

LA SETTIMANA IN BREVE

02	Notizie
	FISCALE
02	IMPOSTE DIRETTE - Disposizioni generali - Oneri detraibili - Interventi edilizi
03	IMPOSTE DIRETTE - Redditi diversi - Plusvalenze immobiliari
04	IMPOSTE DIRETTE - IRES - Enti del terzo settore
06	IMPOSTE INDIRETTE - IVA - Obblighi dei contribuenti - Fatturazione - Fatturazione elettronica
07	IMPOSTE SOSTITUTIVE - Imposta sostitutiva sui compensi da lezioni private e ripetizioni
	AGEVOLAZIONI
08	AGEVOLAZIONI FISCALI - Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali
	LAVORO
10	PREVIDENZA
11	Leggi In evidenza

IMPOSTE DIRETTE

Disposizioni generali - Oneri detraibili - Interventi edilizi - Comunicazione delle opzioni per la cessione del credito o lo sconto in fattura - Correzione di errori - Errata accettazione dei crediti - Rifiuto per le comunicazioni successive alla prima (circ. Agenzia delle Entrate 8.3.2024 n. 6)

Nel caso in cui la Comunicazione di opzione per lo sconto sul corrispettivo o per la cessione dei crediti relativi alla detrazione spettante, di cui all'[art. 121](#) del DL 34/2020, validamente presentata e presa in carico dal sistema, relativamente alla quale sono ormai decorsi i termini per la presentazione del file telematico di sostituzione o di annullamento (5° giorno del mese successivo all'invio), presenti errori di tipo sostanziale, l'unico possibile rimedio consiste nel rifiuto del credito di imposta da parte dell'avente causa della Comunicazione di opzione "errata in modo sostanziale", oppure, nel caso in cui detta accettazione sia già sopravvenuta, nell'annullamento di detta accettazione.

Con riguardo all'annullamento dell'accettazione di crediti d'imposta derivanti da opzioni di sconto o cessione esercitate ai sensi dell'[art. 121](#) del DL 34/2020 sono stati forniti chiarimenti:

- nella circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. [33](#) (§ 5.3), per il caso di crediti d'imposta derivanti dalla primacessione o dallo sconto sul corrispettivo;
- nella circ. Agenzia delle Entrate 8.3.2024 n. [6](#), per il caso di crediti d'imposta che si riferiscono a cessioni successive alla prima o successive allo sconto in fattura.

Annullamento dell'accettazione dei crediti ricevuti dal beneficiario

Nel primo caso, la circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. [33](#) (§ 5.3) chiarisce che "tale annullamento può avvenire solo su richiesta degli interessati, che sono a conoscenza degli accordi intervenuti e delle obbligazioni assunte da ciascuna delle parti" e, pertanto, deve essere chiesto con istanza (con il modello allegato alla circ.[33/2022](#)):

- inviata all'indirizzo PEC "annullamentoaccettazionecrediti@pec.agenziaentrate.it";
- sottoscritta digitalmente o con firma autografa (nel qual caso deve essere allegata copia del documento di identità) sia dal beneficiario del *bonus* edilizio/cedente (nel caso di condominio, la sottoscrizione è a cura dell'amministratore di condominio o del condomino incaricato che ha presentato la comunicazione da cui promana il credito di cui si chiede l'annullamento della relativa accettazione), sia dall'avente causa dell'opzione (fornitore o cessionario).

Annullamento dei crediti già esistenti nel cassetto fiscale dell'offerente

I crediti d'imposta già esistenti nel cassetto fiscale di un fornitore o di un cessionario, che li offrono a loro volta in cessione a terzi, compaiono immediatamente nella sezione dei crediti da accettare o rifiutare del "cassetto fiscale" del cessionario, ma, ai sensi del punto 3.6 del provv. Agenzia delle Entrate 1.12.2021 n. [340450](#), il cessionario non può accettarli prima che siano decorsi cinque giorni lavorativi dalla ricezione della comunicazione di offerta in cessione.

Una volta accettati dal cessionario, i crediti d'imposta derivanti da opzioni ex [art. 121](#) del DL 34/2020, che sono già esistenti nel cassetto fiscale del cedente (il quale, evidentemente, è il fornitore che ha applicato lo sconto sul corrispettivo o un precedente cessionario), entrano nella disponibilità del cessionario medesimo e l'annullamento della accettazione dei crediti può avvenire solo mediante la procedura prevista dalla circ. Agenzia delle Entrate 8.3.2024 n. [6](#) (§ 1), ossia mediante istanza:

- compilata su modello conforme a quello in allegato alla medesima alla circ. [6/2024](#);
- inviata all'indirizzo PEC "annullamentoaccettazionecrediti@pec.agenziaentrate.it", indicando nell'oggetto della mail "Richiesta di rifiuto della cessione dei crediti" con l'aggiunta del codice fiscale del cedente e del cessionario (istruzioni alla compilazione del modello di istanza);
- sottoscritta digitalmente o con firma autografa (nel qual caso deve essere allegata copia del documento di identità) sia dal cedente, sia dal cessionario.

L'annullamento dell'accettazione dei crediti che erano già esistenti nel cassetto fiscale del cedente, perfezionato secondo la predetta procedura, determina il ritorno dei crediti nella disponibilità del cedente medesimo.

La circ. Agenzia delle Entrate 8.3.2024 n. 6 (§ 1) evidenzia che, nel caso in cui il rifiuto dei crediti già accettati sia relativo a crediti d'imposta "tracciabili", l'annullamento dell'accettazione potrà avvenire solo se il credito d'imposta "tracciato", nel contempo:

- non è stato nel mentre ulteriormente ceduto a terzi (in tale caso, infatti, sarà prima necessario annullare l'accettazione di questa ulteriore cessione, sempre seguendo questa procedura, per far ritornare il credito d'imposta nella disponibilità del cedente che potrà poi, in qualità di cessionario, rifiutare a sua volta il credito già accettato);
- non risulta "selezionato" sulla Piattaforma Cessione Crediti per l'utilizzo in compensazione nel modello F24 (fermo restando che, qualora risulti così "selezionato", ma evidentemente non ancora utilizzato, è possibile chiedere previamente la revoca della scelta per l'utilizzo in compensazione, al fine di poterne poi ottenere l'annullamento dell'accettazione).

Nel caso in cui il rifiuto dei crediti già accettati sia relativo a crediti d'imposta "non tracciabili", invece, l'annullamento dell'accettazione potrà avvenire solo se il cessionario dispone nel suo cassetto fiscale di un ammontare di credito d'imposta della tipologia e annualità indicata nell'istanza di annullamento dell'accettazione che sia capiente rispetto all'ammontare di credito per cui viene richiesto l'annullamento dell'accettazione.

art. 121 DL 19.5.2020 n. 34

Circolare Agenzia Entrate 8.3.2024 n. 6

Circolare Agenzia Entrate 6.10.2022 n. 33

Il Quotidiano del Commercialista del 12.3.2024 - "Annullamento ad hoc per l'accettazione dei crediti da cessioni successive alla prima" - Zanetti - Zeni

Il Sole - 24 Ore del 12.3.2024, p. 41 - "Annullabili le cessioni dei bonus già accettate" - Gavelli

G. Italia Oggi del 12.3.2024, p. 27 - "Bonus edilizi, il rifiuto è doc" - Poggiani

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Superbonus - Cessione della detrazione e sconto sul corrispettivo" - Zeni A.

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Riquilificazione energetica - Cessione della detrazione e sconto sul corrispettivo" - Zeni A.

IMPOSTE DIRETTE

Redditi diversi - Plusvalenze immobiliari - Diritti reali di godimento - Cessione o costituzione - Criterio di distinzione - Novità della L. 213/2023 (studio Consiglio nazionale del Notariato 1.2.2024 n. 14-2024/T)

Lo Studio del Consiglio nazionale del Notariato n. 14-2024/T si sofferma sulle novità in tema di plusvalenze immobiliari, introdotte dalla L. 213/2023 (legge di bilancio 2024).

Novità della legge di bilancio 2024 in tema di plusvalenze

L'[art. 1](#) co. 92 della L. 213/2023 ha introdotto novità in materia di tassazione delle plusvalenze immobiliari, intervenendo sull'[art. 9](#) co. 5 e sull'[art. 67](#) del TUIR.

Mettendo da parte l'introduzione della lett. b-bis nell'[art. 67](#) co. 1 del TUIR, che riguarda le plusvalenze da cessione di immobili su cui siano stati effettuati interventi che hanno usufruito del "superbonus", il Notariato si sofferma, invece, sulle conseguenze delle modifiche operate al citato [art. 9](#) co. 5 ed alla lett. h) dell'[art. 67](#) co. 1 del TUIR.

Le modifiche si risolvono in due inserimenti:

- nell'[art. 9](#) co. 5 del TUIR, che sanciva l'equiparazione, ai fini delle imposte sui redditi, delle cessioni a titolo oneroso e degli "atti a titolo oneroso che importano costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento", viene aggiunta la locuzione "laddove non è previsto diversamente";
- nell'[art. 67](#) co. 1 lett. h) del TUIR, che riconduceva tra i redditi diversi "i redditi derivanti dalla concessione in usufrutto e dalla sublocazione di beni immobili", viene aggiunta anche la fattispecie

costituita “dalla costituzione degli altri diritti reali di godimento”.

Dal coordinamento delle due norme sopra citate, con l'[art. 67](#) co. 1 lett. b) del TUIR, si ricava che, dall'1.1.2024 opera un diverso trattamento impositivo per gli atti di:

- cessione a titolo oneroso di beni immobili e di diritti reali immobiliari, che continuano a ricadere nella lett. b)

dell'[art. 67](#) del TUIR;

- “*costituzione degli altri diritti reali di godimento*” che rientrano nella lett. h) e, quindi, generano redditi diversi, a prescindere dal periodo di possesso precedente e della natura dell'immobile ceduto.

Disciplina previgente

Va rilevato che, fino al 31.12.2023, in virtù dell'equiparazione tra le disposizioni relative a “cessioni a titolo oneroso” e quelle relative ad “*atti a titolo oneroso che importano costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento*”, quanto sancito dalla lett. b) dell'art. 67 per la cessione della proprietà valeva anche per gli atti a titolo oneroso di costituzione e trasferimento dei diritti reali.

Solo per l'usufrutto, secondo l'Agenzia delle Entrate, operava un diverso criterio (cfr. risposta a interpello n. [381/2023](#)) posto che l'Amministrazione finanziaria aveva ricondotto la costituzione di tale diritto (contro corrispettivo) alla lett. h) dell'art. 67, facendo leva sul riferimento, in essa contenuto, al termine “concessione in usufrutto”.

Posizione del Consiglio Nazionale del Notariato

Nello Studio n. 14-2024/T, il Notariato cerca di risolvere le molte questioni sorte dal nuovo assetto normativo. In particolare, nel tentativo (seppur con “*invito alla massima prudenza*”) di individuare un criterio per distinguere “trasferimento” e “costituzione” del diritto reale, i Notai:

- ritengono, in primo luogo, sia da rifiutare un criterio meramente “nominalistico”;

- propongono di aggiungere al più tradizionale criterio, fondato sulla “novità” o sulla “preesistenza” dello stesso diritto reale trasferito in capo al cedente/costituente (in base al quale, se il pieno proprietario del terreno “cede” il diritto di superficie a un terzo, sta “costituendo” un diritto reale che prima non esisteva, mentre se quel medesimo superficiario cede il suo diritto reale, a sua volta, a un terzo sta “trasferendo” un diritto preesistente), un criterio che guardi anche agli effetti dell'atto.

In breve - spiega lo studio - se a seguito dell'operazione:

- “*il diritto reale oggetto del negozio cessa totalmente, si avrà una «cessione» regolata ex lett. b) dell'art. 67 Tuir*”;

- “*persiste in capo al disponente un diritto reale sul bene oggetto del negozio, si avrà una «costituzione» regolata ex lett. h) dell'art. 67 Tuir*”.

Pertanto, ad esempio, la cessione, da parte del pieno proprietario, di usufrutto e nuda proprietà, separatamente ma contemporaneamente a due soggetti, configurerebbe una cessione ricadente nella lett. b) co. 1 dell'art. 67 (anche se “crea” due diritti prima inesistenti separatamente), posto che in capo al cedente non resta nulla.

Ancora, secondo il Notariato dopo la modifica normativa sarebbe ormai chiaro come la dizione “concessione in usufrutto” contenuta nella lett. h) dell'art. 67 indichi la sola costituzione del diritto reale e non la sua cessione (che, invece, ricadrebbe nella lett. b) come per gli altri diritti reali).

Infine, viene confermato che “*la cessione della nuda proprietà effettuata dal pieno proprietario rientra comunque tra le fattispecie che potrebbero far emergere solo una plusvalenza immobiliare*”, negandone, così, la riconducibilità alla lett. h) dell'art. 67.

art. 67 DPR 22.12.1986 n. 917

Studio Consiglio Nazionale del Notariato 1.2.2024 n. 14-2024/T

Il Quotidiano del Commercialista del 12.3.2024 - "Si guarda agli effetti per distinguere cessione da costituzione dei diritti reali" - Mauro - Sanna

Il Quotidiano del Commercialista del 22.12.2023 - "Costituzione di diritti reali immobiliari sempre imponibile dal 2024" - Mauro - Sanna

IMPOSTE DIRETTE

IRES - Enti del terzo settore - Erogazioni liberali agli enti del Terzo Settore - Elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata - Trasmissione all'Agenzia delle Entrate dei dati (DM 1.3.2024 e FAQ Agenzia delle Entrate 12.3.2024)

Il 4.4.2024 scade il termine per comunicare all'Anagrafe tributaria i dati delle erogazioni liberali effettuate nel 2023 agli enti del Terzo settore, ai fini della precompilazione delle dichiarazioni dei redditi.

Soggetti tenuti alla trasmissione dei dati

L'[art. 1](#) del DM 1.3.2024, a seguito dell'operatività del RUNTS, ha allargato, a partire dai dati relativi al 2023, la platea dei soggetti interessati all'invio dei dati delle erogazioni liberali, ampliandola a tutti gli enti iscritti nello stesso RUNTS.

Rientrano quindi tra i soggetti coinvolti nella comunicazione dei dati, oltre a ONLUS e organizzazioni di volontariato e di promozione sociale, tutti gli enti iscritti al RUNTS non inclusi tra i precedenti, ovvero: associazioni di promozione sociale, enti filantropici, cooperative sociali (con l'esclusione delle imprese socialcostituite in forma di società), reti associative o altri enti del Terzo settore.

La comunicazione è obbligatoria solo nel caso in cui dal bilancio di esercizio approvato nell'anno d'imposta cui si riferiscono i dati da trasmettere risultino ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori a 220.000,00 euro. In caso contrario, la comunicazione è facoltativa.

Termine di trasmissione dei dati

Il termine ordinario di trasmissione dei dati relativi all'anno precedente all'Anagrafe tributaria, da utilizzare per la precompilazione delle dichiarazioni dei redditi, è stabilito al 16 marzo.

Esclusivamente con riferimento alle erogazioni liberali eseguite nel 2023, le comunicazioni sono effettuate entro il 4.4.2024.

Conoscenza del codice fiscale ai fini della comunicazione

L'Agenzia delle Entrate, con una FAQ pubblicata il 12.3.2024, ha chiarito che, se l'ente beneficiario è a conoscenza del codice fiscale del donatore, deve comunicare i dati dell'erogazione ricevuta:

- sia da parte di "donatori continuativi", ossia che donano in maniera ricorrente e che hanno quindi fornito ai beneficiari il proprio codice fiscale;
- sia da parte di altri donatori, qualora dal pagamento risulti il loro codice fiscale o tale dato sia comunque a conoscenza dell'ente beneficiario.

Spettanza dell'agevolazione

La detrazione/deduzione spetta a chi ha effettivamente sostenuto l'onere.

In caso di conto corrente cointestato, se non è possibile individuare colui che ha inteso effettuare la donazione e ha sostenuto l'onere, l'erogazione va divisa tra gli intestatari del conto al 50%.

Se i dati anagrafici dell'intestatario della carta di credito con la quale si effettua il pagamento sono diversi rispetto ai dati anagrafici del donatore, si presume che l'onere sia sostenuto dal titolare della carta di credito e viene quindi comunicato il codice fiscale di quest'ultimo.

Tracciabilità del pagamento

Il pagamento dell'erogazione liberale deve essere sempre effettuato con modalità "tracciabili", ossia tramite banca, ufficio postale o mediante gli altri sistemi di pagamento di cui all'[art. 23](#) del DLgs. 241/97.

Sanzioni

Ai sensi dell'art. 1 co. 6 del DM 1.3.2024, con riferimento alle comunicazioni facoltative, non si applicano sanzioni in caso di errato invio, a meno che l'errore nella comunicazione dei dati non determini un'indebita fruizione di detrazioni o deduzioni nella dichiarazione dei redditi.

Se l'adempimento è obbligatorio, si applicano le sanzioni di cui all'[art. 3](#) co. 5-bis del DLgs. 175/2014.

Esercizio dell'opposizione

Conseguentemente al differimento, per il 2024, del termine per la trasmissione dei dati al 4.4.2024, viene posticipato, dal 20.3.2024 all'8.4.2024, anche il termine per l'esercizio dell'opposizione all'utilizzo dei dati nella dichiarazione precompilata.

Sul punto, una FAQ dell'Agenzia delle Entrate chiarisce che è opportuno che l'ente beneficiario comunichi al donatore che i dati sono stati trasmessi all'Agenzia delle Entrate e che può essere esercitata l'opposizione.

DM 1.3.2024 Ministero dell'Economia e delle
finanze Provvedimento Agenzia Entrate 4.3.2024
n. 83793 FAQ Agenzia Entrate 12.3.2024

Il Quotidiano del Commercialista del 14.3.2024 - "Comunicazioni delle erogazioni liberali agli ETS con obbligo di codice fiscale dei donatori" - Ghio - Negro

Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni - "Dichiarazione precompilata" - Negro M.

IMPOSTE INDIRECTE

[IVA - Obblighi dei contribuenti - Fatturazione - Fatturazione elettronica - Fatturazione elettronica - Servizio di consultazione - Fatturazione nei confronti di soggetti in regimi di franchigia \(provv. Agenzia delle Entrate 8.3.2024 n. 105669\)](#)

Con il provv. 8.3.2024 n. [105669](#), pubblicato l'11.3.2024, l'Agenzia delle Entrate ha previsto che tutti i contribuenti possano avvalersi del servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche e dei loroduplicati informatici, senza necessità di una previa adesione.

Potranno accedere liberamente al servizio non soltanto i consumatori finali, come previsto dal c.d. DL "Anticipi" (DL [145/2023](#)), ma anche i soggetti passivi.

Le disposizioni del provvedimento avranno efficacia a decorrere dal 20.3.2024.

Accesso libero al servizio di consultazione

Secondo la previgente formulazione dell'[art. 1](#) co. 3 del DLgs. 127/2015, le fatture elettroniche emesse nei confronti dei privati potevano essere rese loro disponibili solo in presenza di una esplicita adesione. Al fine di introdurre una misura di semplificazione, l'[art. 4-quinquies](#) co. 4 del DL 145/2023 ha modificato la norma, espungendo la locuzione "su richiesta".

Nel provv. [105669/2024](#), l'Agenzia delle Entrate ricorda che i file delle fatture elettroniche possono essere memorizzati fino al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione di riferimento o fino alla definizione di eventuali giudizi, per finalità di controllo ([art. 1](#) co. 5-bis del DLgs. 127/2015). Tale disposizione ha trovato attuazione grazie al *placet* del Garante della Privacy, che, con il provv. 22.12.2021 n. [454](#), aveva espresso il proprio parere favorevole, purché venissero rispettate determinate condizioni.

Per questo motivo, non si rende più necessaria la richiesta, ai fini della suddetta memorizzazione, di una preventiva adesione da parte del contribuente (sia esso privato o soggetto passivo) al servizio di consultazione. Resta, invece, ferma la necessità di manifestare espressamente la volontà di aderire al (diverso) servizio di conservazione delle fatture elettroniche offerto dall'Agenzia delle Entrate.

Per dare attuazione alle novità, è stato modificato il provv. Agenzia delle Entrate 24.11.2022 n. [433608](#) (che aveva sostituito l'originario provv. Agenzia delle Entrate 30.4.2018 n. [89757](#)).

In particolare, oltre all'eliminazione della preventiva adesione al servizio, è stato previsto che:

- i file delle fatture elettroniche siano resi disponibili in un'area riservata del sito web dell'Agenzia delle Entrate, fino al 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di ricezione del documento da parte del Sistema di Interscambio;
- i c.d. "dati fattura" (dati fiscalmente rilevanti ai sensi dell'[art. 21](#) del DPR 633/72 ad esclusione di quelli relativi alla natura, qualità e quantità dei beni e servizi oggetto dell'operazione), restino a disposizione fino al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione di riferimento.

Tra le altre novità contenute nel provvedimento si segnala la possibilità, per gli enti non commerciali ("soggetti, diversi da persona fisica, non titolari di partita IVA"), di registrare, come già avviene per i soggetti passivi IVA, un indirizzo telematico (PEC o codice destinatario) presso cui ricevere le fatture elettroniche.

Viene, infine, precisato che la consultazione dei file delle fatture elettroniche e dei "dati fattura" non può essere delegata dai consumatori agli intermediari.

Fatturazione a soggetti in regime di franchigia

Il provv. n. [105669/2024](#) prevede l'eliminazione della lettera d) del punto 3.4 contenuta nel provv. 24.11.2022

n. [433608](#), in base alla quale veniva definita la modalità di predisposizione della fattura elettronica emessa nei confronti dei soggetti in "regime di vantaggio" ([art. 27](#) co. 1 e 2 del DL 98/2011), in "regime forfetario" ([art. 1](#) co. da 54 a 89 della L. 190/2014) o dei produttori agricoli di cui all'[art. 34](#) co. 6 del DPR 633/72.

Secondo tale disposizione, il documento può essere redatto inserendo solo il codice convenzionale "0000000". In tale circostanza "il Sdl recapita la fattura elettronica al cessionario/committente mettendola a disposizione nella sua area riservata del sito web dell'Agenzia delle entrate (...). Il cedente/prestatore è tenuto tempestivamente a comunicare - per vie diverse dal Sdl - al cessionario/committente che l'originale della fattura elettronica è a sua disposizione nell'area riservata del sito web dell'Agenzia delle entrate".

Dall'abrogazione di tale previsione pare evincersi che anche i soggetti in regime di franchigia - per i quali, dall'1.1.2024, non sussistono più le ipotesi di esonero dall'obbligo di fatturazione elettronica in vigore fino al 31.12.2023 - siano invitati a dotarsi di un indirizzo telematico da comunicare al cedente o prestatore.

Si ricorda, in ogni caso, che, in base al punto 3.4 lett. e) del provv. [433608/2022](#), qualora il cessionario o

committente non abbia comunicato il suo indirizzo PEC o il suo codice destinatario, l'emittente potrà comunque utilizzare il codice convenzionale "0000000" e il Sistema di Interscambio metterà a disposizione la fattura elettronica nell'area riservata del destinatario. Anche in questo caso, il cedente/prestatore dovrà comunicare al cessionario/committente che il documento è reperibile nella suddetta area riservata; in tale circostanza, la data di ricezione della fattura è rappresentata dalla presa visione della stessa (provv. Agenzia delle Entrate 433608/2022, punto 4.6).

Provvedimento Agenzia Entrate 8.3.2024 n. 105669

Il Quotidiano del Commercialista del 12.3.2024 - "Dal 20 marzo libero accesso alla consultazione delle fatture elettroniche" - Bilancini

Il Sole - 24 Ore del 12.3.2024, p. 42 - "Consultazione e-fatture senza obbligo di adesione" - Mastromatteo - Santacroce

Italia Oggi del 12.3.2024, p. 26 - "Consultazione e-fatture libera per tutti" - Ricca

IMPOSTE SOSTITUTIVE

[Imposta sostitutiva sui compensi da lezioni private e ripetizioni - Lezioni private e ripetizioni - Apertura della partita IVA - Abitualità dell'attività \(risposta interpello Agenzia Entrate 8.3.2024 n. 63\)](#)

Con la risposta a interpello 8.3.2024 n. [63](#), l'Agenzia delle Entrate ha precisato che l'imposta sostitutiva sui compensi da ripetizioni di cui alla L. [145/2018](#) è applicabile anche se l'attività è svolta in via abituale con conseguente obbligo di apertura della partita IVA e fatturazione delle prestazioni rese.

Imposizione sostitutiva sui compensi da lezioni private e ripetizioni

L'[art. 1](#) co. 13-16 della L. 145/2018 prevede l'applicabilità di un'imposta sostitutiva di IRPEF e addizionali regionale e comunale, pari al 15%, sui compensi derivanti dall'attività di lezioni private e ripetizioni svolta dai docenti titolari di cattedre nelle scuole di ogni ordine e grado. I dipendenti pubblici che svolgono l'attività di insegnamento a titolo privato comunicano all'Amministrazione di

appartenenza l'esercizio di attività extra- professionale didattica, ai fini della verifica di eventuali situazioni di incompatibilità.

Avvalendosi dell'imposizione sostitutiva, i compensi derivanti dall'attività di lezioni private e ripetizioni:

- sono tassati nell'ambito del quadro RM - Sezione XVII del modello REDDITI PF;
- non concorrono alla formazione del reddito complessivo ai fini IRPEF;
- non rilevano ai fini del riconoscimento e della determinazione di detrazioni, deduzioni e altre agevolazioni fiscali.

I redditi soggetti ad imposta sostitutiva rilevano, invece, ai fini della determinazione della situazione economica equivalente - ISEE (circ. Agenzia delle Entrate 10.4.2019 n. [8](#), § 1.8).

Resta possibile assoggettare detti compensi all'imposta sul reddito nei modi ordinari, facendoli confluire nel reddito complessivo IRPEF. Tale opzione è esercitata indicando i compensi per l'attività di lezioni private e ripetizioni non esercitata abitualmente al rigo RL15, colonna 2 (codici 6 o 7), del modello REDDITI PF 2024, oppure al rigo D5 (codice 5) del modello 730/2024.

Applicabilità dell'imposta sostitutiva ai redditi derivati delle attività abituali

Anche sulla base della struttura del modello REDDITI PF, il ricorso all'imposizione sostitutiva ex L. [145/2018](#) è stato considerato soprattutto rispetto alle attività occasionali. Con la risposta a interpello [63/2024](#), l'Agenzia delle Entrate ne ha esteso l'operatività anche alle attività esercitate per professione abituale.

La fattispecie oggetto di interpello riguardava una persona fisica che impartiva lezioni private in modo professionale, mediante partita IVA in regime forfetario di cui alla L. [190/2014](#), e che, dal settembre 2023, era diventata docente presso una scuola statale. Il soggetto era stato autorizzato dall'Amministrazione di competenza allo svolgimento dell'attività privata. Ciò posto, il soggetto intendeva svolgere l'impiego pubblico *part time*, affiancandolo all'attività di lezioni private che avrebbe continuato a svolgere per 5/6 ore la settimana, senza partita IVA e assoggettando i compensi all'imposta sostitutiva ex L. [145/2018](#). La soluzione prospettata dal docente non viene avallata dall'Agenzia delle Entrate.

Le disposizioni della L. [145/2018](#) nulla dispongono in ordine ai presupposti e agli obblighi ai fini IVA per la quale, dunque, restano applicabili le regole ordinarie. Partendo da tale premessa, la soggettività IVA deve quindi essere verificata in concreto accertando se sussistano i presupposti soggettivo, oggettivo e territoriale richiesti dall'[art. 1](#) del DPR 633/72. Tali presupposti sono ritenuti sussistenti nel caso specifico in quanto,

dato per soddisfatto il presupposto territoriale, l'attività di lezioni private è svolta verso corrispettivo e in via abituale (per 5/6 ore ogni settimana).

Da ciò consegue l'obbligo di disporre della partita IVA per fatturare le prestazioni di servizi (lezioni e ripetizioni) in regime di esenzione ai sensi dell'[art. 10](#) co. 1 n. 20) del DPR 633/72.

Posta la necessità dell'apertura di una posizione fiscale per effetto dello svolgimento di un'attività professionale, secondo l'Agenzia delle Entrate, il contribuente può decidere, alternativamente, se:

- continuare ad applicare il regime forfetario di cui alla L. [190/2014](#) che contempla, ai fini reddituali, la determinazione del reddito mediante coefficiente di redditività con imposizione sostitutiva al 15% o al 5% e, ai fini IVA, l'obbligo di fatturazione senza applicazione dell'imposta;
- applicare ai fini reddituali il regime "speciale" di cui alla L. [145/2018](#), con imposizione sostitutiva al 15% sui compensi derivanti dall'attività di lezioni private e ripetizioni; in assenza di disposizioni espresse, ai fini IVA vale la disciplina ordinaria con obbligo di fatturazione in regime di esenzione ai sensi dell'[art. 10](#) co. 1 n. 20) del DPR 633/72 (salva l'opzione per la dispensa degli adempimenti ai sensi ex [art. 36-bis](#) del DPR 633/72).

Con riguardo a quest'ultima ipotesi, non vengono forniti ulteriori approfondimenti anche se, analogamente all'IVA, la L. [145/2018](#) non disciplina ulteriori profili d'interesse. Sarebbero infatti opportuni ulteriori chiarimenti in merito alla tenuta delle scritture contabili, agli adempimenti dichiarativi (dovrebbe essere compilata solo l'apposita sezione del quadro RM e non il quadro RE del modello REDDITI PF) e all'eventuale inquadramento previdenziale.

art. 1 co. 13 L. 30.12.2018 n. 145

Risposta interpello Agenzia Entrate 8.3.2024 n. 63

Circolare Agenzia Entrate 10.4.2019 n. 8

Il Quotidiano del Commercialista del 9.3.2024 - "Imposta sostitutiva sui compensi da ripetizioni anche se l'attività è abituale" - Rivetti

Italia Oggi del 9.3.2024, p. 24 - "Lezioni Partita Iva obbligatoria" - Ricca

Guide Eutekne - IVA e imposte indirette - "Regimi contabili e fiscali - Imposta sostitutiva per compensi da ripetizioni" - Rivetti P.

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Regimi contabili e fiscali - Imposta sostitutiva per compensi da ripetizioni"

- Rivetti P.

Agevolazioni

AGEVOLAZIONI FISCALI

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - Credito d'imposta transizione 5.0 - Novità del DL 19/2024 (c.d. DL "PNRR")

L'[art. 38](#) del DL 2.3.2024 n. 19 (c.d. DL "PNRR") ha previsto un nuovo credito d'imposta per gli investimenti effettuati nel 2024 e 2025 relativi al piano transizione 5.0 da parte delle imprese residenti in Italia (nonché delle stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti).

Sotto il profilo oggettivo, sono agevolabili gli investimenti effettuati, nel 2024 e 2025, in beni materiali e immateriali nuovi, strumentali all'esercizio d'impresa, di cui agli Allegati A e B alla L. [232/2016](#) (c.d. beni "4.0"), che siano interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Condizione della riduzione del consumo energetico

I suddetti investimenti sono oggetto della nuova agevolazione a condizione che, tramite gli stessi, si consegua complessivamente:

- una riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva localizzata nel territorio nazionale, cui si riferisce il progetto di innovazione non inferiore al 3%;
- in alternativa, una riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento non inferiore al 5%.

La riduzione dei consumi, riproporzionata su base annuale, è calcolata con riferimento ai consumi energetici registrati nell'esercizio precedente a quello di avvio di effettuazione degli investimenti, al netto delle variazioni dei volumi produttivi e delle condizioni esterne che influenzano sul consumo energetico.

Estensione dei beni di cui all'Allegato B

Ai fini dell'agevolazione in esame, rientrano tra i beni di cui all'Allegato B, ove specificamente previsti dal progetto di innovazione, anche:

- i *software*, i sistemi, le piattaforme o le applicazioni per l'intelligenza degli impianti che garantiscono il monitoraggio continuo e la visualizzazione dei consumi energetici e dell'energia autoprodotta e autoconsumata, o introducono meccanismi di efficienza energetica, attraverso la raccolta e l'elaborazione dei dati anche provenienti dalla sensoristica IoT di campo (*Energy Dashboarding*);
- i *software* relativi alla gestione di impresa se acquistati unitariamente ai *software*, ai sistemi o alle piattaforme di cui al punto precedente.

Investimenti finalizzati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili

Nell'ambito dei progetti di innovazione che conseguono una riduzione dei consumi energetici, sono inoltre agevolabili gli investimenti in beni materiali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa finalizzati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinate all'autoconsumo, a eccezione delle biomasse, compresi gli impianti per lo stoccaggio dell'energia prodotta.

Con riferimento all'autoproduzione e all'autoconsumo di energia da fonte solare, sono ammissibili esclusivamente gli impianti con moduli fotovoltaici di cui all'[art. 12](#) co. 1 lett. a), b) e c) del DL 181/2023, vale a dire:

- moduli fotovoltaici prodotti negli Stati membri dell'Unione europea con un'efficienza a livello di modulo almeno pari al 21,5%;
- moduli fotovoltaici con celle, prodotti negli Stati membri dell'Unione europea con un'efficienza a livello di cella almeno pari al 23,5%;
- moduli prodotti negli Stati membri dell'Unione europea composti da celle bifacciali a eterogiunzione di silicio o tandem prodotti nell'Unione europea con un'efficienza di cella almeno pari al 24%.

Gli investimenti in impianti che comprendono i moduli di cui alle lettere b) e c) concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari, rispettivamente, al 120% e 140% del loro costo.

Assonime, nelle consultazioni n. 5/2024, ha rilevato che sarebbe opportuno chiarire il rapporto tra investimenti "trainanti" (beni "4.0") e "trainati" (autoproduzione); in altri termini, come si debba intendere il requisito dell'inclusione delle spese degli investimenti "trainati" "nell'ambito del progetto di innovazione" e cioè se, come sembra, sia sufficiente una mera indicazione in tale progetto ovvero sia richiesto un *quid pluris*.

Spese di formazione

Sono tra l'altro agevolabili le spese per la formazione del personale previste dall'art. 31 paragrafo 3 del regolamento (UE) n. [651/2014](#), finalizzate all'acquisizione o al consolidamento delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la transizione digitale ed energetica dei processi produttivi.

Tali spese sono però agevolabili:

- nel limite del 10% degli investimenti effettuati nei beni agevolabili;
- sino al massimo di 300.000,00 euro;
- a condizione che le attività formative siano erogate da soggetti esterni, individuati con apposito DM.

Esclusioni

Sono esclusi gli investimenti destinati alle attività:

- direttamente connesse ai combustibili fossili;
- nell'ambito del sistema di scambio di quota di emissione dell'UE che generano emissioni di gas a effetto serra previsti non inferiori ai pertinenti parametri di riferimento;
- connesse alle discariche di rifiuti, agli inceneritori e agli impianti di trattamento meccanico biologico;
- nel cui processo produttivo viene generata un'elevata dose di sostanze inquinanti classificabili come rifiuti speciali pericolosi e il cui smaltimento a lungo termine potrebbe causare un danno all'ambiente.

Sono altresì esclusi gli investimenti in beni devolvibili gratuitamente delle imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento dei rifiuti.

art. 38 DL 2.3.2024 n. 19

Il Quotidiano del Commercialista del 13.3.2024 - "Bonus transizione 5.0 per investimenti con riduzione dei consumi energetici" - Alberti

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Bonus investimenti transizione 5.0" - Alberti P.

PREVIDENZA

Disciplina delle pensioni di vecchiaia e anticipata - Novità della L. 213/2023 (legge di bilancio 2024) - Istruzioni (circ. INPS 13.3.2024 n. 46)

Con la circ. 13.3.2024 n. [46](#), l'INPS ha illustrato le disposizioni in materia di pensioni di vecchiaia e anticipata previste dall'[art. 1](#) co. 125 della L. 213/2023 (legge di bilancio 2024), con particolare riferimento ai lavoratori il cui primo accredito contributivo è successivo al 31.12.95, per i quali il sistema di calcolo dei trattamenti pensionistici è di tipo contributivo.

Decorrenze per la pensione di vecchiaia

Con riferimento alla pensione di vecchiaia, attualmente conseguibile con un'età anagrafica di 67 anni, l'INPS evidenzia innanzitutto come, ai sensi dell'[art. 1](#) co. 125 lett. a) della L. 213/2023, dal 1° gennaio di quest'anno, per i predetti lavoratori assoggettati al sistema di calcolo contributivo, il requisito di importo soglia di cui all'[art. 24](#) co. 7 del DL 201/2011 sia pari all'importo dell'assegno sociale, il cui valore provvisorio, per l'anno 2024, è fissato a 534,41 euro per 13 mensilità.

Inoltre, l'Istituto previdenziale precisa che il trattamento pensionistico maturato sulla base dei nuovi requisiti vigenti dall'1.1.2024 non può avere decorrenza anteriore:

- al 2.1.2024, se liquidato a carico della Gestione esclusiva dell'Assicurazione generale obbligatoria (AGO);
- all'1.2.2024, se liquidato a carico dell'AGO, delle forme sostitutive della medesima, della Gestione separata, nonché in regime di cumulo ai sensi della L. [228/2012](#) e del DLgs. [184/97](#).

Disposizioni in materia di pensione anticipata

Con riferimento alla pensione anticipata, conseguibile con un requisito anagrafico attualmente pari a 64 anni e un'anzianità di contribuzione effettiva pari ad almeno 20 anni, l'[art. 1](#) co. 125 lett. b) della L. 213/2023 stabilisce che dall'1.1.2024 il requisito di importo soglia per l'accesso alla pensione ex [art. 24](#) co. 11 del DL 201/2011 è pari a 3 volte l'importo mensile dell'assegno sociale, ridotto a 2,8 volte per le donne con un figlio e a 2,6 volte per le donne con due o più figli.

In pratica, tenuto conto del valore provvisorio dell'assegno sociale per l'anno 2024, pari a 534,41 euro, i valori dell'importo soglia saranno pari rispettivamente a 1.603,23 euro (3 volte l'assegno sociale), 1.496,35 euro (2,8 volte) e 1.389,46 euro (2,6 volte).

Sempre in materia di pensione anticipata, l'[art. 1](#) co. 125 lett. c) della L. 213/2023 stabilisce che, dall'1.1.2024, il requisito di 20 anni di contribuzione effettiva ([art. 24](#) co. 11 del DL 201/2011) deve essere adeguato alla speranza di vita ai sensi dell'[art. 12](#) del DL 78/2010.

Sul punto, l'INPS ricorda tuttavia come il DM 18.7.2023 abbia stabilito che, per il biennio 2025/2026, i requisiti pensionistici non saranno oggetto di incrementi.

L'Istituto previdenziale ricorda poi come la disposizione della legge di bilancio 2024 abbia stabilito che, fino alla maturazione dei requisiti per la pensione di vecchiaia (67 anni), il trattamento di pensione anticipata non possa superare l'importo massimo mensile corrispondente a 5 volte il trattamento minimo stabilito per ciascun anno, pari a 2.993,05 euro in base al valore lordo provvisorio del trattamento minimo previsto per l'anno 2024.

Al raggiungimento del requisito anagrafico previsto per la pensione di vecchiaia (attualmente pari a 67 anni), verrà posto in pagamento l'intero importo della pensione perequato nel tempo.

Infine, con la circolare in commento si ricorda che, ai sensi della disposizione contenuta nella legge di bilancio 2024, dal 1° gennaio di quest'anno il diritto alla prima decorrenza utile della pensione anticipata si consegue trascorsi 3 mesi dalla maturazione dei requisiti (c.d. "finestra").

In pratica, il trattamento pensionistico maturato sulla base dei requisiti vigenti dall'1.1.2024 non può avere decorrenza anteriore:

- al 2.4.2024, se liquidato a carico della Gestione esclusiva dell'AGO;
- all'1.5.2024, se liquidato a carico dell'AGO, delle forme sostitutive della medesima, della Gestione separata dell'INPS, nonché in regime di cumulo ai sensi del DLgs. [184/97](#).

art. 1 co. 125 L. 30.12.2023 n. 213

Circolare INPS 13.3.2024 n. 46

Il Quotidiano del Commercialista del 14.3.2024 - "Pensione anticipata con importo massimo" –

Mamone Guide Eutekne - Previdenza - "Pensioni - Pensione anticipata" - Secci N.

Guide Eutekne - Previdenza - "Pensioni - Pensione di vecchiaia" - Secci N.

Guide Eutekne - Previdenza - "Pensioni" - Secci N.

PROFESSIONISTI

DM MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE 31.8.2023

PROFESSIONISTI

AVVOCATI - Avvocati ammessi al patrocinio a spese dello Stato - Compensazione dei debiti fiscali e contributivi con i crediti per spese, diritti e onorari - Adeguamento del decreto attuativo

L'art. 1 co. 860 e 861 della L. 29.12.2022 n. 197 (legge di bilancio 2023) ha modificato l'art. 1 co. 778 della

L. 28.12.2015 n. 208, ampliando le fattispecie per le quali è prevista la possibilità per gli avvocati di compensare i crediti vantati per spese, diritti ed onorari dovuti dallo Stato ai sensi degli artt. 82 ss. del DPR 115/2002 (gratuito patrocinio), estendendola ai contributi dovuti alla Cassa Forense a titolo di oneri previdenziali (in precedenza era possibile compensare solo i contributi previdenziali dovuti per i dipendenti); resta ferma la possibilità di compensazione con quanto da essi dovuto per ogni imposta e tassa, compresa l'IVA.

A seguito di tale intervento normativo, con il presente DM si è provveduto ad adeguare il DM 15.7.2016, provvedimento attuativo della disciplina in esame.

Condizioni per l'utilizzo dei crediti

I suddetti crediti sono utilizzabili in compensazione se:

- sono liquidati dall'Autorità giudiziaria con decreto di pagamento;
- non risultano pagati, neanche parzialmente, e avverso il relativo decreto di pagamento non è stata proposta opposizione;
- in relazione ad essi è stata emessa fattura elettronica, ovvero fattura cartacea registrata sulla piattaforma elettronica di certificazione.

Opzione per l'utilizzo in compensazione

Per utilizzare il credito in compensazione, il creditore deve esercitare un'apposita opzione e dichiarare la sussistenza dei requisiti.

L'esercizio dell'opzione avviene:

- attraverso la piattaforma elettronica di certificazione, con riferimento a ciascuna fattura elettronica o cartacea registrata;
- necessariamente per l'intero importo della fattura.

Introduzione di un secondo periodo per esercitare l'opzione

In relazione al periodo entro cui esercitare l'opzione in esame, il DM 15.7.2016 ha previsto che la stessa debba essere esercitata dal 1° marzo al 30 aprile di ciascun anno (a partire dal 2017).

Con le modifiche apportate dal presente DM, è stata prevista la possibilità di esercitare l'opzione:

- anche dal 1° settembre al 31 ottobre di ciascun anno, a partire dal 2023;
- ferma restando la disponibilità delle relative risorse (pari a 40 milioni di euro annui a decorrere dal 2023).

Selezione dei crediti ammessi alla procedura di compensazione

La piattaforma elettronica di certificazione seleziona le fatture per le quali è stata esercitata l'opzione e resala dichiarazione per l'ammissione alla procedura di compensazione. La selezione avviene:

- fino a concorrenza delle risorse annualmente stanziare;

- attribuendo priorità alle fatture emesse in data più remota e, nel caso di fatture emesse lo stesso giorno, secondo l'ordine cronologico di perfezionamento della dichiarazione di possesso dei requisiti per la compensazione.

Per ciascuna fattura i creditori ricevono la comunicazione di ammissione alla procedura di compensazione attraverso la piattaforma elettronica di certificazione, mentre, per le fatture non ammesse, l'opzione si intende automaticamente revocata.

Comunicazione all'Agenzia delle Entrate

Entro i 20 giorni successivi alla scadenza di ciascun periodo per l'esercizio dell'opzione (in precedenza entro 5 giorni dal termine dell'unico periodo previsto), la piattaforma elettronica di certificazione trasmette all'Agenzia delle Entrate l'elenco dei crediti ammessi alla compensazione, con il codice fiscale del creditore e l'importo utilizzabile in compensazione.

Utilizzo in compensazione dei crediti

I crediti selezionati sono utilizzabili in compensazione:

- esclusivamente per il pagamento dei debiti fiscali del creditore e dei contributi previdenziali, rientranti nel sistema del versamento unificato;
- a partire dal quinto giorno successivo alla trasmissione dei dati all'Agenzia delle Entrate;
- esclusivamente dal soggetto individuato dal codice fiscale comunicato dalla piattaforma stessa;
- anche in più soluzioni;
- solo attraverso il modello F24 telematico, sulla base delle istruzioni impartite dall'Agenzia delle Entrate.

Scarto del modello F24

L'intero modello F24 che contiene l'operazione di compensazione sarà scartato e tutti i versamenti in esso contenuti saranno considerati come non avvenuti, qualora:

- il soggetto che utilizza il credito in compensazione non risulti compreso nell'elenco trasmesso dalla piattaforma di certificazione;
- l'importo del credito utilizzato risulti superiore all'ammontare del credito spettante, tenendo conto anche di eventuali precedenti utilizzi;
- vi sono compensazioni di altri crediti che non risultano conformi alle disposizioni vigenti in materia di controllo preventivo delle compensazioni;
- l'addebito del saldo del modello F24 telematico non è andato a buon fine.

Lo scarto del modello F24 sarà reso noto attraverso un'apposita ricevuta consultabile sul sito Internet dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.