

# LA SETTIMANA IN BREVE

<b>02</b>	<b>Notizie</b>
	DIRITTO COMMERCIALE
02	IMPRESA - Registro Imprese
03	ENTI NON COMMERCIALI
	DIRITTO SOCIETARIO
04	SOCIETÀ PER AZIONI - DLgs. 17.1.2003 n. 6 - Collegio sindacale
	FISCALE
06	IMPOSTE DIRETTE - Disposizioni comuni - Disciplina dei veicoli
07	IMPOSTE INDIRETTE - IVA - Disposizioni generali - Detrazione
	LAVORO
08	PREVIDENZA
<b>10</b>	<b>Leggi In evidenza</b>

## **IMPRESA**

Registro Imprese - Diritto camerale annuale - Importi dovuti per il 2024 (Nota Ministero delle Imprese e del made in Italy 20.12.2023 n. 383421)

Con la nota 20.12.2023 n. [383421](#), il Ministero delle Imprese e del made in Italy conferma anche per il 2024 le misure del diritto camerale annuale già dovute negli ultimi anni.

### ***Determinazione del tributo***

L'[art. 28](#) co. 1 del DL 24.6.2014 n. 90 aveva disposto la riduzione del diritto annuale dovuto alle Camere di Commercio per l'iscrizione nel Registro delle imprese o nel REA. La riduzione del tributo è pari al 50% a decorrere dal 2017. La base di calcolo su cui applicare la riduzione corrisponde al diritto annuale definito dal DM [21.4.2011](#) (come disposto dall'[art. 1](#) del DM 8.1.2015).

Per il 2024, quindi, in assenza di ulteriori interventi normativi, analogamente al 2023, il tributo viene determinato applicando agli importi fissati dal citato decreto la riduzione del 50%.

### ***Sezione speciale del Registro delle imprese***

Per i soggetti iscritti nella sezione speciale del Registro delle imprese, il diritto è dovuto secondo quanto di seguito riportato:

- società semplici non agricole: 100,00 euro (unità locale 20,00 euro);
- società semplici agricole: 50,00 euro (unità locale 10,00 euro);
- società tra avvocati ex DLgs. [96/2001](#): 100,00 euro (unità locale 20,00 euro);
- imprese individuali (piccoli imprenditori, artigiani, coltivatori diretti, imprenditori agricoli): 44,00 euro (unità locale 8,80 euro).

### ***Sezione ordinaria del Registro delle imprese***

Relativamente alle imprese iscritte nella sezione ordinaria del Registro, le misure sono le seguenti:

- imprese individuali: 100,00 euro (unità locale 20,00 euro);
- tutte le altre imprese: importi variabili in relazione all'aliquota applicabile per lo scaglione di fatturato relativo al 2023, da un minimo di 100,00 euro ad un massimo di 20.000,00 euro (unità locale 20% di quanto dovuto per la sede principale con un massimo di 100,00 euro).

### ***Unità locali e sedi secondarie di imprese straniere***

Le unità locali e le sedi secondarie di imprese con sede principale all'estero devono versare, per ciascuna unità o sede, l'importo di 55,00 euro.

### ***Soggetti iscritti al REA***

Il tributo è dovuto anche dai soggetti iscritti al REA, i quali corrispondono un diritto annuale nella misura fissata pari a 15,00 euro.

### ***Imprese che si iscrivono nel corso del 2024***

Le nuove imprese individuali iscritte o annotate nella sezione speciale o nella sezione ordinaria ed i nuovi soggetti iscritti al REA nel corso del 2024 sono tenuti al versamento del tributo nelle misure sopra indicate. Le nuove imprese che determinano il reddito in base al fatturato, invece, devono il tributo pari a 100,00 euro.

### ***Maggiorazioni applicate dalle singole Camere di Commercio***

Le predette misure del tributo non tengono conto delle maggiorazioni applicabili dalle singole Camere di Commercio.

In base all'[art. 18](#) co. 10 della L. 580/93, le CCIAA possono essere autorizzate dal Ministero all'applicazione di una maggiorazione fino al 20% del diritto ordinariamente dovuto.

L'autorizzazione è subordinata alla presentazione da parte della Camera di Commercio di programmi e progetti, condivisi con le Regioni, aventi per scopo la promozione dello sviluppo economico e l'organizzazione di servizi alle imprese.

Per il triennio 2023, 2024 e 2025, le maggiorazioni sono state approvate con il DM [23.2.2023](#). Per tutte le

Camere di Commercio è fissato un incremento del tributo nella misura del 20%. Ad esempio, applicandosi tale maggiorazione, il tributo dovuto da un'impresa individuale con sede a Torino iscritta nella sezione ordinaria del Registro delle imprese ammonterà a 120,00 euro.

In base all'[art. 1](#) co. 784 della L. 205/2017, le Camere di Commercio i cui bilanci presentino squilibri strutturali in grado di provocare il dissesto finanziario possono, al ricorrere di determinate condizioni, applicare una maggiorazione fino a un massimo del 50% del diritto camerale annuale. Detta maggiorazione è condizionata:

- alla situazione di squilibrio strutturale in cui versa la CCIAA in grado di provocare il dissesto finanziario;
- all'elaborazione di un programma pluriennale di riequilibrio finanziario, condiviso con la Regione, nell'ambito del quale può essere previsto, tra le diverse misure di risanamento, l'incremento del diritto camerale;
- all'autorizzazione ministeriale, previa verifica dell'idoneità del predetto programma.

In attuazione della disposizione, il DM [28.2.2023](#) ha approvato l'incremento del 50% del diritto annuale per gli anni 2022, 2023 e 2024, in favore delle Camere di Commercio di Agrigento, di Caltanissetta, di Messina, di Palermo-Enna, del Sud Est Sicilia e di Trapani. Ad esempio, applicandosi tale maggiorazione, il tributo dovuto da un'impresa individuale con sede a Palermo iscritta nella sezione ordinaria del Registro delle imprese ammonterà a 170,00 euro.

#### **Modalità e termini di versamento**

Il diritto camerale è versato:

- in unica soluzione;
- con il modello F24, utilizzando il codice tributo "3850" da indicare nella sezione "IMU ed altri tributi locali". È possibile procedere al pagamento anche attraverso la piattaforma pagoPA.

Le imprese di nuova iscrizione possono versare il tributo contestualmente all'iscrizione o all'annotazione nel Registro delle imprese (art. [8](#) co. 3 e 4 del DM 11.5.2001 n. 359), oppure entro i successivi 30 giorni (art. [4](#) co. 1 del DM 21.4.2011).

Per le imprese già iscritte in anni precedenti, il termine di versamento coincide con quello del primo acconto delle imposte sui redditi (art. [8](#) co. 2 del DM 11.5.2001 n. 359).

art. 18 co. 4 L. 29.12.1993 n. 580

Nota Ministero delle Imprese e del made in Italy 20.12.2023 n. 383421

*Il Quotidiano del Commercialista del 21.12.2023 - "Invariato il diritto camerale per il 2024" -*

*Rivetti Guide Eutekne - Tributi locali - "Diritto camerale" - Rivetti P.*

#### **ENTI NON COMMERCIALI**

[Enti filantropici - Agevolazioni IRES \(ris. Agenzia delle Entrate 21.12.2023 n. 75\)](#)

Con la ris. 21.12.2023 n. [75](#) l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'erogazione di servizi di investimento da parte degli enti filantropici non costituisce un'ulteriore attività di interesse generale rispetto all'elencazione contenuta nell'[art. 5](#) del DLgs. 117/2017, ma una mera specificazione dell'attività erogativa già riportata alla lett. u) del medesimo articolo; ai fini IRES, inoltre, gli enti filantropici sono considerati enti non commerciali e applicano la disposizione di esenzione per i redditi di natura fondiaria destinati al sostegno delle finalità istituzionali, di cui all'[art. 84](#) co. 2-bis del DLgs. 117/2017.

### **Disciplina civilistica**

Prima di fare il punto sulla disciplina fiscale applicabile agli enti filantropici, l'Agenzia delle Entrate fornisce interessanti precisazioni sulla disciplina civilistica di tali enti, sentito il parere del competente Ministero del Lavoro.

L'[art. 37](#) co. 1 del DLgs. 117/2017 prescrive che gli enti filantropici svolgano un'attività erogativa di "denaro, beni o servizi, anche di investimento, a sostegno di categorie di persone svantaggiate o di attività di interesse generale". Tale espressione non introduce un'ulteriore tipologia di attività di interesse generale, essendo l'oggetto sociale tipico dell'ente filantropico rinvenibile nella lett. u) dell'[art. 5](#) co. 1 del DLgs. 117/2017 ("erogazione di denaro, beni o servizi a sostegno di persone svantaggiate o di attività di interesse generale anorma del presente articolo"). La previsione relativa all'erogazione di servizi "di investimento" costituisce quindi una specificazione della più generale attività indicata all'art. 5 ed è riservata, tra gli ETS, solo agli enti filantropici.

L'attività degli enti filantropici può avere sia natura "erogativa" con riguardo ai beni e ai servizi, sia natura "operativa" con riguardo ai servizi, ma in ogni caso deve caratterizzarsi per l'assenza di corrispettività, anchesotto forma di incremento patrimoniale per il medesimo ente.

Confermando la tesi dell'associazione istante, viene chiarito che possono essere effettuate non solo erogazioni di denaro a fondo perduto a favore delle persone svantaggiate o delle attività di interesse generale, ma altresì investimenti attraverso la sottoscrizione di capitali e prestiti infruttiferi, per i quali può essere prevista esclusivamente la restituzione dei mezzi finanziari apportati.

### **Disciplina fiscale**

Ai fini delle imposte dirette, fino alla piena operatività della riforma del Terzo settore (in particolare del Titolo X del DLgs. [117/2017](#) relativo alla disciplina fiscale degli ETS), gli enti filantropici sono considerati enti non commerciali sulla base dei criteri di classificazione definiti dall'[art. 73](#) del TUIR e applicano le disposizioni del TUIR relative agli enti non commerciali (artt. 143-149). L'effettuazione dell'attività istituzionale a titolo gratuito, ovvero in assenza di controprestazioni o corrispettivi a carico dei beneficiari, rappresenta un indice di non commercialità ai fini della qualificazione dell'attività. Lo stesso vale per l'attività erogativa costituita dalla concessione, a vario titolo, di prestiti di denaro nei riguardi di beneficiari tenuti alla restituzione del solo capitale, qualora detta attività venga effettuata senza addebito di interessi o di altri importi a titolo di commissioni comunque denominate.

### **Esenzione IRES sui redditi fondiari**

Avendo riguardo alle disposizioni del citato Titolo X del DLgs. [117/2017](#) che, ai sensi dell'[art. 104](#) co. 1 del DLgs. 117/2017, sono già applicabili in via transitoria agli enti iscritti al RUNTS, viene confermata l'operatività della disposizione di esenzione di cui all'[art. 84](#) co. 2 e 2-bis del DLgs. 117/2017 per i redditi che gli enti filantropici traggono dalla gestione degli immobili, inclusa la locazione, a condizione che detti redditi vengano destinati allo svolgimento di attività non commerciali. A tal fine - precisa l'Agenzia - non dev'essere configurabile, nell'attività di gestione, un'attività organizzata in forma d'impresa.

art. 37 co. 1 DLgs. 3.7.2017 n. 117

art. 73 DPR 22.12.1986 n. 917

art. 84 co. 2 bis DLgs. 3.7.2017 n. 117

Risoluzione Agenzia Entrate 21.12.2023 n. 75

*Il Quotidiano del Commercialista del 22.12.2023 - "Esenzione IRES confermata per i redditi degli immobili degli enti filantropici" - Rivetti*

*Il Sole - 24 Ore del 22.12.2023, p. 37 - "L'ente filantropico può fare anche prestiti" - Gro D. -*

*Sepio G. Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Enti filantropici" - Girinelli A.*

*Il Quotidiano del Commercialista del 12.6.2023 - "Esenzione IRES per gli immobili di tutti gli enti filantropici" -*

*Girinelli - Rivetti*

**SOCIETÀ PER AZIONI**

DLgs. 17.1.2003 n. 6 - Collegio sindacale - Norme di comportamento dei sindaci di società non quotate - Principali novità

Il 20.12.2023 il CNDCEC ha pubblicato la versione aggiornata delle Norme di comportamento del Collegio sindacale per le società non quotate che sostituisce quella precedente del 2021.

**Destinatari**

Nelle Norme sono riportati i principi applicabili in via generale ai componenti del Collegio sindacale di tutte le spa e srl non quotate (nonché al sindaco unico di srl) che non siano stati incaricati dalla società di effettuare anche la revisione legale. Inoltre, le Norme sono applicabili ai Collegi sindacali delle sapa, nei limiti di compatibilità con la relativa disciplina, e nelle società cooperative, ferme restando, in tal caso, le ulteriori attribuzioni che l'ordinamento affida all'organo di controllo in considerazione della peculiarità del modello cooperativo.

**Entrata in vigore**

Il documento si applica a partire dall'1.1.2024 e, di conseguenza, per la redazione della relazione rilasciata ai sensi dell'[art. 2429](#) co. 2 c.c., in occasione dell'approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2023, l'organo di controllo potrà attenersi alle indicazioni contenute nella sezione 7 del documento, facendo riferimento al *fac-simile* di relazione che il Consiglio nazionale, ogni anno, mette a disposizione dei professionisti sul proprio sito istituzionale.

**Vigilanza nella crisi d'impresa**

Nella nuova versione del documento, una particolare attenzione viene dedicata alla vigilanza sugli assetti organizzativi, amministrativi e contabili adottati dalla società e al tema della segnalazione dei sindaci per la preventiva emersione dei segnali di crisi della società. In particolare è stata ampliata la sezione n. 11, dove è stata inserita la norma 11.3 attinente alla segnalazione all'organo amministrativo che l'organo di controllo deve effettuare qualora nell'ambito della vigilanza richiesta dalla legge, anche a seguito dello scambio di informazioni con il soggetto incaricato della revisione legale, rilevi l'esistenza di condizioni di squilibrio patrimoniale o economico-finanziario che rendano probabile la crisi o l'insolvenza della società.

Un'ulteriore aggiunta riguarda la Norma 11.11, dove si evidenzia come il Collegio sindacale, compatibilmente con le prerogative che la legge gli riconosce, debba vigilare che il contratto d'affitto d'azienda non contenga clausole che possano consentire il depauperamento del patrimonio aziendale.

**Canale di segnalazione interna (whistleblowing)**

Ha carattere di novità anche la Norma 3.10 relativa al *whistleblowing*. In tale ambito, ricorrendo i presupposti previsti dall'ordinamento, il Collegio:

- verifica che la società abbia istituito l'apposito canale per la segnalazione interna di violazioni di disposizioni normative nazionali o dell'Unione europea;
- vigila che il canale di segnalazione interna garantisca la riservatezza del segnalante e che la gestione dello stesso sia affidata a soggetti specificamente formati;
- nel caso di mancata istituzione del suddetto canale, segnala per iscritto all'organo amministrativo la necessità di provvedere.

**Equo compenso**

Di particolare rilevanza anche le modifiche alla sezione n. 1, dove, nell'affrontare le tematiche relative al riconoscimento di una retribuzione dei sindaci che sia equa e adeguata, si è tenuto conto (nella Norma 1.5) dell'entrata in vigore della normativa sull'equo compenso (L. [49/2023](#)).

Sul punto, la Norma di comportamento 1.5 precisa che il candidato sindaco deve valutare l'adeguatezza del compenso tenendo conto anche dell'applicabilità alla società delle norme di cui alla L. [49/2023](#), disciplinante il c.d. "equo compenso" per i professionisti.

Nell'effettuare tale valutazione, quindi, il sindaco dovrà, da un lato, valutare:

- l'ampiezza e la complessità dell'incarico;
- la dimensione (anche economica) della società;
- la complessità dell'attività, il relativo settore, l'assetto organizzativo e le altre caratteristiche della società;
- le competenze professionali e l'esperienza richieste.

#### **Presidente del Collegio sindacale**

Nella sezione n. 2 è stata, poi, introdotta una norma *ad hoc* (la n. 2.2), relativa al ruolo del presidente del Collegio sindacale. In tale ambito, viene sottolineato come nella prassi, prendendo spunto dall'[art. 2381](#) c.c. che disciplina il ruolo del presidente del consiglio di amministrazione, al presidente del Collegio sindacale venga attribuito un ruolo di impulso, di organizzazione e di coordinamento dei lavori dell'organo collegiale.

Si ricorda, inoltre, come il presidente sia il destinatario di una serie di importanti comunicazioni, riguardanti:

- la rinuncia dell'amministratore dal proprio ufficio ([art. 2385](#) c.c.);
- il dissenso di uno degli amministratori rispetto ad atti (od omissioni) degli altri amministratori ([art. 2392](#) c.c.);
- l'atto di citazione nel caso di azione di responsabilità esercitata dai soci ([art. 2393-bis](#) c.c.);
- le segnalazioni dei creditori pubblici qualificati ([art. 25-novies](#) del DLgs. 14/2019);
- le dimissioni del revisore legale o della società di revisione legale (art. 6 co. 1 del DM 261/2012).

art. 2381 c.c.

art. 2429 c.c.

L. 21.4.2023 n. 49

*Il Quotidiano del Commercialista del 21.12.2023 - "Retribuzione dei sindaci delle non quotate con sguardo all'equo compenso" - De Rosa*

*Il Sole - 24 Ore del 21.12.2023, p. 44 - "Sindaci delle non quotate vincolati all'equo compenso" - Boidi M. -Cavalluzzo N.*

*Il Quotidiano del Commercialista del 15.11.2023 - "In consultazione le nuove norme di comportamento dei sindaci delle non quotate" - Ancarani - De Angelis*

*Il Quotidiano del Commercialista del 15.11.2023 - "Segnalazione del Collegio sindacale di condizioni di squilibrio da motivare" - De Rosa*

*Il Quotidiano del Commercialista del 16.11.2023 - "I sindaci sono tenuti a valutare se il compenso proposto sia "equo" - Valinotti*

*Il Quotidiano del Commercialista del 27.11.2023 - "Specifiche indicazioni del CNDCEC ai presidenti del Collegio sindacale" - Meoli*

## Fiscale

### **IMPOSTE DIRETTE**

Disposizioni comuni - Disciplina dei veicoli - Ricarica dell'auto elettrica di un agente di commercio - Trattamento ai fini delle imposte sui redditi e IVA (risposta interpello Agenzia delle Entrate 15.12.2023 n. 477)

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 15.12.2023 n. [477](#), ha fornito indicazioni sul trattamento, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA, delle ricariche dell'auto elettrica di un agente di commercio.

### ***Deducibilità ai fini delle imposte sui redditi***

L'[art. 164](#) co. 1 del TUIR dispone che le spese e gli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore indicati in tale articolo e utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni, ai fini della determinazione dei relativi redditi sono deducibili, solo se rientranti in una delle fattispecie previste, nella misura del 20% relativamente ai veicoli non esclusivamente strumentali. Tale percentuale è elevata all'80% per i veicoli utilizzati dai soggetti esercenti attività di agenzia o di rappresentanza di commercio.

Con particolare riferimento alle spese per il carburante, il successivo co. 1-bis prevede che *“le spese per carburante per autotrazione sono deducibili nella misura di cui al comma 1 se effettuate esclusivamente mediante carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione”* previsto dall'[art. 7](#) co. 6 del DPR 605/73.

In merito all'equiparazione al carburante dell'energia elettrica destinata alle “ricariche” delle autovetture elettriche, l'Agenzia delle Entrate, nella risposta in commento, osserva che, in relazione al c.d. “bonus carburante” ai dipendenti ex [art. 2](#) del DL 21/2022, nella circ. n. [27/2022](#) è stato evidenziato che *“l'erogazione di buoni o titoli analoghi per la ricarica di veicoli elettrici debba rientrare nel beneficio di cui trattasi, anche al fine di non creare ingiustificate disparità di trattamento fra differenti tipologie di veicoli”*.

Alla luce di tale quadro normativo, l'Agenzia ritiene che rientri nel “carburante per autotrazione” di cui al menzionato co. 1-bis dell'[art. 164](#) del TUIR anche la componente di energia elettrica destinata all'alimentazione/ricarica delle autovetture elettriche.

Di conseguenza, l'energia elettrica effettivamente utilizzata per l'alimentazione/ricarica di una simile autovettura sarà deducibile dal reddito ai sensi e nei limiti dei commi 1 e 1-bis dell'[art. 164](#) del TUIR, alle condizioni ivi indicate.

Spetterà comunque al contribuente, secondo l'Agenzia, dimostrare concretamente e puntualmente l'entità e il costo dell'energia elettrica utilizzata per il “rifornimento” della propria autovettura ai fini della deducibilità (per intero o *pro quota* a seconda dei casi) del relativo componente negativo di reddito.

Pertanto, nel caso di specie, stante l'attività di agente di commercio, il soggetto potrà dedurre dal proprio reddito d'impresa, nei limiti dell'80%, la spesa afferente all'energia elettrica effettivamente destinata all'alimentazione/ricarica della propria autovettura nel rispetto delle condizioni dell'[art. 164](#) co. 1 e 1-bis del TUIR.

Sul punto, l'Agenzia precisa che la deduzione può avvenire ancorché la sua alimentazione/ricarica sia effettuata presso una stazione per la ricarica a uso domestico (c.d. *wall box*) situata nei locali dello stesso contribuente destinati a uso promiscuo della propria attività d'impresa e purché venga concretamente e puntualmente documentato e comprovato l'utilizzo di detta energia come “carburante”.

### ***Detraibilità dell'IVA***

All'agente di commercio spetta la detraibilità integrale dell'IVA assolta in relazione all'acquisto delle autovetture elettriche e alle relative spese di gestione ([art. 19-bis1](#) co. 1 lett. c) e d) del DPR 633/72). Tuttavia, la quota d'imposta riferibile all'utilizzo dell'energia elettrica per fini privati è da considerare indetraibile, ai sensi dell'[art. 19](#) co. 4 del DPR 633/72.

### ***Modalità di pagamento***

Per la deducibilità ai fini delle imposte sui redditi e la detraibilità dell'IVA, occorre che il pagamento del “carburante” sia effettuato mediante forme tracciate.

Nel caso di specie, secondo l'Agenzia, il rispetto di quest'ultima condizione deve ritenersi soddisfatto laddove le fatture emesse per la cessione di energia elettrica dal relativo fornitore, nell'ambito delle quali sono compresi i consumi afferenti all'autovettura, risultino pagate mediante una delle forme indicate nel provv. [73203/2018](#).

art. 164 co. 1 bis DPR 22.12.1986 n. 917

art. 164 co. 1 DPR 22.12.1986 n. 917

Risposta interpello Agenzia Entrate 15.12.2023 n. 477

*Il Quotidiano del Commercialista del 16.12.2023 - "La ricarica dell'auto elettrica è deducibile all'80% per l'agente" - Alberti - Gazzera*

*Il Sole - 24 Ore del 16.12.2023, p. 28 - "Auto elettriche, ricarica equiparata al carburante" – Abagnale - Santacroce*

*Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Autoveicoli - Agenti e rappresentanti" - Alberti P.*

## **IMPOSTE INDIRETTE**

[IVA - Disposizioni generali - Detrazione - Fatture d'acquisto ricevute nel 2021 - Imposta non detratta nella dichiarazione per il 2021 - Recupero dell'imposta - Presentazione della dichiarazione annuale IVA integrativa "a favore" \(risposta interpello Agenzia delle Entrate 18.12.2023 n. 479\)](#)

Con la risposta a interpello 18.12.2023 n. [479](#) l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla possibilità di avvalersi della dichiarazione IVA integrativa qualora, per un semplice errore, il soggetto passivo non abbia esercitato tempestivamente il diritto alla detrazione dell'imposta, pur avendo ricevuto e registrato la fattura di acquisto.

### ***Fatture erroneamente escluse dalla dichiarazione IVA***

Nella fattispecie oggetto di interpello, un soggetto passivo aveva riversato all'Erario l'IVA originariamente detratta mediante le liquidazioni periodiche; effettuando tale operazione aveva, altresì, assolto la sanzione per indebito esercizio della detrazione usufruendo dell'istituto del ravvedimento operoso.

In tal modo, il suddetto soggetto aveva ommesso di far confluire, nella dichiarazione IVA per il 2021, l'imposta relativa ad alcune operazioni di acquisto effettuate proprio nel 2021.

Successivamente, da un'analisi più accurata, emergeva che alcune fatture che erano state escluse dalla dichiarazione IVA per il 2021, per le quali era stata versata la sanzione con il ravvedimento, corrispondevano in realtà a operazioni per le quali sarebbe spettato il diritto alla detrazione dell'imposta. Queste ultime fatture risultavano, in ogni caso, correttamente ricevute e registrate.

### ***Dichiarazione IVA integrativa a favore***

Preliminarmente, l'Agenzia delle Entrate osserva che, alla luce del disposto di cui all'[art. 19](#) del DPR 633/72, il diritto alla detrazione dell'IVA sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e può essere esercitato, al più tardi, con la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui il suddetto diritto è sorto.

Richiamando quanto affermato con la circ. n. [1/2018](#), l'Amministrazione finanziaria ribadisce che il *dies a quoda* cui decorre il termine per l'esercizio del diritto alla detrazione coincide con il momento in cui si realizzano, in capo al cessionario/committente, i due presupposti sostanziale (avvenuta esigibilità dell'imposta) e formale (possesso di una valida fattura d'acquisto).

Dal suddetto momento è computato il termine ultimo per l'esercizio del diritto alla detrazione che corrisponde alla data di presentazione della dichiarazione IVA riferita all'anno in cui si realizzano entrambi i presupposti sopra riportati.

L'effettività del diritto alla detrazione e il principio di neutralità dell'IVA sono, in ogni caso, garantiti dall'istituto

della dichiarazione integrativa di cui all'[art. 8](#) co. 6-bis del DPR 322/98, tramite cui è possibile correggere errori o omissioni che hanno determinato l'indicazione di un maggiore imponibile, di un maggiore debito d'imposta o di una minore eccedenza detraibile.

Il termine finale di esercizio del suddetto diritto corrisponde alla decadenza dal potere di accertamento, ossia il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione ([art. 57](#) del DPR 633/72).

Alla luce delle considerazioni suesposte, l'Amministrazione finanziaria riconosce la possibilità di presentare una dichiarazione integrativa IVA per poter esercitare il diritto alla detrazione

dell'imposta erroneamente riversata, in quanto è ormai decorso il termine di presentazione della dichiarazione riferita all'anno di direzione della fatture (nella specie il 2021).

### **Ravvedimento operoso**

Da ultimo, l'Agenzia delle Entrate precisa che la circostanza che il soggetto passivo abbia usufruito dell'istituto del ravvedimento operoso per regolarizzare la propria posizione precedente non influenza in alcun modo la procedura sopra descritta e il conseguente recupero dell'imposta non detratta.

art. 19 co. 1 DPR 26.10.1972 n. 633

art. 8 co. 6 bis DPR 22.7.1998 n. 322

Risposta interpello Agenzia Entrate 18.12.2023 n. 479

*Il Quotidiano del Commercialista del 19.12.2023 - "Se la detrazione IVA non è tempestiva, si "recupera" con l'integrativa" - Greco*

*Il Sole - 24 Ore del 19.12.2023, p. 40 - "Detrazione Iva sanabile con l'integrativa" - Ficola - SantacroceItalia Oggi del 19.12.2023, p. 27 - "Ok al recupero tardivo della detrazione dell'Iva" - Ricca*

Dichiarazione IVA integrativa - II EDIZIONE

*Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni - "Dichiarazione integrativa" -*

*Cissello A. Guide Eutekne - IVA e imposte indirette - "Detrazione IVA" - Greco*

*E. - La Grutta S.*

## Lavoro

### **PREVIDENZA**

**Contributi previdenziali e assistenziali - Conguagli di fine anno 2023 (circ. INPS 20.12.2023 n. 106)**

Con la circ. 20.12.2023 n. [106](#), l'INPS ha fornito le istruzioni per consentire ai datori di lavoro privati non agricoli che operano con il flusso UniEmens, nonché ai datori di lavoro iscritti alla Gestione pubblica che utilizzano il flusso "ListaPosPA", di procedere con i conguagli contributivi di fine anno.

#### **Termini**

I predetti datori di lavoro potranno effettuare i conguagli, oltre che con la denuncia di competenza del mese di dicembre 2023, i cui versamenti vanno effettuati entro il 16.1.2024, anche con la denuncia di competenza del mese di gennaio 2024, il cui versamento scadrà il successivo 16.2.2024.

Per quanto riguarda, invece, i conguagli al Fondo di Tesoreria afferenti al TFR, potrà essere utilizzata, senza alcun aggravio, anche la denuncia di competenza del mese di febbraio 2024, con scadenza di pagamento entro il 16.3.2024.

#### **Principali operazioni di conguaglio**

Con la circolare in commento, l'INPS illustra le modalità di rendicontazione delle seguenti fattispecie:

- elementi variabili della retribuzione;
- massimale contributivo e pensionabile di cui all'[art. 2](#) co. 18 della L. 335/95;
- contributo aggiuntivo IVS 1%, di cui all'[art. 3-ter](#) del DL 384/92;
- conguagli sui contributi versati sui compensi per ferie a seguito della fruizione delle stesse;
- *fringe benefit* esenti non superiori al limite di 258,23 euro (innalzato a 3.000,00 euro per l'anno 2023 per i lavoratori di cui all'[art. 40](#) co. 1 del DL 48/2023) nel periodo d'imposta;
- mance elargite ai lavoratori del settore privato, impiegati nelle strutture ricettive e negli

- esercizi di somministrazione di alimenti e bevande;
- auto aziendali a uso promiscuo;
- prestiti ai dipendenti;
- conguagli per versamenti di quote di TFR al Fondo di Tesoreria;
- rivalutazione annuale del TFR conferito al Fondo di Tesoreria.

#### ***Elementi variabili della retribuzione***

Tra le fattispecie di maggior interesse si segnala la presenza di elementi variabili della retribuzione (straordinari, indennità di trasferta, indennità di malattia anticipate dal datore di lavoro per conto dell'INPS, eccetera) che possono aver determinato l'aumento o la diminuzione della retribuzione imponibile di competenza del mese di dicembre 2023.

Operativamente, l'INPS evidenzia che tali variazioni delle retribuzioni imponibili, di competenza di dicembre 2023, i cui adempimenti contributivi sono assolti nel mese di gennaio 2024, vanno evidenziate nel flusso UniEmens valorizzando l'elemento "VarRetributive" di "DenunciaIndividuale", per gestire le variabili retributive e contributive in aumento e/o in diminuzione con il conseguente recupero delle contribuzioni non dovute.

#### ***Massimale contributivo e pensionabile***

Un'altra fattispecie che può ricorrere in sede di conguaglio contributivo è rappresentata dall'eventuale superamento del massimale annuo per la base contributiva e pensionabile ex [art. 2](#) co. 18 della L. 335/95 che, per il 2023, è pari a 113.520,00 euro.

Sul punto, l'INPS precisa che, se nel corso dell'anno vi è stata un'inesatta determinazione dell'imponibile, che ha causato un versamento di contributo IVS anche sulla parte eccedente il massimale (con necessità di procedere al recupero in sede di conguaglio) o, viceversa, un mancato versamento di contributo IVS (con esigenza di provvedere alla relativa sistemazione in sede di conguaglio), si dovrà procedere con l'utilizzo delle specifiche "CausaleVarRetr" di "VarRetributive".

#### ***Mance ai dipendenti***

Un'altra indicazione di interesse riguarda la gestione in sede di conguaglio previdenziale del regime agevolato ex [art. 1](#) co. 58 della L. 197/2022 in relazione alle c.d. "mance" destinate dai clienti ai lavoratori dipendenti del settore privato, impiegati nelle strutture ricettive e negli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande.

Sotto il profilo contributivo, le mance a cui si applica l'imposta sostitutiva del 5% non sono assoggettate a contribuzione INPS.

Sul punto, l'INPS precisa che ai fini del recupero dell'importo relativo alle mance in relazione ad eventuali eccedenze di massimale, i datori di lavoro, nella denuncia di competenza di dicembre 2023, dovranno utilizzare la sezione "VarRetributive" con le variabili retributive di nuova istituzione appositamente indicate nella circolare in commento, per ciascuna competenza dell'anno interessata dall'agevolazione in commento, che deve essere valorizzata singolarmente in "AnnoMeseVarRetr".

#### ***Recupero dei contributi sul compenso ferie non godute***

Un'altra fattispecie ricorrente in sede di conguaglio contributivo riguarda la necessità di recuperare la contribuzione versata sul compenso per ferie non godute, nel caso in cui il lavoratore le abbia invece effettivamente fruite dopo il periodo di assoggettamento contributivo.

Sul punto, l'Istituto previdenziale ricorda che il flusso UniEmens consente di gestire tale recupero attraverso una specifica variabile retributiva con la causale "FERIE".

Operativamente, il datore di lavoro, al momento dell'eventuale fruizione delle ferie da parte del lavoratore, può modificare in diminuzione l'imponibile dell'anno e mese nel quale è stato assoggettato a contribuzione il compenso per ferie non godute e, contemporaneamente, di recuperare una quota o tutta la contribuzione già versata.

### *Fringe benefit*

Per quanto riguarda i *fringe benefit*, l'INPS ricorda come l'[art. 40](#) co. 1 del DL 48/2023 abbia derogato alla disciplina ordinaria ex [art. 51](#) co. 3 del TUIR, riconoscendo ai lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico, limitatamente al periodo di imposta 2023, l'elevazione fino a 3.000,00 euro della soglia di esenzione dalla formazione di reddito di lavoro dipendente.

Per la restante platea di lavoratori dipendenti, si applica l'ordinario regime di esenzione, il quale prevede una soglia di esenzione fino a 258,23 euro.

### *Prestiti ai dipendenti*

L'INPS segnala la disposizione ex [art. 3](#) co. 3-bis del DL 145/2023, con cui si modifica il criterio di calcolo, ai fini della determinazione del reddito di lavoro dipendente, del beneficio relativo alla concessione di prestiti al lavoratore da parte del datore di lavoro.

In particolare, tale disposizione prevede che, in caso di concessione di prestiti, si assuma il 50% della differenza tra:

- l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di riferimento vigente alla data di scadenza di ciascuna rata o, per i prestiti a tasso fisso, alla data di concessione del prestito, in luogo del tasso ufficiale di sconto vigente al termine di ciascun anno;
- l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi.

art. 1 co. 58 L. 29.12.2022 n. 197

art. 2 co. 18 L. 8.8.1995 n. 335

art. 3 co. 3 bis DL 18.10.2023 n. 145

art. 51 co. 3 DPR 22.12.1986 n. 917

Circolare INPS 20.12.2023 n. 106

*Il Quotidiano del Commercialista del 21.12.2023 - "Conguaglio contributivo 2023 con particolare attenzione alle mance" - Mamone*

*Il Sole - 24 Ore del 21.12.2023, p. 44 - "Conguaglio di fine anno per le mance ai dipendenti esenti da contributi"*

*- Massara B.*

## BILANCIO

DM MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE 14.9.2023

### **BILANCIO**

**BILANCIO D'ESERCIZIO - CRITERI DI VALUTAZIONE - RIMANENZE E ATTIVITÀ FINANZIARIE DELL'ATTIVO CIRCOLANTE - Valutazione dei titoli iscritti nell'attivo circolante all'ultimo valore di bilancio - Proroga all'esercizio 2023**

L'art. 45 commi da 3-octies a 3-duodecies del DL 21.6.2022 n. 73, conv. L. 4.8.2022 n. 122, ha previsto un'aderoga ai criteri di valutazione in bilancio dei titoli iscritti nell'attivo circolante, che consente (si tratta, infatti, di una disposizione a carattere facoltativo) ai soggetti che adottano i principi contabili nazionali di mantenere i medesimi valori risultanti dal bilancio precedente.

In sostanza, "considerata l'eccezionale situazione di turbolenza nei mercati finanziari", viene evitata la svalutazione dei titoli in base al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, fatta salva l'ipotesi di perdite di carattere durevole.

La suddetta disciplina stabilisce che la deroga si applica con riferimento all'esercizio 2022 (per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare), ma può essere prorogata, con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, "in relazione all'evoluzione della situazione di turbolenza dei mercati finanziari". In attuazione di tale disciplina, "considerato il permanere di una situazione di volatilità dei corsi e quindi di turbolenza dei mercati finanziari", con il presente decreto le suddette disposizioni vengono estese anche all'esercizio 2023 (per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare).

***Ambito oggettivo***

La deroga riguarda i “titoli non destinati a permanere durevolmente” nel patrimonio dell’impresa e, quindi, le attività finanziarie iscritte nell’attivo circolante.

Il termine “titoli” deve essere inteso in senso ampio, tale da ricomprendere sia i titoli partecipativi (azioni, quote di srl e strumenti finanziari assimilati), sia i titoli di debito (obbligazioni, titoli di Stato, quote di fondi comuni di investimento, ecc.).

***Limiti alla distribuzione degli utili***

Le imprese che si avvalgono della facoltà di non svalutare i titoli devono destinare a una riserva indisponibile utili di ammontare corrispondente alla differenza tra i valori registrati in applicazione della deroga e i valori di mercato rilevati alla data di chiusura del periodo di riferimento, al netto del relativo onere fiscale.

In caso di utili di esercizio di importo inferiore a quello della suddetta differenza, la riserva va integrata utilizzando riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili o, in mancanza, mediante utili degli esercizi successivi.

Detto obbligo è previsto sia per le imprese assicurative che per i soggetti che non operano nel settore assicurativo.