

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Legali

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli

Of counsel

Dott. Alessandro Valli
Dott.ssa Laura Garavaglia

Ai gentili Clienti
Loro sedi

Busto Arsizio, 10 dicembre 2024

Tutte le circolari dello Studio le trovate pubblicate sul sito internet www.saedi.eu – NEWS

CIRCOLARE MESE DI DICEMBRE 2024

INDICE DEGLI ARGOMENTI TRATTATI

Ø PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 DICEMBRE AL 15 GENNAIO 2024	p.1
Ø DETRAZIONE "RITARDATA" PER LE FATTURE A CAVALLO D'ANNO	p.3
Ø VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2024	p.5
Ø EROGAZIONE COMPENSI AMMINISTRATORE	p.7
Ø L'INVIO TELEMATICO DELLE LETTERE DI INTENTO	p.7
Ø DAL 2024 AI FINI FISCALI SI GUARDA ALLE DIFFERENZE SU CAMBIO DA VALUTAZIONE	p.9

.....

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 DICEMBRE AL 15 GENNAIO 2024

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

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

SCADENZE FISSE

16 Dicembre	Imu Scade oggi il termine per effettuare il versamento del saldo Imu 2024 per i soggetti proprietari o titolari di diritti reali di godimento di terreni agricoli, aree edificabili e fabbricati.
	Versamenti Iva mensili Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di novembre. I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.
	Versamento dei contributi Inps Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di novembre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Legali

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli

Of counsel

Dott. Alessandro Valli
Dott.ssa Laura Garavaglia

	<p>Versamento delle ritenute alla fonte Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:</p> <ul style="list-style-type: none">• sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;• sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;• sui redditi di lavoro autonomo;• sulle provvigioni;• sui redditi di capitale;• sui redditi diversi;• sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia. <p>Versamento ritenute da parte condomini Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.</p> <p>Accise – Versamento imposta Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.</p> <p>Imposta sostitutiva sulla rivalutazione Tfr Scade oggi il termine per il versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del Tfr, maturata nel 2024.</p> <p>Riversamento credito R&S anni 2015-2019 Scade oggi il termine per il riversamento spontaneo degli indebiti utilizzi in compensazione del credito Ricerca e Sviluppo maturato dal 2015 al 2019 e utilizzato indebitamente fino al 22 ottobre 2021. Le domande dovevano essere presentate tramite il modello "Richiesta di accesso alla procedura di riversamento del credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo".</p>
<p>27 Dicembre</p>	<p>Acconto Iva Scade oggi il termine per effettuare il versamento dell'acconto Iva 2024 da parte dei contribuenti mensili e trimestrali.</p> <p>Presentazione elenchi Intrastat mensili Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.</p>

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Legali

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli

Of counsel

Dott. Alessandro Valli
Dott.ssa Laura Garavaglia

31 Dicembre	Riduzione ritenuta di acconto agenti Scade oggi il termine per la presentazione ai committenti, preponenti o mandanti, della dichiarazione contenente i dati identificativi dei percipienti nonché l'attestazione di avvalersi in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, ai fini dell'applicazione della ritenuta di acconto nella misura ridotta del 4,60%.
2 Gennaio	Presentazione elenchi Intra 12 mensili Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di ottobre. Presentazione del modello Uniemens Individuale Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di novembre.
15 Gennaio	Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro. Fatturazione differita Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente. Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.

DETRAZIONE "RITARDATA" PER LE FATTURE A CAVALLO D'ANNO

L'articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972 prevede che: "Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo".

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

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

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Legali

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli

Of counsel

Dott. Alessandro Valli
Dott.ssa Laura Garavaglia

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

“Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente”.

Æ

Proprio in forza di detta norma di semplificazione il contribuente, a fronte di una fattura di acquisto ricevuta in data 13 novembre 2024 (o comunque fino al termine ultimo del 15 novembre 2024) e datata 31 ottobre 2024, ha potuto farla concorrere anticipatamente alla liquidazione Iva del mese di ottobre (trattasi di una facoltà e non di un obbligo).

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

Ricezione della fattura

Tuttavia, quanto fatto nel corso del 2024 e descritto in precedenza non può essere fatto per le fatture di dicembre 2024 o del IV trimestre 2024 che saranno ricevute tramite Sdl nel mese di gennaio 2025. Ciò in forza dell'ultimo inciso del citato articolo 1, D.P.R. 100/1998 che recita “fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente”.

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

Fattispecie	Trattamento	Anno detrazione
Fatture ricevute e registrate nel mese di dicembre 2024	Devono concorrere alla liquidazione Iva del mese di dicembre 2024	2024
Fatture ricevute nel mese di gennaio 2025 (datate dicembre 2024) e registrate nel mese di gennaio 2025	Devono necessariamente confluire nella liquidazione Iva del mese di gennaio 2025 o successive	2025
Fatture ricevute nel mese di dicembre 2024 non registrate a dicembre 2024	Possono rientrare ai fini della detrazione nella dichiarazione annuale Iva relativa all'anno 2024 da presentare entro il 30 aprile 2025	2024
Fatture ricevute nel mese di dicembre 2024 e registrate dopo il 30 aprile 2025	Possono essere detratte nel 2024 solo attraverso la presentazione di una dichiarazione annuale Iva integrativa relativa all'anno 2024	2024

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

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Legali

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli

Of counsel

Dott. Alessandro Valli
Dott.ssa Laura Garavaglia

Æ

È pertanto consigliabile contattare i propri fornitori affinché le fatture differite relative al mese di dicembre 2024 vengano inviate al SdI con qualche giorno di anticipo rispetto al 31 dicembre 2024, al fine di poter permettere l'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva da parte del cliente nello stesso mese di effettuazione dell'operazione.

VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2024

Entro il prossimo **27 dicembre 2024** i soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'Iva sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2024. Per la determinazione degli acconti, come di consueto, sono utilizzabili 3 metodi alternativi che riportiamo in seguito. L'acconto va versato utilizzando il modello di pagamento F24, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi, utilizzando alternativamente uno dei seguenti codici tributo:

- **6013** – per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva mensilmente;
- **6035** – per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva trimestralmente.

Determinazione dell'acconto

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

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

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

Metodo storico	<p>Con questo criterio, l'acconto è pari all'88% dell'Iva dovuta relativamente:</p> <ul style="list-style-type: none">- al mese di dicembre 2023 per i contribuenti mensili;- al saldo dell'anno 2023 per i contribuenti trimestrali;- al IV trimestre dell'anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2023), per i contribuenti trimestrali "speciali" (autotrasportatori, distributori di carburante, odontotecnici). <p>In tutti i casi, il calcolo si esegue sull'importo dell'Iva dovuta al lordo dell'acconto eventualmente versato nel mese di dicembre 2023. Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti Iva è cambiata nel 2024, rispetto a quella adottata nel 2023, passando da mensile a trimestrale o viceversa, nel calcolo dell'acconto con il metodo storico occorre considerare quanto segue:</p> <ul style="list-style-type: none">- contribuente mensile nel 2023 che è passato trimestrale nel 2024: l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'Iva versata (compreso l'acconto) per gli ultimi 3 mesi del 2023, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2023;- contribuente trimestrale nel 2023 che è passato mensile nel 2024: l'acconto dell'88% è pari a 1/3 dell'Iva versata (a saldo e in acconto) per il IV trimestre del 2023; nel caso in cui nell'anno precedente si sia versato un acconto superiore al dovuto, ottenendo un saldo a
-----------------------	--

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Legali

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli

Of counsel

Dott. Alessandro Valli
Dott.ssa Laura Garavaglia

	credito in sede di dichiarazione annuale, l'acconto per il 2024 è pari a 1/3 della differenza tra acconto versato e saldo a credito da dichiarazione annuale
Metodo analitico	Con questo criterio, l'acconto risulta pari al 100% dell'Iva risultante da una liquidazione straordinaria, effettuata considerando: - le operazioni attive effettuate fino al 20 dicembre 2024, anche se non sono ancora state emesse e registrate le relative fatture di vendita; - le operazioni passive registrate fino alla medesima data del 20 dicembre 2024. Tale metodo può essere conveniente per i soggetti a cui risulta un debito Iva inferiore rispetto al metodo storico. L'opportunità di utilizzare tale metodo, rispetto a quello "previsionale", descritto di seguito, discende dal fatto che, sebbene oneroso sotto il profilo operativo, non espone il contribuente al rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento insufficiente, una volta liquidata definitivamente l'imposta
Metodo previsionale	Analogamente a quanto avviene nel calcolo degli acconti delle imposte sui redditi, con questo criterio l'acconto da versare si determina nella misura pari all'88% dell'Iva che si prevede di dover versare per il mese di dicembre dell'anno in corso per i contribuenti mensili o per l'ultimo trimestre dell'anno in corso per i contribuenti trimestrali. Anche tale metodo risulta conveniente per il contribuente nelle ipotesi in cui il versamento dovuto risulti inferiore a quello derivante dall'applicazione del metodo storico. Con questo metodo, contrariamente agli altri 2, vi è il rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento che risulta, una volta liquidata definitivamente l'Iva, inferiore al dovuto

Casi di esclusione

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

Casi di esclusione dal versamento dell'acconto Iva
<ul style="list-style-type: none">- soggetti con debito di importo inferiore a 103,29 euro;- soggetti che non dispongono di uno dei 2 dati, "storico" o "previsionale" su cui si basa il calcolo quali, ad esempio:<ul style="list-style-type: none">• soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2024;• soggetti cessati entro il 30 novembre 2024 (mensili) o 30 settembre 2024 (trimestrali);• soggetti a credito nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente;• soggetti ai quali, applicando il metodo "analitico", dalla liquidazione dell'imposta al 20 dicembre 2024 risulta un'eccedenza a credito;- soggetti che adottano il regime forfettario di cui all'articolo 1 commi da 54 a 89 L.190/2014;- soggetti che adottano il regime dei "minimi" di cui all'articolo 27, comma 1 e 2 D.L. 98/2011;- soggetti che presumono di chiudere l'anno in corso a credito, ovvero con un debito non superiore a 116,72 euro, e quindi che in pratica devono versare meno di 103,29 euro (88%);- produttori agricoli esonerati (articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972);- soggetti che applicano il regime forfettario ex L. 398/1991;- soggetti esercenti attività di intrattenimento (articolo 74, comma 6, D.P.R. 633/1972);- contribuenti che, nel periodo d'imposta, hanno effettuato soltanto operazioni non imponibili, esenti, non soggette a imposta o, comunque, senza obbligo di pagamento dell'imposta;- soggetti che esercitano attività di spettacoli e giochi in regime speciale;

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Legali

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli

Of counsel

Dott. Alessandro Valli
Dott.ssa Laura Garavaglia

- raccoglitori e rivenditori di rottami, cascami, carta da macero, vetri e simili, esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento del tributo;
- imprenditori individuali che hanno dato in affitto l'unica azienda, entro il 30 settembre, se contribuenti trimestrali o entro il 30 novembre, se contribuenti mensili, a condizione che non esercitino altre attività soggette all'Iva

EROGAZIONE COMPENSI AMMINISTRATORE

L'erogazione del compenso agli amministratori soggiace al principio di cassa la cui applicazione comporta che la deducibilità dei compensi deliberati per l'anno 2024 sia subordinata all'effettivo pagamento dei medesimi in corso d'anno. In particolare, possono verificarsi 2 casi:

Amministratore con rapporto di collaborazione	viene emesso cedolino paga	Compensi deducibili dalla società nel 2024, che siano pagati non oltre il 12 gennaio 2025
Amministratore con partita Iva	viene emessa fattura	Compensi deducibili dalla società nel 2024, che siano pagati non oltre il 31 dicembre 2024

È evidente dalla tabella sopra riportata come nel caso dell'amministratore con rapporto di collaborazione si renda applicabile un **principio in deroga** a quello di cassa c.d. **principio di cassa allargata** che prevede l'ampiamento del periodo di pagamento dell'emolumento ai primi 12 giorni del 2025.

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

Si ricorda inoltre che:

Compenso non deliberato	Indeducibile
Compenso superiore al deliberato	Indeducibile
Rettifica tacita del compenso non deliberato	Non ammessa
Rinuncia al compenso implicita	Non ammessa

L'INVIO TELEMATICO DELLE LETTERE DI INTENTO

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

La procedura da adottare per emettere la lettera di intento

L'esportatore abituale è il contribuente che nel corso dell'anno solare precedente ha effettuato operazioni di cessioni all'estero (esportazioni, operazioni assimilate alle esportazioni e cessioni intracomunitarie) per un importo superiore al 10% del proprio volume d'affari, secondo quanto previsto dall'articolo 20, D.P.R. 633/1972.

Gli esportatori abituali hanno la possibilità di acquistare beni e servizi, o effettuare importazioni in regime di esenzione Iva: questo può avvenire nei limiti dell'ammontare complessivo dei corrispettivi delle operazioni

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Legali

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli

Of counsel

Dott. Alessandro Valli
Dott.ssa Laura Garavaglia

con l'estero effettuate nel periodo di riferimento, ovvero l'anno solare precedente (plafond fisso) oppure nei 12 mesi precedenti (plafond mobile).

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

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

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

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

Il fornitore è tenuto a verificare l'avvenuta trasmissione della dichiarazione di intento all'Agenzia delle entrate prima di effettuare la relativa operazione. Tale verifica può avvenire nel proprio cassetto fiscale ovvero tramite la funzione di verifica messa a disposizione al link <https://telematici.agenziaentrate.gov.it/VerIntent/VerificaIntent.do?evento=carica>.

La possibilità di non avvalersi della dichiarazione di intento già presentata

L'Agenzia delle entrate ha chiarito che, se l'esportatore intende rettificare in diminuzione l'ammontare del plafond già comunicato o intende revocare la lettera di intento già spedita, non sono previste particolari formalità, in quanto il beneficio di effettuare gli acquisti senza l'applicazione dell'imposta rappresenta una facoltà e non un obbligo.

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Legali

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli

Of counsel

Dott. Alessandro Valli
Dott.ssa Laura Garavaglia

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

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

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

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

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

Controlli e aspetti sanzionatori

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

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

- l'effettuazione di specifiche analisi di rischio e conseguenti attività di controllo sostanziale finalizzate all'inibizione al rilascio e all'invalidazione di lettere d'intento illegittime da parte di falsi esportatori abituali;

- l'inibizione dell'emissione della fattura elettronica recante il titolo di non imponibilità ai fini Iva ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 nel caso in cui questa riporti un numero di protocollo relativo a una lettera d'intento invalidata.

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

Oltre al versamento dell'imposta originariamente non applicata, è prevista una sanzione del 70% (per le violazioni commesse prima del 1° settembre 2024 la sanzione è variabile dal 100% al 200%) dell'imposta per il fornitore che abbia eseguito la vendita al proprio cliente esportatore abituale in assenza di regolare dichiarazione di intento. È fatto salvo il ricorso all'istituto del ravvedimento operoso.

DAL 2024 AI FINI FISCALI SI GUARDA ALLE DIFFERENZE SU CAMBIO DA VALUTAZIONE

Con il modello "REDDITI 2025" si verificherà il riassorbimento dei disallineamenti civilistici e fiscali esistenti. Con l'approvazione in via definitiva dell'art. 9 comma 1 lett. d) del decreto legislativo di riforma dell'IRPEF e dell'IRES (attuativo della L. 111/2023 di delega fiscale), viene eliminato il doppio binario civilistico-fiscale per la conversione dei crediti e dei debiti in valuta al tasso di cambio di fine esercizio per i soggetti imprenditori.

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Legali

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli

Of counsel

Dott. Alessandro Valli
Dott.ssa Laura Garavaglia

Questo risultato è stato raggiunto attraverso l'abrogazione del comma 3 dell'art.110 del TUIR che stabiliva l'irrelevanza fiscale delle differenze di cambio "da valutazione" che venivano iscritte in bilancio in applicazione dei principi contabili.

Diventano, quindi, rilevanti fiscalmente i maggiori o minori valori derivanti dalla valutazione al cambio di chiusura dell'esercizio di crediti e debiti in valuta, anche sotto forma di obbligazioni o altri titoli simili.

Guardando al nuovo impianto normativo, si osserva che resta valido il disposto del comma 2 dell'art.110 del TUIR, per il quale i crediti e i debiti in valuta estera (sia immobilizzati che iscritti nel capitale circolante) devono essere valutati al cambio del giorno in cui si formano. Si applica, quindi, il c.d. "cambio storico" per la loro valutazione.

Bisogna poi tener conto del c.d. "principio di derivazione rafforzata" contenuto nell'art.83 del TUIR – come modificato per effetto dell'art. 13-bis del DL 244/2016 – che a partire dal 2016 vale anche per i soggetti OIC. Questa disposizione, combinata con l'abrogazione del comma 3 dell'art. 110 del TUIR, determina la rilevanza fiscale delle differenze su cambi c.d. "valutative" che vengono iscritte al termine dell'esercizio secondo l'applicazione del documento OIC n.26. Tale principio contabile stabilisce, infatti, che i crediti e debiti, le disponibilità liquide, i ratei attivi e passivi e i titoli di debito (ossia, gli **elementi monetari**) in valuta devono essere convertiti in bilancio al tasso di cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio, mentre i relativi utili e perdite su cambi sono imputati al Conto economico dell'esercizio.

Nell'attuale impianto normativo, dunque, tali proventi e perdite assumono immediata rilevanza fiscale e concorrono, senza alcuna variazione, alla formazione del reddito d'impresa.

Queste modifiche avranno decorrenza dal periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2023, con la precisazione che per i titoli iscritti nel bilancio in corso al 31 dicembre 2023, soggetti alla disciplina dell'art.110 c.3 del TUIR, concorrono alla formazione dell'imponibile del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023. In sostanza, si rendono **immediatamente rilevanti** ai fini fiscali le differenze su cambi contabilizzate alla fine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023 senza che venga previsto un allungamento del doppio binario civilistico - fiscale fino all'estinzione della posta valutativa.

Dunque, non solo l'adeguamento al cambio al 31 dicembre 2024 sarà immediatamente rilevante ai fini fiscali, ma sempre nel 2024 dovranno essere considerate fiscalmente rilevanti anche tutte le variazioni effettuate fino al 31 dicembre 2023.

Dal punto di vista contabile, non sarà più necessario stanziare la fiscalità differita attiva o passiva in caso di cambio da valutazione e anche che verranno automaticamente "riassorbite" le imposte anticipate o differite stanziate su poste monetarie in valuta presenti al 31 dicembre 2023 e che risultano ancora in essere al 31 dicembre 2024.

Cordiali saluti.

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

A TUTTI VANNO I NOSTRI MIGLIORI AUGURI PER UN SERENO S. NATALE

E PER UN MIGLIORE 2025

LO STUDIO RESTERA' CHIUSO DAL 24 DICEMBRE 2023 AL 3 GENNAIO 2024
