone sempre l'identità tra l'oggetto della fattura e della registrazione originaria, da un lato, e, dall'altro, l'oggetto della registrazione della variazione, in modo che esista corrispondenza tra i due atti contabili (risoluzione n. 120/E/2009 e sentenze n. 9188/2001 e n. 5356/1999 della Corte di Cassazione);

Deroga al limite temporale di emissione della nota di variazione

Da ultimo, sempre con riferimento al termine annuale previsto dall'articolo 26, comma 3, D.P.R. 633/1972 per il quale l'emissione della nota di credito in caso di sopravvenuto accordo tra le parti è circoscritto ai casi in cui - in assenza di qualsiasi contestazione in merito all'esecuzione del contratto - le parti decidono di variarne i termini di comune accordo, si riscontra la recente **norma di comportamento n. 222 dell'Associazione dottori commercialisti di Milano (Aidc)**

Con una interpretazione decisamente innovativa l'autorevole associazione milanese afferma, invece, che laddove intervenga un accordo transattivo a composizione di una documentata controversia, anche solo potenziale, riguardante il corretto adempimento delle obbligazioni contrattuali assunte dal cedente del bene o dal prestatore del servizio, i principi di effettività, neutralità e proporzionalità dell'imposta impongono di consentire la rettifica dell'operazione anche oltre il termine annuale. E quindi senza limiti di tempo.



IN SCADENZA LA PRESENTAZIONE DEL MODELLO 770/2023 E DELLE RELATIVE RITENUTE

Il modello 770/2023 deve essere utilizzato dai sostituti d'imposta per comunicare in via telematica all'Agenzia delle entrate:

- ⇒ i dati fiscali relativi alle ritenute operate nell'anno 2022;
- ⇒ i relativi versamenti;
- ⇒ le eventuali compensazioni effettuate;
- ⇒ il riepilogo dei crediti;
- ⇒ gli altri dati contributivi ed assicurativi richiesti.

La presentazione del modello deve avvenire entro il 31 ottobre 2023. Tale data rappresenta anche il limite massimo per "ravvedere" il mancato versamento delle ritenute e non incorrere nel reato di omesso versamento delle stesse.



Si ricorda che le Certificazioni Uniche 2023 che non contengono dati da utilizzare per l'elaborazione della dichiarazione precompilata possono continuare a essere trasmesse all'Agenzia delle entrate entro il termine previsto per la trasmissione telematica dei modelli 770/2023 e quindi anche esse entro il prossimo 31 ottobre.

Reato di omesso versamento delle ritenute

Normativamente (articolo 7, D.Lgs.158/2015) il reato di omesso versamento di ritenute si configura nel caso in cui l'importo dovuto e non versato superi 150.000 euro per ciascun periodo d'imposta.

La pena per chi non versa entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale del sostituto di imposta le ritenute dovute **sulla base della stessa dichiarazione o risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti**, è la reclusione da 6 mesi a 2 anni.

Dalla lettura normativa si evidenzia che il reato si intende commesso qualora, non solo non si sia proceduto a versare le somme dovute a titolo di ritenute ma le stesse siano state al contempo dichiarate nel modello 770 o nelle certificazioni dei redditi.

Tuttavia la Corte Costituzionale, con sentenza n. 175/2022, ha affermato l'illegittimità costituzionale sia dell'articolo 7, comma 1, lettera b), D.Lgs. 158/2015 nella parte in cui ha inserito le parole "dovute sulla base della stessa dichiarazione o", sia dell'articolo 10-bis, D.Lgs. 74/2000, nella parte in cui prevede la rilevanza penale dell'omesso versamento di ritenute dovute sulla base della mera dichiarazione annuale di sostituto d'imposta (c.d. modello 770).



STUDIO CORUZZI
DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Ne deriva che non costituisce più reato l'omesso versamento di ritenute dovute sulla base della mera dichiarazione annuale di sostituto d'imposta c.d. modello 770 purché non risulti provato il rilascio delle relative certificazioni ai sostituiti.

Tuttavia, nel caso in cui le certificazioni siano state rilasciate resta, per il sostituto, la commissione del reato qualora l'ammontare delle ritenute certificate e non versate superi la soglia dei 150.000 euro.



Si ritiene quindi che con il 31 ottobre ciascun sostituto debba riesaminare la propria posizione e provvedere nel caso al versamento delle ritenute omesse.

Modello 770 e ravvedimento operoso

La mancata presentazione del modello 770 può essere sanata attraverso la presentazione e il pagamento di opportune sanzioni, in particolare secondo il D.Lgs. 471/1997, alla mancata presentazione del modello si applica una sanzione amministrativa che va dal 120% al 240% dell'ammontare delle ritenute non versate, con un minimo di 250 euro.

Se la dichiarazione omessa è presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo e, comunque, prima dell'inizio di qualunque attività amministrativa di accertamento la sanzione si riduce e diviene pari al 60% - 120% dell'ammontare delle ritenute non versate, con un minimo di 200 euro.



VERSAMENTO ROTTAMAZIONE-QUATER ENTRO IL 31 OTTOBRE 2023

Come già descritto in precedenti Informative, la Legge di Bilancio 2023 (L. 197/2022) ha previsto la Definizione agevolata per i debiti contenuti nei carichi affidati all'agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022, anche se ricompresi in precedenti misure agevolative di cui si è determinata l'inefficacia. Le istanze potevano essere presentate entro il 30 giugno 2023.



I contribuenti che hanno presentato la dichiarazione di adesione hanno ricevuto entro il 30 settembre 2023 l'indicazione delle somme dovute per il perfezionamento della definizione agevolata ovvero il diniego con l'indicazione dei motivi del mancato accoglimento.

Nella comunicazione ricevuta dall'Agenzia delle entrate-Riscossione è indicata la scadenza del 31 ottobre 2023 per il versamento:

- ⇒ della prima delle rate, laddove richieste; ovvero
- ⇒ degli importi complessivi "rottamati".

Il D.L. 51/2023 ha prorogato i termini originariamente previsti per il pagamento delle somme dovute; i nuovi termini sono correttamente evidenziati nella comunicazione ricevuta entro il 30 settembre 2023 dall'Agenzia delle entrate-Riscossione. I versamenti degli importi "rottamati" dovranno avvenire:

- ⇒ in unica soluzione, entro il 31 ottobre 2023;
- ⇒ in un numero massimo di **18 rate** consecutive, di cui le prime due, con scadenza il 31 ottobre e il 30 novembre 2023. Le restanti rate, ripartite nei successivi 4 anni, andranno saldate il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2024.

In caso di **omesso** ovvero **insufficiente o tardivo versamento**, superiore a 5 giorni, dell'unica rata ovvero di una di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento, la Definizione agevolata risulta inefficace e i versamenti effettuati sono considerati a titolo di acconto sulle somme dovute.



Per i soggetti con la residenza, la sede legale o la sede operativa nei territori indicati dall'Allegato 1, D.L. 61/2023 (Decreto Alluvione) l'Agenzia delle entrate-Riscossione comunicherà le somme dovute per il perfezionamento della Definizione agevolata entro il 31 dicembre 2023 e la scadenza di versamento dell'unica o della prima rata è fissato al 31 gennaio 2024.

Occhio alle scadenze

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 OTTOBRE 2023 AL 15 NOVEMBRE 2023

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 ottobre 2023 al 15 novembre 2023, con il commento dei termini di prossima scadenza.

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

Lunedì 16 ottobre

Versamenti Iva mensili

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

- ⇒ 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;



STUDIO CORUZZI
DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

⇒ 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 precedente 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 precedente.

Mercoledì 25 ottobre

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 III trimestre.

Martedì 31 ottobre

Modello 770

Scade oggi il termine per l'invio telematico all'Agenzia delle entrate del modello 770/2023.

Modello Iva TR

Ultimo giorno per l'invio telematico dell'istanza di rimborso/compensazione del credito Iva relativo al terzo trimestre 2023.

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 agosto.



STUDIO CORUZZI
DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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 settembre.

Mercoledì 15 novembre

Rivalutazione terreni e partecipazioni

Scadenza del versamento dell'imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione di terreni (edificabili e con destinazione agricola) e partecipazioni detenute alla data del 1° gennaio 2023 non in regime di impresa.

Registrazioni contabili

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

Fatturazione differita

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

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

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

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

STUDIO CORUZZI – DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI