

Circolare per il Cliente 5 gennaio 2024

Versione Completa

IN BREVE

- La Legge di Bilancio 2024
- La compensazione del credito IVA dal 1° gennaio 2024
- **La detrazione IVA per le fatture a cavallo d'anno**
- Superbonus 2024 con clausola di salvaguardia per i lavori non ultimati
- **Nuove aliquote IRPEF per il 2024**
- Il nuovo D.Lgs. sulla fiscalità internazionale: le principali novità per le persone fisiche
- Deducibilità **compensi amministratori**
- Dal decreto "Adempimenti" novità per dichiarazioni e versamenti 2024
- Pubblicate le Tabelle ACI dei costi chilometrici di autovetture e motocicli per la determinazione dei **fringe benefit 2024**
- Verifica dei nuovi limiti per liquidazione IVA trimestrale e contabilità semplificata 2024
- Limiti per la tenuta della **contabilità di magazzino 2024**
- La registrazione degli incassi e dei pagamenti a cavallo d'anno nel regime "di cassa"
- Il trattamento fiscale delle ricariche delle auto elettriche
- Rendicontazione di sostenibilità: pubblicato il nuovo Regolamento Delegato (UE) 2023/2772
- Dichiarazione sostitutiva unica (DSU): nuovo modello dal 1° gennaio 2024
- Aiuti di Stato: il massimale "de minimis" sale a 300.000 euro dal 2024
- Verifica delle condizioni per adottare il **regime forfetario nel 2024**

APPROFONDIMENTI

- Le modalità di compensazione del credito IVA
- La detrazione IVA a cavallo d'anno 2023-2024

PRINCIPALI SCADENZE

IN BREVE

MANOVRA 2024

Legge di Bilancio 2024: le novità per contribuenti e imprese

Legge 30 dicembre 2023, n. 213

Nella giornata del 29 dicembre 2023 la Camera dei Deputati, con 200 voti favorevoli, 112 contrari e 3 astenuti, ha approvato in via definitiva la legge sul "Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2024 e bilancio pluriennale per il triennio 2024-2026", pubblicata in G.U. n. 303 del 30 dicembre 2023, Legge 30 dicembre 2023, n. 213.

Tra le novità si segnalano le **facilitazioni all'accensione dei mutui per la prima casa**, i contributi per alcune categorie di soggetti, il sostegno al **welfare aziendale**, il rinvio dell'introduzione di sugar tax e plastic tax, le misure di slancio per il settore cinematografico, l'**aumento dal 21 al 26% dell'aliquota di imposta in forma di cedolare secca** applicabile ai redditi derivanti dai contratti di locazione breve stipulati da persone fisiche.

IVA

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.

Vedi l'Approfondimento

IVA

La detrazione IVA per le fatture a cavallo d'anno

La regola generale in materia di detrazione dell'IVA sugli acquisti 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.**

Vedi l'Approfondimento

AGEVOLAZIONI

Superbonus 2024 con clausola di salvaguardia per i lavori non ultimati*D.L. 29 dicembre 2023, n. 212*

Il Consiglio dei Ministri, nella riunione del 28 dicembre 2023, ha approvato il D.L. 29 dicembre 2023, n. 212, che introduce misure urgenti relative alle agevolazioni fiscali di cui agli artt. 119, 119-ter e 121 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77.

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 delle 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".

IMPOSTE SUI REDDITI

Nuove aliquote IRPEF per il 2024*D.Lgs. 30 dicembre 2023, n. 216*

In attuazione della Legge Delega per la riforma fiscale il Consiglio dei Ministri, riunitosi il 28 dicembre 2023, ha approvato il D.Lgs. 30 dicembre 2023, n. 216, con il quale sono stati **ridotti 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 euro. 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 D.L. n. 149/2013);
- i premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi (art. 119, comma 4, del D.L. n. 34/2020).

IMPOSTE SUI REDDITI

Il nuovo D.Lgs. sulla fiscalità internazionale: le principali novità per le persone fisiche*D.Lgs. 27 dicembre 2023, n. 209*

Il D.Lgs. 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 Legge n. 111/2023 (Legge Delega di riforma fiscale) in tema di rapporti internazionali.

Si segnala che l'art. 1 del Decreto revisiona i criteri validi per l'attribuzione della **residenza fiscale delle persone fisiche**. La nuova versione dell'art. 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 infragruppo. Il periodo minimo di permanenza in Italia sarà di 4 anni.

IRPEF

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 allargato 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.

DICHIARAZIONI

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 e 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, comma 36-vicies ter, D.L. n. 138/2011.

IRPEF

Pubblicate le Tabelle ACI dei costi chilometrici di autovetture e motocicli per la determinazione dei fringe benefit 2024

Agenzia delle Entrate, Comunicato 22 dicembre 2023

Sono state pubblicate in G.U. 22 dicembre 2023, n. 298 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 CO₂ inferiori a 60 g/km;
- pari al 30% per i veicoli con valori di emissione di CO₂ 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 CO₂ 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 CO₂ superiore a 190 g/km.

REGIMI AGEVOLATI

Verifica dei nuovi limiti per liquidazione 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).

IMPRESE

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.

REGIMI CONTABILI

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.

IVA, IMPOSTE SUI REDDITI

Il trattamento fiscale delle ricariche delle auto elettriche

Agenzia delle Entrate, Risposta ad istanza di interpello 15 dicembre 2023, n. 477

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 lett. a) e m), comma 1, dell'art. 54, D.Lgs. n. 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'art. 54, D.Lgs. n. 285/1992, ai ciclomotori e motocicli il cui utilizzo è diverso da quello indicato alla lett. 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'art. 2, D.L. n. 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'art. 164 TUIR**, alle condizioni ivi indicate.

SOCIETÀ

Rendicontazione di sostenibilità: pubblicato il nuovo Regolamento Delegato (UE) 2023/2772

Regolamento Delegato (UE) 2023/2772 del 31 luglio 2023

È stato recentemente pubblicato il nuovo Regolamento Delegato (UE) 2023/2772 della Commissione del 31 luglio 2023 che integra la direttiva 2013/34/UE del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda i principi di rendicontazione di sostenibilità.

Il Regolamento si applica in tutti gli Stati membri a decorrere dal 1° gennaio 2024 per gli esercizi finanziari aventi inizio il 1° gennaio 2024 o in data successiva.

Nell'ALLEGATO I vengono elencati i **principi europei di rendicontazione di sostenibilità (ESRS)**:

ESRS 1 Prescrizioni generali

ESRS 2 Informazioni generali

ESRS E1 Cambiamenti climatici

ESRS E2 Inquinamento

ESRS E3 Acque e risorse marine
ESRS E4 Biodiversità ed ecosistemi
ESRS E5 Uso delle risorse ed economia circolare

ESRS S1 Forza lavoro propria
ESRS S2 Lavoratori nella catena del valore
ESRS S3 Comunità interessate
ESRS S4 Consumatori e utilizzatori finali

ESRS G1 Condotta delle imprese

IRPEF

Dichiarazione sostitutiva unica (DSU): nuovo modello dal 1° gennaio 2024

D. Dirett. 13 dicembre 2023, n. 407

Sul sito internet del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali è stato pubblicato il Decreto Direttoriale n. 407 del 13 dicembre 2023 di approvazione, ai sensi dell'art. 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 è entrato in vigore a partire dal 1° gennaio 2024.

AGEVOLAZIONI

Aiuti di Stato: il massimale "de minimis" sale a 300.000 euro dal 2024

Regolamento UE 13 dicembre 2023, n. 2023/2831

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.

REGIMI AGEVOLATI

Verifica delle condizioni per adottare il regime forfetario nel 2024

Per coloro che beneficiano del regime forfetario è il momento di assicurarsi di poter continuare a usufruire di questo regime. D'altro canto, alcuni contribuenti in regime ordinario potrebbero verificare se aderire al regime forfetario dal 2024.

Di seguito, un breve riepilogo delle condizioni più importanti da rispettare.

In primo luogo, è fondamentale verificare se nel corso dell'anno si è rispettato il **limite di ricavi o compensi per l'accesso al regime forfetario, che è di 85.000 euro**.

Un altro aspetto da esaminare riguarda il possesso di **partecipazioni in società di persone o associazioni professionali**. Se si sono acquisite partecipazioni in società di persone o associazioni professionali, è necessario averle vendute entro la fine dell'anno per continuare a usufruire del regime.

Per coloro che possiedono invece **quote di società a responsabilità limitata**, è importante verificare due condizioni:

- se si "controlla" una società, ossia se si possiede, direttamente o indirettamente, più del 50% delle sue quote. Questo controllo può essere anche indiretto, cioè, ottenuto attraverso parenti entro il terzo grado (ad es. zio e nipote) o affini entro il secondo grado (i parenti del coniuge, come il suocero/a).
- se si è fatturato nei confronti della società stessa.

Se entrambe queste condizioni si verificano, sarà necessario esaminare l'ambito di attività della società. In particolare, sarà importante considerare il suo codice ATECO e confrontarlo con quello svolto dal contribuente forfetario. **Il possesso di partecipazioni di maggioranza in società di capitali che esercitano la stessa attività svolta in proprio, rappresenta infatti un ulteriore elemento ostativo alla permanenza nel regime forfetario.**

Infine, per coloro che sono attualmente lavoratori dipendenti o lo sono stati nel triennio 2021-2022-2023, è importante verificare se sono state emesse fatture a favore del proprio attuale o ex datore di lavoro. Se i compensi da quest'ultimo rappresentano più del 50% del reddito totale, non si sarà più idonei a beneficiare del regime forfetario.

APPROFONDIMENTI

IVA

Le modalità di compensazione del credito IVA

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.

IVA

La detrazione IVA a cavallo d'anno 2023-2024

Si riepilogano 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 D.P.R. n. 633/1972.

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 delle 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. n. 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 Legge n. 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.

PRINCIPALI SCADENZE

| Data scadenza | Ambito | Attività | Soggetti obbligati | Modalità |
|----------------------------------|---------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------|------------|
| Venerdì 12 gennaio 2024 | Liquidazione compensi amministratori | Termine di pagamento dei compensi agli amministratori ai fini della deducibilità secondo il criterio di cassa allargato. | Società | |
| Lunedì 15 gennaio 2024 | Assistenza fiscale - Comunicazione | Comunicazione preventiva ai lavoratori dipendenti della disponibilità a prestare assistenza fiscale per la dichiarazione dei redditi dell'anno precedente. | Sostituti di imposta che prestano l'assistenza fiscale. | |
| Mercoledì 31 gennaio 2024 | Trasmissione spese al Sistema TS | Termine per trasmettere telematicamente al sistema Tessera Sanitaria i dati relativi alle prestazioni sanitarie/veterinarie incassate nel II semestre 2023 da parte dei soggetti interessati dall'obbligo. | Professionisti/operatori sanitari. | Telematica |