



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



MANOVRA FINANZIARIA 2024

ANALISI DI ALCUNI ADEMPIMENTI DI COMPETENZA DELL'ANNO 2024

Giancarlo Modolo
Presidente Commissione "Imposte dirette e indirette"

Milano, 4 dicembre 2023

REGOLARIZZAZIONE RIMANENZE INIZIALI DI MAGAZZINO

Ambito applicativo

Soggetti destinatari

Possono beneficiare dell'**adeguamento delle rimanenze iniziali di magazzino:**
gli esercenti attività d'impresa che ai fini della redazione del bilancio d'esercizio **non adottano i principi contabili internazionali.**

Oggetto dell'adeguamento

- le esistenze **iniziali di prodotti finiti, merci, materie prime e sussidiarie**, semilavorati (ex art. 92 del Tuir)
- **inerenti al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023** (*in generale, si tratta delle esistenze iniziali all'1 gennaio 2023*).

Esclusione dall'adeguamento

- Non possono beneficiare dell'adeguamento delle esistenze iniziali:**
- i servizi in corso di esecuzione al termine dell'esercizio (art. 93, comma 5, del Tuir);
 - le opere, forniture e servizi di durata ultrannuale (art. 93 del Tuir).

Ambito applicativo

Rettificata di adeguamento

deve risultare effettua nell'esercizio in corso al 30 settembre 2023.

Può riguardare:

- **eliminazione di esistenze iniziali** -> iscritte per quantità e/o valori superiori a quelli effettivi;
- **emersione rimanenze in precedenza omesse.**

In concreto, si tratta di:

- di iscrizione;
- di omissione;

che ha avuto origine con riferimento alle rimanenze finali del bilancio d'esercizio dell'anno 2022.

Ambito applicativo

Imposta sostitutiva

→ **Adeguamento condizionato** -> alla corresponsione di una **imposta sostitutiva** dell'Irpef/Ires dell'Irap nella misura di entità pari al **18%**.

→ **Nell'ipotesi di eliminazione di valori** -> oltre all'imposta sostitutiva si rende dovuta anche l'Iva-imposta sul valore aggiunto.

Eliminazione di valori -> comporta il pagamento:

- dell'Iva, individuata applicando l'aliquota media riferibile all'anno 2023 all'entità che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per il coefficiente di maggiorazione che verrà stabilito, *per le diverse attività*, con apposito decreto.

Aliquota media deve essere individuata tenendo conto dell'esistenza di operazioni:

- non soggette a imposta;
- soggette a regimi speciali;

è quella risultante dal rapporto tra l'imposta, relativa alle operazioni, diminuita di quella relativa alle cessioni di beni ammortizzabili e il volume di affari dichiarato.

Ambito applicativo

**Eliminazione
delle esistenze
iniziali per
quantità o valori**

Eliminare le quantità fisiche dei beni risultanti dalla contabilità in misura superiore a quelle effettive o a quelli effettivi.

Ridurre i costi unitari di valutazione dei beni esistenti in magazzino in quanto di entità superiore

Effetti dell'adeguamento esistenze iniziali:

- **non rileva a fini sanzionatori;**
- **i valori risultanti dall'eliminazione o dall'iscrizione dei valori ->** vengono riconosciuti ai fini civilistici e fiscali a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 nel limite del valore iscritto o eliminato;
- **i maggiori o minori valori -> non possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento** per i periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2023;
- **non esplica effetto sui Pvc consegnati e sugli accertamenti notificati** fino all'entrata in vigore della norma (1° gennaio 2024).

Caso-analisi -> eliminazione di esistenze iniziali

Voce di riferimento	Dati
Entità contabile delle rimanenze iniziali	€ 80.000,00
Entità effettiva delle rimanenze iniziali	€ 60.000,00
Valore operazione di adeguamento (€ 80.000,00 - € 40.000,00)	€ 20.000,00
Coefficiente di maggiorazione (<i>dato ipotetico per esempio</i>)	1,2
Aliquota Iva media (calcolata)	22%
Individuazione dei ricavi presunti (1,20% di € 20.000,00)	€ 24.000,00
Iva dovuta per regolarizzazione (22% di € 24.000,00)	€ 5.280,00
Imposta sostitutiva dovuta per regolarizzazione (18% di € 24.000,00 - € 20.000,00) – <i>Rettifica ribasso rimanenze richiede pagamento imposta sostitutiva su differenza tra ricavo presunto (€ 24.000,00) e le rimanenze stornate (€ 20.000,00).</i>	€ 720,00
Onere complessivo operazione (€ 720,00 + € 5.280,00)	€ 6.000,00

Caso-analisi -> iscrizione di esistenze iniziali

<i>Voce di riferimento</i>	<i>Dati</i>
Entità contabile delle rimanenze iniziali	€ 80.000,00
Entità effettiva delle rimanenze iniziali	€ 150.000,00
Valore adeguamento (€ 150.000,00 - € 80.000,00)	€ 70.000,00
Valore operazione di adeguamento (18% € 70.000,00)	€ 12.600,00

Dubbio -> in tema di responsabilità del revisore

Responsabilità

Il disposto normativo, **se non viene modificato**, fa ritenere, come già detto, che l'**adeguamento non rileva neppure ai fini delle sanzioni di natura civile e penale**. Ne deriva che - fermo restando l'ordinario potere dell'autorità giudiziaria - si ritiene che l'**adeguamento non costituisce notizia di reato ai sensi dell'art. 331 del c.p.p., né ammissione di eventuale responsabilità penali da parte del contribuente o del suo rappresentante legale della società** che ha usufruito della regolarizzazione.

Dubbio -> operazione di adeguamento -> può "determinare" ipotesi di responsabilità del revisore che ha redatto la relazione di revisione relativa all'anno 2022, manifestando un giudizio positivo sul bilancio, non avendo riscontrato delle irregolarità. A norma del paragrafo 4 del principio di revisione internazionale (ISA Italia) 501, risulta non semplice dimostrare la mancanza di responsabilità se gli amministratori decidono di utilizzare della normativa sull'adeguamento delle rimanenze iniziali.

RITENUTE ALLA FONTE PER INTERVENTI EDILIZI

Misure di contrasto all'evasione e razionalizzazione delle procedure di compensazione dei crediti (art. 23)

- All'art. 25 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2010, n. 122, le parole: «**8 per cento**» sono sostituite dalle seguenti: «**11 per cento**».
- **La disposizione di cui al presente comma si applica a decorrere dal 1° marzo 2024.**

Art. 25 (Contrasto di interessi)

In vigore dal 01/01/2015 Modificato dalla L. 23/12/2014 n. 190

A decorrere dal 1° luglio 2010 le banche e le Poste Italiane SPA operano una **ritenuta del 8% [dal 1° 3.2024 -> 11%]** a titolo di acconto dell'imposta sul reddito dovuta dai beneficiari, con obbligo di rivalsa, all'atto dell'accredito dei pagamenti relativi ai bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta.

Le ritenute sono versate con le modalità di cui all'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono individuate le tipologie di pagamenti nonché le modalità di esecuzione degli adempimenti relativi alla certificazione e alla dichiarazione delle ritenute operate

Ambito soggettivo

Operatività della ritenuta alla fonte

Incremento dall'8% all'11% -> della ritenuta alla fonte a titolo di acconto operata **dagli istituti di crediti e da Poste italiane** all'atto di accredito dei pagamenti eseguiti con **bonifici "parlanti"** -> se il pagamento avviene in modo diverso -> la ritenuta non si applica [**in pratica** -> le imprese si vedranno costrette a incrementare le **anticipazioni** dei versamenti delle imposte all'Erario.

Detto incremento dall'8% all'11% -> che, come detto, non costituisce un vero e proprio incremento del livello di imposizione, ma andrà a determinare una particolare **riduzione della liquidità** delle imprese che eseguono i **lavori "edilizi"** per i quali spettano le **detrazioni fiscali** tipo:

- superbonus;
- ecobonus;
- sismabonus;
- bonus casa 50%;
- bonus barriere 75%.

RIAPERTURA RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

Giancarlo Modolo
Analisi di alcuni adempimenti di competenza dell'anno 2024
slide n. 13



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

Rideterminazione dei valori di acquisto di terreni e partecipazioni negoziate e non negoziate nei mercati regolamentati (art. 12)

- Le disposizioni di cui agli artt. 5 e 7 della L: 28 dicembre 2001, n. 448, si applicano anche per la rideterminazione dei valori di acquisto:
 - delle partecipazioni negoziate e non negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione;
 - dei terreni edificabili e con destinazione agricola; posseduti alla data del 1° gennaio 2024.
- Le imposte sostitutive possono essere rateizzate fino a un massimo di tre rate annuali di pari importo, a decorrere dalla data del 30.6.2024; sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo, da versarsi contestualmente.
- La redazione e il giuramento della perizia devono essere effettuati entro la data del 30.6.2024.
- Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze di cui all'art. 67, c. 1, lettere *c)* e *c-bis)*, del Tuir, per i titoli, le quote o i diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione, posseduti alla data del 1° gennaio 2024, può essere assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore normale determinato ai sensi dell'art. 9, c. 4, lettera *a)*, del medesimo testo unico, con riferimento al mese di dicembre 2023.

Rideterminazione dei valori di acquisto di terreni e partecipazioni negoziate e non negoziate nei mercati regolamentati (art. 12)

Sui valori di acquisto:

- delle partecipazioni:

- negoziate;
- non negoziate;

in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione;

- dei terreni edificabili;

- dei terreni con destinazione agricola;

rideterminati con le modalità e nei termini indicati dal comma 1:

- le aliquote delle imposte sostitutive di cui all'art. 5, commi 1-*bis* e 2, della L. 28 dicembre 2001, n. 448 sono pari entrambe al 16%;

e:

- l'aliquota di cui all'art. 7, comma 2, della medesima legge è aumentata al 16%.

Ambito applicativo

**Soggetti che
possono accedere
alla rivalutazione**

- le persone fisiche non esercenti attività d'impresa;
- le società semplici, le società e le associazioni a esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del Tuir;
- gli enti non commerciali per quel che attiene alle attività non inerenti all'attività d'impresa;
- i soggetti non residenti, privi di stabile organizzazione in Italia;

se alla data del **1° gennaio 2024** risultano possedere:

- terreni **edificabili** o con **destinazione agricola**;
- partecipazioni **negoziata e non nei mercati regolamentati**.

Ambito applicativo

**Operazioni da
porre in essere
entro il 30 giugno
2024**

per beneficiare della "sostituzione" del valore storico con quello rivalutato - entro il **30 giugno 2024** - si deve:

1. far redigere un'apposita **perizia giurata** da un professionista abilitato;
2. procedere al pagamento dell'imposta sostitutiva (16%) dovuta per le partecipazioni e per terreni posseduti alla data del **1° gennaio 2024**:
 - *in un'unica soluzione* -> entro il 30 giugno 2024;
 - *in forma rateale* -> in tre rate dello stesso ammontare. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3%;
3. rilevare **nell'adempimento dichiarativo** inerente al periodo d'imposta in cui la rivalutazione è stata eseguita i dati relativi alla rideterminazione del valore delle partecipazioni e dei terreni [apposite sezioni del **quadro RT** (partecipazioni)].

Ambito applicativo

**Come
determinare
l'entità
dell'imposta
sostitutiva da
versare**

L'imposta sostitutiva deve risultare determinata:

- sull'**intero valore della perizia** riguardante:
 - i **terreni**;
 - i **titoli**;
 - le quote;
 - i diritti **non negoziati** nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione;
- sul **valore normale** individuato ai sensi dell'art. 9, c. 4, lettera a), del Tuir, con riferimento al mese di dicembre 2023.
 - > in concreto: sulla **media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre 2023**, per le quote o i diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione, a condizione che tale valore sia assoggettato a una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi.

Ambito applicativo

Quote o i diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione

Per calcolare la plusvalenza derivante dalla cessione di quote negoziate nei mercati regolamentati in luogo del costo o valore di acquisto si deve assumere il **valore normale determinato** ai sensi dell'art. 9, c. 4, lettera a), Tuir **in relazione alla media aritmetica dei prezzi rilevati nei suddetti mercati con riferimento al mese di dicembre 2023.**

→ Tale modalità determina il **venir meno della necessità** di predisporre una **perizia giurata di stima** (*documento obbligatorio per partecipazioni non quotate e terreni*).

→ Sussiste la necessità di **predisporre e conservare un apposito prospetto** nel quale devono essere specificati per ciascun titolo, quota o diritto il cui costo o valore di acquisto è stato rideterminato:

- i prezzi rilevati nel relativo mercato o sistema multilaterale di negoziazione nel mese di dicembre 2023;
- la relativa media aritmetica.

Ambito applicativo

**Prospetto
inerente a quote
o a diritti
negoziati nei
mercati
regolamentati o
nei sistemi
multilaterali di
negoziazione**

Se il contribuente applica il regime dichiarativo di cui all'art. 5, D.Lgs. n. 461/1997 -> il prospetto deve essere esibito o trasmesso, su richiesta, all'Agenzia delle entrate, da parte del contribuente.

Se il contribuente applica il regime del risparmio amministrato -> deve comunicare all'intermediario che si è avvalso della rideterminazione, fornendo il già menzionato prospetto unitamente alla documentazione attestante il versamento dell'intero importo (o della prima rata) dell'imposta sostitutiva nella misura del 16%.

Ambito applicativo

Effetti della rivalutazione

La rivalutazione, che rileva solo ai fini della determinazione delle plusvalenze di cui all'art. 67, c. 1, lettere a), b) c) e c-*bis*), Tuir, trova applicazione - in luogo del costo o valore di acquisto - con il valore a tale data individuato sulla base di una perizia giurata di stima e, nel caso delle partecipazioni negoziate nei mercati regolamentati, sulla base nella media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre 2023, a condizione che il predetto valore sia assoggettato a un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi.

Inoltre, sussiste la possibilità di dare maggiore **impulso alle operazioni:**

- **di riorganizzazione aziendale;**
e:
- al **passaggio generazionale** delle imprese di tipo family business.

DIVIETO DI COMPENSAZIONE PER CONTRIBUENTI CON RUOLI PER IMPOSTE ERARIALI NON PAGATE



Misure di contrasto all'evasione e razionalizzazione delle procedure di compensazione dei crediti (art. 23, c. 7, lett. b)

All'art. 37 del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, sono apportate le seguenti modificazioni:

b) dopo il comma 49-*quater* è aggiunto il seguente:

«49-*quinquies*. **In deroga all'art. 8, comma 1, della L. 27 luglio 2000, n. 212**

-> per i contribuenti che abbiano:

- iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori;
- accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione;

per **importi complessivamente superiori a euro centomila**, per i quali i **termini di pagamento:**

- siano scaduti;
- siano ancora dovuti pagamenti;

o:

- non siano in essere provvedimenti di sospensione;

è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione di cui all'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

La previsione di cui al periodo precedente cessa a seguito della completa rimozione delle violazioni contestate.

Si applicano le disposizioni dei commi 49-ter e 49-*quater* ai meri fini della verifica delle condizioni di cui al presente comma.».

Art. 37 del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, comma 49-ter:

L'Agenzia delle entrate può sospendere, fino a trenta giorni, l'esecuzione delle deleghe di pagamento di cui agli art. 17 e seguenti del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, contenenti compensazioni che presentano profili di rischio, al fine del controllo dell'utilizzo del credito.

Se all'esito del controllo il credito risulta correttamente utilizzato, ovvero decorsi trenta giorni dalla data di presentazione della delega di pagamento, la delega è eseguita e le compensazioni e i versamenti in essa contenuti sono considerati effettuati alla data stessa della loro effettuazione -> **diversamente la delega di pagamento non è eseguita e i versamenti e le compensazioni si considerano non effettuati.**

Art. 37 del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, comma 49-quater:

Qualora in esito all'attività di controllo di cui al comma 49-ter i crediti indicati nelle deleghe di pagamento presentate ai sensi degli artt. 17 e seguenti del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, si rivelino in tutto o in parte non utilizzabili in compensazione, l'Agenzia delle entrate comunica telematicamente la mancata esecuzione della delega di pagamento al soggetto che ha trasmesso la delega stessa, entro il termine indicato al medesimo comma 49-ter.

Con comunicazione da inviare al contribuente è applicata la sanzione di cui all'art. 15, c. 2-ter del D.Lgs. 18.12.1997, n. 471 [da € 100 a € 500]. Qualora a seguito della comunicazione il contribuente, **((entro i trenta giorni successivi))** al ricevimento della stessa, **rilevi eventuali elementi non considerati o valutati erroneamente**, può fornire i chiarimenti necessari all'Agenzia delle entrate. L'iscrizione a ruolo a titolo definitivo della sanzione di cui all'art. 15, comma 2-ter del D.Lgs. 471/1997, non è eseguita se il contribuente provvede a pagare la somma dovuta, con le modalità indicate nell'art. 19 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione.

L'agente della riscossione notifica la cartella di pagamento al debitore iscritto a ruolo entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della delega di pagamento.

Ambito soggettivo

**Operatività
dal 1° luglio 2024**

Divieto di compensazione nel modello F24 -> se il contribuente abbia ruoli o accertamenti esecutivi superiori a € 100.000,00 -> il divieto viene meno solamente se l'intero debito è adempiuto.

Introduzione di blocchi preventivi alle deleghe di pagamento per controllo delle predette situazioni

Sarà anche introdotto -> obbligo di compensare, entro certi limiti, eccedenze Inps e Inail esclusivamente con i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate.

Valutazione procedurale -> rimane da capire in quali termini il divieto si pone rispetto all'attuale art. 31, c. 1, del D.L. 78/2010, che prevede uno specifico **divieto di compensazione per ruoli superiori a € 1.500,00**, e per i quali sia scaduto il termine di pagamento (60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento).



***Grazie
per
l'attenzione
prestata ...***

Giancarlo Modolo

email -> gcm@studiomodolo.it

N.B.: per correttezza, si pone in evidenza che l'elaborazione dei testi, anche se curata con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità per eventuali e involontari errori e/o inesattezze interpretative e procedurali.