



**STUDIO  
SALVETTA**

Dottori Commercialisti  
Associati

## NEWSLETTER DICEMBRE 2023 01.12

### Informative per la clientela di studio

---

Le <i>news</i> di dicembre	2
Versamento dell'acconto Iva per l'anno 2023	4
Ritenuta Irpef ridotta sulle provvigioni: ancora valide le "vecchie" indicazioni	7
Detrazione "ritardata" per le fatture a cavallo d'anno	10
L'invio telematico delle lettere di intento	12
Pagamento compensi amministratori	15
Recupero <i>super Ace</i> e gestione Ace 2023	18
Nuova IMU: i chiarimenti della risoluzione n. 4/DF/2023	20
<i>Whistleblowing</i> : attivazione del canale interno di segnalazione entro il 17 dicembre 2023	22
Dal 2024 obbligo fatturazione elettronica generalizzato per forfettari e regime 398/91 ma rimane il divieto per le prestazioni sanitari	25
Convertito con novità il c.d. Decreto Proroghe	26
Convertito con novità il c.d. Decreto Energia	28
<b>I formulari operativi</b>	
<i>Fac simile</i> delibera per riconoscimento dei compensi agli amministratori	17
<b>Le procedure amministrative e contabili in azienda</b>	
Aspetti fiscali e contabili degli omaggi natalizi	30
Le scritture contabili del trattamento di fine rapporto	34
<b>Occhio alle scadenze</b>	
Principali scadenze dal 16 dicembre al 15 gennaio 2024	37

## Informative e news

### 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)

### 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)

3

### 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)

## Informative e news

### 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:

<b>6013</b>	➔	per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva mensilmente
<b>6035</b>	➔	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.

Modalità di determinazione dell'acconto								
<b>I metodi per determinare l'acconto Iva</b>	➔	<table border="1"> <tr> <td style="text-align: center;"><b>Storico</b></td> <td>88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;"><b>Analitico</b></td> <td>liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;"><b>Previsionale</b></td> <td>88% del debito "presunto" che si stima di dover maturare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno</td> </tr> </table>	<b>Storico</b>	88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente	<b>Analitico</b>	liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data	<b>Previsionale</b>	88% del debito "presunto" che si stima di dover maturare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno
	<b>Storico</b>	88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente						
	<b>Analitico</b>	liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data						
<b>Previsionale</b>	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.

<b>Metodo storico</b>	<p>Con questo criterio, l'acconto è pari all'88% dell'Iva dovuta relativamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- al mese di dicembre 2022 per i contribuenti mensili;</li> <li>- al saldo dell'anno 2022 per i contribuenti trimestrali;</li> <li>- al IV trimestre dell'anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2022), per i contribuenti trimestrali "speciali" (autotrasportatori, distributori di carburante, odontotecnici).</li> </ul> <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"> <li>- 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;</li> <li>- 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</li> </ul>
-----------------------	--

<p><b>Metodo analitico</b></p>	<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"> <li>- le operazioni attive effettuate fino al 20 dicembre 2023, anche se non sono ancora state emesse e registrate le relative fatture di vendita;</li> <li>- le operazioni passive registrate fino alla medesima data del 20 dicembre 2023.</li> </ul> <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>
<p><b>Metodo previsionale</b></p>	<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>

### 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"> <li>- soggetti con debito di importo inferiore a 103,29 euro;</li> <li>- 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"> <li>• soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2023;</li> </ul> </li> </ul>

<ul style="list-style-type: none"><li>• soggetti cessati entro il 30 novembre 2023 (mensili) o 30 settembre 2023 (trimestrali);</li><li>• soggetti a credito nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente;</li><li>• soggetti ai quali, applicando il metodo "analitico", dalla liquidazione dell'imposta al 20 dicembre 2023 risulta un'eccedenza a credito;</li></ul> <p>- soggetti che adottano il regime forfettario di cui all'art.1 commi da 54 a 89 L. n.190/2014;</p> <p>- soggetti che adottano il regime dei "minimi" di cui all'articolo 27, comma 1 e 2 D.L. 98/2011;</p> <p>- 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%);</p> <p>- i produttori agricoli esonerati (articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972);</p> <p>- soggetti che applicano il regime forfettario ex L. 398/1991;</p> <p>- soggetti esercenti attività di intrattenimento (articolo 74, comma 6, D.P.R. 633/1972);</p> <p>- 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;</p> <p>- i soggetti che esercitano attività di spettacoli e giochi in regime speciale;</p> <p>- i raccoglitori e i rivenditori di rottami, cascami, carta da macero, vetri e simili, esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento del tributo;</p> <p>- 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</p>
---

## Informative e news

### RITENUTA IRPEF RIDOTTA SULLE PROVVISIIONI: 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 <b>15 giorni</b> 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 <b>15 giorni</b> dall'evento
Per le operazioni <b>occasional</b> i	➔	entro la <b>data di conclusione</b> 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;
- 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.

<b>Tipologie di provvigioni escluse dalla riduzione</b>
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);
- 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.

## Informative e news

### 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.

### 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.

## Informative e news

### 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.

12

#### 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 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 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.

## Informative e news

### PAGAMENTO COMPENSI AMMINISTRATORI

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

- il rispetto del principio di cassa;
- 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.

<b>Amministratore senza compenso</b>	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.
<b>Amministratore con compenso stabile</b>	L'assemblea che assegna il compenso deve precedere la materiale erogazione del compenso all'amministratore.

<p><b>erogato in rate mensili (oppure con diversa periodicità) nel corso dell'anno</b></p>	<p>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:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- mese di gennaio (antecedentemente al primo pagamento): assemblea dei soci che delibera il compenso all'amministratore per l'intero anno 2023;</li> <li>- mese di gennaio (dopo l'assemblea): erogazione della prima tranche mensile;</li> <li>- mese di febbraio: erogazione seconda tranche mensile; etc.</li> </ul> <p>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.</p>
<p><b>Amministratore con compenso stabile, cui viene destinata una erogazione straordinaria</b></p>	<p>Nulla vieta che l'assemblea dei soci decida di assegnare una quota ulteriore di compenso all'amministratore, in aggiunta a quanto già deliberato.</p> <p>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.</p>
<p><b>Amministratore con compenso annuo erogato in maniera non costante</b></p>	<p>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.</p> <p>Ad esempio:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- mese di ottobre 2023: l'assemblea dei soci delibera il compenso di 120.000 euro per l'intero anno 2023;</li> <li>- 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).</li> </ul>
<p><b>Amministratore con compenso deliberato in anni precedenti, a valere anche per il futuro</b></p>	<p>Per evitare l'inconvenienza della ripetizione dell'assemblea, alcune società prevedono un compenso che possa valere anche per più annualità.</p> <p>Ad esempio, si ipotizzi che in passato la società, nell'anno 2021, abbia assunto la seguente delibera: <i>"... 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"</i>.</p> <p>In tal caso, l'erogazione potrà avvenire tranquillamente anche per le successive annualità, senza dover rispettare alcuna ulteriore formalità.</p>

### 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.

## I formulari operativi

---

### FAC SIMILE DELIBERA PER RICONOSCIMENTO DEI COMPENSI AGLI AMMINISTRATORI

17

\_\_\_\_\_ 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

\_\_\_\_\_

## Informative e news

---

### 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 realizzatesi 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 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.