

# FISCO news PRATICO

Periodico di informazione tributaria

Anno XXVIII - N. 3 - Giugno/Luglio 2024

Poste Italiane s.p.a. - Spedizione in abbonamento postale - 70% - DCB Trento

Redazione e amministrazione: Via Zambra, 6 - Trento (TN) - Stampa: Grafiche Dalpiaz - Trento  
Direttore responsabile: Piergiorgio Frizzera - Iscrizione Tribunale di Trento n. 983 del 11.11.97

Articoli redatti da:  
Studio Piergiorgio e Donatella Frizzera  
Studio Bortolotti Conci - Studio Lucia Zandonella  
Studio Robert Schuster  
Studio Fronza Comm. Associati  
Studio Michele Moser  
Studio Degasperi - Martinelli  
Studio Roberto Buglisi - Studio Decaminada  
Studio Dalmonego - Gottardi

Circolare informativa  
per i clienti

## SCADENZE! SCADENZE!

**17 GIUGNO** lunedì

- Versamento unificato tributi e contributi
- IMU - IMIS: acconto 2024

**25 GIUGNO** martedì

- Intrastat: mensile

**1 LUGLIO** lunedì

- Mod. redditi/ Irap: versamento saldo 2023 e 1° acc. 2024
- Rottamazione magazzino: imposta sostitutiva
- Dichiarazioni IMU, IMIS: variazioni anno 2023
- Rivalutazione terreni e partecipazioni: redazione ed asseverazione perizia

**16 LUGLIO** martedì

- Versamento unificato tributi e contributi

**25 LUGLIO** giovedì

- Intrastat: mensile e 2° trimestre

**31 LUGLIO** mercoledì

- Mod. redditi/ Irap: versamento saldo 2023 e 1° acc. 2024 +40%
- Rottamazione magazzino: imposta sostitutiva con maggiorazione 40%

## EDITORIALE

### La Sisifea Ascesa dell'Imprenditore: Navigare l'Odissea burocratica nel nuovo mondo dei cantieri



Nell'ultima svolta normativa, che sembra più un plot twist degno di un romanzo giallo che un capolavoro di legislazione, il Decreto Legislativo n. 19 del 2024 si propone di rivoluzionare il mondo dei cantieri e, per estensione, l'intero universo dei piccoli imprenditori italiani. Questa mossa, scaturita nell'onda emotiva dello scandalo delle morti presso la Esselunga di Firenze e che, molto probabilmente, verrà modificato alla luce di quanto successo a Casteldaccia, ha portato alla nascita di un nuovo

leviatano burocratico: la patente a punti per i cantieri, estesa a tutti gli operatori del settore, inclusi i piccoli artigiani, con l'aggiunta, tra le altre cose, di requisiti DURC (Documento Unico di Regolarità Contributiva) e DURF (Documento Unico di Regolarità Fiscale). In un primo momento, il coro unanime sembrava cantare la solita canzone: "Non serve nuova normativa, basta applicare quella esistente!" Eppure, eccoci qui, con un testo che promette di far tremare le fondamenta stesse sulle quali si regge l'edificio (metaforicamente e non) della piccola imprenditoria italiana.

Per chi naviga quotidianamente nelle acque talvolta burrascose della gestione aziendale, questo nuovo decreto appare come l'ennesima boa di segnalazione in un mare già densamente popolato di ostacoli burocratici. La patente a punti, seppur concepita con l'intento di aumentare la sicurezza nei cantieri, introduce un sistema punitivo che rischia di appesantire ulteriormente la vita degli imprenditori, specie quelli di piccola scala, già alle prese con una giungla di norme, scadenze e adempimenti, senza aggiungere nulla alla vera necessità di formare imprese e lavoratori alla sicurezza sul posto di lavoro.

L'introduzione della produzione di documentazione ponderosa come requisito indispensabile per la "patentabilità" dei cantieri non fa che aggiungere strati a un'impalcatura normativa già complessa. Questo significa non solo più documenti da presentare, ma anche maggiori difficoltà nel mantenere le regolarità sia contributiva che fiscale, impeccabili, condizione sine qua non per la sopravvivenza della patente a punti del proprio cantiere.

L'obiettivo dichiarato è nobile: aumentare la sicurezza e garantire la regolarità del settore. Tuttavia, ciò che emerge è un quadro in cui la complessità normativa rischia di diventare un ostacolo insormontabile per molti, soprattutto per quegli artigiani e piccoli imprenditori che rappresentano il tessuto vitale dell'economia italiana. Non è difficile immaginare scenari in cui la gestione amministrativa diventi talmente onerosa da scoraggiare l'iniziativa imprenditoriale o, peggio, da spingere verso la semplificazione attraverso vie meno ortodosse.

In questo contesto, ciò che serve non è un'ulteriore complicazione delle regole, ma piuttosto un approccio che faciliti la vita degli imprenditori, accompagnandoli nel rispetto delle normative attraverso un percorso semplificato e, soprattutto, chiaro. La sicurezza nei cantieri è imprescindibile, ma la strada verso il miglioramento non passa attraverso l'inasprimento punitivo, bensì attraverso l'educazione, la semplificazione e il supporto.

In conclusione, il DL 19/2024 rappresenta un crocevia importante, un momento in cui decidere se continuare a costruire un edificio normativo sempre più alto e labirintico, oppure se iniziare a semplificare, rendendo la normativa uno strumento di supporto alla sicurezza e all'imprenditorialità, non un freno. Ai piccoli imprenditori italiani, veri motori dell'economia del Paese, serve un ambiente che promuova la crescita e la sostenibilità, non chi li soffochi sotto il peso di una burocrazia asfissiante.

Giorgio Degasperi  
Studio Degasperi Martinelli & Associati

IN QUESTO NUMERO:

- EDITORIALE
- ISA: benefici premiali 2024
- CREDITI D'IMPOSTA 4.0: utilizzo
- CU REDDITI DI LAVORO AUTONOMO "PROFESSIONALE": termine di presentazione
- CEDOLARE SECCA: locazioni brevi
- RIFORMA STATUTO DEL CONTRIBUENTE
- CUSTODE DELL'IMMOBILE PIGNORATO: adempimenti fiscali

## AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

### Effetto Superbonus

Il conto finale dei bonus fiscali sui lavori edilizi ammonta a sei volte di più rispetto alle previsioni iniziali. La cifra sfiora i 220 miliardi di euro ma riguarda solo gli sconti in fattura e le cessioni dei crediti. Non sono compresi quelli portati in detrazione nella dichiarazione dei redditi. Solo il Superbonus ha assorbito 160 miliardi di euro, il Bonus facciate 26 e 33 gli altri bonus minori. Esponenziale la crescita di spesa per il 110%: nel 2021 è stata di 13 miliardi saliti a 54 nel 2022 e ad oltre 90 nel 2023. Con un'evoluzione che nessun governo aveva previsto e nessun provvedimento, almeno fino al decreto di fine marzo, è riuscita a fermare. Rispetto alle Relazioni tecniche lo scostamento del costo previsto è stato di 180 miliardi. Dei 219 miliardi di crediti registrati, 16 sono oggetto di sequestro giudiziario e dei restanti 203, già 40 risultano compensati. In giro restano 160 miliardi di crediti che verranno all'incasso nei prossimi 3-4 anni. Per il bilancio dello Stato le detrazioni come il Superbonus sono spesa pubblica. Contabilmente si registrano tutte nell'anno in cui maturano, ma in termini di cassa pesano nel futuro, quando verranno meno le entrate fiscali compensate con quei crediti.

11 Aprile 2024 - Corriere della Sera

### Registro, acconti equiparati alla caparra confirmatoria

La riforma dell'imposta di registro chiude quasi definitivamente l'era del pagamento post-liquidazione da parte dell'Agenzia, richiedendo il pagamento anticipato dell'imposta applicabile per registrare un atto, con la conseguenza che in caso di errore nell'autoliquidazione l'ufficio potrà notificare un avviso di liquidazione della maggiore imposta dovuta, unitamente alle sanzioni del 30%. La bozza di legge equipara la tassazione degli acconti e delle caparre confirmatorie, risolvendo il problema della tassazione eccessiva degli acconti. La norma stabilisce che la tassazione del contratto preliminare non può superare quella del contratto definitivo. La cessione

## ISA: benefici premiali 2024

Il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 22 aprile scorso ha individuato i nuovi livelli di affidabilità fiscale che consentono il riconoscimento di determinati benefici premiali ai contribuenti cui si applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) per l'annualità di imposta 2023.

In particolare, in relazione ai diversi livelli di affidabilità fiscale conseguenti all'applicazione degli Isa, determinati anche per effetto dell'indicazione di ulteriori componenti positivi, sono riconosciuti i seguenti benefici premiali:

- esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti maturati nel 2023 derivanti dalla DICHIARAZIONE ANNUALE IVA per un importo non superiore a 70.000 euro, al raggiungimento di un livello di affidabilità 2023 pari a 9 (anche come media tra il 2022 e il 2023), o per un importo non superiore a 50.000 euro al raggiungimento di un livello di affidabilità 2023 pari a 8 (o a 8,5 come media tra il 2022 e il 2023);
- esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti maturati nel 2023 relativamente ALLE IMPOSTE DIRETTE E ALL'IRAP per un importo non superiore a 50.000 euro, al raggiungimento di un livello di affidabilità 2023 pari a 9 (anche come media tra il 2022 e il 2023), o per un importo non superiore a 20.000 euro al raggiungimento di un livello di affidabilità 2023 pari a 8 (o a 8,5 come media tra il 2022 e il 2023);
- esonero dall'apposizione del visto di conformità sulla richiesta di COMPENSAZIONE DEL CREDITO IVA INFRANNUALE maturato nei primi tre trimestri dell'anno d'imposta 2025, per crediti di importo non superiore a 70.000 euro, al raggiungimento di un livello di affidabilità 2023 pari a 9 (anche come media tra il 2022 e il 2023), o per un importo non superiore a 50.000 euro al raggiungimento di un livello di affidabilità 2023 pari a 8 (o a 8,5 come media tra il 2022 e il 2023);

- esonero dall'apposizione del visto di conformità, ovvero dalla prestazione della garanzia, per i RIMBORSI DEL CREDITO IVA maturato nel 2023 per un importo non superiore a 70.000 euro, al raggiungimento di un livello di affidabilità 2023 pari a 9 (anche come media tra il 2022 e il 2023), o per un importo non superiore a 50.000 euro al raggiungimento di un livello di affidabilità 2023 pari a 8 (o a 8,5 come media tra il 2022 e il 2023);
- esonero dall'apposizione del visto di conformità, ovvero dalla prestazione della garanzia, per i RIMBORSI DEL CREDITO IVA INFRANNUALE, maturato nei primi tre trimestri dell'anno d'imposta 2025, per crediti di importo non superiore a 70.000 euro, al raggiungimento di un livello di affidabilità 2023 pari a 9 (anche come media tra il 2022 e il 2023), o per un importo non superiore a 50.000 euro al raggiungimento di un livello di affidabilità 2023 pari a 8 (o a 8,5 come media tra il 2022 e il 2023);
- esclusione dell'applicazione della disciplina sulle SOCIETÀ NON OPERATIVE al raggiungimento di un livello di affidabilità 2023 pari a 9 (anche come media tra il 2022 e il 2023);
- esclusione degli ACCERTAMENTI BASATI SULLE PRESUNZIONI SEMPLICI, al raggiungimento di un livello di affidabilità 2023 pari a 8,5 (o a 9 come media tra il 2022 e il 2023);
- riduzione di un anno dei termini di DECADENZA PER L'ATTIVITÀ DI ACCERTAMENTO con riferimento al periodo d'imposta 2023, al raggiungimento di un livello di affidabilità 2023 pari a 8;
- esclusione dalla DETERMINAZIONE SINTETICA DEL REDDITO complessivo 2023, a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di due terzi il reddito dichiarato, al raggiungimento di un livello di affidabilità 2023 pari a 9 (anche come media tra il 2022 e il 2023).

Roberto Buglisi  
Servimprese Srl Sp

## CREDITI D'IMPOSTA 4.0: utilizzo

Il decreto-legge del 29 marzo 2024, numero 39 ha introdotto misure urgenti relative ai seguenti incentivi fiscali:

**1. CREDITO D'IMPOSTA 4.0** per investimenti in beni strumentali di cui all'articolo 1, commi 1057-bis e ss della L. n. 178/2020

**2. CREDITO D'IMPOSTA RICERCA SVILUPPO E INNOVAZIONE TECNOLOGICA** di cui all'articolo 1, commi 200 e ss, della L. n. 160/2019.

A partire dal 30/03/2024, data di entrata in vigore del Decreto, le imprese hanno l'obbligo di inviare una apposita comunicazione in assenza della quale l'utilizzo del credito sarà bloccato.

Il carattere urgente dell'intervento legislativo ne comporta l'immediata applicabilità, non solo per gli investimenti da effettuare, ma anche per alcuni investimenti già effettuati. Le fattispecie soggette a monitoraggio sono le seguenti:

**Investimenti da effettuare successivamente al 30/03/2024:**

- effettuazione di una comunicazione **preventiva** che deve contenere:

- ✓ l'importo totale degli investimenti previsti a partire dal 30 marzo 2024;
- ✓ la presunta distribuzione attesa del credito negli anni e il suo utilizzo.

- Effettuazione di una comunicazione al termine degli investimenti.

**Investimenti effettuati dal 01/01/2023 fino al 29/03/2024:**

- Effettuazione di una comunicazione al termine degli investimenti.

**Investimenti relativi al 2023.**

Il decreto non chiarisce cosa si intenda per investimenti relativi al 2023. Si ritiene che si debba far riferimento alle regole della competenza di cui all'articolo 109, comma 2 del TUIR, quindi è opportuno ricomprendere tutti gli investimenti effettuati nel 2023 anche se prenotati nel 2022.

- Effettuazione di una comunicazione al termine degli investimenti.

Tabella riassuntiva:

AGEVOLAZIONE	DATA INVESTIMENTO	OBBLIGO COMUNICAZIONE
Beni strumentali 4.0	Dal 30/03/2024	Ex ante + ex post
Beni strumentali 4.0	Dal 1/1/2023 al 29/03/2024	Ex post
Credito imposta R&S	Dal 30/03/2024	Ex ante + ex post
Credito imposta R&S	Dal 1/1/2023 al 29/03/2024	Ex post

In prima battuta era stato previsto dal MI-MIT l'invio a mezzo Pec di appositi modelli di comunicazione per poter poi compensare i crediti d'imposta per gli investimenti del piano Transizione 4.0. A partire dal 18 maggio 2024, è cambiata nuovamente la modalità di invio di tali comunicazioni per l'utilizzo dei bonus investimenti 4.0 e dei crediti R&S. E' infatti stata disabilitata la modalità di invio dei moduli tramite PEC, in quanto il GSE ha introdotto una nuova funzionalità semplificata che consente l'invio dei moduli tramite un portale dedicato. E' necessario provvedere alla registrazione nell'Area clienti accedendo all'applicazione "Transizione 4.0 - Accedi ai questionari" e selezionare la tipologia di investimento interessata. In merito alle modalità di compilazione va tassativamente utilizzata la firma elettronica qualificata del legale rappresentante. Qui il link per l'accesso: <https://www.gse.it/servizi-per-te/news/transizione-4-0-semplificata-la-modalita>

[ta-per-richiedere-la-compensazione-dei-crediti-d-imposta.](#)

Dalla mezzanotte di venerdì 17 maggio 2024 è stata disabilitata la modalità di invio dei moduli tramite PEC e pertanto è possibile presentare la richiesta di compensazione unicamente attraverso il portale Area Clienti.

Eventuali richieste di supporto potranno essere inviate solo attraverso il portale Assistenza Clienti del GSE, compilando il form Richiedi Supporto o, in alternativa, scrivendo all'indirizzo [supportoimprese@gse.it](mailto:supportoimprese@gse.it).

Resta inteso che le imprese che hanno già validamente inviato la comunicazione a mezzo PEC, possono utilizzare in compensazione i crediti d'imposta, indicando come "anno di riferimento" nel modello F24, l'anno di completamento dell'investimento agevolato riportato nella comunicazione stessa.

Filippo Pallaoro  
Studio Degaspero Martinelli

## AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

di aziende prevede l'applicazione dell'aliquota dello 0,5% per i diritti di credito, contrastando interpretazioni divergenti. Viene introdotta la tassazione degli atti di cessione della volumetria ed è chiarita la tassazione delle divisioni ereditarie con la collazione delle donazioni. La riforma conferma pratiche consolidate e fornisce chiarezza su questioni operative.

11 Aprile 2024 - Il Sole 24 Ore

**Quattro categorie per distinguere i crediti d'imposta inesistenti**

Il Governo si muove per dettagliare le contestazioni sui crediti d'imposta, prendendo in considerazione quattro ipotesi di inesistenza e due di non spettanza. Le commissioni Finanze e Giustizia della Camera hanno ispirato questa direzione nel parere sul decreto attuativo della delega fiscale sulle sanzioni amministrative e penali. Propongono di specificare i casi per le contestazioni, differenziando le conseguenze sanzionatorie. La qualificazione di inesistenza riguarderebbe frodi, assenza di operazioni, e violazioni delle regole. La non spettanza potrebbe derivare da divergenze interpretative o dichiarazioni errate dei contribuenti. L'Esecutivo punta a recepire le osservazioni delle commissioni, cercando di alleggerire le sanzioni. Tuttavia, vi è una tensione tra la richiesta di un trattamento più favorevole per i contribuenti e la necessità di mantenere una deterrenza contro il mancato adempimento fiscale.

11 Aprile 2024 - Il Sole 24 Ore

**Aziende familiari più tutelate**

Il dodicesimo decreto legislativo attuativo della riforma fiscale, interviene oltre che su successioni, donazioni e trust anche sui passaggi generazionali d'azienda. Il vice ministro all'Economia, Maurizio Leo ha chiarito che il beneficio non riguarderà solo l'acquisizione del controllo ma anche l'integrazione dello stesso. Quindi, quando un familiare, ad esempio coniuge, possiede già il 51% e incrementa il controllo portando la sua partecipazione oltre il 51%, troverà applicazione un meccanismo agevolativo. Occorre, però, che la

## AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

partecipazione o l'attività d'impresa sia continuità dal soggetto che ha avuto il beneficio per almeno 5 anni. Significa che sia le aziende che le partecipazioni devono essere mantenute per un quinquennio. Novità anche sul fronte di successioni, donazioni, trust e registro. La dichiarazione di successione sarà effettuata con il principio dell'autoliquidazione, presentando la dichiarazione in modalità telematica entro 12 mesi e il versamento dell'imposta entro 90 giorni.

10 Aprile 2024 - Italia Oggi

### Fotovoltaico, lo stop agli incentivi non lede la legittima aspettativa

Lo stop agli incentivi per gli impianti fotovoltaici e l'accesso a tariffe agevolate per l'energia elettrica, dovuto all'introduzione di nuovi provvedimenti nazionali e al raggiungimento della capienza massima del fondo non lede la legittima aspettativa delle aziende. A stabilirlo la Corte europea dei diritti dell'uomo di Strasburgo con la decisione depositata lo scorso 7 marzo. Per le aziende impegnate nella installazione di pannelli fotovoltaici il nuovo quadro regolamentare e il relativo regime di incentivazione aveva determinato una violazione del diritto di proprietà. Secondo le aziende gli impegni finanziari assunti erano anche finalizzati a ricevere gli incentivi previsti nelle tariffe energetiche e avrebbero subito una lesione del diritto di proprietà proprio in ragione della legittima aspettativa fondata sul quadro interno. Tesi non condivisa da Strasburgo. Per la Corte non sussisteva una legittima aspettativa perché il regime fissato già stabiliva delle condizioni. Inoltre nessuna delle società ricorrenti poteva aspettarsi che sarebbero stati garantiti incentivi né in base al diritto nazionale, né in base al diritto Ue.

9 Aprile 2024 - Il Sole 24 Ore

### Omessi versamenti di ritenute e Iva, la rateazione evita la soglia penale

Dallo schema di decreto legislativo di riforma delle sanzioni, attuativo della legge delega fiscale, emerge che diventano meno onerose le sanzioni conseguenti ai ritardi e agli omessi versamenti delle im-

## CU REDDITI DI LAVORO AUTONOMO "PROFESSIONALE": termine di presentazione

Con la risoluzione n. 13/E del 4 marzo 2024 l'Agenzia delle Entrate ha fornito dei chiarimenti in merito al termine di presentazione, da parte dei sostituti d'imposta, delle Certificazioni Uniche dei redditi di lavoro autonomo 'professionale'.

### La norma

Le CU sono trasmesse per via telematica all'Agenzia delle Entrate entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti. Ma, le CU contenenti esclusivamente redditi esenti o redditi non dichiarabili con la dichiarazione precompilata possono essere inviate entro il 31 ottobre, ossia entro il termine di presentazione del modello 770.

Il legislatore, con l'art. 19 del Dlgs n. 1/2024, ha previsto, però, che da quest'anno, in via sperimentale, l'Agenzia delle Entrate, utilizzando le informazioni disponibili in Anagrafe tributaria, rende disponibile la dichiarazione precompilata anche alle persone fisiche diverse dai dipendenti e pensionati, compresi i titolari di partita Iva.

### La sperimentazione

Per questo primo anno, le informazioni ricavate dalle CU contenenti compensi e proventi non dichiarabili mediante mod. 730, ma solo con il mod. Redditi PF, saranno utilizzate dalle Entrate solo in forma sperimentale, dandone evidenza nel foglio informativo allegato alla dichiarazione precompilata oppure con appositi avvisi nell'applicativo web dedicato. Con tali avvisi verrà segnalato al contribuente che per l'elaborazione della precompilata sono state considerate solo le CU di lavoro autonomo 'professionale' pervenute fino al 18 marzo e che, se in possesso di CU pervenute successivamente, si dovrà modificare la precompilata aggiungendo le informazioni mancanti.

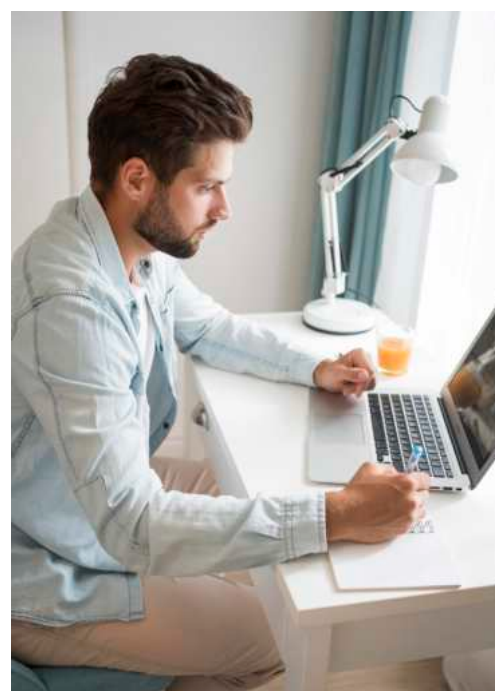
Per l'anno d'imposta 2023, le CU contenenti redditi dichiarabili esclusivamente mediante il mod. Redditi PF 2024 possono essere presentate entro il 31 ottobre 2024 ovvero entro il termine di presentazione del mod. 770.

Dal prossimo anno le informazioni presenti nelle CU contenenti redditi dichiarabili mediante il mod. Redditi PF saranno ordinariamente utilizzate per l'elaborazione della dichiarazione precompilata; pertanto, a partire dalle CU 2025, relative all'anno d'imposta 2024, l'invio di tutte le certificazioni contenenti redditi dichiarabili mediante il mod. 730 oppure mediante il mod. Redditi PF dovrà essere effettuato entro il 16 marzo.

Resta ferma, a regime, la possibilità per i sostituti d'imposta di trasmettere entro il 31 ottobre le CU contenenti redditi che non sono dichiarabili né con il mod. 730 né con il mod. Redditi PF.

Gli esperimenti sono iniziati ma non sembra con l'intenzione di semplificare. La **semplificazione fiscale** si riferisce a misure e procedure volte a rendere più chiare, efficienti e meno onerose possibili le operazioni fiscali stesse. Con quanto descritto dalla circolare del 4 marzo u.s., non sembra che questo obiettivo possa essere raggiunto. Infatti i chiarimenti proposti attraverso circolari dell'ultimo momento non sempre si inseriscono in una visione organica di riforma del sistema fiscale.

Piergiorgio Frizzera  
ORG.& SISTEMI srl



## CEDOLARE SECCA: locazioni brevi

Con la recente circolare n. 10/E del 10/05/2024, l'Agenzia delle Entrate ha fornito diverse indicazioni rispetto alla novità introdotte dalla Legge di bilancio 2024 in merito alla normativa sulle locazioni brevi.

### Premessa

La circolare n. 10/E evidenzia innanzitutto che per locazioni brevi si intendono "i contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, ivi inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare".

Le locazioni brevi si sostanziano di fatto in contratti connotati da particolari caratteristiche in relazione a durata (massimo 30 giorni), soggetti coinvolti (persone fisiche al di fuori dell'esercizio dell'impresa), oggetto (fabbricati abitativi) e finalità (soddisfare esigenze abitative transitorie anche per finalità turistiche).

### Soggetti ammessi

Il regime delle locazioni brevi è riservato alle persone fisiche che pongono in essere la locazione al di fuori dell'attività d'impresa.

La circolare n. 10/E ricorda che, in caso di destinazione alla locazione breve di più di quattro appartamenti nel periodo di imposta, l'attività si presume - senza possibilità di prova contraria - esercitata nell'esercizio dell'impresa. In tale circostanza non è pertanto possibile applicare la disciplina delle locazioni brevi.

### Aliquota cedolare

In presenza di una "locazione breve", come sopra definita, i canoni di locazione possono essere assoggettati alla "cedolare secca" che, fino al 31 dicembre

2023, si applicava alle "locazioni brevi" esclusivamente con aliquota 21%.

La legge di bilancio 2024 ha introdotto le seguenti importanti novità:

- un generale innalzamento dell'aliquota della cedolare applicabile alle locazioni brevi, che passa al 26%;
- la possibilità di applicare ancora l'aliquota del 21% "relativamente ai redditi riferiti ai contratti di locazione breve stipulati per una sola unità immobiliare per ciascun periodo d'imposta, a scelta del contribuente".

### I chiarimenti della circolare n. 10/E

Rispetto all'applicabilità della nuova aliquota del 26% la circolare n. 10/E ha fornito alcuni chiarimenti.

In primis l'Agenzia ha precisato che l'indicazione dell'immobile (dato in locazione breve) per cui si intende applicare la cedolare al 21% va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di interesse.

In secondo luogo la circolare n. 10/E ricorda che la Legge di bilancio 2024 è entrata in vigore il 1° gennaio 2024 e che non è stata prevista una decorrenza particolare per la disposizione sulle locazioni brevi. Per questo motivo, secondo la circolare, la nuova aliquota del 26% (salva la deroga per un immobile) si applica ai redditi derivanti dai contratti di locazione breve maturati a partire dal "1° gennaio 2024, indipendentemente dalla data di stipula dei predetti contratti e dalla percezione dei canoni".

A titolo esemplificativo, pertanto, salva la deroga per un immobile, nel caso di locazione breve che produce redditi fondiari avente decorrenza dal 24 dicembre 2023 al 7 gennaio 2024, l'aliquota del 26% si applica sulla quota parte dei canoni relativi al periodo 1° gennaio - 7 gennaio 2024. Restano dunque soggetti all'aliquota cedolare 21% quelli relativi al periodo 24 dicembre - 31 dicembre 2023.

Mauro Chemelli

Studio Fronza Commercialisti Associati

## AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

ste. In base alla bozza del nuovo decreto, in futuro le sanzioni ordinarie saranno: 25% di quanto non versato o versato in ritardo oltre i 90 giorni dall'ordinaria scadenza; 12,5% per i ritardi superiori a 90 giorni; 0,83% per ogni giorno di ritardo fino al quindicesimo giorno. Lo schema di decreto prevede l'applicazione delle nuove sanzioni ridotte agli illeciti commessi dal 30 aprile e non modifica le attuali percentuali di abbattimento delle sanzioni in caso di ravvedimento operoso. Percentuali che resteranno le medesime, ma riferire a sanzioni ridotte. Le novità posticipano di oltre un anno le scadenze per le sanzioni penali fissandole per i delitti di omesso versamento delle ritenute certificate e dell'Iva al 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione delle relative dichiarazioni annuali.

29 Aprile 2024 - Il Sole 24 Ore

### Debiti fiscali, la rata fa da scudo

Gli effetti del decreto legislativo di riforma del sistema sanzionatorio tributario evidenziano che il rispetto del piano di rateazione con il fisco mette in salvo dal reato di omesso versamento. Dunque, per il reato di omesso versamento di ritenute certificate e Iva la sanzione penale scatterà solo quando dovesse emergere la manifestazione inequivoca del contribuente circa la sua volontà di sottrarsi al pagamento dell'obbligazione tributaria, essendo decorsi i termini per la rateizzazione delle somme dovute senza che la stessa sia stata richiesta, ovvero essendosi verificata la decadenza dalla rateizzazione già concessa. Importante il cambiamento rispetto a quanto previsto dal Dlgs 74/2000 che prevede tempistiche più o meno stringenti, a seconda del reato, per consentire il pagamento integrale del debito tributario, termini che tuttavia non possono superare i sei mesi dalla dichiarazione di apertura del dibattimento.

29 Aprile 2024 - Italia Oggi

### Irpef, il 20% degli italiani paga due terzi delle tasse

In attesa di una riforma complessiva sono evidenti gli squilibri del nostro sistema di imposizione sui redditi. Lo dicono i dati sulle di-

## AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

chiarazioni 2023 pubblicati dal Dipartimento delle Finanze. Nonostante la riduzione da 5 a 4 aliquote, l'imposta netta dichiarata da 32,4 milioni di contribuenti si è attestata a 174,2 miliardi di euro, con una crescita dell'1,9% rispetto al periodo d'imposta precedente. Una crescita trainata dall'aumento del Pil, che in termini reali è stato del 4% e che, di fatto, ha consentito un minore ricorso agli ammortizzatori sociali rispetto agli anni più duri colpiti dal Covid ovvero 2021 e 2020. Il dato su cui riflettere è che il 63% dell'imposta netta totale è dichiarata dai contribuenti con redditi superiori a 35 mila euro. In sostanza, quasi due terzi dell'imposta è a carico di una minoranza, il 20% dei contribuenti italiani. I contribuenti con redditi fino a 35 mila euro, l'80% del totale, dichiarano il 37% dell'imposta netta complessiva.

24 Aprile 2024 - Il Sole 24 Ore

### Cessioni d'azienda e plusvalenze: rileva il contratto, non l'incasso

Con l'ordinanza n. 3936/2024 la Corte di cassazione ha consolidato il principio secondo il quale la plusvalenza derivante dalla cessione d'azienda è fiscalmente rilevante al momento della conclusione del contratto. E ciò, indipendentemente dalle vicende successive riguardanti l'adempimento degli obblighi contrattuali, quali l'omessa percezione del prezzo o la sua rateizzazione. Tale principio impone il riconoscimento fiscale della plusvalenza indipendentemente dalle reali dinamiche finanziarie del cedente. Norme come l'articolo 109 del Tuir e principi relativi a Iva e imposta di registro confermano la non rilevanza delle clausole di riserva della proprietà. Anche in caso di annullamento della vendita, i principi di competenza mantengono la loro applicazione, generando eventi fiscali distinti per la vendita e per l'annullamento. Inoltre, le perdite su crediti sono deducibili, seguendo specifici regolamenti contabili, sia in contabilità ordinaria che semplificata.

22 Aprile 2024 - Il Sole 24 Ore - Norme e Tributi

## RIFORMA STATUTO DEL CONTRIBUENTE

Con l'entrata in vigore del D.lgs. 219/2023, sono state apportate importanti modifiche al c.d. "Statuto del Contribuente" (Legge 212/2000). Queste novità avranno un impatto significativo sui rapporti tra l'Amministrazione Finanziaria e il Contribuente in sede di contestazioni fiscali. Ecco le principali novità:

1. *Autotutela rafforzata*: prima considerata un fastidio, l'autotutela ora rappresenta un dovere per l'Amministrazione finanziaria.
2. *Impugnazione del diniego di autotutela*: contribuente può impugnare il diniego di autotutela, aprendo un nuovo canale di dialogo con l'Amministrazione.
3. *Motivazione per relationem*: l'Amministrazione deve motivare gli atti, fornendo una base più solida per le contestazioni.
4. *Vizi della notificazione*: vengono introdotte nuove regole per la notificazione degli atti, garantendo maggiore trasparenza.
5. *Perimetro accertativo*: le nuove disposizioni definiscono meglio il perimetro delle attività di accertamento fiscale.

### 1) Autotutela rafforzata

L'esercizio del potere di autotutela, ante riforma, era considerato più come una sorta di scoccatura dall'Ufficio che non una vera e propria interlocuzione necessaria con il Contribuente. L'autotutela, infatti, mirava a portare all'attenzione del Funzionario precedente, eventuali errori formali e sostanziali dell'atto emesso e la necessità, quindi, di procedere ad un suo annullamento (anche alla luce di quel tanto sbandierato ma, di fatto, mai applicato, principio di certezza ed economicità dell'azione amministrativa) senza dover ricorrere ad adire il Giudice Tributario. Con le modifiche apportate allo Statuto, a decorrere dal 18 Gennaio 2024, data di entrata in vigore delle nuove disposizioni normative, con i nuovi artt. 10-quater e 10-quinquies della Legge 212/2000 vengono introdotte due fattispecie diverse di autotutela, una obbligatoria e una facoltativa.

La prima rappresenta un vero e proprio dovere per l'Amministrazione finanziaria di annullare (in tutto o in parte) gli atti di imposizione, o di rinunciare all'imposizione, senza necessità di istanza di parte e anche in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi, nei casi di manifesta illegittimità degli stessi.

Questa dovrà intervenire qualora si presentino le seguenti casistiche:

- a. errore di persona;
- b. errore di calcolo;
- c. errore sull'individuazione del tributo;
- d. errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'Amministrazione finanziaria;
- e. errore sul presupposto d'imposta;
- f. mancata considerazione di pagamenti di imposta regolarmente eseguiti;
- g. mancanza di documentazione successivamente sanata, non oltre i termini ove previsti a pena di decadenza.

Qualora, tuttavia, l'Amministrazione Finanziaria abbia

- già ottenuto una sentenza passata in giudicato favorevole oppure
- sia decorso un anno dalla definitività dell'atto viziato per mancata impugnazione, l'autotutela obbligatoria non dovrà essere applicata.

Nel campo dell'autotutela facoltativa, invece, l'Ufficio può comunque procedere all'annullamento dei propri atti senza che vi sia la necessità dell'istanza da parte del Contribuente, e ciò anche laddove il giudizio sia ancora pendente, e anche in caso di giudizio definitivo.

Nella relazione illustrativa al D.lgs. 219/2023, vengono esemplificati alcuni casi di autotutela facoltativa quali la doppia imposizione, la mancata considerazione di pagamenti regolarmente eseguiti, la sussistenza dei requisiti per fruire di deduzioni, detrazioni o regimi agevolativi che siano stati precedentemente ed immotivatamente negati.

## 2) Impugnazione del diniego di autotutela

Al contribuente viene sempre riconosciuta la possibilità di impugnare il diniego all'istanza di autotutela obbligatoria (sia in caso di rifiuto espresso che tacito, ex art. 19, comma 1, lettera g-bis) del D.lgs. 546/1992).

Stessa sorte viene prevista nel caso di rifiuto afferente l'autotutela facoltativa (art. 19, comma 1, lettera g-ter) del D.lgs. 546/1992).

Si introduce, quindi, un vero e proprio obbligo che, almeno sulla carta, peserà non poco sulla valutazione dei comportamenti dei Funzionari i quali, ricevuta istanza di parte, dovranno attivarsi in modo sostanziale nella valutazione di quanto indicato dal Contribuente.

Si sottolinea, tuttavia, che il Legislatore, confidando forse eccessivamente nei principi di affidamento nei confronti dell'azione amministrativa, circoscrive l'ambito della responsabilità dell'amministrazione finanziaria nelle valutazioni prese in merito all'autotutela, ai soli casi di dolo e non anche di colpa grave, come prevede normalmente la norma dell'articolo 1, comma 1, della legge 20/1994 per la responsabilità amministrativo-contabile.

## 3) Motivazione per relationem

Se nella motivazione dell'atto impositivo si fa riferimento ad un altro atto, che non è già stato portato a conoscenza dell'interessato, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale e la motivazione indichi espressamente le ragioni per le quali i dati e gli elementi contenuti nell'atto richiamato si ritengono sussistenti e fondati, pena l'annullabilità dell'atto medesimo.

## 4) Vizi della notificazione

Il nuovo Statuto del contribuente prevede la piena nullità, configurando il vizio di mancanza di notificazione, degli atti impositivi o della riscossione che risultino manchevoli di elementi essenziali ovvero effettuata nei confronti di soggetti giuridicamente inesistenti, totalmente privi di collegamento con il destinatario o estinti.

Al di fuori di tali fattispecie, la notificazione

è eseguita in violazione delle norme di legge è nulla, ma la nullità può essere sanata dal raggiungimento dello scopo dell'atto, sempreché l'impugnazione sia proposta entro il termine di decadenza dell'accertamento.

In ogni caso la costituzione in giudizio del contribuente sana il vizio di notifica (tale principio era già stato più volte esplicitato dalla Suprema Corte in numerose sentenze, vedasi, fra le ultime, Ordinanza 05 agosto 2021, n. 22340).

## 5) Perimetro accertativo

L'obbligo di conservazione di atti e documenti, comprese le scritture contabili, non può eccedere 10 anni dalla loro emanazione, formazione e utilizzazione. Pertanto è espressamente previsto che il decorso del termine preclude definitivamente la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di fondare pretese su tale documentazione.

Inoltre, qualora l'accertamento verta su più tributi, salvo che specifiche disposizioni prevedano diversamente e ferma l'emendabilità di vizi formali e procedurali, al contribuente è riconosciuto il diritto a che l'Amministrazione eserciti l'azione accertativa relativamente a ciascun tributo una sola volta per ogni periodo d'imposta.

## Abrogata l'acquiescenza

Si ricorda che l'acquiescenza è la rinuncia, da parte del Contribuente, a presentare ricorso contro un atto dell'Amministrazione Finanziaria e, a fronte, di tale rinuncia, lo stesso poteva giovare della riduzione delle sanzioni indicate nell'atto impositivo, nella misura di 1/3.

Tale abrogazione si ritiene che vada ad armonizzare la nuova struttura della fase precontenziosa, la quale ha visto l'introduzione dell'autotutela rafforzata nonché della nuova conciliazione. (D.lgs. n. 219/2023 all'articolo 2 comma 4).

Piergiorgio Frizzera  
Org.& Sistemi srl

## AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

### Fino a 10 anni per sanare i debiti

Le novità del decreto legislativo riscossione in materia di dilazione delle cartelle esattoriali prevedono un minimo di sette anni ed un mese per saldare i debiti con il Fisco in caso di dilazioni presentate dal 2025 in cui viene documentata la situazione di temporanea difficoltà economica. I piani di rateazione richiesti per i casi di 'difficoltà documentata' potranno comunque arrivare fino ad un massimo di 120 rate mensili, ovvero 10 anni, sia per dilazioni con importo maggiore sia minore di 120 mila euro. Il decreto che allunga i piani di rate non affronta però la vessatoria disposizione introdotta con il recente articolo 15-bis del decreto Aiuti che sancisce l'impossibilità di dilazionare ulteriormente i carichi oggetto di decadenza dal beneficio di una precedente rateizzazione. Tale restrizione si applica unicamente per le dilazioni presentate dal 16 luglio 2022, ovvero dal giorno successivo alla data di conversione in legge del decreto Aiuti.

19 Aprile 2024 - Italia Oggi

### Censura per chi accetta un compenso 'non equo'

Il nuovo Codice delle sanzioni approvato ieri dal Consiglio nazionale dei commercialisti ed in vigore da oggi prevede sanzioni light per chi non rispetta la legge sull'equo compenso. Rischia una censura, ovvero un richiamo formale con annotazione ai margini dell'Albo professionale chi accetta o propone un compenso irrispettoso della legge n. 49/2023. Nei casi meno gravi - dice il consigliere Cndcec, Pasquale Mazza - i consigli di disciplina possono non irrogare la sanzione della censura e scrivere una lettera di richiamo. Confermata la sanzione della sospensione fino a due anni in caso di esercizio abusivo della professione che si verifica anche quando si accettano incarichi congiuntamente a soggetti non abilitati per svolgere e eseguire prestazioni professionali e ci si avvale di soggetti non abilitati per l'esercizio di prestazioni riservate.

18 Aprile 2024 - Il Sole 24 Ore

Piergiorgio Frizzera  
Org.&Sistemi srl

## CUSTODE DELL'IMMOBILE PIGNORATO: adempimenti fiscali

Nel primo articolo in tema di adempimenti fiscali dei beni immobili pignorati (pubblicato sullo scorso numero della Rivista) è stata definita la figura del custode giudiziario, delineando quelle che sono le sue funzioni principali.

Il custode agisce sempre in sostituzione del debitore che è e rimane l'unico obbligato agli adempimenti di natura fiscale; tuttavia, anche il custode è investito da compiti e obblighi in funzione della sua nomina.

Il caso analizzato nell'articolo precedente - quello di un bene immobile pignorato e locato - con riferimento alle imposte indirette, viene di seguito ripreso e analizzato con riferimento alle imposte dirette e ai tributi locali.

### 1. Imposte sul reddito

Anche in questo caso occorre distinguere preliminarmente se il soggetto esecutato sia un soggetto Iva (cioè impresa, lavoratore autonomo, società), oppure sia un soggetto privato.

Nella ipotesi di soggetto Iva (Irpef/Ires), il custode dovrà incassare i canoni mensili e il debitore dichiarerà quanto incassato sulla base delle fatture emesse.

Le fatture andranno poi registrate nella contabilità dell'esecutato e le somme entreranno a far parte del reddito di impresa ai sensi degli artt. 55 e ss. nonché dell'art. 72 e ss. del TUIR.

Nella ipotesi di soggetto privato (Irpef), il custode incasserà i canoni e l'esecutato dichiarerà le somme sulla base dei canoni incassati tramite il custode (art. 37 T.U.I.R.).

Il custode ha l'obbligo di redigere una relazione con la completa indicazione dei canoni percepiti che dovrà poi trasmettere al debitore in tempo utile per la compilazione del modello 730/Dichiarazione redditi.

Non vi è dubbio circa la natura imponibile dei canoni anche se materialmente non percepiti da parte del debitore esecutato. Sul punto si è espressa anche la Corte di Cassazione con sentenza n. 20764 del 25 settembre 2006 secondo cui "in tema di imposte sui redditi, il reddito fondiario derivante dalla locazione di un immobile sottoposto a pignoramento concorre alla formazione del reddito del debitore esecutato, indipendentemente dalla percezione dei canoni... [che] appartengono, come l'immobile, fino alla vendita coattiva, al debitore esecutato, cui sarà restituito l'eventuale residuo del ricavato della vendita e delle rendite maturate".

### Cedolare secca sugli affitti:

A partire dal 7 aprile 2011 è entrato in vigore il nuovo sistema di tassazione delle locazioni ad uso abitativo: la "cedolare secca sugli affitti". Si tratta di un'imposta che sostituisce quelle attualmente dovute sulle locazioni di immobili abitativi (articolo 3 del d.lgs. 23/2011).

È un regime facoltativo, si applica in alternativa a quello ordinario e l'imposta cedolare sostituisce:

- l'Irpef e le relative addizionali
- l'imposta di registro
- l'imposta di bollo
- l'imposta di registro sulle risoluzioni e proroghe del contratto di locazione
- l'imposta di bollo, se dovuta, sulle risoluzioni e proroghe del contratto

È un'opzione a carico dell'esecutato privato che non ha effetti diretti sul custode, salvo nella comunicazione dei canoni incassati ai fini dichiarativi ed anche per l'eventuale obbligo ai fini delle imposte di registro e di bollo.

### 2. IRAP, ritenute, Imposta Municipale propria (IMU)

Il Custode non ha soggettività passiva ai fini IRAP i cui adempimenti gravano interamente sull'esecutato. Analogamente, non assume la qualifica di sostituto d'imposta ai sensi dell'art. 23 D.P.R. n. 600/73 in quanto non ricompreso nell'elenco tassativo ivi indicato.

Per quanto concerne l'IMU, i soggetti passivi dell'imposta municipale propria sono:

- il proprietario di immobili, inclusi i terreni e le aree edificabili, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa;
- il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi.

Nel caso di concessione di aree demaniali, soggetto passivo è il concessionario.

Per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto.

Il presupposto del tributo è il possesso del bene immobile e questo viene inteso come possesso qualificato. La Suprema Corte di Cassazione ha chiarito che il possesso presuppone sempre e necessariamente la proprietà o la titolarità di altro diritto reale; conseguentemente non possono essere posti a carico del custode gli adempimenti previsti in tema di IMU.

La soggettività passiva del debitore opererà fino alla data di emissione del decreto di trasferimento.

Il custode, dunque, non acquisisce mai la proprietà del bene e, quindi, il debitore esecutato resta l'unico soggetto passivo d'imposta (Cass. Civ., 7 marzo 2013, n. 5736).

Paolo Decaminada  
Studio Decaminada STP srl