



NEWS

Euroconference

Edizione di giovedì 28 Dicembre 2023

CASI OPERATIVI

[Corretta gestione degli errori contabili](#)

di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

[Contabilità semplificata con soglie da monitorare](#)

di Alessandro Bonuzzi

IMPOSTE SUL REDDITO

[Le modifiche alla disciplina fiscale sulle locazioni brevi](#)

di Laura Mazzola

ACCERTAMENTO

[Irrilevante l'accertamento sul titolare dell'impresa familiare per i suoi collaboratori](#)

di Luigi Scappini

AGEVOLAZIONI

[Approvato il nuovo regime degli impatriati a decorrere dal 2024](#)

di Francesca Benini

CASI OPERATIVI

Corretta gestione degli errori contabili

di Euroconference Centro Studi Tributari



Una società cooperativa, operativa nel settore della produzione e distribuzione di energia elettrica, è sottoposta alla revisione del bilancio da parte della Associazione provinciale competente per superamento del limite del patrimonio netto delle cooperative.

Nell'assemblea dei soci con l'approvazione del bilancio 2022 è stato nominato anche l'organo di controllo.

La cooperativa nel 2022 è stata sottoposta agli extraprofitti ai sensi dell'articolo 15-bis, D.L. 4/2022.

La cooperativa ora è anche sottoposta al contributo di solidarietà temporaneo ai sensi dell'articolo 1, comma 115, Legge di Bilancio 2023, da corrispondere entro il 30 giugno 2023, la cui base di calcolo formano sia i periodi precedenti che il periodo d'imposta 2022, più in specifico il campo RF63 della dichiarazione dei redditi 2023 per il 2022, importo che era stato pagato entro la scadenza.

Ora si è rilevato che per errore umano da parte del fornitore dei servizi di *billing* i dati precedentemente comunicati al GSE per il calcolo degli extraprofitti erano sbagliati, per cui i ricavi effettivi si diminuiscono per ulteriori 700.000 euro.

Il bilancio 2022 non può essere deliberato nuovamente, visto che non si tratta di un errore grave ma "solo" rilevante (non ha effetti sulla destinazione degli utili etc.) – questione già discussa con i revisori.

Si precisa inoltre che in merito agli extraprofitti di cui all'articolo 15 è ancora una causa (collettiva) in corso.

A oggi non sono state inviate le dichiarazioni dei Redditi e Irap.

Visto che il risultato d'esercizio forma la base imponibile per il calcolo del contributo di solidarietà 2023 il contributo si diminuirebbe (da simulazione) per 150.000 euro circa, importo al quale teoricamente si aggiungono anche la maggiore Ires e Irap corrisposte per il 2022 per effetto dei maggior ricavi in bilancio e anche per il 2023 per la non deducibilità fiscale del contributo di solidarietà 2023.

Quale procedura o via d'uscita si potrebbe percorrere per trovare una soluzione meno dolorosa per la cooperativa e gli amministratori?

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...](#)



FiscoPratico

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI***Contabilità semplificata con soglie da monitorare***di **Alessandro Bonuzzi**

Convegno di aggiornamento

Novità in materia Iva e dichiarazione Iva 2024

Scopri di più

Le imprese (diverse dalle società di capitali) che, nel 2023, applicano la **contabilità semplificata**, devono monitorare i **ricavi** che conseguono nel periodo d'imposta in corso, al fine di verificare la possibilità di applicare, **anche nel 2024**, la contabilità semplificata, oppure se il prossimo anno saranno tenute ad adottare la **contabilità ordinaria** per avvenuto superamento dei limiti.

Lo stesso controllo lo devono fare le imprese che, nel 2023, applicano la **contabilità ordinaria**, ma avrebbero intenzione (avendone i requisiti) di **adottare la contabilità semplificata nel 2024**.

Si ricorda, infatti, che, a norma dell'[articolo 18, D.P.R. 600/1973](#), sono ammessi alla **contabilità semplificata**, a partire dall'anno successivo:

- le **persone fisiche** che esercitano imprese commerciali, ai sensi dell'[articolo 55 Tuir](#);
- le **imprese familiari e aziende coniugali**;
- le **società di persone commerciali** (società in nome collettivo e società in accomandita semplice);
- le società di armamento e le **società di fatto**;
- gli **enti non commerciali**, con riferimento all'eventuale attività commerciale esercitata;

qualora i **ricavi** indicati agli [articoli 57](#) e [85 Tuir](#) **percepiti** in un anno intero, ovvero **conseguiti** nell'ultimo anno di applicazione dei criteri della competenza fiscale previsti dall'[articolo 109, comma 2, Tuir](#), quindi in pendenza del regime ordinario, **non abbiano superato l'ammontare**:

- di **500.000 euro** per le imprese aventi per oggetto **prestazioni di servizi** oppure;
- di **800.000 euro** per le imprese aventi per oggetto **altre attività**.

Le predette soglie sono state innalzate dalla L. 197/2022 (Legge di Bilancio 2023), prima della quale erano fissate in misura pari a **400.000 euro**, per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi, e **700.000 euro**, per le imprese aventi per oggetto altre attività.

In caso di **contemporaneo svolgimento** di attività di prestazione di servizi e altre attività, è

necessario far riferimento all'ammontare dei **ricavi relativi all'attività prevalente**, se è tenuta una **distinta annotazione** dei ricavi per ciascuna attività. In **manca della distinta annotazione dei ricavi**, si considerano prevalenti le **attività diverse dalle prestazioni di servizi** e, di conseguenza, **rileva il limite massimo, pari a 800.000 euro**. In ogni caso, qualora l'ammontare complessivo dei ricavi, relativo a tutte le attività svolte, superi il limite massimo, l'accesso al regime di contabilità semplificata è **precluso**.

Inoltre, in caso di **inizio attività in corso d'anno**, le soglie di ricavi vanno **ragguagliate**. Ciò significa che laddove l'attività d'impresa, consistente nella prestazione di servizi, fosse stata avviata in data **1.2.2023**, il limite di 500.000 euro deve essere riproporzionato rispetto ai **giorni dell'anno di effettivo svolgimento** dell'attività e, quindi, risulta pari a $500.000 \text{ euro} \times \frac{334}{365} = 457.534,25 \text{ euro}$.

Pertanto, se nel corso del 2023 l'impresa in contabilità semplificata:

- realizza ricavi per un ammontare **non superiore a euro 457.534,25**, potrà adottare la contabilità semplificata e, quindi, applicare il regime per cassa **anche nel 2024**;
- realizza ricavi per un ammontare **superiore a euro 457.534,25**, per il 2023 resta applicabile la contabilità semplificata, nonché il regime per cassa, ma **dal 2024 dovrà applicare il regime di contabilità ordinaria**.

Va, infatti, ricordato che **il superamento della soglia dei ricavi** ha sempre effetto dall'**anno successivo** e mai dall'anno in corso. D'altro canto, lo stesso vale **nell'ipotesi opposta**, ossia in caso di non superamento della soglia dei ricavi, con la conseguente possibilità di transitare dal regime di contabilità ordinaria al regime di contabilità semplificata dall'**anno successivo** rispetto a quello di riferimento.

IMPOSTE SUL REDDITO***Le modifiche alla disciplina fiscale sulle locazioni brevi***di **Laura Mazzola**

Convegno di aggiornamento

Legge di Bilancio e novità 2024

Scopri di più

Il **D.D.L di bilancio per il 2024** prevede, nell'ipotesi di **locazione breve di più di un appartamento**, l'aumento dell'aliquota della cedolare secca.

In particolare, al **comma 2, dell'[articolo 4, D.L. 50/2017](#)**, è prevista l'aggiunta del seguente periodo: ***“L'aliquota di cui al primo periodo è innalzata al 26 per cento in caso di destinazione alla locazione breve di più di un appartamento per ciascun periodo d'imposta”***.

Tale disposizione prevede, quindi, l'innalzamento, **dal 21% al 26%**, dell'aliquota dell'imposta in forma di cedolare secca per la locazione breve di più di un appartamento per ciascun periodo di imposta. Per effetto degli emendamenti approvati in sede parlamentare, in presenza di **almeno due appartamenti destinati a locazione breve**, l'aliquota del 21% sarà applicata per **uno degli immobili a scelta del contribuente**, mentre sugli altri la cedolare secca è **dovuta nella misura del 26%**.

Come precisato dal Governo nella relazione illustrativa, resta fermo che il regime fiscale delle locazioni brevi è riconosciuto solo in caso di **destinazione alla locazione breve di non più di quattro appartamenti per ciascun periodo di imposta: superato tale limite** nel medesimo periodo d'imposta, l'attività non può più considerarsi “privata”, bensì in regime d'impresa, con conseguente obbligo di **apertura della partita Iva**.

Successivamente, il D.D.L di Bilancio per il 2024, al fine di tener conto delle diverse aliquote di imposta applicabili, prevede la **modifica dell'ultima parte del comma 5, dell'[articolo 4, D.L. 50/2017](#)**, indicando che ***“Qualora siano destinati alla locazione breve più di un appartamento per ciascun periodo d'imposta ovvero nel caso in cui non sia esercitata l'opzione per l'applicazione del regime di cui al comma 2, la ritenuta si considera operata a titolo di acconto”***.

Ne deriva che, al fine di **evitare ulteriori adempimenti in capo ai soggetti** che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero che gestiscono portali telematici, nell'ipotesi di destinazione alla locazione breve di più di un appartamento per ciascun periodo di imposta, ovvero nell'ipotesi in cui non sia esercitata l'opzione per l'applicazione della cedolare secca, la **ritenuta del 21% sull'ammontare dei canoni** e corrispettivi **è operata a titolo di acconto**.

La terza modifica, indicata all'interno del D.D.L di Bilancio per il 2024, prevede la **sostituzione parziale del comma 5-bis**, dell'[articolo 4, D.L. 50/2017](#), pur mantenendo ferma la previsione in base alla quale i soggetti che **esercitano attività di intermediazione immobiliare**, ovvero che gestiscono portali telematici, non residenti in possesso di una stabile organizzazione in Italia, qualora incassino i canoni o i corrispettivi relativi ai contratti, ovvero qualora intervengano nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, **adempono agli obblighi derivanti tramite la stabile organizzazione**.

In particolare, la disposizione afferma: “I soggetti residenti al di fuori dell’Unione europea, in possesso di una stabile organizzazione in uno Stato membro dell’Unione europea, qualora incassino i canoni o i corrispettivi relativi ai contratti di cui ai commi 1 e 3, ovvero qualora intervengano nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, adempiono agli obblighi derivanti dal presente articolo tramite la stabile organizzazione; qualora gli stessi soggetti sono riconosciuti privi di stabile organizzazione in uno Stato membro dell’Unione europea, ai fini dell’adempimento degli obblighi derivanti dal presente articolo, in qualità di responsabili d’imposta, nominano un rappresentante fiscale individuato tra i soggetti indicati nell’articolo 23 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600. In assenza di nomina del rappresentante fiscale, i soggetti residenti nel territorio dello Stato che appartengono allo stesso gruppo dei soggetti di cui al secondo periodo sono solidalmente responsabili con questi ultimi per l’effettuazione e il versamento della ritenuta sull’ammontare dei canoni e corrispettivi relativi ai contratti di cui ai commi 1 e 3. I soggetti residenti in uno Stato membro dell’Unione europea, riconosciuti privi di stabile organizzazione in Italia, possono adempiere direttamente agli obblighi derivanti dal presente articolo ovvero nominare, quale responsabile d’imposta, un rappresentante fiscale individuato tra i soggetti indicati nell’articolo 23 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600”.

In sostanza, al fine di rispondere all’esigenza di **adeguare l’ordinamento tributario** alla sentenza della Corte di giustizia dell’Unione europea del 22.12.2022, causa C-83/21, *Airbnb*, la novella relativa al comma 5-bis prevede che:

- i **soggetti** che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero che gestiscono portali telematici, **residenti al di fuori dell’Ue**, in possesso di una stabile organizzazione in uno Stato membro, qualora incassino i canoni o i corrispettivi ovvero intervengano nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, **adempono agli obblighi fiscali mediante la stabile organizzazione**;
- i **soggetti** che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero che gestiscono portali telematici, **privi di un’organizzazione stabile all’interno di uno Stato membro dell’Ue**, **adempono agli obblighi fiscali** in qualità di responsabili di imposta, **nominando un rappresentante fiscale**. In assenza di nomina del rappresentante fiscale, i soggetti residenti nel territorio dello Stato, appartenenti allo stesso gruppo, **sono solidalmente responsabili** per l’effettuazione e il versamento della ritenuta sull’ammontare dei canoni e corrispettivi;
- i **soggetti** che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero che gestiscono portali telematici, **residenti in uno Stato membro dell’Ue, ma privi di una**



stabile organizzazione in Italia, possono **adempire direttamente agli obblighi fiscali**, ovvero **nominare**, quale responsabile di imposta, **un rappresentante fiscale**.

ACCERTAMENTO

Irrilevante l'accertamento sul titolare dell'impresa familiare per i suoi collaboratori

di Luigi Scappini

Convegno di aggiornamento

Novità della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche

Scopri di più

Con la **sentenza n. 33149/2023**, la Corte di cassazione si è recentemente espressa in riferimento alle **ricadute** dell'**accertamento** fiscale sull'**impresa familiare** nei confronti dei familiari collaboratori. Prima di entrare nel merito del richiamato arresto giurisprudenziale, è opportuno ricordare che l'impresa familiare trova una propria disciplina compiuta, a seguito della Riforma del diritto di famiglia (L. 151/1975), nell'[articolo 230-bis, cod. civ.](#), per effetto del quale un'impresa assume tale qualifica quando l'imprenditore eserciti la propria **attività, collaborando con** taluni **componenti** della propria **famiglia**.

Nel concetto di "**familiari**" sono riconducibili tutti i **parenti** sino al **terzo grado**, nonché gli **affini** entro il **secondo**.

Tuttavia, il dato normativo fa sì che la **mera esistenza di una simile comunanza lavorativa** non è sempre sufficiente al fine della configurazione di tale tipo d'impresa, risultando quella familiare solo residuale. Infatti, secondo il dettato dell'[articolo 230-bis, cod. civ.](#), è sempre **possibile** un **diverso rapporto**, per esempio nell'ipotesi in cui i familiari in questione siano inseriti attraverso un contratto di lavoro subordinato, in modo da figurare come **meri dipendenti dell'imprenditore**.

Con riferimento, invece, alla sola figura del **coniuge**, è **ininfluente** il **regime patrimoniale** deciso in occasione (o successivamente) alle nozze dai coniugi stessi.

Come noto, l'[articolo 230-bis, cod. civ.](#), riconosce, in capo ai **familiari** dell'imprenditore, alcuni **diritti** di contenuto **patrimoniale**:

- diritto al **mantenimento**;
- diritto alla **partecipazione** agli **utili**;
- diritto agli **incrementi aziendali**;
- diritto alla **liquidazione** della **quota**;

e alcuni **poteri** di tipo **partecipativo/gestionale**, e cioè strumentali all'esercizio della stessa

impresa.

L'attribuzione di **tali diritti e poteri non muta** la natura individuale dell'impresa familiare.

Sotto l'aspetto **fiscale**, l'[articolo 5, comma 4, Tuir](#), stabilisce che *“I redditi delle imprese familiari di cui all'articolo 230-bis, cod. civ., limitatamente al 49 per cento dell'ammontare risultante dalla dichiarazione dei redditi dell'imprenditore, sono imputati a ciascun familiare, che abbia prestato in modo continuativo e prevalente la sua attività di lavoro nell'impresa, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili.”*

Per quanto riguarda la **qualificazione** da dare ai **redditi prodotti** all'interno dell'impresa familiare, bisogna differenziare tra quelli spettanti al titolare dell'impresa stessa e quelli di competenza dei familiari-collaboratori.

I redditi prodotti dal **titolare** dell'impresa familiare sono qualificabili quali **reddito di impresa**, stante la classificazione stessa che viene data all'impresa di cui è il titolare.

Per quanto riguarda i **collaboratori** dell'impresa familiare, la **circolare n. 40/E/1976** definisce il reddito percepito dall'imprenditore titolare dell'impresa familiare quale reddito d'impresa e le quote spettanti ai suoi collaboratori quali **redditi da partecipazione**. In particolare, le **SS.UU.** della Corte di Cassazione, con la **sentenza n. 23676/2014**, hanno affermato che *“Le quote spettanti ai collaboratori dell'impresa familiare vanno, dunque, qualificate come redditi di “puro lavoro”, non assimilabili a quello di impresa, in quanto detti collaboratori non sono contitolari dell'impresa che ha natura individuale, tanto che non è mutuabile la configurazione propria delle società, la cui disciplina non può essere applicata, per incompatibilità, all'esercizio dell'impresa familiare”*.

Chiarita la natura dei redditi prodotti nell'ambito dell'impresa familiare, ci si potrebbe domandare quali possano essere, eventualmente, le **conseguenze** in capo ai collaboratori dell'**accertamento** di un **maggior reddito** in capo al titolare dell'impresa familiare, tema sul quale si è formato un **consolidato filone giurisprudenziale**, da ultimo confermato con la recente **sentenza n. 33149/2023** secondo cui *“In materia di impresa familiare, il reddito percepito dal titolare, che è pari al reddito conseguito dall'impresa al netto delle quote di competenza dei familiari collaboratori, costituisce un reddito d'impresa, mentre le quote spettanti ai collaboratori – che non sono contitolari dell'impresa familiare – costituiscono redditi di puro lavoro, non assimilabili a quello di impresa, e devono essere assoggettati all'imposizione nei limiti dei redditi dichiarati dall'imprenditore; ne consegue che, dal punto di vista fiscale, in caso di accertamento di un maggior reddito imprenditoriale, lo stesso deve essere riferito soltanto al titolare dell'impresa, rimanendo escluso che possa essere attribuito pro quota agli altri familiari collaboratori aventi diritto alla partecipazione agli utili d'impresa.”*

AGEVOLAZIONI

Approvato il nuovo regime degli impatriati a decorrere dal 2024

di Francesca Benini

Convegno di aggiornamento

Legge di Bilancio e novità 2024

Scopri di più

Il Consiglio dei ministri del 19.12.2023 ha approvato, in esame definitivo, il decreto legislativo di attuazione della delega fiscale, in materia di **fiscalità internazionale**.

Nell'ambito di tale decreto, il Consiglio dei ministri, con l'articolo 5 del citato decreto, ha **rimformato il regime speciale degli impatriati**, attualmente disciplinato dall'[articolo 16, D.Lgs. 147/2015](#), prevedendo, non solo un significativo **ridimensionamento dei benefici fiscali**, ma anche una sostanziale **modifica dei requisiti di accesso**.

Nello specifico, il nuovo regime richiede, per beneficiare dell'agevolazione fiscale, una **residenza all'estero nei tre periodi di imposta precedenti il trasferimento in Italia** (in luogo dei due periodi richiesti dall'attuale regime) e un impegno da parte del lavoratore:

- di **risiedere in Italia per almeno cinque anni** (in luogo dei due anni previsti dall'attuale regime) e;
- di **svolgere la propria attività lavorativa** prevalentemente nel **territorio italiano**.

Il nuovo regime degli impatriati prevede, inoltre, che nell'ipotesi in cui la prestazione di lavoro in Italia (*post rientro*) venga svolta in **continuità con quella estera** (stesso datore di lavoro estero o datore di lavoro appartenente allo stesso gruppo del datore di lavoro estero), deve essere soddisfatto il seguente **requisito di permanenza estero**:

- **sei periodi di imposta**, se il lavoratore non è **stato in precedenza impiegato in Italia** in favore dello stesso soggetto, oppure di un soggetto appartenente allo stesso gruppo;
- **sette periodi di imposta**, se il lavoratore, prima del suo trasferimento all'estero, è **stato impiegato in Italia** in favore dello stesso soggetto, oppure di un **soggetto appartenente allo stesso gruppo**.

La nuova agevolazione riguarda solo ed esclusivamente i **soggetti in possesso di requisiti di elevata qualificazione e specializzazione**, come definiti dal D.Lgs. 108/2012 e dal D.Lgs. 206/2007.

In presenza dei requisiti sopra illustrati, il nuovo regime degli impatriati prevede una **detassazione dei redditi di lavoro prodotti in Italia nella misura del 50%** e, quindi, **non più del 70%** come regolamentato dall'attuale disciplina dell'[articolo 16, D.Lgs. 147/2015](#).

La misura dell'agevolazione, tuttavia, secondo il testo approvato dal Consiglio dei ministri, è elevata **al 60% nel caso in cui:**

- il lavoratore si **trasferisca in Italia con un figlio minorenni;**
- **nasca un figlio** (o venga adottato un minore) durante il periodo di **fruizione del regime.**

È bene osservare, in ogni caso, che la **maggiorazione spetta solo ed esclusivamente** nel caso in cui il **minore sia residente in Italia.**

La nuova agevolazione è prevista unicamente in relazione ai **redditi di lavoro dipendente**, ai redditi **assimilati** a quelli di lavoro dipendente e ai redditi **di lavoro autonomo** derivanti dall'esercizio di arti e professioni. Rimangono **esclusi**, invece, rispetto al regime di favore di cui all'[articolo 16, D.Lgs. 147/2015](#), i **redditi di lavoro autonomo diversi da quelli di natura professionale** e i **redditi di impresa.**

Il nuovo regime degli impatriati prevede, poi, che l'agevolazione possa essere invocata nel **limite di reddito annuale pari a 600.000 euro. Al di sopra** di tale limite, i redditi devono essere tassati nella **misura ordinaria.**

Il nuovo regime degli impatriati, inoltre, diversamente da quanto previsto dall'attuale regime degli impatriati, **non prevede un'agevolazione maggiorata per i contribuenti che si trasferiscono nel Mezzogiorno** (in tale ipotesi, infatti, la disciplina di cui all'[articolo 16, D.Lgs. 147/2015](#), prevede una detassazione pari al 90%).

Il testo approvato dal Consiglio dei ministri dispone che la **nuova agevolazione si applichi nel periodo di imposta** in cui il contribuente trasferisca la propria residenza fiscale nel territorio dello Stato e **nei quattro periodi d'imposta successivi.**

Non viene riproposto, rispetto all'attuale disciplina, **l'allungamento quinquennale** dell'agevolazione previsto per specifiche **situazioni legate alla composizione del nucleo familiare**, ovvero legate al **possesso di immobili sul territorio.**

Il nuovo regime degli impatriati si applica in relazione a quei contribuenti che **trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia dal 2024**, ad eccezione dei seguenti soggetti:

- contribuenti che, pur acquisendo la residenza fiscale nel 2024, abbiano provveduto all'iscrizione nell'anagrafe della popolazione residente **entro il 31.12.2023;**
- sportivi che abbiano sottoscritto il contratto relativo al rapporto di lavoro **entro la stessa data del 31.12.2023.**



Per tali soggetti, infatti, continua a **trovare applicazione la disciplina del regime degli impatriati** regolamentata dall'[articolo 16, D.Lgs. 147/2015](#).