

Circolare mensile

21/2024

Agosto 2024

LUGLIO 2024: NOVITÀ 1

1	Dichiarazione IVA relativa al 2021 - Operazioni attive imponibili e operazioni passive soggette a <i>reverse charge</i> - Dati trasmessi telematicamente - Comunicazione di presunte anomalie	3
2	Comunicazioni di anomalie ai fini ISA per il triennio 2020-2022	3
3	Credito d'imposta per investimenti nella ZES unica per il Mezzogiorno - Chiarimenti, percentuale fruibile e codice tributo per la compensazione	4
4	Soggetti alluvionati di maggio 2023 - Concessione di un credito d'imposta in caso di accesso ai finanziamenti agevolati - Modalità di utilizzo	6
5	Autotrasportatori - Credito d'imposta per l'acquisto di gasolio impiegato in veicoli di categoria euro 5 o superiore - Utilizzo in compensazione nel modello F24	7
6	Certificazione attestante la qualificazione degli investimenti nelle attività di ricerca, sviluppo e innovazione - Linee Guida	7
7	"Nuova Sabatini" - Modalità e termini di presentazione delle domande per il riconoscimento dei contributi - Aggiornamento	8
8	Cessioni di fabbricati - Interventi con "superbonus" - Plusvalenza	8
9	"Superbonus" - Sconto integrale in fattura - Sostenerimento della spesa - Fattura errata ristrasmessa oltre i termini	9
10	Modelli F24 - Addebito in conto con scadenze future - Disposizioni attuative	9
11	Cessazione dell'incarico di depositario delle scritture contabili - Comunicazione all'Agenzia delle Entrate - Attivazione del servizio telematico	10
12	Redditi di lavoro dipendente - Rimborsi spese per prestazioni sportive dei familiari - Imponibilità	11
13	Regime degli impatriati - Incentivi all'esodo e revoca del regime dei neo-domiciliati - Chiarimenti	12
14	Esenzione dall'IMU per gli immobili degli enti non commerciali concessi in comodato o inutilizzati - Chiarimenti	13
15	Comunità energetiche rinnovabili (CER) - Ripartizione degli incentivi agli associati - Trattamento fiscale	14
16	Associazioni della medicina di gruppo costituite da medici di medicina generale - Riaddebito delle spese comuni - Esenzione da IVA	15
17	Agenzie di viaggi e turismo - Base imponibile IVA - <i>Fee</i> per la vendita dei pacchetti turistici - Esclusione	16
18	IVA - Nota di variazione in diminuzione - Diritto al rimborso - Limiti	17
19	Immatricolazione di veicoli provenienti dalla Repubblica di San Marino e dallo Stato della Città del Vaticano - Versamento dell'IVA con il modello F24 ELIDE - Esclusioni	18
20	Agevolazioni IRES per le ZES - Decadenza - Recupero del beneficio - Istituzione del codice tributo	18
21	Regime di <i>participation exemption</i> per le cessioni operate da società ed enti commerciali non residenti - Chiarimenti	19
22	Pagamento dell'imposta di registro dovuta a seguito di controlli dell'Agenzia delle Entrate - Utilizzo del modello F24 - Istituzione dei codici tributo	20
23	Imposta sostitutiva sulle prestazioni aggiuntive del personale sanitario - Versamento con il modello F24 - Codici tributo	21

24 Ritardi nei pagamenti - Individuazione dei tassi “legali” di mora applicabili al secondo semestre 2024.....	22
--	----

1 DICHIARAZIONE IVA RELATIVA AL 2021 - OPERAZIONI ATTIVE IMPONIBILI E OPERAZIONI PASSIVE SOGGETTE A REVERSE CHARGE - DATI TRASMESSI TELEMATICAMENTE - COMUNICAZIONE DI PRESUNTE ANOMALIE

Con il provv. Agenzia delle Entrate 15.7.2024 n. 295324, sono state definite le modalità con le quali sono messe a disposizione dei soggetti passivi IVA e della Guardia di Finanza le comunicazioni di potenziali anomalie basate dal confronto tra:

- i dati della dichiarazione annuale IVA relativa al periodo d'imposta 2021;
- e quelli trasmessi ai sensi degli artt. 1 e 2 del DLgs. 127/2015 (fatture elettroniche e corrispettivi telematici) e dell'art. 1 co. 209 - 214 della L. 244/2007 (fatture elettroniche verso la P.A.).

1.1 CONTENUTO DELLE COMUNICAZIONI

Le comunicazioni in esame contengono:

- il codice fiscale, la denominazione o il cognome e nome del contribuente;
- il numero identificativo della comunicazione e il periodo d'imposta;
- il codice atto;
- il totale delle operazioni IVA trasmesse telematicamente;
- le modalità attraverso le quali consultare gli elementi informativi di dettaglio relativi all'anomalia riscontrata, resi disponibili nel sito dell'Agenzia delle Entrate;
- le modalità con cui il contribuente può richiedere informazioni o segnalare all'Agenzia delle Entrate eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti.

Consultazione delle informazioni di dettaglio

All'interno dell'area riservata del portale informatico dell'Agenzia delle Entrate denominata "Cassetto fiscale", nonché nell'interfaccia web "Fatture e Corrispettivi", sono infatti resi disponibili, in particolare:

- i dati dichiarati nel modello IVA riferito al periodo d'imposta 2021, relativi alle operazioni attive imponibili e a quelle passive con applicazione del *reverse charge*;
- la somma delle operazioni IVA trasmesse telematicamente aventi la medesima natura (attive imponibili e passive soggette a inversione contabile);
- l'ammontare di tali operazioni che non risultano dalla dichiarazione annuale;
- i dati identificativi dei clienti e l'ammontare delle relative operazioni attive imponibili;
- i dati identificativi dei fornitori e l'ammontare delle relative operazioni passive in regime di *reverse charge*.

1.2 MODALITÀ DI INVIO DELLE COMUNICAZIONI

L'Agenzia delle Entrate trasmette le comunicazioni di anomalia al domicilio digitale (indirizzo di posta elettronica certificata, PEC) dei soggetti passivi IVA.

1.3 SEGNALE DI CHIARIMENTI E PRECISAZIONI

Il contribuente, anche mediante gli intermediari incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni, può:

- richiedere informazioni;
- ovvero segnalare all'Agenzia delle Entrate, con le modalità indicate nella comunicazione inviata, eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti, in grado di giustificare la presunta anomalia.

1.4 REGOLARIZZAZIONE DELLE VIOLAZIONI COMMESSE

A fronte della comunicazione di anomalia, il contribuente potrà regolarizzare gli errori o le omissioni commessi, beneficiando della riduzione delle sanzioni amministrative prevista dalla disciplina del ravvedimento operoso (art. 13 del DLgs. 472/97), in ragione del tempo trascorso dalla commissione della violazione.

2 COMUNICAZIONI DI ANOMALIE AI FINI ISA PER IL TRIENNIO 2020-2022

Il provv. Agenzia delle Entrate 1.7.2024 n. 281202 ha approvato diverse tipologie di anomalie nei dati dichiarati ai fini degli ISA per il triennio 2020-2022.

2.1 TIPOLOGIE DI ANOMALIE

In relazione al triennio considerato, il provvedimento individua 25 tipi di anomalie nei dati dichiarati ai fini degli ISA che riguardano, tra l'altro, l'anomala indicazione delle cause di esclusione, l'omessa corrispondenza con i dati emergenti dalle Certificazioni uniche, le incoerenze nella gestione del magazzino.

2.2 INOLTRO NEL CASSETTO FISCALE

Le comunicazioni sono messe a disposizione nel Cassetto fiscale del contribuente, accessibile anche dagli intermediari incaricati muniti di delega.

2.3 CHIARIMENTI MEDIANTE IL SOFTWARE APPOSITO

Se è stata ricevuta una comunicazione, è possibile e preferibile fornire chiarimenti e precisazioni utilizzando il *software* reso disponibile dall'Agenzia delle Entrate (c.d. "Comunicazioni 2024").

2.4 REGOLARIZZAZIONE

Ove si ritenga fondata l'anomalia, gli errori e le omissioni possono essere regolarizzati presentando una dichiarazione integrativa, comprensiva della comunicazione dei dati rilevanti corretta, ricorrendo al ravvedimento operoso (art. 13 del DLgs. 472/97) per la riduzione delle sanzioni, in ragione del tempo trascorso dalla commissione della violazione.

3 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI NELLA ZES UNICA PER IL MEZZOGIORNO - CHIARIMENTI, PERCENTUALE FRUIBILE E CODICE TRIBUTO PER LA COMPENSAZIONE

In merito al credito d'imposta per gli investimenti nella ZES unica per il Mezzogiorno, di cui all'art. 16 del DL 124/2023 e al DM 17.5.2024, l'Agenzia delle Entrate:

- con le risposte alle FAQ 11.7.2024, ha fornito alcuni chiarimenti;
- con il provv. 22.7.2024 n. 305765, ha stabilito la percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile;
- mediante la ris. 22.7.2024 n. 39, ha istituito il codice tributo per il relativo utilizzo in compensazione nel modello F24.

3.1 INVESTIMENTI AGEVOLABILI

L'investimento agevolabile deve essere effettuato, ai sensi dell'art. 109 co. 1 e 2 del TUIR, entro il 15.11.2024.

Ne consegue che:

- le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute alla data della consegna o spedizione per i beni mobili e della stipulazione dell'atto per gli immobili, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale;
- le spese di acquisizione dei servizi si considerano sostenute alla data in cui le prestazioni sono ultimate.

Pertanto, il costo di un bene oggetto di un investimento effettuato, secondo i criteri appena richiamati, oltre la data del 15.11.2024 non assume rilevanza ai fini della determinazione del credito d'imposta.

L'Agenzia delle Entrate ha evidenziato che non rilevano agli effetti dell'ammissibilità al credito d'imposta neanche eventuali "ordini effettuati" e "acconti pagati" entro la predetta data del 15.11.2024, stante la mancanza nella disciplina agevolativa in esame di una espressa previsione in tal senso.

Passaggio di quote societarie

L'Agenzia delle Entrate ha altresì chiarito che il mero passaggio di quote societarie, con il quale si acquisisce un complesso produttivo, non costituisce una modalità di realizzazione dell'investimento contemplata dalla disciplina in esame.

3.2 DICITURA IN FATTURA

L'Agenzia delle Entrate conferma che la disciplina in esame non prevede una specifica dicitura da indicare nelle fatture degli acquisiti concernenti gli investimenti agevolabili.

3.3 SEDE LEGALE FUORI DALLA ZES UNICA

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che una società con sede legale al di fuori della ZES unica per il Mezzogiorno può richiedere il credito d'imposta in esame in relazione ad investimenti destinati a una sua struttura produttiva che si insedia nell'ambito territoriale della ZES unica.

3.4 CREDITO D'IMPOSTA FRUIBILE

In base all'art. 5 co. 4 del DM 17.5.2024, per rispettare il limite di risorse disponibili pari a 1.670 milioni di euro, l'Agenzia delle Entrate determina la percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile, ottenuta rapportando il limite complessivo di spesa all'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti sulla base delle domande validamente presentate nel periodo dal 12.6.2024 al 12.7.2024.

Poiché l'ammontare totale dei crediti d'imposta richiesti è risultato pari a 9.452.741.120 euro, il provv. Agenzia delle Entrate 22.7.2024 n. 305765 ha stabilito che il credito d'imposta è effettivamente fruibile nella misura del 17,6668% ($1.670.000.000 / 9.452.741.120$) dell'importo richiesto nell'ultima domanda validamente presentata, troncando il risultato all'unità di euro.

Cassetto fiscale

Ciascun beneficiario può visualizzare il credito d'imposta fruibile tramite il proprio Cassetto fiscale, accessibile dall'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate.

3.5 UTILIZZO IN COMPENSAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta spettante è utilizzabile esclusivamente in compensazione nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97.

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che, fermo restando che il credito d'imposta non è utilizzabile prima della data di realizzazione dell'investimento agevolabile, non è previsto un termine finale di utilizzo dell'agevolazione.

Codice tributo

Per utilizzare il credito d'imposta in compensazione nel modello F24 deve essere indicato il codice tributo "7034", denominato "*credito d'imposta investimenti ZES Unica - articolo 16, del decreto-legge 19 settembre 2023, n. 124*", istituito dalla ris. Agenzia delle Entrate 22.7.2024 n. 39.

Compilazione del modello F24

In sede di compilazione del modello F24:

- il suddetto codice tributo è esposto nella sezione "Erario", nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna "importi a debito versati";
- nel campo "anno di riferimento" deve essere indicato l'anno di sostenimento dei costi, nel formato "AAAA".

Presentazione del modello F24

Il modello F24 contenente la compensazione del credito d'imposta deve essere presentato esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

L'Agenzia delle Entrate, in fase di elaborazione dei modelli F24 presentati dai contribuenti, verifica che l'importo del credito utilizzato in compensazione non risulti superiore all'ammontare massimo fruibile, pena lo scarto del modello F24.

4 SOGGETTI ALLUVIONATI DI MAGGIO 2023 - CONCESSIONE DI UN CREDITO D'IMPOSTA IN CASO DI ACCESSO AI FINANZIAMENTI AGEVOLATI - MODALITÀ DI UTILIZZO

Con il provv. 25.7.2024 n. 312076, l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità di fruizione del credito d'imposta riconosciuto in caso di accesso ai finanziamenti agevolati accordati ai sensi dell'art. 1 co. 436 - 438 della L. 30.12.2023 n. 213.

4.1 CONTRIBUTI PER LA RICOSTRUZIONE PRIVATA

L'art. 1 co. 435 - 442 della L. 213/2023 disciplina le modalità di erogazione dei contributi per la ricostruzione privata nei territori delle Regioni Emilia Romagna, Marche e Toscana colpiti dagli eventi alluvionali verificatisi a partire dall'1.5.2023, di cui all'art. 20-sexies co. 3 lett. a), b), c), d), e) e g) del DL 61/2023.

Tali contributi sono erogati, sulla base delle istanze di concessione presentate ai sensi dell'art. 20-septies del DL 61/2023, direttamente dal Commissario straordinario per importi complessivamente considerati fino a un massimo di:

- 20.000,00 euro, se destinati a soggetti privati non esercenti attività sociali, economiche e produttive;
- 40.000,00 euro, se destinati a soggetti esercenti attività sociali, economiche e produttive.

I contributi complessivamente superiori a tali importi possono essere erogati, per l'intero ammontare, anche con le modalità del finanziamento agevolato.

4.2 CONCESSIONE DI UN CREDITO D'IMPOSTA

In caso di accesso ai finanziamenti agevolati, viene previsto il riconoscimento in capo al beneficiario di un credito d'imposta in misura pari, per ciascuna scadenza di rimborso, alla somma della sorte capitale, degli interessi dovuti e delle spese strettamente necessarie alla gestione dei medesimi finanziamenti.

Il credito d'imposta è revocato, in tutto o in parte, nell'ipotesi di risoluzione totale o parziale del contratto di finanziamento agevolato.

4.3 UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è utilizzato dal beneficiario del finanziamento agevolato per corrispondere le rate di rimborso del finanziamento stesso.

Utilizzo in compensazione

Il soggetto finanziatore recupera l'importo della sorte capitale e degli interessi, nonché delle spese strettamente necessarie alla gestione del medesimo finanziamento, mediante l'istituto della compensazione dei crediti di cui all'art. 17 del DLgs. 241/97:

- utilizzando nel modello F24 il credito d'imposta ricevuto dal beneficiario;
- a partire dal giorno successivo alla scadenza di ogni singola rata;
- presentando il modello F24 esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento;
- senza l'applicazione del limite annuo di compensazioni previsto dall'art. 34 della L. 388/2000.

Con una successiva risoluzione dell'Agenzia delle Entrate saranno:

- istituiti uno o più codici tributo da indicare nel modello F24;
 - impartite le istruzioni per la compilazione della delega di pagamento.
-

Cessione ad altre banche

In alternativa all'utilizzo diretto in compensazione, i soggetti finanziatori possono recuperare le somme mediante la cessione del relativo credito d'imposta ad altre banche, senza facoltà di successiva cessione.

Le banche cessionarie utilizzano il credito ricevuto in compensazione nel modello F24.

4.4 COMUNICAZIONE DEI DATI ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE

I soggetti finanziatori comunicano all'Agenzia delle Entrate, esclusivamente in via telematica, secondo modalità e termini che saranno stabiliti con un successivo provvedimento della stessa Agenzia:

- gli elenchi dei soggetti beneficiari dei finanziamenti, con i relativi importi;
- il numero, l'importo e la scadenza delle singole rate;
- i dati delle cessioni dei crediti e delle risoluzioni dei contratti di finanziamento.

5 AUTOTRASPORTATORI - CREDITO D'IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI GASOLIO IMPIEGATO IN VEICOLI DI CATEGORIA EURO 5 O SUPERIORE - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE NEL MODELLO F24

Con la ris. 24.7.2024 n. 41, l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità di utilizzo in compensazione, nel modello F24, del credito d'imposta spettante alle imprese di autotrasporto merci per conto terzi per l'acquisto di gasolio impiegato in veicoli di categoria euro 5 o superiore, con massa complessiva pari o superiore a 7,5 tonnellate, in relazione alla spesa sostenuta nel mese di luglio 2022, disciplinato dall'art. 1 co. 296 della L. 30.12.2023 n. 213 e dal DM 31.5.2024 n. 263.

Ciascun beneficiario può visualizzare l'ammontare dell'agevolazione fruibile in compensazione tramite il proprio cassetto fiscale, accessibile dall'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate.

5.1 CODICE TRIBUTO

Per l'utilizzo in compensazione, tramite il modello F24, del credito d'imposta per l'acquisto del gasolio in esame, è stato istituito il codice tributo "7060".

5.2 MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24

In sede di compilazione del modello F24:

- il suddetto codice tributo deve essere esposto nella sezione "Erario", nella colonna "importi a credito compensati" (ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna "importi a debito versati");
 - nel campo "anno di riferimento" deve essere indicato l'anno di sostenimento della spesa, nel formato "AAAA".
-

5.3 PRESENTAZIONE DEL MODELLO F24

Il modello F24 deve essere presentato esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

L'Agenzia delle Entrate, in fase di elaborazione dei modelli F24 presentati dai contribuenti, verifica che l'importo del credito utilizzato in compensazione non ecceda l'importo indicato nell'elenco dei beneficiari trasmesso dal Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti, pena lo scarto del modello F24.

6 CERTIFICAZIONE ATTESTANTE LA QUALIFICAZIONE DEGLI INVESTIMENTI NELLE ATTIVITÀ DI RICERCA, SVILUPPO E INNOVAZIONE - LINEE GUIDA

Con il DM 4.7.2024, il Ministero delle Imprese e del *made in Italy* ha approvato le "Linee Guida" per la corretta qualificazione delle attività di:

- ricerca e sviluppo;
 - innovazione tecnologica;
 - *design* e ideazione estetica.
-

6.1 CONTENUTO

Le “Linee Guida” contengono indicazioni di carattere generale e trasversale in merito ai criteri che devono essere seguiti dai valutatori per il rilascio delle certificazioni attestanti la qualificazione degli investimenti ai fini della loro classificazione tra le attività ammissibili al credito d’imposta ricerca e sviluppo di cui all’art. 3 del DL 145/2013 e al credito d’imposta ricerca, sviluppo e innovazione ai sensi dell’art. 1 co. 198 - 208 della L. 160/2019 (art. 23 co. 5 del DL 73/2022 e art. 3 co. 5 del DPCM 15.9.2023).

6.2 AGGIORNAMENTO

Le “Linee Guida” saranno:

- successivamente integrate per esaminare casi concreti e fattispecie particolari;
- oggetto di periodici aggiornamenti al fine di tenere conto di modifiche normative, interventi giurisprudenziali e orientamenti di prassi.

7 “NUOVA SABATINI” - MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE PER IL RICONOSCIMENTO DEI CONTRIBUTI - AGGIORNAMENTO

Con la circ. 22.7.2024 n. 1115, il Ministero delle Imprese e del *made in Italy* ha aggiornato la circ. 6.12.2022 n. 410823, in relazione alla c.d. “Nuova Sabatini”.

7.1 MOTIVI E CONTENUTO DELL’AGGIORNAMENTO

Le modifiche e integrazioni alla suddetta circ. 6.12.2022 n. 410823 si sono rese necessarie a seguito dell’entrata in vigore, in data 20.4.2024, del DM 19.1.2024 n. 43, recante il regolamento per il sostegno alla capitalizzazione delle PMI che intendono realizzare un programma di investimento, con il quale sono stati definiti i requisiti, le condizioni e le modalità di accesso al contributo previsto dall’art. 21 del DL 34/2019.

Con la circ. 22.7.2024 n. 1115 sono state quindi fornite le istruzioni necessarie alla corretta attuazione dell’intervento, nonché gli schemi di domanda e di dichiarazione e le indicazioni circa l’ulteriore documentazione che l’impresa è tenuta a presentare per poter beneficiare dell’agevolazione.

7.2 DECORRENZA

Le disposizioni della circ. 6.12.2022 n. 410823, come aggiornate dalla circ. 22.7.2024 n. 1115, si applicano alle domande presentate a partire dall’1.10.2024.

8 CESSIONI DI FABBRICATI - INTERVENTI CON “SUPERBONUS” - PLUSVALENZA

Con due risposte a interpello, l’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in relazione alla fattispecie, di cui all’art. 67 co. 1 lett. *b-bis*) del TUIR, di plusvalenze immobiliari da cessione a titolo oneroso di immobili in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito gli interventi agevolati di cui all’art. 119 del DL 34/2020 (c.d. “superbonus”, a prescindere dal fatto che sia stato fruito in misura pari al 110%, al 90%, al 70% o al 65%), conclusi da non più di 10 anni all’atto della cessione.

8.1 VENDITA CON PATTO DI RISERVATO DOMINIO

Nella risposta a interpello 16.7.2024 n. 156, l’Agenzia delle Entrate ha esaminato gli effetti, sul computo del decennio rilevante ai sensi dell’art. 67 co. 1 lett. *b-bis*) del TUIR, della rivendita dell’immobile oggetto di interventi agevolati, con contratto di vendita a rate con riserva della proprietà di cui all’art. 1523 c.c.

Tale ultima norma sancisce che *“nella vendita a rate con riserva della proprietà, il compratore acquista la proprietà della cosa col pagamento dell’ultima rata di prezzo, ma assume i rischi dal momento della consegna”*.

Posto che la lett. *b-bis*) dell’art. 67 co. 1 del TUIR, per valutare il decennio, impone di considerare l’intervallo tra la fine dei lavori e la “cessione”, l’Amministrazione finanziaria ha chiarito che occorre fare riferimento al momento in cui si verifica l’effetto traslativo della proprietà dell’immobile oggetto degli interventi agevolati e, quindi, al pagamento dell’ultima rata.

8.2 IMMOBILE ACQUISITO PER USUCAPIONE

Con la risposta a interpello 17.7.2024 n. 157, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. b-bis) del TUIR, nel caso in cui un immobile, sul quale sono stati eseguiti interventi "superbonus", sia stato acquisito per usucapione, la sua rivendita, nel decennio successivo alla fine dei lavori, genera una plusvalenza determinata dalla differenza tra il corrispettivo della vendita dell'immobile e il valore ricavabile della sentenza dichiarativa di usucapione, aumentato dei costi inerenti al bene, secondo quanto stabilito dall'art. 68 del TUIR.

L'Agenzia delle Entrate arriva a questa conclusione riprendendo alcune considerazioni formulate nella precedente ris. 31.3.2003 n. 78, con riferimento alla rivendita di terreni edificabili.

9 "SUPERBONUS" - SCONTO INTEGRALE IN FATTURA - SOSTENIMENTO DELLA SPESA - FATTURA ERRATA RISTRASMESSA OLTRE I TERMINI

La risposta a interpello Agenzia delle Entrate 9.7.2024 n. 146 ha ribadito che, nel caso di fatture nelle quali, ai sensi dell'art. 121 co. 1 lett. a) del DL 34/2020, è stato applicato uno sconto sul corrispettivo "integrale" (in quanto poteva competere il "superbonus" nella misura del 110%), le spese si possono ritenere sostenute alla data indicata in fattura, corrispondente all'effettuazione dell'operazione.

9.1 TRASMISSIONE DELLA FATURA ALLO SDI ENTRO I TERMINI

Lo stesso principio sopra indicato si può applicare nel caso in cui la data di trasmissione al Sistema di Interscambio (SdI) sia successiva alla data indicata in fattura, qualora la trasmissione allo SdI sia comunque avvenuta "*nei termini stabiliti dall'articolo 21, comma 4, del d.P.R. n. 633 del 1972*", ossia entro i 12 giorni successivi.

9.2 TRASMISSIONE DELLA FATTURA ALLO SDI OLTRE I TERMINI

Nel caso in cui la trasmissione allo SdI delle fatture non sia avvenuta entro il termine di 12 giorni dalla data di emissione indicata sul documento, la risposta 146/2024 ha affermato che, anche laddove il fornitore si adoperi, mediante l'istituto del ravvedimento operoso di cui all'art. 13 del DLgs. 472/97, per sanare l'omessa fatturazione e anche tutte le eventuali altre violazioni IVA da essa derivanti, "*detta sanatoria, tuttavia, non consentirà di retrodatare l'efficacia delle fatture al fine di fruire dell'agevolazione di cui si discute in misura pari al 110%*".

Nel caso di fatture con data fine dicembre 2023, pertanto, la loro ritrasmissione allo SdI oltre i 12 giorni e nel corso del 2024, rende applicabile il "superbonus", di cui all'art. 119 del DL 34/2020, nella misura del 70% (e non del 110% ove spettante in relazione alle spese sostenute nel 2023).

10 MODELLI F24 - ADDEBITO IN CONTO CON SCADENZE FUTURE - DISPOSIZIONI ATTUATIVE

Con il provv. Agenzia delle Entrate 26.7.2024 n. 313945 sono stati stabiliti i criteri e le modalità applicative dell'addebito in conto dei modelli F24 con scadenze future, per i versamenti ricorrenti, rateizzati e predeterminati di imposte, contributi e altre somme cui si applica l'art. 17 del DLgs. 241/97, in attuazione dell'art. 17 del DLgs. 8.1.2024 n. 1 (c.d. "Adempimenti").

10.1 ADDEBITO DEI MODELLI F24 CON SCADENZE FUTURE

In caso di versamenti ricorrenti con scadenza prestabilita, dal 5.8.2024 è possibile inviare uno o più modelli F24 per il pagamento delle somme dovute alle diverse scadenze:

- a condizione che la data futura di pagamento indicata nel modello F24 non sia superiore a 5 anni dalla data di invio dello stesso; tale ambito temporale consente, ad esempio, la gestione dei versamenti rateizzati dei c.d. "avvisi bonari", previsti in un massimo di 20 rate trimestrali di pari importo (art. 3-bis del DLgs. 462/97);
- attraverso i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate;
- mediante autorizzazione preventiva all'addebito in conto.

L'Agenzia delle Entrate, alle singole scadenze, procede all'inoltro delle deleghe di pagamento agli intermediari della riscossione (banche, Poste e altri prestatori di servizi di pagamento non bancari), richiedendo l'addebito sul conto indicato e il riversamento delle somme dovute sulla base delle convenzioni vigenti, mediante il servizio "I24" che disciplina le modalità di addebito dei modelli F24 presentati attraverso i canali telematici della stessa Agenzia.

10.2 UTILIZZO IN COMPENSAZIONE DEI CREDITI IN CASO DI MODELLI F24 CON SCADENZE FUTURE

Nei modelli F24 con scadenza futura è ammesso l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, secondo le singole leggi d'imposta che li disciplinano.

I suddetti crediti devono risultare disponibili:

- sia alla data di invio delle deleghe di pagamento con scadenza futura;
- sia alla scadenza stessa.

Il credito indicato nella delega di pagamento con scadenza futura:

- non è più nella disponibilità del contribuente dal momento dell'invio, salvo annullamento della delega di pagamento stessa;
- si considera utilizzato al momento del pagamento tramite compensazione, alla singola scadenza.

Non è, in ogni caso, ammesso l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta:

- oltre l'eventuale scadenza prevista dalle disposizioni di riferimento;
- oppure che non siano più utilizzabili, anche per effetto di contestazioni riguardanti la loro inesistenza.

10.3 MODALITÀ APPLICATIVE DELL'ADDEBITO DEI MODELLI F24 CON SCADENZE FUTURE

L'estinzione, la riduzione o altro evento che vada a incidere sull'obbligo dei versamenti ricorrenti, rateizzati e predeterminati (es. modifica o decadenza dal piano di rateizzazione, sopravvenuta insussistenza dell'obbligo dei versamenti periodici), così come sull'eventuale credito indicato in compensazione, non comporta automaticamente l'annullamento delle deleghe di pagamento inviate con scadenze future.

Richiesta di annullamento

L'annullamento di una o più deleghe di pagamento con scadenze future deve quindi essere richiesto dal contribuente:

- entro il terzultimo giorno lavorativo antecedente la data di versamento indicata in ciascun modello F24;
- esclusivamente attraverso i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate.

Verifica del conto di addebito

Resta in capo al contribuente la responsabilità di verificare che:

- il conto di addebito risulti aperto presso un intermediario della riscossione convenzionato con l'Agenzia delle Entrate, sia al momento dell'invio delle deleghe, sia al momento del pagamento nella data di addebito;
- il conto di addebito sia intestato o cointestato, con abilitazione a operare con firme disgiunte, allo stesso contribuente (deve quindi esservi corrispondenza tra il codice fiscale del titolare/cointestatario del conto e quello indicato nel modello F24) o all'intermediario autorizzato (es. Dottore Commercialista o Consulente del lavoro);
- la disponibilità finanziaria sul conto sia sufficiente per l'intero saldo dovuto al momento dell'addebito.

11 CESSAZIONE DELL'INCARICO DI DEPOSITARIO DELLE SCRITTURE CONTABILI - COMUNICAZIONE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE - ATTIVAZIONE DEL SERVIZIO TELEMATICO

Con il comunicato stampa 29.7.2024 n. 36, l'Agenzia delle Entrate ha reso noto che è attiva la procedura telematica sul relativo sito Internet, nell'ambito del "Cassetto fiscale", per trasmettere la comunicazione di cessazione dell'incarico di depositario di libri, registri e documenti contabili, in attuazione del precedente provv. 17.4.2024 n. 198619.

11.1 COMUNICAZIONE DI CESSAZIONE DELL'INCARICO

Si ricorda che il suddetto provvedimento attua l'art. 35 co. 3-*bis* del DPR 633/72, inserito dall'art. 4 del DLgs. 8.1.2024 n. 1 (c.d. "Adempimenti"), che ha disciplinato una procedura alla quale ricorrere nel caso in cui il contribuente non provveda alla presentazione della comunicazione di variazione dati in ordine al luogo di tenuta e conservazione delle scritture contabili, a seguito della cessazione dell'incarico professionale con il depositario.

In particolare, in caso di inerzia del contribuente, il depositario:

- avvisa il contribuente, mediante PEC o lettera raccomandata con avviso di ricevimento, che comunicherà la cessazione dell'incarico;
- a partire dal 31° giorno successivo alla cessazione dell'incarico, provvede all'invio della comunicazione di cessazione all'Agenzia delle Entrate, mediante l'utilizzo:
 - dell'apposito modello, approvato dal citato provv. 17.4.2024 n. 198619;
 - della procedura telematica attivata dalla stessa Agenzia e disponibile nell'ambito del "Cassetto fiscale", sezione "Consultazioni - Anagrafica".

11.2 MODELLO DI COMUNICAZIONE

Nel modello di comunicazione, approvato dal provv. 17.4.2024 n. 198619, occorre riportare:

- i dati identificativi del depositario che comunica la cessazione dell'incarico o del suo rappresentante;
- la partita IVA del soggetto con cui cessa il rapporto di deposito e la data di avvenuta cessazione;
- gli estremi delle comunicazioni con le quali è stato avvisato il contribuente;
- la sottoscrizione.

In fase di compilazione sono eseguiti alcuni controlli formali sulla correttezza delle informazioni riportate e, in caso di esito positivo, il programma di compilazione rilascia un'attestazione di avvenuta cessazione dell'incarico di depositario.

Dalla data di rilascio di tale attestazione, il luogo di conservazione dei libri, dei registri, delle scritture e dei documenti fiscali si presume presso il domicilio fiscale del cliente depositante.

La comunicazione del depositario, con la relativa attestazione di cessazione, è resa disponibile al depositario stesso e al cliente depositante nelle rispettive aree riservate del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate.

11.3 DECORRENZA

Mediante la procedura *web* resa disponibile dall'Agenzia delle Entrate dal 29.7.2024 è possibile trasmettere le comunicazioni di cessazione dell'incarico di depositario avvenute dal 13.1.2024 (data di entrata in vigore del citato DLgs. 1/2024).

12 REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE - RIMBORSI SPESE PER PRESTAZIONI SPORTIVE DEI FAMILIARI - IMPONIBILITÀ

Con la risposta a interpello 3.7.2024 n. 144, l'Agenzia delle Entrate ha confermato la concorrenza al reddito di lavoro dipendente dei rimborsi per le spese sostenute per l'attività sportiva praticata dai familiari di cui all'art. 12 del TUIR non rientrante in iniziative incluse nei piani di offerta formativa scolastica.

12.1 CONDIZIONI PER LA NON IMPONIBILITÀ

L'art. 51 co. 2 lett. *f-bis*) del TUIR prevede che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente le somme, i servizi e le prestazioni erogati dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione, da parte dei familiari indicati nel

precedente art. 12, dei servizi di educazione e istruzione anche in età prescolare, compresi i servizi integrativi e di mensa ad essi connessi, nonché per la frequenza di ludoteche e di centri estivi e invernali e per borse di studio a favore dei medesimi familiari.

12.2 SPESE PER L'ATTIVITÀ SPORTIVA

Di conseguenza, le spese per l'attività sportiva praticata dai familiari possono rientrare nell'esclusione dall'imponibile solo se svolte nell'ambito di iniziative incluse nei piani di offerta formativa scolastica. Invece, se l'attività sportiva non risulta essere svolta nell'ambito di "*iniziative incluse nei piani di offerta formativa scolastica*", le somme rimborsate dal datore di lavoro devono essere assoggettate a tassazione ai sensi dell'art. 51 co. 1 del TUIR.

13 REGIME DEGLI IMPATRIATI - INCENTIVI ALL'ESODO E REVOCA DEL REGIME DEI NEO-DOMICILIATI - CHIARIMENTI

L'Agenzia delle Entrate, in merito all'accesso al regime fiscale agevolato degli impatriati, con:

- la ris. 23.7.2024 n. 40, ha chiarito che è possibile agevolare le somme percepite a fronte della risoluzione consensuale del rapporto di lavoro;
- la risposta a interpello 22.7.2024 n. 159, ha chiarito che è possibile revocare il regime dei neo-domiciliati di cui all'art. 24-*bis* del TUIR, fruito al rientro in Italia, per accedere al regime degli impatriati e alla relativa proroga.

13.1 INCENTIVI ALL'ESODO E IMPORTI TRANSATTIVI

La ris. 40/2024 ha ammesso la possibilità di fruire del regime degli impatriati con riferimento alle somme percepite a fronte di un accordo per la risoluzione consensuale del rapporto di lavoro (a titolo di incentivo all'esodo e di importo transattivo).

Tassazione separata

Tali somme sono soggette a tassazione separata (fino a 1.000.000,00 di euro) ai sensi degli artt. 17 e 19 del TUIR, fermo il concorso delle stesse alla formazione del reddito complessivo dell'anno di percezione, laddove ciò risulti più favorevole al contribuente.

In altre parole, per tali redditi, la tassazione separata avviene in via provvisoria, da parte del sostituto d'imposta; successivamente, l'imposta è oggetto di riliquidazione da parte dell'Agenzia delle Entrate, applicando l'aliquota media del quinquennio precedente o facendo concorrere i redditi stessi alla formazione del reddito complessivo se ciò risulta più favorevole al contribuente (art. 17 co. 3 del TUIR).

Condizioni di fruizione dell'agevolazione

Il regime degli impatriati trova applicazione nei confronti dei redditi che "ordinariamente" concorrono alla formazione del reddito complessivo (circ. Agenzia delle Entrate 28.12.2020 n. 33, § 7.7).

Tuttavia, la ris. 40/2024 precisa che qualora il contribuente intenda beneficiare del regime speciale degli impatriati può rivolgersi, dopo il ricevimento della comunicazione degli esiti della liquidazione dell'imposta, al competente ufficio territoriale dell'Agenzia delle Entrate che, previa verifica dei presupposti, riliquiderà l'imposta dovuta, facendo concorrere i redditi in questione, nella misura ridotta prevista dalla norma (30% o 50% a seconda del regime applicabile), alla formazione del reddito complessivo dell'anno in cui sono percepiti.

In attesa di ricevere tale comunicazione, i dipendenti, ove lo ritengano opportuno, potranno presentare istanza di rimborso ai sensi dell'art. 38 del DPR 602/73.

Per quanto concerne invece gli importi superiori a 1.000.000,00 di euro, che sono esclusi dalla tassazione separata, il sostituto d'imposta può applicare le ritenute IRPEF avendo a riferimento il minor reddito imponibile previsto dal regime speciale.

13.2 REVOCA DEL REGIME DEI NEO-DOMICILIATI

Con la risposta a interpello 159/2024, l'Agenzia delle Entrate ha ammesso la possibilità per un cittadino italiano, rientrato in Italia dagli Stati Uniti nel 2019 beneficiando del regime

dei neo-domiciliati, di cui all'art. 24-*bis* del TUIR, di revocare quest'ultimo e accedere al regime degli impatriati (di cui all'art. 16 del DLgs. 147/2015) e alla relativa proroga per un ulteriore quinquennio.

Utilizzo alternativo nei diversi periodi d'imposta

L'art. 1 co. 154 della L. 232/2016 stabilisce la non cumulabilità tra i due regimi agevolativi sopra richiamati.

Tuttavia, come chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 23.5.2017 n. 17 (Parte IV, § 2), ferma restando la non cumulabilità dei regimi rivolti alle persone fisiche che trasferiscono la residenza in Italia, relativamente al medesimo periodo d'imposta, non è escluso l'utilizzo alternativo dei predetti regimi in periodi d'imposta diversi, nel rispetto dei presupposti oggettivi e soggettivi richiesti dalle norme.

Prolungamento del regime degli impatriati

Per ciò che concerne la facoltà di prolungare il regime degli impatriati, inoltre, l'art. 5 co. 2-*bis* del DL 34/2019 subordina tale facoltà al requisito che i soggetti interessati beneficiassero al 31.12.2019 del regime previsto dall'art. 16 del DLgs. 147/2015.

L'Agenzia interpreta tale condizione in modo estensivo, precisando che, sebbene a tale data la persona interessata beneficiasse dell'alternativo regime dei neo-domiciliati, ai fini del prolungamento dell'agevolazione per gli impatriati rileva la circostanza che il contribuente, rientrato in Italia prima del 2020, abbia fruito del regime degli impatriati anche solo per alcune delle annualità del primo quinquennio agevolabile e che fosse potenzialmente agevolabile a tal fine nel 2019, a nulla rilevando che ne abbia effettivamente fruito nello stesso anno.

14 ESENZIONE DALL'IMU PER GLI IMMOBILI DEGLI ENTI NON COMMERCIALI CONCESSI IN COMODATO O INUTILIZZATI - CHIARIMENTI

Con la circ. 16.7.2024 n. 2/DF, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha fornito alcuni chiarimenti in merito alle norme di interpretazione autentica dell'art. 1 co. 71 della L. 213/2023, relative al riscontro dell'esenzione dall'IMU per gli enti non commerciali in caso di immobili:

- concessi in comodato ad altro ente non commerciale;
- o temporaneamente inutilizzati.

Esenzione per gli immobili degli enti non commerciali

L'esenzione dall'IMU, ai sensi dell'art. 1 co. 759 lett. g) della L. 160/2019, spetta per gli immobili:

- posseduti dagli enti non commerciali di cui all'art. 73 co. 1 lett. c) del TUIR;
- e da tali enti destinati allo svolgimento:
 - con modalità non commerciali (ai sensi degli artt. 3 e 4 del DM 200/2012),
 - delle attività istituzionali elencate all'art. 7 co. 1 lett. i) del DLgs. 504/92 (ossia delle attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive, religiose e di culto di cui all'art. 16 lett. a) della L. 222/85).

14.1 IMMOBILI DEGLI ENTI NON COMMERCIALI CONCESSI IN COMODATO O INUTILIZZATI

L'art. 1 co. 71 della L. 213/2023 stabilisce, con norme di interpretazione autentica, che il citato art. 1 co. 759 lett. g) della L. 160/2019, nonché le norme richiamate o sostituite da tale disposizione, vanno interpretate nel senso che gli immobili dell'ente non commerciale si intendono:

- "posseduti" anche se concessi in comodato a un altro ente non commerciale, funzionalmente o strutturalmente collegato all'ente concedente, a condizione che l'ente comodatario svolga nell'immobile esclusivamente le attività istituzionali previste dall'art. 7 co. 1 lett. i) del DLgs. 504/92, con modalità non commerciali;

- “utilizzati” anche in assenza di esercizio attuale delle attività istituzionali di cui all’art. 7 co. 1 lett. i) del DLgs. 504/92, purché detta assenza non determini la cessazione definitiva della strumentalità dell’immobile allo svolgimento delle predette attività.

Efficacia retroattiva

In quanto norme di interpretazione autentica, le disposizioni dell’art. 1 co. 71 della L. 213/2023 hanno efficacia retroattiva.

14.2 IMMOBILI IN COMODATO CON COLLEGAMENTO FUNZIONALE O STRUTTURALE

In relazione alla prima fattispecie del citato art. 1 co. 71 della L. 213/2023 (immobili concessi in comodato ad altro ente non commerciale), la circolare ministeriale ribadisce che, per riscontrare l’esenzione dall’IMU, occorre che tra l’ente non commerciale comodante e quello comodatario sussista un collegamento di natura “funzionale” o, in alternativa, “strutturale”.

Collegamento “funzionale”

Per il collegamento “funzionale” è necessario che, nell’immobile in comodato, l’ente non commerciale comodatario svolga delle attività che al contempo:

- rientrano tra quelle istituzionali di cui all’art. 7 co. 1 lett. i) del DLgs. 504/92, esercitate con modalità non commerciali;
- sono accessorie o integrative rispetto alle attività istituzionali dell’ente comodante e si pongono in rapporto di diretta strumentalità con le finalità istituzionali di quest’ultimo, ed in particolare tale condizione si riscontra:
 - anzitutto, se l’attività svolta nell’immobile concesso in comodato è legata alle finalità e alle attività istituzionali dell’ente concedente, e risulta funzionale ai suoi scopi;
 - inoltre, se l’ente non commerciale comodante ha facoltà di nominare i componenti dell’organo di gestione dell’ente comodatario.

In ogni caso, secondo le indicazioni ministeriali, se il contratto di comodato è stipulato in forma scritta, è opportuno che specifichi le attività per le quali l’immobile è concesso in utilizzo, dando evidenza del collegamento funzionale che sussiste con le attività e finalità istituzionali del comodante.

Collegamento “strutturale”

Quanto al collegamento “strutturale”, invece, il documento di prassi precisa che tale requisito sussiste quando l’immobile è concesso in comodato ad un altro ente non commerciale appartenente alla stessa struttura dell’ente concedente, per lo svolgimento di un’attività istituzionale con modalità non commerciale.

14.3 INUTILIZZABILITÀ TEMPORANEA DELL’IMMOBILE

In relazione alla seconda fattispecie dell’art. 1 co. 71 della L. 213/2023 (immobili temporaneamente inutilizzati), la circolare ministeriale ribadisce che occorre verificare se il mancato utilizzo dell’immobile:

- comporta la cessazione del rapporto di strumentalità allo svolgimento delle attività istituzionali, nel qual caso viene meno l’esenzione dall’IMU;
- deriva da ragioni temporanee e non predeterminabili, che non comportano il venir meno della strumentalità all’impiego per le attività istituzionali, nel qual caso permane l’esenzione dall’IMU.

15 COMUNITÀ ENERGETICHE RINNOVABILI (CER) - RIPARTIZIONE DEGLI INCENTIVI AGLI ASSOCIATI - TRATTAMENTO FISCALE

Con la ris. 22.7.2024 n. 37, l’Agenzia delle Entrate ha chiarito alcuni aspetti legati alla rilevanza fiscale degli incentivi riconosciuti dal GSE (tariffa premio e contributo ARERA) e distribuiti ai propri associati dalle comunità energetiche rinnovabili (CER) di cui all’art. 31 del DLgs. 199/2021.

15.1 RIPARTIZIONE DEGLI INCENTIVI

Entrambi gli incentivi sono dovuti dal GSE alla CER, la quale ha facoltà di distribuirli (in parte o totalmente) ai propri membri, come benefici economici diversi dai profitti.

L'Agenzia delle Entrate affronta, in primo luogo, il trattamento tributario applicabile a tali distribuzioni; preliminarmente, viene osservato che, per effetto di quanto previsto dall'art. 32 del DLgs. 199/2021, i clienti finali partecipanti possono demandare alla CER *“la gestione delle partite di pagamento e di incasso verso i venditori e il GSE”*.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, tale disposizione denota la sussistenza di un mandato senza rappresentanza tra la comunità energetica rinnovabile e i suoi associati; tale soggetto gestisce infatti i rapporti con il GSE, compreso l'incasso degli incentivi per conto dei membri.

15.2 TRATTAMENTO FISCALE IN CAPO AI PARTECIPANTI

Di conseguenza, il corrispettivo per la vendita relativo alla quota di energia eccedente l'autoconsumo istantaneo ricevuto dal GSE e attribuito ai partecipanti è fiscalmente rilevante nei confronti dei singoli membri, e non in capo alla CER; il relativo trattamento fiscale dipenderà quindi dalla natura propria del singolo soggetto partecipante (persona fisica, ente non commerciale, ecc.).

In merito, con specifico riferimento alle comunità energetiche strutturate come enti non commerciali, l'Agenzia delle Entrate (risposta a interpello 20.1.2022 n. 37) aveva chiarito che la tariffa premio incentivante e le somme erogate a titolo di restituzione delle componenti tariffarie non assumono rilevanza reddituale ai fini IRES; i proventi derivanti dalla vendita di energia concorrono invece a formare la base imponibile ai fini IRES essendo gli stessi riconducibili allo svolgimento di attività commerciale, sebbene effettuata in forma non abituale.

15.3 ESCLUSIONE DELLA DISTRIBUZIONE DI UTILI

Sotto un altro profilo, l'Agenzia delle Entrate esclude che la ripartizione tra gli associati degli incentivi ricevuti dalla CER configuri una distribuzione di utili, non trattandosi di profitti finanziari; secondo quanto previsto dall'art. 31 del DLgs. 199/2021, infatti, *“l'obiettivo principale della comunità è quello di fornire benefici ambientali, economici e sociali ai suoi soci o membri o alle aree locali in cui opera la comunità e non quello di realizzare profitti finanziari”*.

Tale interpretazione è suffragata anche da quanto previsto dal DLgs. 117/2017, che all'art. 5, tra le attività che possono svolgere gli enti del Terzo settore (ETS), individua anche quelle aventi a oggetto gli interventi e servizi finalizzati *“alla produzione, all'accumulo e alla condivisione di energia da fonti rinnovabili a fini di autoconsumo”* ai sensi del DLgs. 199/2021; l'art. 8 del DLgs. 117/2017 dispone inoltre il divieto di effettuare cessioni di beni o prestazioni di servizi agli associati, a meno che *“tali cessioni o prestazioni non costituiscono l'oggetto dell'attività di interesse generale”*.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce quindi che, anche sulla base delle citate disposizioni del codice del Terzo settore, è ammessa la restituzione delle somme ai propri associati da parte di una comunità energetica rinnovabile costituita come ETS, non costituendo un aggiramento del principio di divieto di distribuzione degli utili.

16 ASSOCIAZIONI DELLA MEDICINA DI GRUPPO COSTITUITE DA MEDICI DI MEDICINA GENERALE - RIADDEBITO DELLE SPESE COMUNI - ESENZIONE DA IVA

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 26.7.2024 n. 161, ha affermato che il riaddebito, senza applicazione di alcun *“mark up”*, delle spese comuni sostenute da una associazione costituita fra medici ai sensi dell'art. 40 del DPR 270/2000, è esente da IVA in virtù di quanto disposto dall'art. 10 co. 2 del DPR 633/72.

16.1 ASSOCIAZIONI DELLA MEDICINA DI GRUPPO

Il caso analizzato dall'Amministrazione finanziaria riguarda alcuni medici di medicina generale che operano nell'ambito dell'assistenza primaria, all'interno dello stesso ambito

territoriale di scelta. I professionisti hanno deciso di assumere la forma associativa della medicina di gruppo, per migliorare gli *standard* strumentali, strutturali e di organizzazione dell'attività.

L'associazione, dotata di una propria posizione fiscale (codice fiscale e partita IVA), è stata costituita conformemente alla disciplina dettata dall'art. 40 del DPR 270/2000, al fine di accentrare tutte le spese di gestione (segreteria, assicurazione, pulizia, ecc.), per poi addebitarle agli associati.

16.2 ESENZIONE IVA PER LE PRESTAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI AUTONOME DI PERSONE CHE ESERCITANO ATTIVITÀ ESENTE

In base all'art. 132 par. 1 lett. f) della direttiva 2006/112/CE, sono esenti da IVA le prestazioni di servizi effettuate da "associazioni autonome di persone", che, a loro volta, "esercitano un'attività esente o per la quale non hanno la qualità di soggetti passivi", allo scopo di "rendere ai loro membri i servizi direttamente necessari all'esercizio di tale attività". Il beneficio spetta se "tali associazioni si limitano ad esigere dai loro membri l'esatto rimborso della parte delle spese comuni loro spettante" e a condizione che l'esenzione "non possa provocare distorsioni della concorrenza".

Nell'ordinamento italiano, l'art. 10 co. 2 del DPR 633/72 prevede che l'esenzione sia applicabile alle prestazioni di servizi effettuate "nei confronti dei consorziati o soci da consorzi, ivi comprese le società consortili e le società cooperative con funzioni consortili". Detti enti devono essere costituiti tra soggetti per i quali, nel triennio solare precedente, il *pro rata* di detrazione (art. 19-bis del DPR 633/72) non abbia superato il 10%, "a condizione che i corrispettivi dovuti dai consorziati o soci ai predetti consorzi e società non superino i costi imputabili alle prestazioni stesse".

Nonostante il tenore letterale della norma, l'Agenzia delle Entrate ha già chiarito in passato che al fine dell'applicazione dell'esenzione IVA non è rilevante la forma giuridica assunta dalla struttura associativa (ris. 3.4.2012 n. 30). È importante, invece, l'oggetto sociale dell'associazione, da cui possa evincersi "la cooperazione all'attività esente o esclusa da IVA svolta dagli associati, che il legislatore nazionale ha individuato, a titolo esemplificativo, nello schema associativo tipico del consorzio" (ris. 30/2012).

Il riferimento letterale alle strutture consortili, contenute nell'art. 10 co. 2 del DPR 633/72, non può, quindi, essere considerato "discriminatorio rispetto ad altri schemi associativi autonomi", che siano stati adottati allo scopo di rendere ai propri associati servizi funzionali allo svolgimento di attività – esenti o non soggette a IVA – al "mero costo".

17 AGENZIE DI VIAGGI E TURISMO - BASE IMPONIBILE IVA - FEE PER LA VENDITA DEI PACCHETTI TURISTICI - ESCLUSIONE

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 15.7.2024 n. 155, ha chiarito che le *fee* riconosciute a una società da cui si è ricevuta l'autorizzazione a promuovere e commercializzare pacchetti turistici non possono essere portate in riduzione della base imponibile IVA calcolata ai sensi dell'art. 74-ter co. 2 del DPR 633/72.

17.1 PRESUPPOSTO SOGGETTIVO PER L'APPLICAZIONE DEL REGIME IVA DELLE AGENZIE DI VIAGGIO

In linea con l'orientamento della giurisprudenza europea, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che l'applicazione del regime speciale IVA di cui all'art. 74-ter del DPR 633/72 prescinde dalla qualificazione formale del soggetto passivo come agenzia di viaggio od organizzatore di giri turistici, essendo sufficiente che l'operatore "effettui operazioni identiche nell'ambito di un'altra attività" (si veda Corte di Giustizia 13.10.2005 causa C-200/04).

17.2 FEE CORRISPOSTE PER LA QUALIFICA DI "OFFICIAL HOSPITALITY PROVIDER"

L'art. 74-ter co. 2 del DPR 633/72 prevede che, ai fini della determinazione dell'IVA dovuta in applicazione del regime speciale, il corrispettivo dovuto all'agenzia di viaggi e

turismo sia diminuito *“dei costi sostenuti per le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate da terzi a diretto vantaggio dei viaggiatori, al lordo della relativa imposta”*.

Non possono essere considerati tali – e non vanno quindi portati a riduzione della base imponibile – oneri quali:

- il *“minimum guarantee”*, che rappresenta l’ammontare riconosciuto per la vendita dei pacchetti turistici, la cui definizione è indipendente *“dai ricavi/profitto derivanti dalla loro vendita”*;
- la *“revenue share”*, quantificata nel 20% dei ricavi conseguiti sulle vendite dei suddetti pacchetti turistici e il *“profit share”*, pari al 30% dei profitti ottenuti durante l’intera durata dell’evento.

Si tratta, infatti, di costi che non sono direttamente rivolti al cliente, ma che sono stati sostenuti al fine di promuovere e commercializzare i pacchetti turistici.

17.3 BIGLIETTO DI INGRESSO CEDUTO INSIEME AI SERVIZI ESPERIENZIALI

Nel caso di vendita di “pacchetti ospitalità”, costituiti dal biglietto di accesso all’evento e da servizi di ospitalità, il primo non può avere natura accessoria rispetto ai secondi. Anche se viene effettuato un pagamento unitario, la valorizzazione delle due operazioni è agevolmente determinabile e, soprattutto, non è rinvenibile un nesso funzionale tra prestazione principale e accessoria, né è possibile ritenere sussistente un’unica prestazione economica indissociabile.

18 IVA - NOTA DI VARIAZIONE IN DIMINUZIONE - DIRITTO AL RIMBORSO - LIMITI

Con la risposta a interpello 15.7.2024 n. 153, l’Agenzia delle Entrate ha ritenuto inammissibile il recupero dell’IVA mediante domanda di rimborso “anomalo” in favore di un soggetto passivo che non aveva emesso una nota di variazione in diminuzione entro il termine di legge e detto termine era decorso per sua “colpevole inerzia”.

Nel caso di specie, la nota di variazione avrebbe dovuto essere emessa entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA riferita all’anno in cui si era verificata l’infruttuosità della procedura fallimentare cui era assoggettato il debitore (ossia l’anno in cui si era verificato il presupposto per l’emissione della nota di variazione stessa).

La nota di variazione non era stata emessa poiché l’indirizzo PEC del soggetto passivo creditore non era stato correttamente aggiornato e il curatore fallimentare aveva notificato l’avvenuta infruttuosità della procedura (avviata prima del 26.5.2021) a una società ormai estinta (alla quale erano succedute ulteriori società, a seguito di operazioni straordinarie).

18.1 OPERAZIONI STRAORDINARIE

L’Agenzia delle Entrate, con la risposta in argomento, ha ribadito che, in presenza di operazioni straordinarie, la società che subentra nelle posizioni soggettive del *“dante causa”* acquisisce la facoltà di emettere la nota di variazione con riferimento alle operazioni effettuate originariamente.

Il principio discende dall’art. 2504-bis c.c., il quale, per la fusione o incorporazione, dispone che *“la società che risulta dalla fusione o quella incorporante assumono i diritti e gli obblighi delle società partecipanti alla fusione, proseguendo in tutti i loro rapporti, anche processuali, anteriori alla fusione”*.

18.2 CONDIZIONI PER IL RIMBORSO IVA “ANOMALO”

In linea con precedenti documenti di prassi, viene confermato che, decorso il termine per esercitare il diritto alla detrazione, è possibile recuperare l’IVA già assolta ricorrendo all’istituto del c.d. rimborso IVA “anomalo” (di cui all’art. 30-ter del DPR 633/72) *“ogni qual volta sussistano condizioni oggettive che non consentono di esperire il rimedio di ordine generale”* (nel caso di specie, l’emissione di una nota di variazione in diminuzione).

Non è, quindi, ammesso il ricorso all'istituto del rimborso IVA "anomalo" per avviare alla scadenza del termine di decadenza per l'esercizio del diritto alla detrazione "qualora tale termine sia decorso per «colpevole» inerzia del soggetto passivo".

Nel caso in argomento, l'Agenzia delle Entrate ravvisava la menzionata inerzia "colpevole" del soggetto passivo poiché, ai sensi dell'art. 31-bis del RD 267/42, le comunicazioni ai creditori "sono effettuate all'indirizzo di posta elettronica certificata da loro indicato nei casi previsti dalla legge". Dunque, l'erronea indicazione dell'indirizzo PEC era da imputare all'inerzia del creditore interessato e ne discendeva l'impossibilità di richiedere la restituzione dell'IVA all'Erario mediante il c.d. rimborso "anomalo".

19 IMMATRICOLAZIONE DI VEICOLI PROVENIENTI DALLA REPUBBLICA DI SAN MARINO E DALLO STATO DELLA CITTÀ DEL VATICANO - VERSAMENTO DELL'IVA CON IL MODELLO F24 ELIDE - ESCLUSIONI

Con il provv. Agenzia delle Entrate 16.7.2024 n. 296689 sono stati definiti i termini e le modalità di applicazione delle disposizioni previste ai fini dell'immatricolazione o della successiva voltura di autoveicoli, motoveicoli e loro rimorchi, anche nuovi, introdotti nel territorio dello Stato come provenienti dalla Repubblica di San Marino e dallo Stato della Città del Vaticano (art. 1 co. 9-ter del DL 262/2006, conv. L. 286/2006).

19.1 IPOTESI DI ESCLUSIONE DALL'ADEMPIMENTO

Le ipotesi di esclusione dal versamento dell'IVA mediante il modello "F24 Versamenti con elementi identificativi" (ELIDE) riguardano:

- gli acquisti, effettuati nell'esercizio di imprese, arti e professioni, di autoveicoli e motoveicoli introdotti in Italia come provenienti dal territorio della Repubblica di San Marino, per i quali sia stata emessa fattura con addebito d'imposta;
- gli acquisti dei predetti veicoli introdotti in Italia come provenienti dal territorio della Repubblica di San Marino e da quello dello Stato della Città del Vaticano, effettuati nell'esercizio di imprese, arti e professioni e relativi a beni destinati a essere utilizzati dall'acquirente come beni strumentali all'esercizio dell'attività artistica, professionale o d'impresa;
- gli acquisti a titolo oneroso da parte di soggetti operanti fuori dall'esercizio di imprese, arti e professioni, di autoveicoli e motoveicoli nuovi, introdotti in Italia come provenienti dal territorio della Repubblica di San Marino, effettuati presso soggetti operanti nell'esercizio di imprese, arti e professioni, e per i quali sia stata emessa fattura con addebito d'imposta;
- l'introduzione in Italia di autoveicoli e motoveicoli usati, come provenienti dal territorio della Repubblica di San Marino, fuori dall'esercizio di imprese, arti o professioni;
- l'introduzione in Italia di autoveicoli e motoveicoli, come provenienti dal territorio dello Stato della Città del Vaticano, fuori dall'esercizio di imprese, arti o professioni.

19.2 TERMINI DELLA VERIFICA SULLE CONDIZIONI DI ESCLUSIONE

La verifica sulla sussistenza delle condizioni di esclusione dal versamento dell'IVA mediante il modello "F24 Versamenti con elementi identificativi" si deve esaurire nel termine di 30 giorni dalla data di presentazione dell'istanza. È fatta salva la possibilità di estendere tale termine di ulteriori 30 giorni, qualora dovessero emergere gravi elementi di rischio connessi a possibili fenomeni di frode IVA.

20 AGEVOLAZIONI IRES PER LE ZES - DECADENZA - RECUPERO DEL BENEFICIO - ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO

Con la ris. 22.7.2024 n. 38, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo per il versamento, tramite il modello F24, delle somme dovute a titolo di maggiore IRES:

- a seguito della decadenza dalle agevolazioni fiscali a favore delle imprese che, entro il 31.12.2023, hanno avviato una nuova attività economica nelle Zone economiche speciali (ZES), ai sensi dell'art. 1 co. 173 - 176 della L. 178/2020;

- da parte delle imprese che, successivamente alla fruizione del beneficio, hanno aderito al consolidato fiscale ovvero al regime di trasparenza fiscale.

20.1 CODICE TRIBUTO

Per il versamento della maggiore IRES dovuta nei casi in esame, è stato istituito il codice tributo “2022”, denominato “*Recupero IRES per decadenza dalle agevolazioni a favore delle imprese che avviano una nuova attività economica nelle ZES - Soggetto consolidato o trasparente - art. 1, commi 173-176, della legge 30 dicembre 2020, n. 178*”.

In caso di ravvedimento operoso, resta fermo l'utilizzo dei codici tributo:

- “1990”, per il versamento degli interessi legali;
- “8918”, per il versamento delle sanzioni ridotte.

20.2 MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24

In sede di compilazione del modello F24:

- il suddetto codice tributo “2022” deve essere esposto nella sezione “Erario”, nella colonna “importi a debito versati”;
- nel campo “anno di riferimento” deve essere indicato l'anno d'imposta in cui si è verificata la decadenza dall'agevolazione, nel formato “AAAA”.

21 REGIME DI PARTICIPATION EXEMPTION PER LE CESSIONI OPERATE DA SOCIETÀ ED ENTI COMMERCIALI NON RESIDENTI - CHIARIMENTI

La circ. Agenzia delle Entrate 29.7.2024 n. 17 ha commentato il regime di *participation exemption* per le società ed enti commerciali non residenti disciplinato dall'art. 68 co. 2-bis del TUIR, introdotto dalla L. 213/2023 (legge di bilancio 2024).

Secondo la predetta norma, le plusvalenze realizzate da tali soggetti concorrono alla formazione del reddito in Italia nel limite del 5% al ricorrere di condizioni:

- soggettive (il cedente deve essere residente in uno Stato dell'Unione europea o dello Spazio economico europeo, essere soggetto all'imposta sulle società nel proprio Stato di residenza e non avere una stabile organizzazione in Italia);
- oggettive (la partecipazione deve essere qualificata, deve avere ad oggetto una società residente in Italia diversa da una società semplice e devono essere soddisfatti i requisiti per la *participation exemption* di cui all'art. 87 co. 1 del TUIR).

21.1 REQUISITI SOGGETTIVI - SOGGEZIONE ALL'IMPOSTA SULLE SOCIETÀ

In relazione al requisito della soggezione della società cedente all'imposta sul reddito delle società nel proprio Stato di residenza, secondo l'Agenzia delle Entrate un parametro utilizzabile è quello dell'elencazione delle imposte presente nell'Allegato I, Parte B, della direttiva 2011/96/UE (“madre-figlia”).

Più in generale, secondo l'Agenzia delle Entrate le società non residenti interessate devono essere assoggettate a un'imposta sul reddito delle società (e, quindi, non imputare per trasparenza il reddito ai soci) e devono avere una forma giuridica equivalente a quella propria delle società italiane aventi forma commerciale.

21.2 REQUISITI SOGGETTIVI - ASSENZA DELLA STABILE ORGANIZZAZIONE

Sotto il profilo testuale, la norma esplica effetti per le società e gli enti commerciali privi di stabile organizzazione in Italia.

In via interpretativa, però, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che il regime di esenzione opera anche nei casi in cui la società o l'ente estero abbiano una stabile organizzazione italiana, ma la partecipazione ceduta non sia relativa a tale stabile organizzazione, bensì direttamente riferibile alla casa madre.

21.3 REQUISITI OGGETTIVI

Ad avviso della circ. 29.7.2024 n. 17, i requisiti oggettivi riferiti alla partecipazione (sono tali quelli menzionati nell'art. 87 co. 1 lett. a), b), c) e d) del TUIR) devono essere accertati nel momento in cui si verifica l'effetto traslativo della cessione, indipendentemente dall'eventuale diverso momento in cui viene pagato il corrispettivo.

21.4 DECORRENZA

In assenza di una decorrenza espressa delle nuove disposizioni da parte del testo di legge, secondo l'Agenzia delle Entrate esse esplicano efficacia per le plusvalenze realizzate dall'1.1.2024, anche in questo caso non considerando l'eventuale diverso momento in cui è incassato il corrispettivo.

22 PAGAMENTO DELL'IMPOSTA DI REGISTRO DOVUTA A SEGUITO DI CONTROLLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE - UTILIZZO DEL MODELLO F24 - ISTITUZIONE DEI CODICI TRIBUTO

Con la ris. 11.7.2024 n. 35, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo da utilizzare per il pagamento, mediante il modello F24, delle somme dovute:

- a titolo di imposta di registro, imposta di bollo, imposte ipotecaria e catastale e imposta sostitutiva sui finanziamenti;
- a seguito delle attività di controllo degli uffici dell'Agenzia delle Entrate, per le fattispecie in cui è già possibile il pagamento dei tributi in oggetto, a seguito di registrazione, mediante il modello F24.

22.1 UTILIZZO DEL MODELLO F24 PER IL PAGAMENTO DELL'IMPOSTA DI REGISTRO

Si ricorda che, con i provv. Agenzia delle Entrate 3.1.2014 n. 554, 9.7.2018 n. 143035, 27.1.2020 n. 18379 e 27.11.2020 n. 365557, è stato previsto il versamento mediante il modello F24 anche per le somme dovute in relazione alla registrazione:

- dei contratti di locazione e affitto di beni immobili;
- degli atti dell'autorità giudiziaria richieste dall'Agenzia delle Entrate;
- degli atti privati nei casi di registrazione degli atti presso gli uffici territoriali dell'Agenzia delle Entrate.

Conseguentemente, le ris. Agenzia delle Entrate 24.1.2014 n. 14, 18.7.2018 n. 57, 20.2.2020 n. 9 e 2.12.2020 n. 76 hanno istituito i codici tributo da utilizzare per il pagamento, mediante il modello F24, dei suddetti tributi in sede di versamento spontaneo o a seguito degli avvisi di liquidazione.

22.2 NUOVI CODICI TRIBUTO

Con la ris. 11.7.2024 n. 35, l'Agenzia delle Entrate ha invece istituito i codici tributo da utilizzare, con riferimento alle stesse fattispecie di cui sopra, per il versamento, mediante il modello F24, delle somme dovute a seguito delle attività di controllo degli uffici.

Si tratta in particolare delle imposte dovute a seguito di:

- definizione per pagamento o per acquiescenza ai sensi dell'art. 5 del DLgs. 218/97;
- definizione delle sole sanzioni ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 472/97;
- accertamento con adesione di cui al DLgs. 218/97;
- conciliazione giudiziale di cui al DLgs. 546/92;
- presentazione di istanza di ravvedimento e riliquidazione dell'imposta.

In relazione alle suddette casistiche, la ris. 35/2024 riporta, in forma tabellare:

- i nuovi codici tributo da usare nel modello F24;
- evidenziando la denominazione e il "vecchio" codice tributo utilizzato nel modello F23.

Ravvedimento operoso

Con specifico riferimento al ravvedimento operoso, trattandosi di tributi che sono liquidati dagli uffici, si fa riferimento ai casi in cui questi ultimi liquidano l'imposta complementare a seguito di istanza del contribuente. In tali casi, trova applicazione l'art. 13 co. 3 del DLgs. 472/97, in base al quale, *"quando la liquidazione deve essere eseguita dall'ufficio, il ravvedimento si perfeziona con l'esecuzione dei pagamenti nel termine di sessanta giorni dalla notificazione dell'avviso di liquidazione"*.

In questi casi, pertanto:

- il contribuente deve, nei termini indicati dall'art. 13 co. 1 del DLgs. 472/97, attivarsi nella rimozione dell'inadempimento (ad esempio, chiedendo all'Agenzia delle Entrate di riliquidare l'imposta di registro in caso di decadenza dall'agevolazione prima casa per mancato trasferimento della residenza entro 18 mesi);
- successivamente l'ufficio notificherà alla parte un avviso contenente la liquidazione dell'imposta dovuta, degli interessi e delle sanzioni ridotte e l'avvertenza che la notifica avviene al preciso scopo di rendere possibile il ravvedimento;
- il ravvedimento è perfezionato se il contribuente paga, mediante il modello F24 con i codici tributo previsti dalla ris. 35/2024, entro 60 giorni dalla notifica (art. 13 co. 3 del DLgs. 472/97).

Decorrenza

I nuovi codici tributo sono operativi dal 22.7.2024.

Compilazione del modello F24

In sede di compilazione del modello F24:

- i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione "Erario", esclusivamente in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati";
- nel campo "anno di riferimento" deve essere indicato l'anno di registrazione, nel formato "AAAA";
- nei campi "codice ufficio" e "codice atto" vanno indicati i dati riportati nell'atto emesso dall'ufficio.

23 IMPOSTA SOSTITUTIVA SULLE PRESTAZIONI AGGIUNTIVE DEL PERSONALE SANITARIO - VERSAMENTO CON IL MODELLO F24 - CODICI TRIBUTO

Con la ris. 22.7.2024 n. 36, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito le modalità per il versamento, da parte del sostituto d'imposta, dell'imposta sostitutiva del 15% sulle prestazioni aggiuntive del personale sanitario, prevista dall'art. 7 del DL 7.6.2024 n. 73 (conv. L. 29.7.2024 n. 107).

23.1 DECORRENZA

L'imposta sostitutiva del 15% in esame è applicabile ai compensi erogati dall'8.6.2024 (data di entrata in vigore del DL 73/2024).

23.2 CODICI TRIBUTO

Per il versamento, tramite il modello F24, dell'imposta sostitutiva in esame, occorre utilizzare i seguenti codici tributo:

- "1068", denominato "*Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sulle prestazioni aggiuntive del personale sanitario - Sostituto di imposta - articolo 7, commi 1 e 2, del Decreto-legge 7 giugno 2024, n. 73*";
- "1607", per l'imposta sostitutiva maturata in Sicilia e versata fuori Regione;
- "1922", per l'imposta sostitutiva maturata in Sardegna e versata fuori Regione;
- "1923", per l'imposta sostitutiva maturata in Valle d'Aosta e versata fuori Regione;
- "1308", per l'imposta sostitutiva versata in Sicilia, Sardegna e Valle d'Aosta e maturata fuori dalla Regione in cui è effettuato il versamento.

Sono stati istituiti appositi codici tributo anche per il versamento mediante il modello F24 Enti pubblici (F24 EP).

23.3 MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24

In sede di compilazione del modello F24:

- i suddetti codici tributo vanno esposti nella sezione "Erario", esclusivamente in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "Importi a debito versati";
- quale "Mese di riferimento" deve essere indicato il mese in cui il sostituto d'imposta effettua la trattenuta dell'imposta sostitutiva, nel formato "00MM";
- quale "Anno di riferimento" deve essere indicato l'anno d'imposta cui si riferisce il versamento, nel formato "AAAA".

24 RITARDI NEI PAGAMENTI - INDIVIDUAZIONE DEI TASSI “LEGALI” DI MORA APPLICABILI AL SECONDO SEMESTRE 2024

La Banca Centrale Europea (BCE), con la decisione di politica monetaria del 6.6.2024, ha ridotto dal 4,5% al 4,25% il tasso di interesse sulle operazioni di rifinanziamento principali dell'Eurosistema, a decorrere dal 12.6.2024.

Ai fini dell'individuazione dei tassi “legali” di mora di cui al DLgs. 9.10.2002 n. 231, la suddetta misura del 4,25% rileva per il secondo semestre 2024, come indicato nel comunicato del Ministero dell'Economia e delle Finanze pubblicato sulla *G.U.* 29.7.2024 n. 176.

In relazione al periodo dall'1.7.2024 al 31.12.2024, i tassi “legali” degli interessi di mora per il ritardato pagamento delle transazioni commerciali e dei servizi dei lavoratori autonomi, anche nei confronti di Pubbliche Amministrazioni, nonché tra lavoratori autonomi e imprese, risultano quindi stabiliti nella misura del:

- 16,25% (4,25% + 8% + 4%), per le transazioni aventi ad oggetto prodotti agricoli e/o alimentari (artt. 2 e 4 del DLgs. 8.11.2021 n. 198);
- 12,25% (4,25% + 8%), per le altre transazioni commerciali.

Estensione a tutti i lavoratori autonomi

Per effetto dell'art. 2 della L. 22.5.2017 n. 81 (c.d. “*Jobs Act* dei lavoratori autonomi”), in vigore dal 14.6.2017, la disciplina degli interessi “legali” di mora per ritardato pagamento è stata estesa a tutti i lavoratori autonomi, in relazione alle transazioni commerciali tra:

- lavoratori autonomi e imprese;
- lavoratori autonomi e Amministrazioni Pubbliche;
- lavoratori autonomi.

In precedenza, infatti, si faceva riferimento solo ai soggetti esercenti “una libera professione”.

Deroghe contrattuali

Le parti possono concordare un tasso di interesse di mora diverso da quello “legale”:

- nelle transazioni commerciali tra imprese e/o tra lavoratori autonomi;
- purché ciò non sia gravemente iniquo per il creditore.

Tuttavia, occorre considerare che:

- nelle transazioni commerciali che riguardano prodotti agricoli e/o alimentari, il tasso è inderogabile;
 - nei rapporti di “subfornitura”, il tasso può essere stabilito solo in misura superiore.
-