



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

CIRCOLARE INFORMATIVA DICEMBRE 2023

NOTIZIARIO

IMPRESE AGRICOLE E SICITÀ

È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 280 del 30 novembre il Decreto del Ministero dell'agricoltura del 25 ottobre contenente le indicazioni necessarie per identificare e richiedere i ristori per le imprese agricole colpite dalla siccità nel corso del 2023.

(Ministero dell'agricoltura, Decreto 25 ottobre 2023)

NUOVI CODICI TRIBUTO CONTROLLO AUTOMATIZZATO DICHIARAZIONI 36-BIS

Sono stati istituiti con risoluzione n. 60/E/2023 i nuovi codici tributo per il controllo automatizzato dichiarazioni 36-bis. I codici si riferiscono a diversi crediti d'imposta e potranno essere utilizzati nel caso in cui il contribuente intenda versare solo una quota dell'importo complessivamente richiesto.

(Agenzia delle entrate, risoluzione n. 60/2023)

NUOVA GUIDA DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE PER LA CESSIONE TELEMATICA DEI CREDITI D'IMPOSTA

È stata pubblicata la nuova guida dell'Agenzia delle entrate relativa alle procedure di cessione telematica dei crediti d'imposta.

I crediti oggetto di cessione e presenti in piattaforma sono i seguenti:

- “*bonus edilizi*”, cioè dei crediti relativi alle detrazioni per lavori edilizi per le quali i beneficiari hanno già optato per la cessione del credito o per lo sconto in fattura, di cui sono titolari i cessionari e i fornitori che hanno applicato gli sconti;
- “*tax credit vacanze*”, di cui sono titolari le strutture ricettive, le agenzie di viaggio e i *tour operator*, a seguito dell'applicazione degli sconti ai propri clienti;
- credito d'imposta Ace;
- crediti d'imposta riconosciuti in relazione all'acquisto di prodotti energetici quali energia elettrica, gas naturale e anche carburanti.

(Agenzia delle entrate, guide)

TRASMISSIONE PAGAMENTI TRASFRONTALIERI

Con il provvedimento n. 406675 del 20 novembre 2023 l'Agenzia delle entrate definisce le regole con le quali i prestatori di servizi di pagamento potranno trasmettere, a decorrere dal prossimo 1° gennaio 2024, i dati dei pagamenti transfrontalieri secondo quanto disposto dal nuovo Titolo II-bis, D.P.R. 633/1972 (introdotto dal D.Lgs. 153/2023).

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 406675 del 20 novembre 2023)



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

NO ALLA TASSAZIONE SUL DIFFERENZIALE POSITIVO DELLA CESSIONE DEI CREDITI DI IMPOSTA

Con risposta a interpello n. 472/E/2023 l'Agenzia delle entrate replica a un istante che intende acquistare dei crediti d'imposta per bonus edilizi non riconducibili allo svolgimento della propria attività. Tenuto conto che l'acquisto avviene ad un prezzo inferiore al valore dei crediti, secondo l'Agenzia delle entrate l'istante non dovrà imputare il "differenziale positivo" in una delle categorie reddituali previste dal Tuir in quanto l'operazione non genera reddito imponibile

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 472 del 30 novembre 2023)

PRESCRIZIONE CANONE RAI NON PAGATO

Con l'ordinanza n 33213 del novembre 2023 la Cassazione fissa un principio sulla prescrizione del canone Rai in 10 anni e non in cinque, poiché, in assenza di una disciplina derogatoria, occorre applicare il termine decennale dell'articolo 2946, cod. civ. previsto per le imposte sui redditi e l'Iva.

(Cassazione, ordinanza n 33213/2023)

SLITTAMENTO PRESENTAZIONE DOMANDE BUONE PRATICHE EDILIZIA

Lo scorso 5 settembre è stata aperta la procedura relativa al bando Inail "Buone pratiche in edilizia 2023" che intende premiare esempi positivi di procedure di sicurezza per il lavoro in edilizia; con avviso del 28 novembre Inail comunica la proroga per l'inoltro delle domande che dal 5 dicembre 2023 slitta al 5 febbraio 2024, alle ore 18.00.

(Inail, avviso del 28 novembre 2023)

VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2023

Entro il prossimo **27 dicembre 2023** i soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'Iva sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2023. Per la determinazione degli acconti, come di consueto, sono utilizzabili 3 metodi alternativi che riportiamo in seguito. L'acconto va versato utilizzando il modello di pagamento F24, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi, utilizzando alternativamente uno dei seguenti codici tributo:

6013



per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva mensilmente

6035



per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva trimestralmente

Determinazione dell'acconto

Per la determinazione dell'acconto si possono utilizzare 3 metodi alternativi: storico, analitico, o previsionale.

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT

Modalità di determinazione dell'acconto			
I metodi per determinare l'acconto Iva	➔	Storico	88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente
		Analitico	liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data
		Previsionale	88% del debito "presunto" che si stima di dover maturare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno

Le modalità di calcolo, relativamente a ciascun metodo, sono riassunte nella tabella che segue.

Metodo storico	<p>Con questo criterio, l'acconto è pari all'88% dell'Iva dovuta relativamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - al mese di dicembre 2022 per i contribuenti mensili; - al saldo dell'anno 2022 per i contribuenti trimestrali; - al IV trimestre dell'anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2022), per i contribuenti trimestrali "speciali" (autotrasportatori, distributori di carburante, odontotecnici). <p>In tutti i casi, il calcolo si esegue sull'importo dell'Iva dovuta al lordo dell'acconto eventualmente versato nel mese di dicembre 2022. Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti Iva è cambiata nel 2023, rispetto a quella adottata nel 2022, passando da mensile a trimestrale o viceversa, nel calcolo dell'acconto con il metodo storico occorre considerare quanto segue:</p> <ul style="list-style-type: none"> - contribuente mensile nel 2022 che è passato trimestrale nel 2023: l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'Iva versata (compreso l'acconto) per gli ultimi 3 mesi del 2022, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2022; - contribuente trimestrale nel 2022 che è passato mensile nel 2023: l'acconto dell'88% è pari a 1/3 dell'Iva versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2022; nel caso in cui nell'anno precedente si sia versato un acconto superiore al dovuto, ottenendo un saldo a credito in sede di dichiarazione annuale, l'acconto per il 2023 è pari a 1/3 della differenza tra acconto versato e saldo a credito da dichiarazione annuale
Metodo analitico	<p>Con questo criterio, l'acconto risulta pari al 100% dell'Iva risultante da una liquidazione straordinaria, effettuata considerando:</p> <ul style="list-style-type: none"> - le operazioni attive effettuate fino al 20 dicembre 2023, anche se non sono ancora state emesse e registrate le relative fatture di vendita; - le operazioni passive registrate fino alla medesima data del 20 dicembre 2023. <p>Tale metodo può essere conveniente per i soggetti a cui risulta un debito Iva inferiore rispetto al metodo storico. L'opportunità di utilizzare tale metodo, rispetto a quello "previsionale", descritto di seguito, discende dal fatto che, sebbene oneroso sotto il profilo operativo, non espone il contribuente al rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento insufficiente, una volta liquidata definitivamente l'imposta</p>
Metodo previsionale	<p>Analogamente a quanto avviene nel calcolo degli acconti delle imposte sui redditi, con questo criterio l'acconto da versare si determina nella misura pari all'88% dell'Iva che si prevede di dover versare per il mese di dicembre dell'anno in corso per i contribuenti mensili o per l'ultimo trimestre dell'anno in corso per i contribuenti trimestrali. Anche tale metodo risulta conveniente per il contribuente nelle ipotesi in cui il versamento dovuto risulti inferiore a quello derivante dall'applicazione del metodo storico. Con questo metodo, contrariamente agli altri due, vi è il rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento che risulta, una volta liquidata definitivamente l'Iva, inferiore al dovuto</p>



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

L'acconto in situazioni straordinarie o particolari

Contabilità separate: in questo caso il versamento dell'acconto avviene sulla base di tutte le attività gestite con contabilità separata, compensando gli importi a debito con quelli a credito, con un unico versamento complessivo.

Liquidazione dell'Iva di gruppo (società controllanti e controllate): ai fini dell'acconto si deve tenere in considerazione che:

- in assenza di modificazioni, l'acconto deve essere versato dalla controllante cumulativamente, con riferimento al dato del gruppo;
- nel caso di variazioni della composizione, le controllate che sono "uscite" dal gruppo devono determinare l'acconto in base ai propri dati, mentre la controllante, nel determinare la base di calcolo, non terrà conto dei dati riconducibili a dette società.

Operazioni di fusione: nelle ipotesi di fusione, propria o per incorporazione, la società risultante dalla fusione o l'incorporante assume, alla data dalla quale ha effetto la fusione, i diritti e gli obblighi esistenti in capo alle società fuse o incorporate, che risultano estinte per effetto della fusione stessa.

Casi di esclusione

Sono esclusi dal versamento dell'acconto Iva i soggetti di cui alla seguente tabella (la seguente casistica deve intendersi esemplificativa e non esaustiva).

Casi di esclusione dal versamento dell'acconto Iva
<ul style="list-style-type: none">- soggetti con debito di importo inferiore a 103,29 euro;- soggetti che non dispongono di uno dei due dati, "storico" o "previsionale" su cui si basa il calcolo quali, ad esempio:<ul style="list-style-type: none">• soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2023;• soggetti cessati entro il 30 novembre 2023 (mensili) o 30 settembre 2023 (trimestrali);
<ul style="list-style-type: none">• soggetti a credito nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente;• soggetti ai quali, applicando il metodo "analitico", dalla liquidazione dell'imposta al 20 dicembre 2023 risulta un'eccedenza a credito;- soggetti che adottano il regime forfettario di cui all'art.1 commi da 54 a 89 L. n.190/2014;- soggetti che adottano il regime dei "minimi" di cui all'articolo 27, comma 1 e 2 D.L. 98/2011;- soggetti che presumono di chiudere l'anno in corso a credito, ovvero con un debito non superiore a 116,72 euro, e quindi che in pratica devono versare meno di 103,29 euro (88%);- i produttori agricoli esonerati (articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972);- soggetti che applicano il regime forfettario ex L. 398/1991;- soggetti esercenti attività di intrattenimento (articolo 74, comma 6, D.P.R. 633/1972);- i contribuenti che, nel periodo d'imposta, hanno effettuato soltanto operazioni non imponibili, esenti, non soggette a imposta o, comunque, senza obbligo di pagamento dell'imposta;- i soggetti che esercitano attività di spettacoli e giochi in regime speciale;- i raccoglitori e i rivenditori di rottami, cascami, carta da macero, vetri e simili, esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento del tributo;- gli imprenditori individuali che hanno dato in affitto l'unica azienda, entro il 30 settembre, se contribuenti trimestrali o entro il 30 novembre, se contribuenti mensili, a condizione che non esercitino altre attività soggette all'Iva

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

AL 27 DICEMBRE 2023 SCATTA LA CONSUMAZIONE DEL REATO DI OMESSO VERSAMENTO IVA DELL'ANNO 2022

Si avvicina il termine per il versamento dell'acconto Iva per l'anno 2023, momento importante per i soggetti che – nel corso del 2022 – non avessero versato Iva per ammontare superiore a quello tollerato dal D.Lgs. 74/2000.

In particolare, entro il prossimo 27 dicembre 2023, è infatti possibile rimettersi in regola ed evitare le conseguenze penali di tale condotta.

Il reato di omesso versamento Iva

L'articolo 10-ter, D.Lgs. 74/2000 prevede che sia punito con la reclusione chiunque non versa, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, l'Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale, per un ammontare superiore a una certa soglia.

Secondo la norma a oggi vigente, è punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versi, entro il termine di pagamento dell'acconto dell'anno successivo, un importo di Iva risultante dalla dichiarazione annuale **superiore a 250.000 euro** per ciascun periodo di imposta.

Ne deriva che, nel limite di quanto possibile, entro detto termine si dovrà provvedere a recuperare gli omessi versamenti scoperti che superino tale soglia, al fine di evitare possibili ripercussioni di natura penale.

In ogni caso, ove non fosse possibile tale rimedio, rammentiamo che si ottiene la non punibilità del reato se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti.

Si ricorda peraltro la pronuncia della Corte di Cassazione n. 3256/2021, nella quale viene affermato che, qualora lo “sforamento” sia modesto (nel caso si trattava di uno sforamento inferiore al 10%) e, comunque, il comportamento del contribuente non risulti abituale, troverebbe applicazione l'esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto (articolo 131-bis, c.p.) nel reato di omesso versamento dell'Iva.



Nella valutazione delle irregolarità compiute dal contribuente, in relazione all'applicazione delle disposizioni penali, occorre tenere in considerazione eventuali definizioni agevolate poste in essere ai sensi dell'articolo 1, commi da 153 a 158 e da 166 a 252, L. 197/2022 (Legge di Bilancio 2023), purché le relative procedure siano definite prima della pronuncia della sentenza di appello.

Conclusioni

Alla luce di quanto sopra esposto, lo studio non può che raccomandare alla gentile clientela che dovesse avere problemi di Iva non versata per l'anno 2022, eccedente la predetta soglia, di utilizzare parte della propria liquidità per rientrare nel vigente limite dei 250.000 euro.

Ad esempio, se fosse rimasta insoluta Iva del 2022 per 300.000 euro, al fine di evitare conseguenze penali, si dovrà provvedere a ravvedere entro il 27 dicembre 2023 un importo di Iva non versata per almeno 50.000 euro.

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

RITENUTA IRPEF RIDOTTA SULLE PROVVIGIONI: ANCORA VALIDE LE “VECCHIE” INDICAZIONI

Di regola, nei rapporti di agenzia, la base imponibile su cui vengono calcolate le ritenute Irpef viene commisurata al **50%** delle provvigioni corrisposte all’agente (con applicazione di fatto dell’aliquota ridotta dell’11,5%, corrispondente al 50% dell’aliquota applicabile al primo scaglione Irpef, attualmente pari al 23%).

Tuttavia, qualora l’agente si avvalga in via continuativa dell’opera di dipendenti o di terzi, la stessa base imponibile si riduce al **20%** delle provvigioni corrisposte (nella sostanza la ritenuta d’acconto viene calcolata nella misura ridotta del 4,6%, cioè al 20% del 23%), assegnando un vantaggio finanziario non trascurabile allo stesso agente.

Si riporta una tabella che evidenzia l’impatto delle 2 diverse misure (si tralascia, per semplificare i calcoli, l’impatto delle ritenute Enasarco).

	Ordinaria	Ridotta
Provvigioni	1.000	1.000
Base imponibile	50% = 500	20% = 200
Ritenuta d’acconto (23%)	115	46
Netto	885	954

Procedura prevista dal D.M. 16 aprile 1983

Secondo quanto previsto dal D.M. 16 aprile 1983 l’agente, per poter godere dell’applicazione della ritenuta ridotta nell’anno successivo, deve necessariamente inviare ai propri committenti un’apposita dichiarazione tramite raccomandata A/R (unica forma consentita dalla citata normativa, ma come in seguito si dirà, l’Agenzia delle entrate ha ammesso anche l’utilizzo della pec) **entro il 31 dicembre** dell’anno precedente. Detto termine ordinario viene derogato nel caso di **rapporti continuativi**, in relazione ai quali la comunicazione deve essere inviata:

Per i nuovi contratti di commissione, agenzia, etc.	➔	entro 15 giorni dalla stipula
In caso di eventi che possono dar luogo alla riduzione della base di computo (ad es. assunzione di dipendenti) o che possono far venire meno le predette condizioni (ad esempio licenziamento di tutti i dipendenti)	➔	entro 15 giorni dall’evento
Per le operazioni occasional i	➔	entro la data di conclusione dell’attività che dà origine alla provvigione

La predetta riduzione come detto in precedenza viene riconosciuta nei casi in cui l’agente si avvalga in via continuativa dell’opera di dipendenti o “di terzi”.

A tal fine, si considerano soggetti “terzi”:

- i soggetti che collaborano con chi percepisce le provvigioni nello svolgimento dell’attività propria dell’impresa (subagenti, mediatori, procacciatori di affari);
- i collaboratori dell’impresa familiare direttamente impegnati nell’attività di impresa;

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

- gli associati in partecipazione quando il loro apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro (si ricorda che il D.Lgs. 81/2015, in attuazione della riforma del lavoro definita “Jobs Act”, ha eliminato dal 25 giugno 2015 tali figure contrattuali, lasciando in essere i precedenti rapporti fino alla loro cessazione). È opportuno ricordare che in base a quanto previsto dal comma 5 dell’articolo 25-*bis*, D.P.R. 600/1973 non è possibile applicare il beneficio della riduzione con riferimento a talune tipologie di provvigioni esplicitamente elencate. Vediamo quali sono.

Tipologie di provvigioni escluse dalla riduzione
Provvigioni percepite dalle agenzie di viaggio e turismo
Provvigioni percepite dai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio relativi ai trasporti di persone
Provvigioni percepite dai soggetti che esercitano attività di distribuzione di pellicole cinematografiche
Provvigioni percepite dagli agenti di assicurazione per le prestazioni rese direttamente alle imprese di assicurazione
Provvigioni percepite dai mediatori di assicurazione per i loro rapporti con le imprese di assicurazione e con gli agenti generali delle imprese di assicurazione pubbliche o loro controllate che rendono prestazioni direttamente alle imprese di assicurazione in regime di reciproca esclusiva
Provvigioni percepite dalle aziende e istituti di credito e dalle società finanziarie e di locazione finanziaria per le prestazioni rese nell'esercizio delle attività di collocamento e di compravendita di titoli e valute nonché di raccolta e di finanziamento
Provvigioni percepite dagli agenti, raccomandatari e mediatori marittimi e aerei
Provvigioni percepite dagli agenti e commissionari di imprese petrolifere per le prestazioni ad esse rese direttamente
Provvigioni percepite dai mediatori e rappresentanti di produttori agricoli e ittici e di imprese esercenti la pesca marittima
Provvigioni percepite dai commissionari che operano nei mercati ortoflorofrutticoli, ittici e di bestiame
Provvigioni percepite dai consorzi e cooperative tra imprese agricole, commerciali ed artigiane non aventi finalità di lucro

Modifiche apportate dal D.Lgs. 175/2014

Con il D.Lgs. 175/2014 (c.d. Decreto Semplificazioni) il Legislatore, modificando il comma 7 dell’articolo 25-*bis*, D.P.R. 600/1973, ha previsto l’emanazione di uno specifico decreto attuativo che avrebbe dovuto apportare alcune modificazioni all’adempimento in oggetto.

In particolare, tale decreto:

- introduce l’utilizzo della posta elettronica certificata (pec), oltre alla raccomandata A/R;
- assegna validità alla comunicazione fino a revoca (quindi non sarà necessario ripeterla ogni anno);
- introduce specifiche sanzioni (da 250 a 2.000 euro) nel caso di omessa comunicazione della revoca.

Ad oggi, a distanza di parecchi anni dall’introduzione delle richiamate modifiche, nessun decreto attuativo è stato ancora emanato e pertanto occorrerà fare ancora riferimento alle precisazioni fornite sul punto dalla stessa Agenzia delle entrate.

A chiarire come comportarsi nelle more dell’adozione di tale decreto attuativo è intervenuta la **circolare n. 31/E/2014**, che ha fissato le regole da seguire nel periodo transitorio, prevedendo in particolare quanto segue:

- è possibile effettuare la trasmissione prevista dal D.M. 16 aprile 1983, anche tramite PEC, rispettando comunque i termini dal medesimo previsti (entro il 31 dicembre dell’anno precedente mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento, ovvero entro i 15 giorni successivi da quello in cui si sono verificate le condizioni, ovvero entro 15 giorni successivi alla stipula dei contratti o all’esecuzione della mediazione);

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

- la dichiarazione così trasmessa (mediante raccomandata o pec), conserva validità ai fini dell'applicazione della ritenuta del 20% anche oltre l'anno cui si riferisce;
- permane l'obbligo di dichiarare il venir meno delle condizioni entro 15 giorni dalla data in cui si verificano;
- la sanzione amministrativa prevista in caso di omissione si applica anche in caso di dichiarazione non veritiera (dati incompleti o non veritieri) circa la sussistenza dei presupposti per usufruire dell'aliquota ridotta (anche alle dichiarazioni inviate prima dell'entrata in vigore del decreto attuativo si applicherà, se più favorevole, la nuova sanzione, salvo che il provvedimento d'irrogazione della pena pecuniaria sia divenuto definitivo).

Come precisato dall'Agenzia delle entrate, restano "salve in ogni caso le prescrizioni che saranno stabilite dal nuovo decreto di attuazione" che tuttavia a oggi non risulta ancora emanato.

Alla luce di tali previsioni occorre quindi ricordare che:

- coloro che hanno già inviato la comunicazione, al fine di vedersi ancora riconosciuta la riduzione delle ritenute Irpef applicate alle provvigioni riconosciute nel 2024, non dovranno più ripresentarla posto che la stessa conserva validità fino a revoca;
- coloro che non hanno ancora inviato la comunicazione dovranno, al fine di ottenere dal proprio mandante una riduzione della misura delle ritenute Irpef applicate alle provvigioni riconosciute nel 2024, procedere all'invio della stessa entro il prossimo 31 dicembre 2023 secondo le modalità sopra descritte.

FAC SIMILE DI RICHIESTA DI RITENUTA IN FORMA RIDOTTA DA INVIARE A CURA DEGLI INTERMEDIARI

Dichiarazione degli intermediari per l'applicazione della ritenuta ridotta sulle provvigioni

TRASMESSA A MEZZO PEC

Agente/Intermediario:

domiciliato in _____
Codice fiscale _____ Partita Iva _____
Iscritto al R.I. di _____ al n. _____ Rea _____

Ditta Committente:

domiciliata in _____
Codice fiscale _____
Partita Iva _____

Il sottoscritto (*intermediario*) _____ con la presente dichiara e attesta, sotto la propria responsabilità, la sussistenza delle condizioni per poter beneficiare della ritenuta d'acconto nella misura ridotta sulle provvigioni spettanti, a far data dal prossimo **1° gennaio 2024**, stante l'utilizzo in via continuativa e per la prevalente parte dell'anno dell'opera di dipendenti (o di terzi) per lo svolgimento dell'attività di intermediazione di commercio.

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

Il sottoscritto chiede a codesta Spettabile Ditta, pertanto, che a partire dalla predetta data la ritenuta d'acconto con l'aliquota del 23% venga commisurata su un ammontare pari al 20% delle provvigioni che saranno liquidate a nostro favore, con l'intesa che verranno tempestivamente comunicate le eventuali variazioni in corso d'anno che facciano decadere da tale beneficio.

Luogo e data _____

firma _____

DETRAZIONE “RITARDATA” PER LE FATTURE A CAVALLO D'ANNO

L'articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972 prevede che:

“Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo”.

L'Agenzia delle entrate ha affermato che la detrazione debba essere esercitata a partire dal momento nel quale si intendono verificati entrambi i seguenti requisiti:

- esigibilità (coincidente di regola con il momento di effettuazione dell'operazione);
- ricezione della fattura.

Quindi, è solo a partire dalla effettiva ricezione del documento di acquisto (che segue l'esigibilità) che il contribuente può esercitare correttamente il diritto alla detrazione dell'Iva assolta su tale acquisto: l'articolo 1, D.P.R. 100/1998 però afferma, in chiave di semplificazione, che:

“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”.



Proprio in forza di detta norma di semplificazione il contribuente, a fronte di una fattura di acquisto ricevuta in data 13 novembre 2023 (o comunque fino al termine ultimo del 15 novembre 2023) e datata 31 ottobre 2023, ha potuto farla concorrere anticipatamente alla liquidazione Iva del mese di ottobre (trattasi di una facoltà e non di un obbligo).

Allo stesso modo, per i contribuenti che liquidano trimestralmente l'imposta, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che il riferimento alle fatture d'acquisto ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, deve intendersi riferito al giorno 15 del secondo mese successivo in linea con il relativo termine della liquidazione.

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT

Ricezione della fattura

Tuttavia, quanto fatto nel corso del 2023 e descritto in precedenza non può essere fatto per le fatture di dicembre 2023 o del quarto trimestre 2023 che saranno ricevute tramite SdI nel mese di gennaio 2024. Ciò in forza dell'ultimo inciso del citato articolo 1, D.P.R. 100/1998 che recita "fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente".

Le situazioni che, pertanto, possono verificarsi in funzione della diversa data di ricezione e/o registrazione del documento di acquisto sono le seguenti:

Fattispecie	Trattamento	Anno detrazione
Fatture ricevute e registrate nel mese di dicembre 2023	Devono concorrere alla liquidazione Iva del mese di dicembre 2023	2023
Fatture ricevute nel mese di gennaio 2024 (datate dicembre 2023) e registrate nel mese di gennaio 2024	Devono necessariamente confluire nella liquidazione Iva del mese di gennaio 2024 o successive	2024
Fatture ricevute nel mese di dicembre 2023 non registrate a dicembre 2023	Possono rientrare ai fini della detrazione nella dichiarazione annuale Iva relativa all'anno 2023 da presentare entro il 30 aprile 2024	2023
Fatture ricevute nel mese di dicembre 2023 e registrate dopo il 30 aprile 2024	Possono essere detratte nel 2023 solo attraverso la presentazione di una dichiarazione annuale Iva integrativa relativa all'anno 2023	2023

Qualora il Sistema di Interscambio non riesca a recapitare la fattura al destinatario, la stessa viene messa a disposizione del cessionario/committente sul portale fatture e corrispettivi e la data di ricezione corrisponde alla data di presa visione/scarico del *file* fattura. Questo è il momento a partire dal quale sarà possibile detrarre l'Iva per il cliente. Il SdI comunicherà, infine, al cedente/prestatore l'avvenuta presa visione della fattura elettronica da parte del cessionario/committente.



È pertanto consigliabile contattare i propri fornitori affinché le fatture differite relative al mese di dicembre 2023 vengano inviate al Sistema di Interscambio con qualche giorno di anticipo rispetto al 31 dicembre 2023, al fine di poter permettere l'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto da parte del cliente nello stesso periodo di imposta di effettuazione dell'operazione.

L'INVIO TELEMATICO DELLE LETTERE DI INTENTO

Gli acquisti sul mercato nazionale senza Iva possono essere effettuati dall'esportatore abituale nei limiti di un importo annuo, definito "*plafond*", che si determina verificando l'ammontare complessivo delle operazioni di vendita non imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto effettuate nel periodo di imposta precedente.

La procedura da adottare per emettere la lettera di intento

L'esportatore abituale è il contribuente che nel corso dell'anno solare precedente ha effettuato operazioni di cessioni all'estero (esportazioni, operazioni assimilate alle esportazioni e cessioni intracomunitarie) per un



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

importo superiore al 10% del proprio volume d'affari, secondo quanto previsto dall'articolo 20, D.P.R. 633/1972.

Gli esportatori abituali hanno la possibilità di acquistare beni e servizi, o effettuare importazioni in regime di esenzione Iva: questo può avvenire nei limiti dell'ammontare complessivo dei corrispettivi delle operazioni con l'estero effettuate nel periodo di riferimento, ovvero l'anno solare precedente (*plafond* fisso) oppure nei 12 mesi precedenti (*plafond* mobile).

Le operazioni che concorrono a formare il <i>plafond</i>
Cessioni all'esportazione di cui all'articolo 8, comma 1 lettere a) e b), D.P.R. 633/1972
Cessioni di beni e prestazione di servizi assimilate alle precedenti di cui all'articolo 8-bis, D.P.R. 633/1972
Servizi internazionali e connessi agli scambi internazionali di cui all'articolo 9, D.P.R. 633/1972
Operazioni con lo Stato della Città del Vaticano e con la Repubblica di San Marino di cui all'articolo 71, comma 1, D.P.R. 633/1972
Operazioni non imponibili in base a trattati e accordi internazionali di cui all'articolo 72, D.P.R. 633/1972
Cessioni di beni intra UE, comprese le operazioni triangolari, di cui all'articolo 41, commi 1 e 2, e all'articolo 58, D.L. 331/1993
Prestazioni <i>extra</i> UE rese dalle agenzie di viaggio di cui all'articolo 74-ter, D.P.R. 633/1972
Cessioni intracomunitarie ed esportazioni di beni prelevati da un deposito Iva, con trasporto o spedizione in altro Stato UE di cui all'articolo 50-bis, comma 4, lettere f) e g), D.L. 331/1993
Esportazioni di beni soggette al regime del margine di cui al D.L. 41/1995 (limitatamente all'importo del margine)

La dichiarazione di intento, che può riguardare una singola operazione o più operazioni (fino a un importo determinato) attesta la volontà del contribuente (esportatore abituale) di avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e/o importazioni senza applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972. Anche per le importazioni, è possibile avvalersi di una sola dichiarazione di intento per più acquisti fino a concorrenza di un determinato importo nel corso del medesimo anno solare (nota Agenzia delle dogane n. 69283/2019).

Il modello DI è stato approvato dal provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 96911/2020 ed è composto dal frontespizio e dal quadro A. Il dichiarante indica se intende avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e/o importazioni (il campo Dogana va barrato solo nel caso di importazioni). Nella sezione dichiarazione del frontespizio (campo 2) va indicato l'ammontare fino a concorrenza del quale si intende utilizzare la facoltà di effettuare acquisti senza applicazione dell'Iva nei confronti dell'operatore economico al quale è presentata la dichiarazione.

Nel quadro A *plafond* il contribuente indica la natura del *plafond* (fisso o mobile). Se alla data di presentazione della dichiarazione di intento la dichiarazione Iva è già stata presentata, va barrata la casella 1 e non è necessario indicare quali operazioni concorrono alla formazione del *plafond*. Se la dichiarazione annuale Iva non è ancora stata presentata, occorre barrare almeno una delle caselle da 2 a 5 indicando quali operazioni hanno concorso alla formazione del *plafond*.

Il fornitore è tenuto a verificare l'avvenuta trasmissione della dichiarazione di intento all'Agenzia delle entrate prima di effettuare la relativa operazione. Tale verifica può avvenire nel proprio cassetto fiscale ovvero tramite la funzione di verifica messa a disposizione al *link*

<https://telematici.agenziaentrate.gov.it/VerIntent/VerificaIntent.do?evento=carica>.

La possibilità di non avvalersi della dichiarazione di intento già presentata

L'Agenzia delle entrate ha chiarito che se l'esportatore intende rettificare in diminuzione l'ammontare del *plafond* già comunicato o intende revocare la lettera di intento già spedita, non sono previste particolari

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

formalità, in quanto il beneficio di effettuare gli acquisti senza l'applicazione dell'imposta rappresenta una facoltà e non un obbligo.

Le operazioni per le quali è possibile avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e importazioni in sospensione dell'imposta utilizzando il *plafond* disponibile possono subire variazioni in aumento o in diminuzione:

- le variazioni in aumento del *plafond* devono obbligatoriamente essere precedute dalla presentazione telematica all'Agenzia delle entrate, successivamente comunicata al fornitore, di una nuova dichiarazione di intento;

- le variazioni in diminuzione del *plafond* già comunicato, invece, non necessitano di formalità obbligatorie. Se il cliente comunica al fornitore di non volersi più avvalere della facoltà di acquistare beni e servizi senza applicazione dell'imposta, il fornitore può emettere fatture con addebito di Iva.

La volontà di non volersi avvalere della facoltà di sospendere l'imposta può essere comunicata al fornitore anche solo per alcuni acquisti, senza revocare del tutto la dichiarazione di intento presentata. Il consenso del cliente può essere acquisito con varie modalità, anche verbalmente, prima dell'emissione della fattura del fornitore o, per ipotesi, anche in un momento successivo. Il comportamento che si sostanzia nel pagamento della fattura al lordo dell'Iva addebitata e nell'esercizio del diritto alla detrazione della stessa da parte del cliente manifesta l'espressione di una volontà concludente.

Verificandosi tali situazioni, pertanto, in presenza di lettere di intento presentate all'Agenzia delle entrate e di *plafond* capienti, il fornitore non ha l'obbligo di emettere fattura in regime di non imponibilità Iva se il cliente manifesta l'intenzione di non avvalersi del regime di sospensione di imposta per acquisti specifici (la lettera di intento mantiene comunque intatta la propria validità).

Controlli e aspetti sanzionatori

Il Legislatore ha previsto, nell'ambito delle misure fiscali, il rafforzamento del dispositivo di contrasto alle frodi realizzato con utilizzo di falso *plafond* Iva. L'Agenzia delle entrate ha individuato le modalità operative relative all'individuazione dei criteri di analisi del rischio e di controllo, delle procedure di invalidazione delle lettere d'intento trasmesse e di inibizione al rilascio di nuove lettere d'intento tramite i canali telematici dell'Agenzia delle entrate.

In particolare, sono state previste 2 macro aree di intervento:

- l'effettuazione di specifiche analisi di rischio e conseguenti attività di controllo sostanziale finalizzate all'inibizione al rilascio ed all'invalidazione di lettere d'intento illegittime da parte di falsi esportatori abituali;
- l'inibizione dell'emissione della fattura elettronica recante il titolo di non imponibilità ai fini Iva ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 nel caso in cui questa riporti un numero di protocollo relativo a una lettera d'intento invalidata.

Il fornitore è tenuto a verificare l'avvenuta trasmissione della dichiarazione di intento all'Agenzia delle entrate prima di effettuare la cessione di beni o la prestazione di servizi in regime di non imponibilità Iva.

Oltre al versamento dell'imposta originariamente non applicata, sono previste sanzioni dal 100% al 200% dell'imposta per il fornitore che abbia eseguito la vendita al proprio cliente esportatore abituale in assenza di regolare dichiarazione di intento. È fatto salvo il ricorso all'istituto del ravvedimento operoso.

PAGAMENTO COMPENSI AMMINISTRATORI

Si ricorda alla gentile clientela di Studio che l'erogazione di compensi all'organo amministrativo deve essere effettuata avendo riguardo a 3 specifici aspetti:

- il rispetto del principio di cassa;

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT

- la verifica della esistenza di una decisione dei soci (o di altro organo societario competente per la decisione) che preveda una remunerazione proporzionata e adeguata;
- il coordinamento con l'imputazione a Conto economico.

Il principio di cassa

La deducibilità dei compensi deliberati per l'anno 2023 è subordinata all'effettivo pagamento dei medesimi, secondo il principio di cassa. In particolare, si possono distinguere 2 differenti situazioni a seconda del rapporto che lega l'amministratore alla società:

Amministratore con rapporto di collaborazione (viene emesso cedolino paga)	I compensi sono deducibili dalla società nel 2023, a condizione che siano pagati non oltre il 12 gennaio 2024 (c.d. principio della cassa "allargata")
Amministratore con partita Iva (viene emessa fattura)	I compensi sono deducibili dalla società nel 2023, a condizione che siano pagati non oltre il 31 dicembre 2023

È necessario che entro la suddetta scadenza:

- sia consegnato un assegno bancario "datato" all'amministratore;
- sia disposto il bonifico a favore dell'amministratore.

Ovviamente, ricordiamo che il compenso all'amministratore dovrà essere stato opportunamente deliberato dall'assemblea dei soci per un importo proporzionato all'opera svolta dall'amministratore stesso. Il tutto, al fine di evitare eventuali contestazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria. Inoltre, sarà bene indicare in delibera che all'importo indicato si dovrà aggiungere il carico previdenziale secondo la specifica situazione del beneficiario.

L'esistenza della delibera

Per poter dedurre il compenso, oltre alla materiale erogazione (pagamento) secondo quanto sopra ricordato, è necessario che sussista una specifica decisione del competente organo societario; diversamente, pur in assenza di contestazioni da parte dei soci e pur in presenza di un bilancio regolarmente approvato, l'Amministrazione finanziaria può contestare la deducibilità del costo.

È, quindi, necessario che il compenso sia espressamente previsto da una apposita delibera assembleare; a tal fine si può far riferimento al *fac simile* di delibera riportato nel formulario pubblicato nella presente circolare. Nella tabella che segue sono riepilogate le possibili soluzioni che è bene verificare per l'anno 2023 e adottare in previsione del prossimo avvio del 2024.

Amministratore senza compenso	È consigliabile che l'assemblea dei soci deliberi in merito alla assenza della remunerazione, per evitare che, in caso di future contestazioni, il beneficiario possa reclamare un compenso per l'opera svolta.
Amministratore con compenso stabile erogato in rate mensili (oppure con diversa periodicità) nel corso dell'anno	L'assemblea che assegna il compenso deve precedere la materiale erogazione del compenso all'amministratore. Ipotizzando, a titolo di esempio, che sia assegnato - per l'anno 2023 - un compenso annuo di 120.000 euro, da pagarsi in 12 rate al termine di ciascun mese, si dovrà osservare la seguente scaletta temporale: - mese di gennaio (antecedentemente al primo pagamento): assemblea dei soci che delibera il compenso all'amministratore per l'intero anno 2023; - mese di gennaio (dopo l'assemblea): erogazione della prima tranche mensile; - mese di febbraio: erogazione seconda tranche mensile; etc. Talune società prevedono una ratifica a posteriori dei compensi dell'organo amministrativo già erogati precedentemente (ad esempio, in sede di approvazione

	del bilancio 2023, nell'aprile 2024, si ratifica il compenso già erogato nel corso del 2023); tale comportamento pare comunque sconsigliabile, restando preferibile la delibera che precede la materiale erogazione del compenso.
Amministratore con compenso stabile, cui viene destinata una erogazione straordinaria	Nulla vieta che l'assemblea dei soci decida di assegnare una quota ulteriore di compenso all'amministratore, in aggiunta a quanto già deliberato. Ad esempio, in aggiunta al caso precedente, si ipotizzi che i soci (a novembre 2023), decidano di assegnare un compenso straordinario di ulteriori 30.000 euro, in aggiunta ai 120.000 euro già deliberati. Anche in questa ipotesi, l'unico vincolo da rispettare per evitare contestazioni è che la decisione preceda la materiale erogazione del compenso.
Amministratore con compenso annuo erogato in maniera non costante	Come detto, è bene che l'assemblea dei soci preceda il momento di erogazione del compenso, a nulla rilevando che la decisione sia assunta in corso d'anno e che si decida di remunerare il lavoro dell'amministratore per l'intero periodo. Ad esempio: - mese di ottobre 2023: l'assemblea dei soci delibera il compenso di 120.000 euro per l'intero anno 2023; - mese di ottobre 2023 (dopo l'assemblea): la società eroga il compenso in una o più rate (ad esempio, 40.000 euro a ottobre, 40.000 euro a novembre, 40.000 euro a dicembre).
Amministratore con compenso deliberato in anni precedenti, a valere anche per il futuro	Per evitare l'inconvenienza della ripetizione dell'assemblea, alcune società prevedono un compenso che possa valere anche per più annualità. Ad esempio, si ipotizzi che in passato la società, nell'anno 2021, abbia assunto la seguente delibera: "... all'amministratore unico viene assegnato un compenso di 120.000 euro annui per l'anno 2021 e per i successivi, sino a nuova decisione dei soci. Il pagamento del compenso spettante per ciascuna annualità dovrà avvenire in 12 rate da erogarsi alla scadenza di ciascun mese solare". In tal caso, l'erogazione potrà avvenire tranquillamente anche per le successive annualità, senza dover rispettare alcuna ulteriore formalità.

Il compenso deliberato e non pagato

Si presti attenzione al fatto che, in tempi di crisi, spesso le società provvedono al pagamento di una parte del compenso già deliberato e, in corso d'anno, si accorgono del fatto che l'onere non è più sostenibile; sorge allora la tentazione di eliminare il compenso.

Spesso si verbalizza una rinuncia da parte dell'amministratore all'incasso del compenso; è bene evitare tale modalità, in quanto (nel solo caso di amministratore anche socio della società) l'Amministrazione finanziaria presume che il medesimo compenso sia stato figurativamente incassato e poi restituito alla società sotto forma di finanziamento.

Ciò determinerebbe l'obbligo di tassazione in capo all'amministratore del compenso stesso.

È allora preferibile che l'assemblea decida di adeguare il compenso prima della sua maturazione, sulla scorta del fatto che non sussistono più le condizioni per l'erogazione della remunerazione.



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

FAC SIMILE DELIBERA PER RICONOSCIMENTO DEI COMPENSI AGLI AMMINISTRATORI

_____ Srl
Sede in _____ - Via _____, n. ____
Capitale sociale versato _____,00 euro
Codice fiscale, Partita Iva e n. iscrizione Registro Imprese: _____

Verbale assemblea ordinaria del 16 gennaio 2024

Il giorno 16 del mese di gennaio dell'anno 2024 alle ore 20:00, presso la sede in _____, Via _____ n. ____, si è tenuta l'assemblea generale ordinaria della società _____ Srl per discutere e deliberare sul seguente ordine del giorno:

- definizione del compenso spettante agli amministratori per l'esercizio 2024.

Assume la Presidenza a norma di statuto il Sig. _____ il quale, constatata la presenza in proprio dei soci portatori dell'intero capitale sociale dichiara l'assemblea regolarmente costituita e chiama a fungere da segretario il Sig. _____, che accetta.

Si passa quindi allo svolgimento dell'ordine del giorno.

Il presidente propone che, in ragione delle mansioni amministrative assegnate, venga corrisposto a decorrere dall'esercizio 2024 un compenso pari a _____ euro (_____/00) a favore dell'amministratore/degli amministratori _____. Tale importo si riferisce al compenso lordo spettante all'amministratore, a cui aggiungere gli oneri previdenziali di legge.

Dopo ampia discussione, l'assemblea all'unanimità

delibera

di approvare i compensi ordinari degli amministratori come sopra descritti, stabilendo espressamente che tali compensi avranno efficacia a partire dall'esercizio 2024, per tale annualità e per le successive, sino a futura eventuale modifica.

Alle ore 21:00, null'altro essendovi a deliberare, e posto che nessun altro chiede la parola, previa redazione, lettura e unanime approvazione del presente verbale la seduta è tolta.

Il segretario

Il presidente

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

RECUPERO *SUPER ACE* E GESTIONE ACE 2023

La decisione da parte delle società di capitali di deliberare la distribuzione di riserve entro il prossimo 31 dicembre 2023 deve tener conto di due variabili di natura fiscale: il recupero della *super Ace* fruita nel periodo d'imposta 2021 e l'impatto sul calcolo dell'*Ace* nel periodo d'imposta 2023.

Il recupero della *super Ace*

Per il periodo d'imposta 2021, le imprese hanno potuto beneficiare della c.d. "*super Ace*" in relazione agli incrementi patrimoniali realizzati nel predetto periodo d'imposta rispetto al patrimonio netto esistente alla fine del 2020. Per tali incrementi (al netto di eventuali decrementi) si applicava il rendimento nozionale del 15%, con un limite di 5 milioni di euro di incrementi agevolabili. A differenza dell'*Ace* ordinaria, era previsto che il beneficio della *super Ace*, in alternativa alla deduzione dal reddito, potesse essere fruito sotto forma di credito d'imposta, previa comunicazione da inviare all'Agenzia delle entrate.

Tuttavia, allo scopo di rendere "*permanente*" l'incremento patrimoniale realizzato nel 2021 che ha beneficiato della *super Ace*, il Legislatore ha introdotto un meccanismo di recupero qualora nei periodi d'imposta 2022 e 2023 si verificassero dei decrementi patrimoniali riferiti a distribuzioni di riserve. In tal caso, infatti, deve essere restituito (in tutto o in parte) il beneficio fruito nel periodo d'imposta 2021. Si deve sottolineare che i decrementi patrimoniali verificatisi nel 2022 e nel 2023 devono essere assunti al netto degli incrementi patrimoniali avvenuti nei medesimi periodi.

L'*Ace* per il 2023

L'articolo 5 dello schema di decreto attuativo delle disposizioni in materia di Riforma fiscale (di cui alla L. 111/2023) prevede l'abrogazione dell'*Ace* a partire dal periodo d'imposta 2024. Non saranno pertanto più rilevanti gli incrementi patrimoniali che si formeranno a partire dal periodo d'imposta 2024.

Per quanto riguarda il periodo d'imposta 2023, l'*Ace* si applicherà nel modello Redditi 2024 in misura pari all'1,3% degli incrementi patrimoniali realizzati nei periodi d'imposta dal 2011 al 2023, al netto dei decrementi realizzati negli stessi periodi. Per gli incrementi patrimoniali, si ricorda che mentre l'utile rileva per l'intero importo accantonato (quello dell'esercizio 2022 accantonamento nel 2023 per le società di capitali e l'utile 2023 per le società di persone), i versamenti dei soci eseguiti nel corso del 2023 devono essere ragguagliati a giorni che intercorrono tra la data del versamento e la chiusura del periodo d'imposta. Ciò significa che eventuali versamenti operati dai soci in quest'ultimo periodo del 2023 avranno un impatto poco incisivo nella misura dell'agevolazione. Assumono rilevanza quali incrementi anche le rinunce dei soci formalizzate nel corso del 2023 di precedenti finanziamenti (documentate possibilmente a mezzo pec), tenendo anche che anche per tali rinunce deve essere eseguito il ragguaglio dei giorni restanti tra la data della rinuncia e la chiusura del periodo d'imposta.

Al contrario, eventuali riduzioni di patrimonio netto derivanti da distribuzioni di riserve o di capitale sociale ai soci avvenute nel corso del 2023 riducono per l'intero importo l'agevolazione a prescindere dalla data in cui è avvenuta la distribuzione. È bene osservare che l'articolo 5 dello schema di Decreto prevede che eventuali eccedenze *Ace* non utilizzate e residue al termine del periodo d'imposta 2023, e che non siano state convertite in credito Irap, non verranno perse e potranno essere portate a riduzione dell'imponibile degli anni successivi senza limiti di tempo e fino al loro completo assorbimento.

Aspetti operativi

Il recupero della *super Ace* e l'abrogazione dell'*Ace* a partire dal 2024 dovrebbero costituire dei deterrenti per eventuali delibere di distribuzione di riserve da adottare entro la fine del 2023, per le quali è opportuno

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

valutare il rinvio all'esercizio successivo, a partire dal quale non sarà più applicabile né l'agevolazione né il recupero della *super Ace* 2021, con conseguente irrilevanza dei decrementi patrimoniali.

NUOVA IMU: I CHIARIMENTI DELLA RISOLUZIONE N. 4/DF/2023

Il 16 novembre scorso il Mef ha pubblicato la risoluzione n. 4/DF/2023 con la quale sono stati offerti importanti chiarimenti in merito alla tassazione dei fabbricati collabenti, all'individuazione dei fabbricati rurali e all'esenzione sui terreni per in caso di coltivazione condivisa.

Si tratta di chiarimenti da tenere in debita considerazione in sede di calcolo dell'imposta 2023, in occasione del saldo in scadenza il prossimo 18 dicembre.

I fabbricati collabenti

Un fabbricato collabente è un immobile che, nello stato in cui si trova, a causa dell'accentuato livello di degrado, non è in grado di produrre reddito; in particolare, in detta categoria ricadono unità immobiliari fatiscenti, ruderi, unità immobiliari demolite parzialmente, con il tetto crollato, etc..

Detti immobili possono infatti essere iscritti in Catasto ai soli fini della identificazione, nella categoria F/2, senza attribuzione di rendita catastale, ma con descrizione dei caratteri specifici e della destinazione d'uso.

Tra le unità di scarsa rilevanza cartografica o censuaria ricadono le costruzioni non abitabili o agibili e comunque di fatto non utilizzabili, a causa di dissesti statici, di fatiscenza o inesistenza di elementi strutturali e impiantistici, ovvero delle principali finiture ordinariamente presenti nella categoria catastale cui l'immobile è censito o censibile, e in tutti i casi nei quali la concreta utilizzabilità non è conseguibile con soli interventi edilizi di manutenzione ordinaria o straordinaria.

Il trattamento fiscale è stato inquadrato dalla Cassazione con diversi interventi: secondo i giudici della Suprema Corte, tali immobili vanno infatti considerati fabbricati (e quindi non aree fabbricabili), ma privi di rendita. Ciò comporta che essi risultano di fatto esentati dal prelievo del tributo comunale. Il fabbricato collabente iscritto in conforme categoria catastale F/2 si sottrae a imposizione in quanto manca la base imponibile visto che non è presente la rendita catastale: *“la mancata imposizione si giustifica, nella specie, non già per assenza di “presupposto” ... ma per assenza di “base imponibile” (valore economico pari a zero)”*.

Sul punto, si innesta l'attuale definizione di fabbricato: il comma 741, articolo 1, L. 160/2019 precisa che: *“per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano con attribuzione di rendita catastale”*, rendendo dubbio il fatto che la precedente interpretazione su tali fabbricati possa ancora considerarsi valida.

Nella risoluzione n. 4/DF/23 si afferma che i fabbricati collabenti sono a tutti gli effetti *“Fabbricati”* e la circostanza che siano *“privi di rendita”* li porta ad essere **esclusi dal novero dei fabbricati imponibili ai fini Imu**, che sono esclusivamente quelli *“con attribuzione di rendita”*; i fabbricati collabenti sono e restano *“Fabbricati”*.

Per tale motivo, detti immobili non possono essere qualificati diversamente, quindi non possono essere qualificati come *“terreni edificabili”*, a meno che il fabbricato collabente non venga demolito, nel qual caso l'Imu sarà pagata sul valore del terreno libero dal fabbricato.

I fabbricati rurali

Ai fini Imu è prevista una tassazione agevolata a favore dei fabbricati rurali strumentali, ossia quelli impiegati nell'attività agricola (stalle, depositi attrezzi, etc.): per tali immobili il prelievo massimo è pari allo 0,1%.

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

Il comma 3-*bis* dell'articolo 9, D.L. 557/1993, con riferimento ai fabbricati strumentali all'esercizio dell'attività agricola, non subordina il riconoscimento del carattere di ruralità al ricorrere di requisiti soggettivi: in altre parole, ciò che conta è l'impiego dell'immobile, indipendentemente da chi ne sia il possessore.

Tale posizione è confermata dalla risoluzione n. 4/DF/23, dove si afferma l'illiceità dell'introduzione di ulteriori requisiti soggettivi da parte dei Comuni al fine della fruizione della predetta agevolazione (in particolare, il comune non può stabilire con proprio regolamento che l'agevolazione sia subordinata al fatto che il possessore sia un coltivatore diretto). La sussistenza di detto carattere di ruralità è attestata, in particolare, dal classamento nella categoria catastale D/10 o dall'apposizione della relativa specifica annotazione.

Coltivazione congiunta

Per i terreni agricoli è prevista l'esenzione Imu, tra le altre, a favore dei coltivatori diretti o IAP che coltivano il terreno che possiedono.

Negli ultimi anni si stanno diffondendo sempre di più forme di conduzione dei terreni da parte degli imprenditori agricoli per rispondere alla crescente richiesta qualitativa e quantitativa di prodotti agricoli; le forme contrattuali più utilizzate di conduzione associata sono:

- il contratto di rete agricolo (articolo 3, comma 4-*ter*, D.L. 5/2009 e articolo 1-*bis*, comma 3, D.L. 91/2014);
e

- il contratto di compartecipazione agraria per le coltivazioni stagionali (articolo 56, L. 203/1982).

In entrambe le suddette fattispecie l'imprenditore agricolo coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale, possessore dei terreni, conduce per un determinato numero di anni (contratto di rete) o per alcuni mesi all'anno (contratto di compartecipazione agraria) i propri terreni, solitamente, con un altro imprenditore agricolo.

Nella risoluzione n. 4/DF/23 si afferma che il contratto di rete e il contratto di compartecipazione agraria concretizzano, proprio in ragione della struttura e della finalità che il Legislatore ha voluto riconoscere agli stessi, forme di conduzione associata dei terreni agricoli, che, per la loro stessa natura, comportano una gestione condivisa dei terreni in argomento, pena lo snaturamento del contratto stesso.

Per cui, secondo il Ministero, se vengono rispettati tutti i requisiti che caratterizzano tali contratti di tipo associativo, non può ritenersi che venga meno il requisito oggettivo della conduzione che legittima l'applicazione del regime di favore.

WHISTLEBLOWING: ATTIVAZIONE DEL CANALE INTERNO DI SEGNALAZIONE ENTRO IL 17 DICEMBRE 2023

Con il D.Lgs. 24/2023 è stata recepita la Direttiva 1937/2019 riguardante la protezione delle persone fisiche che segnalano violazioni del diritto dell'Unione Europea ("Whistleblowing") commesse all'interno di una azienda/organizzazione.

Il Decreto di recepimento e la Direttiva UE regolamentano sia al settore pubblico che quello privato e le misure di protezione, ivi previste, sono, pertanto, rivolte sia ai dipendenti privati che pubblici.

I soggetti che rientrano nell'ambito di protezione della norma sono individuati nel modo più estensivo possibile.

Non sono solo i dipendenti, ma anche coloro che hanno cessato il loro rapporto di lavoro ovvero anche coloro che lo devono ancora iniziare (in fase di assunzione) e che, comunque, vengono a conoscenza di una violazione rilevante ai fini del "whistleblowing".

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

Sono, inoltre, compresi anche i lavoratori autonomi, i collaboratori esterni, i liberi professionisti e i consulenti, i volontari e i tirocinanti, indipendentemente dalla loro retribuzione o meno, fino ad arrivare agli azionisti e alle persone con funzioni di amministrazione, direzione, controllo, vigilanza o rappresentanza.

L'ambito di operatività della normativa prevede alcuni specifici settori come rilevanti, in ambito comunitario, quali appalti pubblici, servizi finanziari, sicurezza dei prodotti e dei trasporti, ambiente, alimenti, salute pubblica, *privacy*, sicurezza della rete e dei sistemi informatici e concorrenza.

Nel diritto interno vi è l'estensione alle violazioni del diritto nazionale quali gli ulteriori illeciti amministrativi, contabili, civili o penali non rientranti nell'ambito di applicazione degli atti dell'Unione Europea, nonché alle condotte illecite rilevanti ai sensi del D.Lgs. 231/2001.

I soggetti che devono istituire il canale di segnalazione interna

- I soggetti che devono istituire il canale di segnalazione interna entro il 17 dicembre 2023 sono enti/organizzazioni/società, appartenenti indistintamente al settore pubblico o a quello privato, che hanno avuto una media di lavoratori dipendenti (a tempo indeterminato e/o determinato) nell'anno solare precedente (2022) pari o superiore a 50 fino a un massimo di 249.
- Nel caso di soggetti costituiti nel corso del 2023 la media deve essere calcolata per l'anno in corso.
- Per i soggetti con una media di lavoratori pari o superiore a 250 dipendenti l'obbligo di adozione del canale di segnalazione interna è scattato dal 15 luglio 2023.

Caratteristiche del canale di segnalazione interna

I canali di segnalazione interna da istituirsi da parte dei soggetti del settore pubblico e del settore privato devono garantire, anche tramite il ricorso a strumenti di crittografia:

- la riservatezza dell'identità della persona segnalante e della persona coinvolta;
- il contenuto della segnalazione;
- la documentazione.

Le segnalazioni possono essere fatte sia in forma scritta (anche con modalità informatiche) che orale.

L'utilizzo di piattaforme informatiche è la modalità consigliata (linee guida Anac) considerato che le stesse possono agevolmente soddisfare il prescritto ricorso a strumenti di crittografia.

Le caratteristiche che tali canali di segnalazione interna devono avere sono:

1. facilità di accesso;
2. intellegibilità (lingua comprensibile da chi deve utilizzare il canale di segnalazione);
3. illustrazione dettagliata del processo di gestione della segnalazione ed individuazione dei soggetti incaricati;
4. garanzia della trattazione riservata delle segnalazioni.

Adempimenti formali per l'adozione del canale di segnalazione

Per l'adozione del canale di segnalazione interna devono essere rispettati alcuni adempimenti formali:

- comunicazione preventiva alle rappresentanze sindacali prima della sua formale adozione;
- adozione di una delibera di approvazione dell'atto organizzativo da parte dell'organo di indirizzo che definisca le procedure (ruolo e i compiti dei diversi soggetti coinvolti) per il ricevimento e la gestione delle segnalazioni.

I gestori e la gestione del canale di segnalazione interna

La gestione del canale interno di segnalazione può essere affidata a:

1. una persona interna specificamente formata;
2. un ufficio interno autonomo dedicato e con personale specificamente formato;

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

3. un soggetto esterno autonomo e con personale specificamente formato.

Il gestore incaricato dovrà poi svolgere le seguenti attività:

- a) rilasciare un avviso di ricevimento della segnalazione entro 7 giorni dalla data di ricezione della segnalazione;
- b) interloquire con la persona segnalante ed ove ritenuto necessario richiedere delle integrazioni;
- c) dare diligente seguito alla segnalazione;
- d) fornire riscontro alla segnalazione entro 3 mesi dalla data dell'avviso di ricevimento;
- e) mettere a disposizione dei soggetti interessati (segnalanti) informazioni chiare sul canale, sulle procedure e sui presupposti per effettuare le segnalazioni interne, nonché sulle procedure e sui presupposti per effettuare le segnalazioni esterne.

Le informazioni di cui appena sopra devono essere rese facilmente visibili, nei luoghi di lavoro, nonché accessibili alle persone che pur non frequentando i luoghi di lavoro intrattengono rapporti (commerciali, di fornitura di beni e /o servizi) con l'ente obbligato alla istituzione del canale di segnalazione interna.

La presenza di un sito *internet* del soggetto obbligato impone a quest'ultimo la pubblicazione delle informazioni, meglio se in una sezione dedicata dello stesso. Si ritiene che il sito *internet* sia il modo migliore per rendere accessibili le informazioni a tutti i soggetti interessati.

Il canale di segnalazione interna è obbligatorio.

La possibilità di utilizzo del canale di segnalazione esterna da parte della persona segnalante è condizionata al ricorrere di una delle seguenti fattispecie:

- non è prevista l'attivazione obbligatoria del canale di segnalazione interna;
- è già stata effettuata una segnalazione che non ha avuto seguito;
- si ritiene che la segnalazione interna non abbia efficace seguito anche se effettuata o che possa determinare un rischio di ritorsione;
- fondato motivo di pericolo imminente per il pubblico interessa.

Privacy e whistleblowing

Le prescrizioni *privacy* relative alla gestione dei canali di segnalazione si possono sintetizzare in senso generale nel rispetto di tutto quanto previsto dalla normativa di riferimento (G.D.P.R. 679/2016, D.Lgs. 196/2003 e D.Lgs. 51/2018).

In sintesi, alcuni degli aspetti *privacy* relativi all'adozione dei canali di segnalazione:

- raccolta dei dati al solo fine di gestire e dare seguito alle segnalazioni, divulgazioni pubbliche o denunce (i dati manifestamente non utili non devono essere raccolti);
- conservazione dei dati per il tempo necessario al trattamento della specifica segnalazione. Non oltre cinque anni a decorrere dalla data della comunicazione dell'esito finale della procedura di segnalazione;
- trattamento dei dati personali in modo da garantirne la sicurezza, compresa la loro protezione, mediante misure tecniche e organizzative adeguate, da trattamenti non autorizzati o illeciti e dalla perdita, distruzione e dal danno accidentale;
- effettuazione della valutazione d'impatto sulla protezione dei dati;
- aggiornamento del Registro delle attività di trattamento.

Le sanzioni in caso di mancata istituzione del canale di segnalazione

La mancata istituzione del canale di segnalazione interna ovvero l'istituzione del canale di segnalazione interna non conforme a quanto previsto dal Decreto comporta l'irrogazione da parte di Anac della sanzione amministrativa pecuniaria da 10.000 a 50.000 euro.

Il soggetto responsabile al quale viene applicata tale sanzione è l'organo di indirizzo sia negli enti del settore pubblico che in quello privato.

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

DAL 2024 OBBLIGO FE GENERALIZZATO PER FORFETTARI E REGIME 398 MA RIMANE IL DIVIETO PER LE PRESTAZIONI SANITARIE

Si avvisa la gentile Clientela che a partire dal prossimo 1° gennaio 2024 l'obbligo di fatturazione elettronica riguarderà, in via generalizza e a prescindere dal volume di ricavi conseguito nell'anno precedente, anche i seguenti soggetti:

- contribuenti "minimi";
- contribuenti in regime forfettario;
- soggetti (per lo più realtà sportive dilettantistiche) che hanno optato per il regime forfettario di cui alla L. 398/1991.

Si ricorderà, infatti, che per effetto della disposizione contenuta nel comma 2 del recente articolo 18, D.L. 36/2022 (il cosiddetto "Decreto PNRR2" pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 100 del 30 aprile 2022) erano state abrogate le specifiche previsioni contenute nel comma 3 articolo 1, D.Lgs. 127/2015 al fine di eliminare le ipotesi di esonero dall'obbligo di fatturazione elettronica previste per i citati soggetti; il successivo comma 3 del citato articolo aveva introdotto disposizioni tese a graduare l'entrata in vigore a partire dal 1° luglio 2022 per coloro che nell'anno precedente avevano conseguito ricavi ovvero percepito compensi, ragguagliati ad anno, superiori a 25.000 euro.



A partire dal 1° gennaio 2024, quindi, l'obbligo di emettere fattura elettronica entro l'ordinario termine dei 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione riguarderà tutti i citati soggetti a prescindere dal volume di ricavi conseguito nell'anno precedente e non potendo più, in nessun caso, emettere fattura in modalità cartacea.

Prorogato a tutto il 2024 il divieto di fatturazione elettronica delle spese sanitarie

Per effetto della previsione contenuta nel recente D.L. 132/2023 convertito in legge (c.d. Decreto Proroghe), viene nuovamente modificato l'articolo 10-bis, D.L. 119/2018, convertito dalla L. 136/2018, al fine di estendere a tutto il 2024 il divieto di emissione di fattura elettronica per le prestazioni sanitarie rese dai soggetti tenuti all'invio dei dati al sistema TS ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata.

LAVORO SPORTIVO E ADEGUAMENTO STATUTI ASD/SSD: IL LEGISLATORE CONCEDE PIÙ TEMPO PER METTERSI IN REGOLA

Comunicazione rapporti lavoro sportivo

Per tutti i contratti di lavoro sportivo nella forma della collaborazione coordinata e continuativa sottoscritti dal 1° luglio al 30 novembre 2023, indipendentemente dall'importo del compenso stabilito, il termine per le comunicazioni obbligatorie di avvio del lavoro sportivo è ora fissato al 30 dicembre 2023.

Questo è quanto stabilito dal **Decreto del 27 ottobre 2023** pubblicato il 16 novembre 2023 sul sito *web* della Presidenza del Consiglio dei Ministri.

All'articolo 2, comma 5, è infatti previsto che in fase di prima applicazione della nuova disciplina, il termine del trentesimo giorno del mese successivo all'inizio del rapporto di lavoro decorre dalla data di entrata in vigore del presente decreto per i rapporti di lavoro per i quali non è stata effettuata la comunicazione obbligatoria e che sono stati instaurati a partire dal 1° luglio.

Considerato, pertanto, che il decreto è entrato in vigore lo scorso 17 novembre, il trentesimo giorno del mese successivo è quindi il 30 dicembre 2023.

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

Questo nuovo termine riguarda tutti i rapporti instaurati entro il 30 novembre, visto che anche in questo caso il termine ordinario è il trentesimo giorno del mese successivo.

Proroga in arrivo per i direttori di gara

Con un emendamento introdotto in sede di conversione del D.L. 145/2023 e approvato lo scorso 30 novembre 2023 dalla Commissione bilancio del Senato (il provvedimento è oramai definitivo e in attesa della sola pubblicazione in Gazzetta Ufficiale) vengono prorogate le comunicazioni ai centri per l'impiego relativamente ai soggetti individuati dall'articolo 6-bis, ovvero: i direttori di gara e i soggetti che, indipendentemente dalla qualifica indicata dai regolamenti della disciplina sportiva di competenza, sono preposti a garantire il regolare svolgimento delle competizioni sportive, sia riguardo al rispetto delle regole, sia riguardo alla rilevazione di tempi e distanze.

Dette comunicazioni riferite esclusivamente alle prestazioni effettuate nel periodo luglio - dicembre 2023 potranno essere effettuate senza alcuna sanzione entro il 30 gennaio 2024.

Modalità di comunicazione

Con tale decreto si definiscono gli standard e le regole per la trasmissione telematica delle comunicazioni di inizio di un rapporto di lavoro sportivo di tipo dilettantistico.

È importante segnalare che si conferma che l'adempimento relativo alle comunicazioni di inizio e di cessazione anticipata di un rapporto di lavoro sportivo può essere effettuato secondo due modalità alternative:

- in via telematica utilizzando il Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche, disponibile all'indirizzo registro.sportosalute.eu;
- compilando il modello "UNILAV-Sport", utilizzando l'applicativo del Ministero del lavoro, all'indirizzo servizi.lavoro.gov.it.

Viene altresì precisato che restano valide le comunicazioni effettuate dal 1° luglio alla data di pubblicazione del decreto, 16 novembre 2023, attraverso la specifica funzionalità presente nel Registro delle attività sportive (Ras).

Temine ordinario

Il termine ordinario previsto per le comunicazioni obbligatorie di avvio del lavoro sportivo è fissato al trentesimo giorno del mese successivo a quello di inizio dell'attività, ad esempio in caso di inizio attività il 1° dicembre 2023 la comunicazione andrà effettuata entro il 30 gennaio 2024.

Le sanzioni

Il mancato adempimento dell'obbligo di comunicazione comporta l'irrogazione della sanzione amministrativa da 100 a 500 euro (articolo 19, comma 3, D.Lgs. 276/2003) cui provvede la sede territorialmente competente dell'Ispettorato nazionale del lavoro.

Proroga al 7 dicembre 2023 per l'invio dei flussi Uniemens

Con il **messaggio n. 4268 del 29 novembre 2023** l'Inps comunica, con riferimento alla trasmissione dei flussi Uniemens di competenza di "ottobre 2023", che la scadenza di cui sopra è prorogata al giorno 7 dicembre 2023.

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

Ulteriormente prorogato al 30/6/2024 il termine per l'adeguamento degli statuti di ASD/SSD

Sempre con un emendamento introdotto in sede di conversione del D.L. 145/2023, viene prorogato il termine ultimo per adeguare gli statuti di associazioni e società sportive dilettantistiche alle novità introdotte dalla Riforma dello sport: si passa dall'attuale 31 dicembre 2023 al **30 giugno 2024**.

Si segnala anche la conseguente proroga sempre al 30 giugno 2024 dell'esenzione da imposta di registro laddove le modifiche statutarie si limitino all'adeguamento dei contenuti alle prescrizioni obbligatorie imposte dalla Riforma dello sport.

CONVERTITO CON NOVITÀ IL C.D. DECRETO PROROGHE

La L. 170/2023, di conversione con modifiche del D.L. 132/2023, ribattezzato Decreto Proroghe, è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 278 del 28 novembre 2023.

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

Decreto Proroghe	
Articolo 1	Termini in materia di agevolazioni per l'acquisto della casa di abitazione Viene differito al 31 dicembre 2023, il termine ultimo per poter fruire dell'agevolazione prevista dall'articolo 64, comma 3, primo e secondo periodo, D.L. 73/2021, convertito, con modificazioni, dalla L. 106/2021, consistente nella possibilità di chiedere, per l'acquisto della prima casa da parte di giovani <i>under</i> 36 e giovani coppie con un'ISEE non superiore a 40.000 euro annui, l'accesso alle garanzie statali, estese fino all'80% del capitale.
Articolo 1-bis	Ulteriori misure di proroga in materia di politiche abitative In sede di conversione viene previsto che i contratti di locazione o di assegnazione in godimento aventi a oggetto unità immobiliari a uso abitativo in regime di edilizia agevolata rientranti nel programma straordinario di cui all'articolo 18, D.L. 152/1991, in corso al 28 novembre 2023 e in scadenza entro il 31 dicembre 2024 sono prorogati fino a tale data ai medesimi termini e condizioni. Ferma la facoltà di riscatto eventualmente prevista, viene introdotto, fino al 31 dicembre 2024, nel caso in cui il proprietario intenda procedere al trasferimento a titolo oneroso dell'unità immobiliari, il diritto di prelazione a favore dell'assegnatario. Per i contratti scaduti al 28 novembre 2023, la prelazione può essere esercitata alle seguenti condizioni: a) l'immobile è occupato dall'assegnatario o, in caso di decesso, dal suo nucleo familiare al momento della notificazione della volontà di alienarlo; b) il proprietario dell'immobile non ne ha disposto con contratto preliminare o contratto definitivo di compravendita ovvero con altro contratto costitutivo o traslativo di usufrutto, uso o abitazione, trascritto anteriormente al 28 novembre 2023; c) il soggetto che esercita la prelazione ha adempiuto regolarmente al pagamento dell'indennità di occupazione. Al fine di consentire l'esercizio del diritto di prelazione, i contratti di cui sopra si intendono rinnovati sino al 31 dicembre 2024, ai medesimi termini e condizioni, salvo che non sia intervenuto provvedimento passato in giudicato di rilascio dell'immobile. Da ultimo, viene previsto che non si pregiudicano le facoltà di riscatto eventualmente previste a favore degli assegnatari degli immobili in oggetto.
Articolo 2	Rideterminazione del valore delle crypto-attività Slitta al 15 novembre 2023 il termine per versare l'imposta sostitutiva e il primo versamento rateizzato, sul reddito da crypto-attività.

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT

<p>Articolo 3</p>	<p>Rimessione in termini concernente il versamento di tributi e contributi I versamenti dei tributi, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria, in scadenza nel periodo dal 4 al 31 luglio 2023, dovuti dai soggetti che, alla data del 4 luglio 2023, avevano la residenza ovvero la sede legale o la sede operativa nei Comuni interessati dagli eccezionali eventi meteorologici che hanno colpito il territorio della Lombardia nel medesimo periodo, per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza con deliberazione del CdM del 28 agosto 2023, si considerano tempestivi se effettuati, senza l'applicazione di sanzioni e interessi, in unica soluzione entro il 31 ottobre 2023. In ogni caso, non si fa luogo a restituzione delle somme che, nelle more, siano state versate in adempimento del dovuto, eventualmente per effetto di versamento tardivo con applicazione di sanzione e interessi, ovvero attraverso l'istituto del ravvedimento. In sede di conversione in legge è stata prorogata la sospensione dei termini dei versamenti sospesi ai sensi dell'articolo 1, commi 2 e 3, D.L. 61/2023, nei confronti dei soggetti residenti nelle Province di Reggio-Emilia, di Modena, di Bologna, di Ferrara, di Ravenna e di Forli-Cesena, colpiti dagli eventi calamitosi, che slitta al 10 dicembre 2023.</p>
<p>Articolo 3-bis</p>	<p>Differimento dei termini per l'adesione al ravvedimento speciale In sede di conversione in legge è stato previsto che i soggetti che, entro il termine del 30 settembre 2023, non hanno perfezionato la procedura di regolarizzazione di cui all'articolo 1, commi da 174 a 178, L. 197/2022, possono comunque procedere alla predetta regolarizzazione, fermo restando il rispetto delle altre condizioni e modalità ivi previste, se versano le somme dovute in un'unica soluzione entro il 20 dicembre 2023 e rimuovono le irregolarità od omissioni entro la medesima data.</p>
<p>Articolo 4</p>	<p>Assegnazione agevolata ai soci Intervenendo sull'articolo 1, L. 197/2022, viene posticipato la 30 novembre 2023, il termine per poter procedere: - all'assegnazione e cessione agevolata di beni (immobili e mobili registrati) non strumentali ai soci; - alla di trasformazione agevolata in società semplice delle società commerciali. Conseguentemente, slitta sempre al 30 novembre il termine per il versamento dell'imposta sostitutiva, da effettuare in unica soluzione.</p>
<p>Articolo 5</p>	<p>Fondo indennizzi risparmiatori Slitta la 15 ottobre il termine entro il quale, i contribuenti che fruiscono del FIR (Fondo indennizzo risparmiatori) devono procedere alla comunicazione in caso di variazione del codice IBAN.</p>
<p>Articolo 6-ter</p>	<p>Proroga del termine di decorrenza dell'obbligo di utilizzare il prospetto delle aliquote dell'Imu In sede di conversione in legge e in ragione delle criticità riscontrate dai Comuni, a seguito della fase di sperimentazione, nell'elaborazione del prospetto previsto dall'articolo 1, commi 756 e 757, L. 160/2019, e dell'esigenza di tener conto di alcune rilevanti fattispecie attualmente non considerate dal predetto prospetto, l'obbligo di redigere la delibera di approvazione delle aliquote dell'Imu tramite l'elaborazione del prospetto, utilizzando l'applicazione informatica messa a disposizione sul portale del Mef, decorre dall'anno d'imposta 2025.</p>
<p>Articolo 7</p>	<p>Tax credit energia e gas</p>



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

	<p>Viene ridotto al 16 novembre 2023, rispetto all'originario 31 dicembre 2023, la data fino a quando le imprese energivore, gasivore e non, non possono utilizzare, tramite compensazione o cessione, il credito di imposta relativo al I e al II trimestre 2023. In sede di conversione in legge, inoltre, viene prevista l'applicazione fino al 31 dicembre 2024 delle disposizioni previste per le imprese energivore dall'articolo 4, D.L. 17/2022.</p>
Articolo 15-ter	<p>Differimento di termini per la rateizzazione in materia di debiti relativi alle quote latte</p> <p>In sede di conversione in legge, i termini di cui all'articolo 10-bis, commi 7 e 13, D.L. 69/2023, sono differiti al 31 dicembre 2023.</p>

CONVERTITO CON NOVITÀ IL C.D. DECRETO ENERGIA

La L. 169/2023, di conversione con modifiche del D.L. 131/2023, ribattezzato Decreto Energia, è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 278 del 28 novembre 2023.

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

Decreto Energia	
Articolo 1, commi 1-4	<p>Misure urgenti per il contenimento degli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore elettrico e del gas naturale</p> <p>Viene stabilito che ARERA (Autorità di regolazione per energia, reti e ambiente) provvede ad aggiornare i valori delle compensazioni applicabili nel IV trimestre 2023 in modo tale che, per ciascuna tipologia di cliente disagiato, i livelli obiettivo di riduzione della spesa attesa nel medesimo trimestre siano quelli previsti per l'energia elettrica dal Decreto Mise 29 dicembre 2016, e per il gas dall'articolo 3, comma 9, D.L. 185/2008. Per il 2023, l'ARERA predispone entro il 31 maggio 2024 la relazione di rendicontazione di cui all'articolo 2-bis, comma 4, D.L. 17/2022.</p> <p>Al fine di contenere, per il IV trimestre 2023, gli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore del gas naturale, l'ARERA provvede a mantenere azzerate, per il medesimo trimestre, le aliquote delle componenti tariffarie relative agli oneri generali di sistema per il settore del gas.</p>
Articolo 1, commi 5-6	<p>Aliquota Iva gas metano</p> <p>In deroga alle regole ordinarie, le somministrazioni di gas metano destinato alla combustione per usi civili e per usi industriali previste all'articolo 26, comma 1, D.Lgs. 504/1995, contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2023, sono assoggettate all'aliquota Iva del 5%. Qualora le somministrazioni di cui al primo periodo siano contabilizzate sulla base di consumi stimati, l'aliquota Iva del 5% si applica anche alla differenza tra gli importi stimati e gli importi ricalcolati sulla base dei consumi effettivi riferibili, anche percentualmente, ai mesi di ottobre, novembre e dicembre 2023.</p> <p>La previsione di cui sopra si applica anche alle forniture di servizi di teleriscaldamento nonché alle somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto di servizio energia di cui all'articolo 16, comma 4, D.Lgs. 115/2008.</p>
Articolo 1, comma 8	<p>Contributo straordinario IV trimestre</p> <p>Modificando l'articolo 3, D.L. 34/2023, è stabilito che ai clienti domestici titolari di <i>bonus</i> sociale elettrico è riconosciuto, per i mesi di ottobre, novembre e dicembre 2023,</p>

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

	<p>un contributo straordinario, crescente con il numero di componenti del nucleo familiare secondo le tipologie già previste per il medesimo <i>bonus</i> sociale. L'ARERA definisce la misura del contributo ripartendo nei 3 mesi l'onere complessivo in base ai consumi attesi.</p>
Articolo 2	<p>Misure urgenti in materia di <i>social card</i>, di trasporto pubblico e di borse di studio Al fine di sostenere il potere d'acquisto dei nuclei familiari meno abbienti, anche a seguito dell'incremento del costo del carburante, ai beneficiari della <i>social card</i> di cui all'articolo 1, commi da 450 a 451-<i>bis</i>, L. 197/2022, è riconosciuto un ulteriore contributo. Con Decreto Mimit, sono stabiliti, tra l'altro: a) l'ammontare del beneficio aggiuntivo per singolo nucleo familiare; b) le prescrizioni necessarie ad assicurare che l'acquisto di carburante o di abbonamenti per il trasporto pubblico locale avvenga nei limiti dell'ulteriore contributo assegnato; c) le modalità e le condizioni di accreditamento delle imprese autorizzate alla vendita di carburanti che aderiscono a piani di contenimento dei costi del prezzo alla pompa. Viene, inoltre, incrementato il fondo integrativo statale per la concessione di borse di studio di cui all'articolo 18, comma 1, lettera a), D.Lgs. 68/2012 di 7.429.667 euro destinato alla corresponsione delle borse di studio per l'accesso alla formazione superiore in favore degli idonei non beneficiari nelle graduatorie degli enti regionali per il diritto allo studio relative all'anno accademico 2022/2023.</p>
Articolo 4	<p>Violazioni degli obblighi in materia di certificazione dei corrispettivi I contribuenti che, dal 1° gennaio 2022 al 30 giugno 2023, hanno commesso una o più violazioni in materia di certificazione dei corrispettivi di cui all'articolo 6, commi 2-<i>bis</i> e 3, D.Lgs. 471/1997, possono avvalersi del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13, D.Lgs. 472/1997, anche se le violazioni sono state già constatate non oltre la data del 31 ottobre 2023, a condizione che non siano state già oggetto di contestazione alla data del perfezionamento del ravvedimento e che tale perfezionamento avvenga entro la data del 15 dicembre 2023. Resta fermo che le violazioni regolarizzate fruendo della presente previsione non rilevano ai fini del computo per l'irrogazione della sanzione accessoria prevista dall'articolo 12, comma 2, D.Lgs. 471/1997.</p>
Articolo 6	<p>Disposizioni di interpretazione autentica in materia di cessione di complessi aziendali da parte di aziende ammesse alla procedura di amministrazione straordinaria In coerenza con l'articolo 5, § 1, Direttiva 2001/23/CE, l'articolo 56, comma 3-<i>bis</i>, D.Lgs. 270/1999, si interpreta nel senso che si intendono in ogni caso operazioni effettuate in vista della liquidazione dei beni del cedente, che non costituiscono trasferimento di azienda, di ramo o di parti dell'azienda agli effetti previsti dall'articolo 2112, cod. civ., le cessioni poste in essere in esecuzione del programma di cui all'articolo 27, comma 2, lettere a) e b-<i>bis</i>), D.Lgs. 270/1999, qualora siano effettuate sulla base di decisioni della Commissione Europea che escludano la continuità economica fra cedente e cessionario.</p>

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT

ASPETTI FISCALI E CONTABILI DEGLI OMAGGI NATALIZI

Come ogni anno, al termine dell'esercizio e in concomitanza con l'arrivo del Natale, le aziende provvedono a omaggiare i propri clienti, fornitori, dipendenti e terzi di un dono e/o di una cena natalizia.

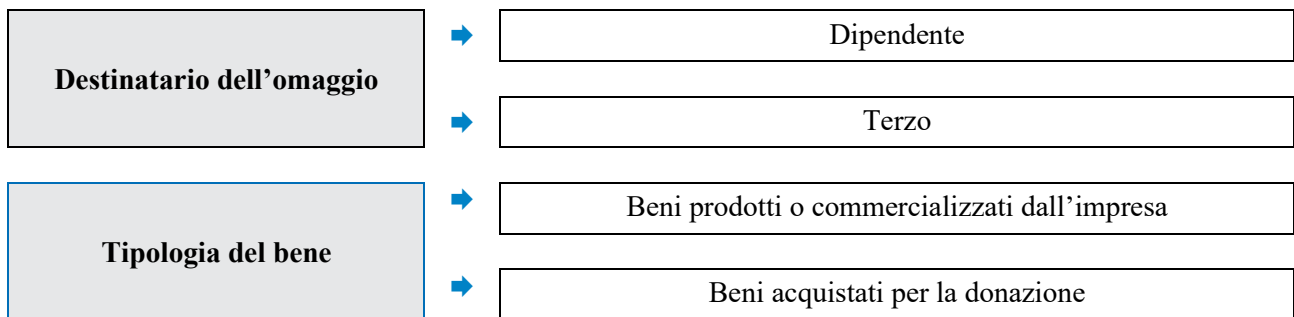
La scelta tra le diverse tipologie di omaggio può essere dettata da svariati fattori, tuttavia, dal punto di vista fiscale occorre tener conto dei limiti di deducibilità dei costi e della relativa detraibilità dell'Iva, ed è pertanto necessario identificare:

- la tipologia dei beni oggetto dell'omaggio;
- le caratteristiche del soggetto ricevente.

In merito al primo discrimine occorre difatti distinguere, tra dipendenti, clienti, consulenti, agenti e rappresentanti o altri soggetti terzi rispetto all'impresa.

Relativamente ai beni, invece, occorre differenziare tra i beni acquisiti appositamente per essere omaggiati e gli omaggi costituiti da beni oggetto dell'attività di impresa.

Vediamo pertanto quale trattamento risulta applicabile alle diverse situazioni che si ottengono incrociando le 2 variabili sopra evidenziate.



Omaggi a soggetti terzi di beni che non rientrano nell'attività d'impresa

I costi sostenuti per l'acquisto di beni ceduti gratuitamente a terzi la cui produzione o il cui scambio non rientra nell'attività propria dell'impresa sono:

- integralmente deducibili dal reddito di impresa nel periodo di sostenimento, se di valore unitario non superiore a 50 euro;
- qualificati come spese di rappresentanza.

Valore unitario inferiore o uguale a 50 euro	integralmente deducibili
Valore unitario superiore a 50 euro	la spesa rientra tra quelle di rappresentanza

In merito alle spese di rappresentanza occorre ricordare che il testo dell'articolo 108, comma 2, Tuir lega la deducibilità delle spese di rappresentanza sostenute nel periodo di imposta ai requisiti di inerenza, come stabiliti con decreto del Mef (tenuto conto anche della natura e della destinazione delle stesse), e di congruità.

L'inerenza si intende soddisfatta qualora le spese siano:

- sostenute con finalità promozionali e di pubbliche relazioni;
- ragionevoli in funzione dell'obiettivo di generare benefici economici;
- coerenti con gli usi e le pratiche commerciali del settore.

Quanto alla congruità essa andrà determinata rapportando:

- il totale delle spese imputate per competenza nell'esercizio;



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

- con i ricavi e proventi della gestione caratteristica del periodo di imposta in cui sono sostenute (come risultanti da dichiarazione).

Le soglie contenute nel testo dell'articolo 108, Tuir sono le seguenti:

1. 1,5% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro;
2. 0,6% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10 milioni di euro e fino a 50 milioni;
3. 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50 milioni di euro.

Superato il limite di deducibilità così stabilito, la restante parte delle spese è da intendersi indeducibile con necessità di operare apposita variazione in aumento in dichiarazione dei redditi.

Percentuali di deducibilità	
Fino a 10 milioni di euro	1,5%
Oltre i 10 milioni e fino a 50 milioni di euro	0,6%
Oltre 50 milioni di euro	0,4%

In merito all'Iva il D.P.R. 633/1972 afferma che non è ammessa la detrazione dell'Iva relativa alle spese di rappresentanza, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a 50 euro.

Da cui:

Spese di rappresentanza di importo non superiore a 50 euro	detraibilità del 100%
Spese di rappresentanza superiori a 50 euro	indetraibilità del 100%

Omaggi a soggetti terzi di beni che rientrano nell'attività d'impresa

In taluni casi, a essere destinati a omaggio sono i beni che costituiscono il "prodotto" dell'azienda erogante o i beni che l'azienda commercializza. La precisa individuazione della documentazione relativa al bene omaggiato è tutt'altro che agevole e, quasi sempre, la successiva destinazione a omaggio del bene richiede una rettifica delle scelte (in termini di classificazione contabile) originariamente operate:

- dal punto di vista reddituale, tali beni acquistati o prodotti per la commercializzazione e successivamente destinati a omaggio costituiscono spesa di rappresentanza, con la conseguenza che andrà cambiata la classificazione contabile degli stessi e andranno rispettate le regole già esposte per la deduzione dei costi (le medesime previste nel caso di omaggio di beni che non rientrano nell'attività di impresa);
- dal punto di vista Iva, la cessione gratuita deve essere assoggettata a imposta (tramite fattura al cliente, con o senza rivalsa; solitamente si preferisce l'utilizzo dell'autofattura o del registro omaggi) sulla base del prezzo di acquisto o, in mancanza, del prezzo di costo dei beni, determinato nel momento in cui si effettua la cessione gratuita.

Omaggi a dipendenti di beni da parte dell'impresa

Nel caso in cui i destinatari degli omaggi siano i dipendenti dell'impresa, il costo di acquisto di tali beni va classificato nella voce "spese per prestazioni di lavoro dipendente" e non nelle spese di rappresentanza; pertanto, tali costi saranno interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette, a prescindere dal fatto che il bene sia o meno oggetto di produzione e/o commercio da parte dell'impresa. Ai fini Iva, invece, nel caso di cessione gratuita a dipendenti di beni che non rientrano nell'attività propria dell'impresa, l'imposta per tali beni è indetraibile e la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell'Iva.

L'acquisto e la successiva cessione gratuita di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa segue il medesimo trattamento già commentato relativamente agli omaggi effettuati nei confronti di soggetti terzi (clienti, fornitori, etc.).

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



Si ricorda che le erogazioni liberali in natura (sotto forma di beni o servizi o di buoni rappresentativi degli stessi) concesse ai singoli dipendenti costituiscono reddito di lavoro dipendente per questi ultimi se di importo superiore a 258,23 euro nello stesso periodo d'imposta (se di importo complessivo inferiore a 258,23 euro sono esenti da tassazione). Pertanto, il superamento per il singolo dipendente della franchigia di 258,23 euro comporterà la ripresa a tassazione di tutti i *benefits* (compresi gli omaggi) erogati da parte del datore di lavoro.

Si osserva che la predetta soglia, per l'anno 2023, è stata innalzata a 3.000 euro dal recente Decreto Lavoro (D.L. 48/2023, convertito in L. 85/2023) che al fine di incentivare il potere di acquisto e di ridurre il cuneo fiscale ha innalzato, per i soli lavoratori con figli a carico, il limite di esenzione per i *fringe benefit* da 258,23 a 3.000 euro (si veda anche la circolare n. 23/E/2023).

Omaggi erogati dagli esercenti arti e professioni

I professionisti e gli studi associati che acquistano beni per cederli a titolo di omaggio devono distinguere il trattamento fiscale in relazione al fatto che gli stessi vengano donati a clienti o a dipendenti. Nell'ambito del reddito di natura professionale, il trattamento degli omaggi risulta certamente più semplice, in quanto ci si trova sempre e comunque nella categoria di beni che non fanno parte dell'attività propria dell'impresa.

Omaggi a clienti/fornitori	Omaggi a dipendenti
Il costo sostenuto all'atto dell'acquisto costituisce spesa di rappresentanza, indipendentemente dal valore unitario del bene, e la sua deducibilità è integrale fino al limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo di imposta (oltre tale limite l'importo degli acquisti per omaggi non risulta più deducibile). Gli omaggi di beni acquisiti appositamente a tal fine di valore imponibile inferiore a 50 euro scontano la piena detrazione dell'imposta, mentre quelli di valore superiore a 50 euro sono caratterizzati dalla totale indetraibilità dell'Iva.	Il costo di acquisto degli omaggi va classificato nella voce "spese per prestazioni di lavoro dipendente" e non nelle spese per omaggi; pertanto, tali costi sono interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette. L'Iva è indetraibile.

Aspetti contabili

Contabilmente la spesa di rappresentanza che rispetti i requisiti per la detrazione Iva (valore unitario dell'imponibile del singolo bene acquistato non superiore a 50 euro e iva applicata con aliquota del 10%) verrà registrata come segue:

Diversi	a	Banca c/c		1.100
Spese di rappresentanza			1.000	
Erario c/Iva			100	

Diversamente se la spesa non soddisfa il requisito di detraibilità ai fini Iva (valore unitario dell'imponibile del singolo bene acquistato superiore a 50 euro) avremo:

Spese di rappresentanza	a	Banca c/c		1.100
-------------------------	---	-----------	--	-------

Dove la voce delle spese di rappresentanza comprenderà al suo interno anche la quota di Iva indetraibile (ipotizzata in questo caso pari al 100%).

Quanto agli omaggi soffermiamoci su quelli destinati alla clientela.



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

Se l'azienda compra un bene destinato a omaggio all'atto dell'acquisto, unitamente all'uscita finanziaria di cassa o banca, rileverà la voce di Conto economico accesa agli omaggi facendo sempre attenzione alla detraibilità dell'Iva.

Se invece il bene omaggiato formasse oggetto della produzione propria si dovrà innanzi tutto rilevare la cessione dell'omaggio che può avvenire con emissione di fattura per singola operazione (ovvero mediante emissione di autofattura).

Nel primo caso le scritture contabili saranno le seguenti, al momento dell'emissione della fattura:

Clienti	a	Diversi		1.220
	a	Ricavi per omaggi	1.000	
		Erario c/Iva	220	

Quindi occorrerà distinguere a seconda che il cedente applichi o meno la rivalsa dell'Iva, in tal caso in fattura occorrerà scrivere alternativamente:

- ...con obbligo di rivalsa ai sensi dell'articolo 18, D.P.R. 633/1972;
- ...senza obbligo di rivalsa ai sensi dell'articolo 18, D.P.R. 633/1972.

Nel primo caso, con rivalsa, la scrittura contabile sarà la seguente, con il credito verso il cliente che rimarrà aperto per l'importo dell'Iva e dovrà essere successivamente incassato:

Diversi	a	Clienti		1.220
Ricavi per omaggi			1.000	
Cassa			220	

Nel secondo caso, senza rivalsa, la scrittura contabile sarà:

Diversi	a	Clienti		1.220
Ricavi per omaggi			1.000	
Imposte indeducibili			220	

LE SCRITTURE CONTABILI DEL TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO

L'articolo 2120, cod. civ. prevede che, in ogni caso di cessazione del rapporto, il prestatore di lavoro ha diritto a un trattamento di fine rapporto (comunemente, Tfr). Tale trattamento si calcola sommando – per ciascun anno di servizio – una quota pari (e comunque non superiore) all'importo della retribuzione dovuta per l'anno stesso divisa per 13,5. La quota è proporzionalmente ridotta per le frazioni di anno, computandosi come mese intero le frazioni di mese uguali o superiori a 15 giorni.

Inoltre, il trattamento di fine rapporto – con esclusione della quota maturata nell'anno – è incrementato (su base composta) con l'applicazione di un tasso costituito dall'1,5% in misura fissa e dal 75% dell'aumento dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati, accertato dall'Istat, rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente.

Ne deriva, pertanto, che la quota annua accantonata al fondo avrà 2 componenti:

- la quota maturata sulle retribuzioni del periodo;
- la quota (finanziaria) di rivalutazione di quanto già accantonato nel passato.

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



A decorrere dal 2007 al dipendente è riservata una duplice scelta:

- mantenere il Tfr all'interno dell'azienda;
 - scegliere di destinare il Tfr (per le quote maturate dal 2007 in avanti) a fondi pensione appositamente costituiti, con la finalità di creare un trattamento pensionistico integrativo.
- Nelle aziende con oltre 50 dipendenti, tuttavia, la prima scelta comporta che la quota accantonata sia destinata ad apposito fondo presso l'Inps; pertanto, da tale momento il Tfr non viene più mantenuto in azienda, quantomeno per i soggetti di rilevanti dimensioni.

L'accantonamento: scritture contabili nel caso di Tfr in azienda

Ipotizziamo che ci si trovi nella situazione del Tfr che permane in azienda, secondo quanto sopra rappresentato. Al termine dell'esercizio, si compilerà la seguente scrittura:

Accantonamento Tfr (Ce)	a	Tfr lavoro subordinato (Sp)		100
-------------------------	---	-----------------------------	--	-----

Come abbiamo precisato, una componente della quota accantonata può avere natura finanziaria, vale a dire di rivalutazione degli importi già accantonati al precedente anno; su tale quota, viene applicata una tassazione sostitutiva del 17%.

Tale tributo viene trattenuto e versato dal datore di lavoro:

- in acconto alla scadenza del 16 dicembre;
- a saldo alla scadenza del 16 febbraio dell'anno successivo a quello di maturazione.

Contabilmente si procederà, al mese di dicembre, a rilevare il versamento con riduzione del fondo, in modo tale che il medesimo (con la successiva quota di accantonamento lorda) rimanga movimentato per la quota corretta. Si può utilizzare come contropartita direttamente la banca, ovvero, evidenziare il debito verso Erario per le ritenute dovute e, successivamente, esporre il pagamento con presentazione del modello F24.

Tfr lavorosubordinato (Sp)	a	Erario c/ritenute Tfr (Sp)		5
----------------------------	---	----------------------------	--	---

Erario c/ritenute Tfr (Sp)	a	Banca c/c (Sp)		5
----------------------------	---	----------------	--	---

Al 31 dicembre, poi, si stimerà l'ulteriore quota di saldo dell'imposta sostitutiva con articolo identico al primo tra i due che precedono, salvo estinguere il debito alla scadenza del febbraio successivo.

Nell'ipotesi in cui, in corso d'anno, un dipendente dovesse cessare il rapporto con il datore di lavoro, si dovrà procedere ad una duplice rilevazione:

- imputare a Conto economico la quota di trattamento maturata (proporzionalmente) nell'anno, comprensiva di eventuale rivalutazione del pregresso, se spettante (per comodità omessa nell'esempio);
- imputare, a storno di Stato patrimoniale, il decremento del fondo (già alimentato sino all'anno precedente) per la quota di spettanza del dipendente stesso.

Diversi TFR lavoro subordinato (Sp) Accantonamento Tfr in corso d'anno (Ce)	a	Dipendenti c/retribuzioni (Sp)	10 1.000	1.010
--	---	--------------------------------	-------------	-------

Al momento della corresponsione al beneficiario, poi, si dovrà provvedere alle trattenute fiscali del caso, con il meccanismo della tassazione separata.

Nel caso di corresponsione di anticipazioni, nelle ipotesi in cui la legge lo consente, si potrà provvedere:



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

- a lasciare inalterato il fondo, iscrivendo una voce di credito nell'attivo (modalità che richiede poi una esposizione "al netto" in sede di bilancio, al fine di dare conto dell'effettivo debito esistente);
- a decurtare direttamente il fondo, che così sarà già correttamente esposto in sede di bilancio.

L'accantonamento: scritture contabili nel caso di Tfr ai fondi o all'Inps

Diversamente da quanto sopra rappresentato, è possibile che parte del Tfr sia accantonato in gestione presso il fondo tesoreria dell'Inps, ovvero presso fondi pensione appositamente costituiti.

Ciò, per le aziende di più storiche radici, determinerà la permanenza in azienda del solo fondo Tfr maturato sino all'anno 2006, che subirà le seguenti movimentazioni:

- rivalutazione annua;
- decrementi per effetto di corresponsioni ai beneficiari.

Per gli accantonamenti ai fondi, invece, l'azienda funge solo da collettore delle somme che saranno poi gestite da tali enti.

Pertanto, la scrittura sarà la seguente (ipotesi di gestione fondo tesoreria Inps):

Accantonamento Tfr (Ce)	a	Debiti v/so Inps (Sp)		100
-------------------------	---	-----------------------	--	-----

Va notato che, in tal caso, il riversamento della quota spettante avviene con cadenza mensile all'Inps, congiuntamente al versamento dei contributi dovuti dall'azienda, anche per conto del dipendente.

Per la quota di adesione da parte dei dipendenti ad eventuali fondi pensione, si avrà:

Accantonamento Tfr (Ce)	a	Debiti v/so Fondo (Sp)		100
-------------------------	---	------------------------	--	-----

Contributo dello 0,50%

Fatte 100 l'ammontare delle retribuzioni, applicando il divisore 13,5 si ottiene il carico percentuale, pari al 7,41%.

All'interno di tale misura, invero, grava anche il contributo dello 0,5% che viene utilizzato per l'alimentazione del fondo di garanzia dell'Inps, che interviene per il versamento del Tfr ai dipendenti di aziende fallite.

In realtà, dunque, la quota che grava sull'azienda ammonta al 6,91% (pari a $7,41 - 0,5$).

Le scritture contabili per dare conto di questa situazione sono le seguenti:

Oneri sociali (Ce)	a	Debiti v/so Inps (Sp)		100
--------------------	---	-----------------------	--	-----

Personale c/anticipazioni (Sp)	a	Oneri sociali (Ce)		5
--------------------------------	---	--------------------	--	---

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 DICEMBRE AL 15 GENNAIO 2024

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 dicembre al 15 gennaio 2024, con il commento dei termini di prossima scadenza.

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

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

lunedì 18 dicembre

Imu

Scade oggi il termine per effettuare il versamento del saldo Imu 2023 per i soggetti proprietari o titolari di diritti reali di godimento di terreni agricoli, aree edificabili e fabbricati.

Versamenti Iva mensili

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di novembre. I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.

Versamento dei contributi Inps

Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di novembre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:

- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;
- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
- sui redditi di lavoro autonomo;
- sulle provvigioni;
- sui redditi di capitale;
- sui redditi diversi;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia.

Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

Accise – Versamento imposta

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.

Imposta sostitutiva sulla rivalutazione Tfr

Scade oggi il termine per il versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del Tfr, maturata nel 2023.

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT



STUDIO ASSOCIATO LEGALE E TRIBUTARIO

mercoledì 27 dicembre

Acconto Iva

Scade oggi il termine per effettuare il versamento dell'acconto Iva 2023 da parte dei contribuenti mensili e trimestrali.

Presentazione elenchi Intrastat mensili

Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.

domenica 31 dicembre

Riduzione ritenuta di acconto agenti

Scade oggi il termine per la presentazione ai committenti, preponenti o mandanti, della dichiarazione contenente i dati identificativi dei percipienti nonché l'attestazione di avvalersi in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, ai fini dell'applicazione della ritenuta di acconto nella misura ridotta del 4,60%.

martedì 2 gennaio

Presentazione elenchi Intra 12 mensili

Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di ottobre.

Presentazione del modello Uniemens Individuale

Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di novembre.

lunedì 15 gennaio

Registrazioni contabili

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

Fatturazione differita

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

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

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

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Distinti saluti

AREA TRIBUTARIA
PIAZZA VITTORIA, 9
25122 BRESCIA
TEL. 030.3750515 R.A.
FAX 030.290361
INFOTRIBUTARIO@STUDIUM1912.IT

AREA LEGALE
C.DA SONCIN ROTTO, 6
25122 BRESCIA
TEL. 030.43332 R.A.
FAX 030.292546
INFOLEGALE@STUDIUM1912.IT
INFOPENALE@STUDIUM1912.IT

AREA TRIBUTARIA
VIA NAZIONALE, 132/C
25040 MALONNO
TEL. 0364.635021 R.A.
FAX 0364.635024
INFOMALONNO@STUDIUM1912.IT