



Dott. Enrico Spanu

RAGIONIERE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE

Via Leonardo da Vinci, 50 • 08100 NUORO  
Tel. 0784/31373-33819 - Fax 0784/235373 - Cellulare 348/3860238  
www.studiospanu.it • e-mail: enricospanu@studiospanu.it

## PROMEMORIA E AGGIORNAMENTO FISCALE E CONTABILE

DEL 3 GENNAIO 2024

### LA COMPENSAZIONE DEL CREDITO IVA DAL 1° GENNAIO 2024

Il credito IVA maturato al 31 dicembre 2023 può essere utilizzato in compensazione con altre imposte e contributi (compensazione “orizzontale” o “esterna”), già a decorrere dalla scadenza del 16 gennaio 2024 (codice tributo 6099 – anno di riferimento 2023), ma solo fino al limite massimo di 5.000 euro.

**L'eventuale credito eccedente i 5.000 euro potrà invece essere utilizzato a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale IVA ma soltanto se la dichiarazione IVA annuale riporterà il visto di conformità rilasciato da un professionista abilitato.** In alternativa all'apposizione del visto di conformità è possibile far sottoscrivere la dichiarazione dall'organo incaricato ad effettuare il controllo contabile; il limite è elevato a 50.000 euro per le start-up innovative.

**I contribuenti “virtuosi” che hanno ottenuto un punteggio ISA, calcolato sul periodo d'imposta 2022, pari ad almeno 8 (anche per effetto dell'indicazione di ulteriori componenti positivi) sono esonerati, fino a 50.000 euro all'anno, dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti, maturati sulla dichiarazione annuale Iva relativa al periodo d'imposta 2023** o, alternativamente, il punteggio pari a 8,5 ottenuto come media tra il voto ISA relativo al periodo d'imposta 2022 e a quello precedente.

Per il periodo d'imposta 2023 la dichiarazione IVA può essere presentata dal 1° febbraio 2024 fino al 30 aprile 2024.

In tutti i casi di utilizzo a compensazione del credito IVA, il pagamento di ogni singolo modello F24 dovrà avvenire esclusivamente con modalità telematiche (Fisconline/Entratel) e non è consentito l'utilizzo dell'home banking.

**La trasmissione telematica delle deleghe di pagamento** recanti compensazioni di crediti IVA che superano l'importo annuo di 5.000 euro può essere effettuata non prima che siano trascorsi 10 giorni dalla presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge, indipendentemente dalla data di addebito indicata.

Chi avesse maturato nel 2022 un credito IVA compensabile, non interamente utilizzato in compensazione nel corso del 2023, potrà proseguirne l'utilizzo (codice tributo 6099 – anno 2022) fino a quando non sarà presentata la dichiarazione annuale IVA per il 2023, all'interno della quale il credito dell'anno precedente sarà, per così dire, “rigenerato” andandosi a sommare al credito IVA maturato nel 2023.

Ricordiamo, sempre in tema di compensazioni, che dal 2011 sono operative le disposizioni contenute nell'art. 31 del D.L. n. 78/2010, che ha previsto:

- da un lato il divieto di utilizzare in compensazione i crediti erariali in presenza di debiti superiori a 1.500 euro per i quali sia scaduto il termine di pagamento (pena l'applicazione di una sanzione del 50% dell'importo indebitamente compensato),
- e, dall'altro, la possibilità di pagare, anche in parte, i ruoli erariali tramite compensazione.

Si precisa anche che la disciplina sulla compensazione dei crediti IVA sopra illustrata riguarda soltanto la compensazione “orizzontale” o “esterna” dei crediti IVA, e non anche la compensazione cosiddetta “verticale” o “interna”, ossia la compensazione dei predetti crediti con l'IVA dovuta a titolo di acconto, di saldo o di versamento periodico.

Il decreto fiscale collegato alla legge di Bilancio 2017 (D.L. n. 193/2016), convertito in legge n. 225/2016 ha innalzato da 15.000 a 30.000 euro l'ammontare di eccedenza IVA a credito che può essere richiesta a rimborso senza la necessità di prestare la garanzia o l'asseverazione. L'innalzamento del limite non ha però riguardato l'ipotesi della compensazione ma solo quella del rimborso.

### LA DETRAZIONE IVA A CAVALLO D'ANNO 2023-2024

Riepiloghiamo le regole da applicare in materia di trasmissione delle fatture e di detrazione dell'IVA sugli acquisti, e in particolare di quelle (diverse dalla regola generale) applicabili per le fatture ricevute “a cavallo d'anno”.

**La fattura immediata deve essere emessa entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione**, determinata ai sensi dell'art. 6 del decreto IVA.

**Nel caso di fattura differita**, invece, **la trasmissione può avvenire entro il giorno 15 del mese successivo** rispetto a quello in cui sono state effettuate le operazioni, sempre considerando l'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972 per la determinazione del momento di “effettuazione” dell'operazione ai fini IVA.

Può dunque intercorrere un certo tempo tra la “data” esposta nella fattura elettronica e la data di effettiva consegna della stessa.

Con la Circolare n. 1/E del 17 gennaio 2018 l'Agenzia Entrate ha chiarito che l'esercizio del diritto alla detrazione è subordinato alla sussistenza di **due presupposti**:

- il primo **sostanziale** relativo all'effettuazione dell'operazione;
- il secondo **formale** relativo al possesso della regolare fattura da annotare sul registro IVA.

Quindi **per potere detrarre l'IVA sugli acquisti è necessario che la fattura sia ricevuta e contabilizzata.**

La data della fattura è solo uno degli elementi da prendere in considerazione, che passa in secondo piano rispetto alla **data di ricezione**, il tutto in un quadro che, alla luce dei tempi concessi per l'emissione delle e-fatture, comporta normalmente uno sfasamento temporale tra data della fattura e data di ricezione da parte del destinatario.

L'art. 1, comma 1, del D.P.R. 23 marzo 1998, n. 100, nella sua formulazione attuale, prevede che "entro il giorno 16 di ciascun mese, il contribuente determina la differenza tra l'ammontare complessivo dell'imposta sul valore aggiunto esigibile nel mese precedente, risultante dalle annotazioni eseguite o da eseguire nei registri relativi alle fatture emesse o ai corrispettivi delle operazioni imponibili, e quello dell'imposta, risultante dalle annotazioni eseguite, nei registri relativi ai beni ed ai servizi acquistati, sulla base dei documenti di acquisto di cui è in possesso e per i quali il diritto alla detrazione viene esercitato nello stesso mese ai sensi dell'art. 19 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. **Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente.**".

La regola generale quindi prevede che la fattura ricevuta ed annotata entro il giorno 15 del mese successivo può essere considerata nella liquidazione del mese precedente, se l'operazione è stata effettuata in tale mese, ma l'ultima parte dell'art. 1, comma 1, del D.P.R. 23 marzo 1998, n. 100, stabilisce un'eccezione di fondamentale importanza: la disposizione non vale per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente.

Ciò significa che la regola dei 15 giorni in più per ricevere ed annotare, potendo "retrodatare" la detrazione IVA, non vale per i documenti relativi al mese di dicembre, ma ricevuti a gennaio, anche se ricevuti ed annotati entro il giorno 15 di gennaio.

**Esempio:** un bene viene consegnato in data 23 dicembre 2023. Il fornitore emette fattura immediata, avente data 23 dicembre 2023, ma, avendo 12 giorni a disposizione per la trasmissione del file XML al Sistema di Interscambio, procede all'invio in data 2 gennaio 2024. La fattura viene consegnata dal Sdl al destinatario ed annotata dallo stesso in pari data. Si tratta di documento di acquisto relativo all'anno precedente per cui, **anche se la fattura si riferisce ad operazione del mese precedente (dicembre 2023), non vale la regola che consente la detrazione nel medesimo mese in caso di annotazione entro il giorno 15 del mese successivo.**

**Ne consegue che l'imposta potrà essere legittimamente detratta a partire dal mese di gennaio 2024, ad avvenuta registrazione.**

Inoltre, nel caso in cui una fattura, **recapitata nel 2023**, non venga registrata in tale anno, affinché sia possibile portare in detrazione l'IVA, l'annotazione dovrà essere effettuata entro il termine previsto per la dichiarazione IVA, ovvero entro il 30 aprile 2024, in **apposito sezionale** – o comunque con una tecnica che consenta di distinguerla dalle fatture "correnti". L'IVA dovrà concorrere al modello IVA 2024 riferimento 2023, e non essere invece considerata nella liquidazione periodica del 2024, nella quale viene effettuata la registrazione.

## SINTESI

Fattura emessa a dicembre 2023	Ricevuta e registrata a dicembre 2023	Detrazione in dicembre 2023
	Ricevuta nel 2023 ma registrata nel 2024 (entro aprile 2024)	Detrazione in Dichiarazione IVA del 2023 e registrazione tramite sezionale
	Ricevuta nel 2023 ma registrata nel 2024 (dopo aprile 2024)	Detrazione non ammessa
	Ricevuta e registrata a gennaio 2024	Detrazione ammessa a gennaio 2024

**ATTENZIONE:** la legge delega di riforma fiscale (L. 111/2023), nell'ambito della revisione della disciplina relativa alla detrazione IVA prevede un correttivo che consentirà di esercitare il diritto anche con riferimento all'imposta indicata su fatture di acquisto relative a operazioni effettuate nell'anno precedente, ma ricevute dal cessionario o committente nei primi quindici giorni di gennaio (art. 7 comma 1 lett. d) n. 3 della L. 111/2023). Verrà quindi presto a decadere il limite che non permette di applicare la "retro imputazione" con riguardo ai documenti emessi a cavallo d'anno, ma soltanto quando saranno adottate le necessarie norme attuative.

## DEDUCIBILITÀ COMPENSI AMMINISTRATORI

I compensi agli amministratori di società e di enti, sono **deducibili nella misura erogata nell'esercizio in base al criterio di cassa allargato** (si considerano percepiti, e quindi deducibili per la società, i compensi erogati entro il 12 gennaio dell'anno successivo). L'applicazione del principio di cassa allargata si riflette anche ai fini previdenziali.

Fa eccezione il caso del "professionista" che fattura compensi di "amministratore": in questo caso i compensi sono deducibili fiscalmente soltanto se liquidati/percepiti entro il 31 dicembre.

In caso di bonifico è rilevante il momento in cui l'emolumento entra nella disponibilità del beneficiario. Nel caso di pagamento con assegno bancario, rileva invece la data di emissione del titolo.

## SUPERBONUS 2024 CON CLAUSOLA DI SALVAGUARDIA PER I LAVORI NON ULTIMATI

Il Consiglio dei Ministri, nella riunione del 28 dicembre 2023, ha approvato un decreto-legge che introduce misure urgenti relative alle agevolazioni fiscali di cui agli articoli 119, 119-ter e 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n.77 (c.d. BONUS EDILIZI).

In relazione ai cantieri avviati nel rispetto dei termini relativi alla normativa sul “Superbonus 110%”, sarà riconosciuto il credito d’imposta per tutti lavori realizzati e asseverati al 31 dicembre 2023; per le opere ancora da effettuare, a partire dal 1° gennaio 2024 si confermano le percentuali previste a legislazione vigente.

Al fine di tutelare i cittadini con i redditi più bassi e di consentire la conclusione dei cantieri “Superbonus 110%” che abbiano raggiunto uno stato di avanzamento dei lavori non inferiore al 60% al 31 dicembre 2023, è previsto uno specifico contributo, riservato ai percettori di redditi inferiori a 15.000 euro, in relazione alle spese sostenute dal 1° gennaio 2024 al 31 ottobre 2024. Il contributo sarà erogato, nei limiti delle risorse disponibili, dall’Agenzia Entrate, secondo criteri e modalità determinati con decreto del MEF da adottarsi entro 60 giorni e non concorrerà alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi.

A partire dalla data di entrata in vigore del decreto-legge, si esclude la possibilità di cessione del credito d’imposta nel caso di interventi di demolizione e ricostruzione degli edifici relativi alle zone sismiche 1-2-3 compresi in piani di recupero di patrimoni edilizi o riqualificazione urbana e per le quali non sia stato richiesto, prima della stessa data, il relativo titolo abilitativo.

A tutela delle persone con disabilità e al fine di evitare l’uso improprio dei bonus per l’abbattimento delle barriere architettoniche, si limita il novero degli interventi sottoposti all’agevolazione e i casi per i quali continua a essere previsto sconto in fattura e cessione del credito, salvaguardano la tutela delle persone con disabilità. Inoltre, sarà necessaria un’apposita asseverazione per il rispetto dei requisiti e sarà richiesta la tracciabilità dei pagamenti, da effettuare con il cosiddetto “bonifico parlante”.

#### **DAL “DECRETO ADEMPIMENTI” NOVITÀ PER DICHIARAZIONI E VERSAMENTI 2024**

Il Consiglio dei Ministri del 19 dicembre 2023 ha approvato, in esame definitivo, il decreto legislativo di attuazione della delega fiscale, recante misure di razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari (cosiddetto “decreto Adempimenti”). Il decreto punta a razionalizzare gli obblighi dichiarativi e di versamento.

Proponiamo in sintesi alcune novità già in vigore per gli adempimenti e versamenti da effettuare nel 2024.

**Nuovi termini di trasmissione delle dichiarazioni dei redditi** – Le dichiarazioni dei redditi e la dichiarazione IRAP dovranno essere trasmessi telematicamente entro il 30 settembre 2024, invece che entro il 30 novembre. Per i soggetti IRES aventi anno di imposta non coincidente con l’anno solare, la trasmissione dovrà essere effettuata entro il nono mese successivo alla chiusura dell’esercizio, invece che entro l’undicesimo.

**Nuovi termini per effettuare i versamenti** – Saldi e primi acconti potranno essere rateizzati con una rata in più rispetto al passato. Tutti i contribuenti, a prescindere dal fatto che siano o meno titolari di partita IVA, dovranno versare tutte le rate successive alla prima entro il 16 del mese, fino al 16 dicembre.

**Parziale semplificazione di alcuni quadri delle dichiarazioni** – Con riferimento ai crediti di imposta:

- viene stabilito il principio di non indicazione se utilizzabili esclusivamente tramite compensazione con modello F24;
- ma sono confermati tutti gli obblighi di indicazione degli Aiuti di Stato, nonché gli obblighi di indicazione di quei crediti di imposta per i quali sia richiesto il monitoraggio in osservanza di altre disposizioni.

L’art. 15 del Decreto prevede inoltre che per beneficiare della riduzione al 50% delle sanzioni amministrative previste per le violazioni relative alla dichiarazione dei redditi e IRAP, per le violazioni relative alla dichiarazione IVA ed ai rimborsi e per le violazioni agli obblighi relativi alla documentazione, registrazione ed individuazione delle operazioni soggette ad IVA, gli esercenti imprese o arti e professioni con ricavi o compensi dichiarati non superiori a 5 milioni di euro, che utilizzano esclusivamente modalità di pagamento ed incasso tracciabile per tutte le operazioni effettuate non avranno più l’obbligo di indicazione degli estremi dei conti bancari, postali ecc. nei dichiarativi, attualmente previsto dall’art. 2 D.L. n. 138/2011, comma 36-vicies ter.

#### **VERIFICA DEI NUOVI LIMITI PER LIQUIDAZIONI IVA TRIMESTRALE E CONTABILITÀ SEMPLIFICATA 2024**

Come ogni anno, nei primi giorni di gennaio è buona cosa verificare il regime fiscale e contabile applicabile nell’esercizio e, in particolare, se può ancora essere mantenuto l’eventuale regime agevolato adottato nell’esercizio precedente.

Ricordiamo, per esempio, che **può effettuare le liquidazioni IVA con periodicità trimestrale** soltanto chi ha rispettato, nell’esercizio precedente, il seguente limite di volume d’affari:

- 500.000 euro per le imprese aventi ad oggetto prestazioni di servizi;
- 800.000 euro per le imprese che esercitino attività diverse dalla prestazione di servizi.

Per quanto riguarda invece i regimi contabili, il limite dell’ammontare dei ricavi, fino a concorrenza del quale le imprese sono automaticamente **ammesse al regime di contabilità semplificata** (salvo la possibilità di optare per il regime di contabilità ordinaria), viene stabilito in:

- 500.000 euro per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;
- 800.000 euro per le imprese aventi per oggetto altre attività.

Il predetto limite non si applica agli esercenti arti e professioni che adottano naturalmente il regime di contabilità semplificata a prescindere dall’ammontare dei compensi percepiti (fatta salva l’opzione per il regime ordinario).

#### **LIMITI PER LA TENUTA DELLA CONTABILITÀ DI MAGAZZINO 2024**

Ricordiamo che **sono obbligati alla tenuta della contabilità di magazzino** i soggetti che per due esercizi consecutivi abbiano superato entrambi i seguenti limiti:

- ricavi 5.164.000,00 euro;

- rimanenze finali 1.100.000 euro.

L'obbligo di contabilità di magazzino decorre dal secondo anno successivo al verificarsi delle accennate condizioni e cessa a partire dal primo periodo di imposta successivo a quello in cui, per la seconda volta consecutiva, l'ammontare dei ricavi e il valore delle rimanenze finali, risultano inferiori ai sopraccitati limiti.

#### **NUOVE ALIQUOTE IRPEF PER IL 2024**

In attuazione della Legge Delega per la riforma fiscale il Consiglio dei Ministri riunitosi il 28 dicembre 2023 ha ridotto gli scaglioni IRPEF da quattro a tre, con le seguenti aliquote:

- 23%, per il reddito complessivo fino a 28.000 euro;
- 35%, per il reddito complessivo superiore a 28.000 euro e fino a 50.000 euro;
- 43%, per il reddito complessivo superiore a 50.000 euro.

Rispetto al 2023 vengono quindi accorpati i primi due scaglioni di reddito con un risparmio massimo di 260,00. Il medesimo importo di 260 euro è previsto però come diminuzione delle detrazioni spettanti per il 2024 per i titolari di un reddito complessivo superiore a 50.000 euro, in relazione ai seguenti oneri:

- gli oneri la cui detraibilità è fissata nella misura del 19%, fatta eccezione per le spese sanitarie di cui all'art. 15 comma 1 lett. c) del TUIR; ci si riferisce quindi agli interessi pagati su prestiti o mutui agrari e su mutui ipotecari per l'acquisto o la costruzione dell'abitazione principale, alle spese per l'istruzione universitaria e la frequenza scolastica, alle spese funebri;
- le erogazioni liberali in favore dei partiti politici (art. 11 del DL 149/2013);
- i premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi (art. 119 comma 4 del DL 34/2020).

#### **LA REGISTRAZIONE DEGLI INCASSI E DEI PAGAMENTI A CAVALLO D'ANNO NEL REGIME "DI CASSA"**

In vista della chiusura dell'esercizio, ai fini di effettuare correttamente le registrazioni e quindi l'imputazione di costi e ricavi a cavallo d'anno, occorre individuare quando i compensi si considerano percepiti e quando i costi pagati, ovvero quando diventano fiscalmente rilevanti.

Tale problema rileva particolarmente per i professionisti e per le imprese minori in contabilità semplificata, che a seguito dall'abrogazione del regime di competenza (avvenuto nel 2017), adottano anch'esse il regime di cassa.

La questione si pone soprattutto per gli incassi e i pagamenti effettuati con strumenti diversi dal contante, come assegni, bonifici e carta di credito.

**Nel caso di utilizzo dei contanti** il momento del pagamento e quello dell'incasso coincidono e rileva il momento della consegna (o ricezione) del denaro.

**Se il pagamento avviene invece con assegno bancario o circolare**, il compenso si considera percepito quando si entra nella disponibilità del titolo di credito, ovvero quando il titolo viene consegnato materialmente; il momento di consegna coincide con la data indicata sull'assegno. Non rileva se il versamento avviene in un secondo momento o in un successivo periodo d'imposta.

**Nell'ipotesi in cui il pagamento avviene con bonifico** rileva la cosiddetta "data disponibilità" che è la data in cui avviene l'accredito sul conto corrente ed il momento in cui il professionista o l'impresa può utilizzare il denaro.

**Se un cliente effettua un pagamento con la carta di credito**, il compenso rileva quando avviene l'accredito della somma sul conto corrente del fornitore. Viceversa, in materia di deducibilità, un costo è deducibile nel momento in cui avviene l'utilizzo della carta.

#### **PUBBLICATE LE TABELLE ACI DEI COSTI CHILOMETRICI DI AUTOVETTURE E MOTOCICLI PER LA DETERMINAZIONE DEI FRINGE BENEFIT 2024**

Sono state pubblicate in G.U. le tabelle ACI 2024 dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall'ACI, necessarie per determinare il **compenso in natura per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti**.

Per i veicoli di nuova immatricolazione concessi in uso promiscuo con contratti stipulati dal 1° luglio 2020, la percentuale per la determinazione del fringe benefit è definita in base alla quantità di emissioni di anidride carbonica. Tale percentuale è:

- pari al 25% per i veicoli con valori di emissione di CO<sub>3</sub> inferiori a 60g/km;
- pari al 30% per i veicoli con valori di emissione di CO<sub>2</sub> superiori a 60 g/km ma non a 160 g/km;
- pari al 40% per l'anno 2020 e al 50% a decorrere dal 2021 per i veicoli con valori di emissione di CO<sub>2</sub> superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km;
- pari al 50% per l'anno 2020 e al 60% a decorrere dal 2021 per i veicoli con valori di emissione di CO<sub>2</sub> superiore a 190 g/km.

#### **IL NUOVO DLGS. SULLA FISCALITÀ INTERNAZIONALE: LE PRINCIPALI NOVITÀ PER LE PERSONE FISICHE**

Il DLgs. 27 dicembre 2023 n. 209 (pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 301 del 28 dicembre 2023) è stato approvato in attuazione dell'art. 3 comma 1 lett. c), d), e) ed f) della L. 111/2023 (legge delega di riforma fiscale) in tema di rapporti internazionali.

Segnaliamo per ora che l'art. 1 del Decreto revisiona i criteri validi per l'attribuzione della **residenza fiscale delle persone fisiche**. La nuova versione dell'articolo 2, comma 2, del TUIR è ora la seguente: «2. Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti **le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta, considerando anche le frazioni di giorno, hanno la residenza ai sensi del codice civile o il domicilio nel territorio dello Stato ovvero sono ivi presenti**. Ai fini dell'applicazione della presente disposizione, per domicilio si intende il luogo in cui si sviluppano, in via principale, **le relazioni personali e familiari della persona**. **Salvo prova contraria, si presumono altresì residenti le persone iscritte per la maggior parte del periodo di imposta nelle anagrafi della popolazione residente.**»

L'art. 5 del Decreto si occupa invece del regime dei **lavoratori impatriati**, introducendo un limite annuo di reddito assoggettato alla tassazione agevolata del 50% (ridotta al 40% in casi particolari) e modificando le condizioni di accesso, soprattutto per i trasferimenti di lavoratori *infragrupo*. Il periodo minimo di permanenza in Italia sarà di 4 anni.

#### **DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA UNICA (DSU): NUOVO MODELLO DAL 1° GENNAIO 2024**

Sul sito internet del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali è stato pubblicato il Decreto Direttoriale n. 407 del 13 dicembre di approvazione, ai sensi dell'articolo 10, comma 3, del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 5 dicembre 2013, n. 159, del modello tipo della **dichiarazione sostitutiva unica (DSU)**, necessaria per calcolare l'ISEE ai fini dell'accesso alle prestazioni sociali agevolate (ad es. retta agevolata per l'asilo nido, mensa scolastica, sussidi assistenziali, diritto allo studio universitario, prestazioni socio-sanitarie) e delle relative istruzioni di compilazione. Il decreto entrerà in vigore a partire dal 1° gennaio 2024.

#### **IL TRATTAMENTO FISCALE DELLE RICARICHE DELLE AUTO ELETTRICHE**

La disciplina della detraibilità dell'IVA sugli acquisiti degli autoveicoli e sulle relative spese prevede che l'IVA sull'acquisto e sull'importazione dei veicoli a motore, nonché sui costi ad essi relativi, tra cui quelli di acquisto dei carburanti, è detraibile nella misura parziale del 40%. Tuttavia, tale detraibilità parziale non opera qualora i veicoli formano oggetto dell'attività propria dell'impresa, nonché per gli agenti ed i rappresentanti di commercio, a cui pertanto spetta la detraibilità piena dell'imposta.

Ai fini delle imposte sui redditi, le spese e gli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni, sono deducibili:

- per l'intero ammontare relativamente agli aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto, alle autovetture ed autocaravan, di cui alle lettere a) e m), comma 1, dell'articolo 54, D.Lgs. 285/1992, ai ciclomotori e motocicli destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa;
- nella misura del 20 % relativamente alle autovetture e autocaravan, di cui alle citate lettere dell'articolo 54, D.Lgs. 285/1992, ai ciclomotori e motocicli il cui utilizzo è diverso da quello indicato alla lettera a). Tale percentuale è elevata all'80 % per i veicoli utilizzati dai soggetti esercenti attività di agenzia o di rappresentanza di commercio.
- nella misura del 70 % per i veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta.

Le spese relative al carburante per autotrazione seguono la deducibilità del mezzo di trasporto, come sopra descritte.

In materia di bonus carburante ai dipendenti, di cui all'articolo 2, D.L. 21/2022, nella circolare n. 27/E/2022 è stato evidenziato che *“l'erogazione di buoni o titoli analoghi per la ricarica di veicoli elettrici debba rientrare nel beneficio di cui trattasi, anche al fine di non creare ingiustificate disparità di trattamento fra differenti tipologie di veicoli”*. Pertanto **si ritiene che rientri nel trattamento del carburante per autotrazione, anche la componente di energia elettrica destinata all'alimentazione/ricarica delle autovetture elettriche** (risposta ad interpello n. 477/2023).

L'energia elettrica effettivamente utilizzata per l'alimentazione/ricarica di una autovettura sarà quindi **deducibile dal reddito ai sensi e nei limiti dell'articolo 164 Tuir**, alle condizioni ivi indicate.

#### **LE AGEVOLAZIONI DEDICATE ALLE STARTUP INNOVATIVE**

Riepiloghiamo in sintesi le agevolazioni dedicate alle startup innovative.

- Incentivi fiscali all'investimento nel capitale di startup innovative
- Accesso gratuito e semplificato al Fondo di Garanzia per le PMI
- Smart & start Italia (finanziamenti agevolati per startup innovative localizzate sul territorio nazionale)
- Trasformazione in PMI innovative senza soluzione di continuità
- Esonero da diritti camerali e imposte di bollo
- Raccolta di capitali tramite campagne di equity crowdfunding
- Servizi di internazionalizzazione alle imprese (ICE)
- Deroghe alla disciplina societaria ordinaria
- Disciplina del lavoro flessibile
- Proroga del termine per la copertura delle perdite
- Deroga alla disciplina sulle società di comodo e in perdita sistematica
- Remunerazione attraverso strumenti di partecipazione al capitale
- Esonero dall'obbligo di apposizione del visto di conformità per compensazione dei crediti IVA
- Fail Fast (procedure semplificate in caso di insuccesso della propria attività)

Per un approfondimento è on line la presentazione “Agevolazioni startup” a cura del MISE.

#### **SONO ON LINE LE CHECK LIST ASSIREVI SUI BILANCI 2023**

Come già avvenuto negli scorsi anni, ASSIREVI ha pubblicato liste di controllo complete ed aggiornate alla data di riferimento della singola lista di controllo, destinate ai soggetti incaricati della revisione dei bilancio 2023.

Le check list rappresentano comunque uno strumento utile di sintesi non solo per coloro che svolgono attività di revisione contabile, ma anche per coloro che sono direttamente coinvolti nel processo di redazione del bilancio.

- Lista di controllo delle informazioni integrative (disclosures) da fornire nelle note ai bilanci redatti secondo i principi contabili internazionali (IAS/IFRS), così come omologati (“endorsed”) dall'Unione Europea (UE).
- Lista di controllo dei principi di redazione del bilancio d'esercizio – Società ai cui bilanci sono applicabili le disposizioni degli artt. 2423 e successivi del Codice Civile.
- Lista di controllo dei principi di redazione del bilancio consolidato – Società ai cui bilanci sono applicabili le disposizioni del Decreto Legislativo 9 aprile 1991, n. 127.

## RIFLESSI PENALI PER GLI OMESSI VERSAMENTI IVA: SCADENZA DEL 27 DICEMBRE

L'omesso versamento IVA risultante dalla dichiarazione annuale di ammontare eccedente 250 mila euro per ciascun periodo d'imposta, assume riflessi penali "entro il termine di versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo".

Entro il 27 dicembre 2023 quindi è possibile evitare le conseguenze penali per gli omessi versamenti IVA 2022. Per esempio, se fosse rimasta insoluta IVA del 2022 per 350.000 euro, al fine di evitare conseguenze penali, si dovrà provvedere a ravvedere entro il 27 dicembre 2023 un importo di lva non versata per almeno 100.000 euro, in modo da ridurre il debito residuo a non più di 250.000 euro.

In ogni caso, la non punibilità del reato potrà essere ottenuta anche se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, risulteranno integralmente estinti.

## VARIAZIONE IN DIMINUIZIONE IVA SOSPESA IN CASO DI CHIUSURA DEL FALLIMENTO IN PENDENZA DI GIUDIZI

L'Agenzia Entrate, con risposta all'interpello n. 471 del 29 novembre 2023 ha chiarito che, per le procedure concorsuali aperte in data antecedente il 26 maggio 2021, il termine di emissione della nota di variazione in diminuzione IVA, in caso di chiusura del fallimento in pendenza di giudizi che coinvolgono la procedura fallimentare, decorre dall'esito dei predetti giudizi, con l'esecutività dell'eventuale piano supplementare di riparto.

## AIUTI DI STATO: IL MASSIMALE "DE MINIMIS" SALE A 300.000 DAL 2024

La Commissione Europea ha adottato il nuovo Regolamento *de minimis* (Reg. UE n. 2023/2831) che modifica le regole generali per gli aiuti di Stato di importo limitato: dal 1° gennaio 2024 e fino al 31 dicembre 2030, l'importo massimale che può ricevere un'azienda secondo il regime *de minimis* sale da 200.000 euro a 300.000 euro in tre anni. Per i servizi di interesse economico generale il limite sale invece da 500.000 euro a 750.000 euro in tre anni.

Per un approfondimento su come funziona e come tenere monitorato il massimale, vedi anche [Attenzione alla verifica dei limiti "de minimis"](#).

## IL REGISTRO UNICO NAZIONALE DEL TERZO SETTORE (RUNTS) È ORA CONSULTABILE DA TUTTI I CITTADINI

Dal 13 dicembre 2023, il **Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS)** è consultabile da parte di tutti i cittadini. Alla **pagina dedicata di Servizi Lavoro**, attraverso la funzione "**Ricerca enti**" è possibile visionare gratuitamente le informazioni (dati generali, composizione organi sociali, attività ecc.) e scaricare i documenti (statuti, bilanci, rendiconti delle raccolte fondi, ecc.) riguardanti **oltre 119mila enti iscritti al RUNTS**, di cui più di 24mila entrati per la prima volta a far parte del Terzo Settore.

Siamo a disposizione per qualsiasi chiarimento in merito alle notizie riportate da questo Promemoria che, per il suo livello di sintesi, rappresenta un semplice memorandum esemplificativo e non esaustivo degli adempimenti obbligatori. Cordiali saluti.



Ai sensi del REG.UE. 679/2016, la informiamo che il trattamento dei dati personali forniti allo studio, è finalizzato a soddisfare le richieste che comprendono a scopo esemplificativo ma non esaustivo: servizi offerti, preventivi, reclami, consulenza, fatture, et etc.

Ai sensi dell'articolo 13 la informiamo che i suoi dati personali verranno trattati al solo scopo di poter offrire un servizio adeguato e congruente alle richieste da lei avanzate. IL TRATTAMENTO avverrà presso la nostra sede in via Leonardo da Vinci n.50, mediante l'utilizzo di mezzi automatizzati e non, per la durata necessaria alle finalità perseguite. Lo studio mette in atto specifiche norme di sicurezza per evitare e prevenire la perdita dei dati, l'uso di questi per scopi illeciti (o non corretti) e l'accesso ai non autorizzati.

La informiamo che ai sensi dell'art. 7 del codice della privacy, in qualsiasi momento le viene riconosciuto il diritto di: accesso (art. 15), rettifica (art.16), cancellazione (art. 17) limitazione(art.18) portabilità(art.20), revoca (art. 7) e proporre reclamo(art.51).

L'invio di posta elettronica agli indirizzi indicati su questo sito comporta la successiva acquisizione dell'indirizzo del mittente, necessario per rispondere alle richieste, nonché degli eventuali altri dati personali inseriti nel messaggio. I trattamenti connessi ai servizi di questo sito sono curati solo dal personale incaricato del trattamento. I dati personali forniti dagli utenti che inoltrano richieste di invio di materiale informativo sono utilizzati al solo fine di eseguire il servizio o la prestazione richiesta e sono comunicati a terzi nel solo caso in cui ciò sia a tal fine necessario.

L'utente è libero di fornire i dati personali riportati nei moduli di richiesta allo Studio Enrico Spanu o per sollecitare l'invio di materiale informativo o di altre comunicazioni o per aderire ai servizi sul sito. Il loro mancato conferimento può comportare l'impossibilità di ottenere quanto richiesto.

Il titolare del trattamento è il Dott. Enrico Spanu, iscritto all'ordine dei Dottori Commercialisti di Nuoro al numero 14.

L'esercizio dei premissi diritti può essere esercitato mediante comunicazione scritta da inviare a mezzo per all' indirizzo [enricospanu@pec.it](mailto:enricospanu@pec.it) o con lettera raccomandata all' indirizzo sopra riportato.

### AVVISO DI RISERVATEZZA

Questo messaggio di posta è ad uso esclusivo di colui al quale è indirizzato, e potrebbe contenere informazioni riservate.

Se avete ricevuto questo messaggio per errore, ci scusiamo per l'accaduto e Vi invitiamo cortesemente a darcene notizia e a distruggere il messaggio ricevuto. Su Vostra esplicita richiesta rimborseremo eventuali costi da Voi sostenuti.

Vi ricordiamo che la diffusione, l'utilizzo e/o la conservazione dei dati ricevuti per errore costituiscono violazioni alle disposizioni del Decreto legislativo n. 196/2003 denominato "Codice in materia di protezione dei dati personali".