a Deloitte business

Numero 13
Luglio 2024

Tax & Legal News

FOCUS:

Incentivo per le nuove assunzioni 2024: le norme di attuazione

SCADENZE FISCALI

FOCUS

Incentivo per le nuove assunzioni 2024: le norme di attuazione

NEWS

BILANCIO

Anche per le Srl il progetto di bilancio va depositato prima dell'assemblea

IMPOSTE DIRETTE

Regolarizzazione delle rimanenze: approvati i coefficienti di maggiorazione

L'agenzia ha istituito i codici tributo per la rottamazione del magazzino

Il consolidato fiscale non mette al riparo dagli accertamenti dei costi infra gruppo

Dichiarazioni dei redditi e relativi versamenti

IVA E IMPOSTE INDIRETTE

Rimborsi Iva alle società di comodo: la giurisprudenza si allinea alla Corte Ue

SCADENZE FISCALI

31 luglio

Presentazione della richiesta di rimborso o utilizzo in compensazione del credito Iva trimestrale (Modello IVA TR).

L'elenco completo delle prossime scadenze fiscali può essere consultato al seguente link:

https://www1.agenziaentrate.gov.it/strumenti/scadenzario/main.php

FOCUS

Incentivo per le nuove assunzioni 2024: le norme di attuazione

Il Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali ha emanato il decreto attuativo dell'incentivo alle nuove assunzioni, ai sensi dell'articolo 4, comma 6, del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216. Il provvedimento, datato 25 giugno 2024, reca le disposizioni di attuazione in materia di maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 (anno 2024 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

I titolari di reddito di impresa ed esercenti arti e professioni potranno quindi beneficiare, per l'anno di imposta 2024, di una maggiorazione del 120% del costo del lavoro in deduzione nel caso di incremento del numero dei dipendenti con contratto a tempo indeterminato rispetto al precedente anno di imposta. La quota deducibile del costo del lavoro sale al 130% se le nuove assunzioni, con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, riguardano specifiche categorie di lavoratori meritevoli di maggiore tutela: disabili, mamme con almeno due figli, ex percettori di reddito di cittadinanza, donne vittime di violenza e giovani under 30 ammessi agli incentivi all'occupazione.

Riepiloghiamo le caratteristiche della normativa, integrate con i chiarimenti contenuti nel decreto interministeriale.

I soggetti interessati

La platea dei soggetti interessati è per la verità molto ampia, dato che la norma si applica a tutti i titolari di reddito d'impresa e agli esercenti arti e professioni: si va quindi dalle imprese e professionisti in forma individuale alle società di persone e alle associazioni professionali, fino alle società di capitali e agli enti commerciali.

Restano esclusi dal novero dei fruitori dell'agevolazione i soggetti che non sono titolari di reddito d'impresa. Si pensi, ad esempio, agli imprenditori agricoli che determinano il reddito ai sensi dell'articolo 32 del TUIR ovvero coloro che svolgono attività commerciali in via occasionale (soggetti alla disciplina dei redditi diversi ai sensi dell'articolo 67 del TUIR).

Per essere ammessi al beneficio occorre il rispetto di una condizione temporale e di due quantitative.

La condizione temporale

L'agevolazione spetta a condizione che i soggetti abbiano esercitato effettivamente l'attività nei trecentosessantacinque giorni (ovvero nei trecento sessantasei giorni se il periodo d'imposta include il 29 febbraio 2024) antecedenti il primo giorno del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 (1° gennaio 2024 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno civile). Possono, dunque, avvalersi della agevolazione anche le imprese con periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 inferiore a 365 giorni purché in attività da almeno 365 giorni.

A tal fine, occorre considerare la data di inizio attività indicata nel modello AA9/12 recante "Dichiarazione di inizio attività, variazione dati o cessazione attività ai fini iva" o, se successiva, quella di effettivo inizio dell'attività d'impresa desumibile dagli elementi atti a dimostrarne l'esercizio (incluse eventuali attività prodromiche), prescindendo dal momento in cui sono realizzati i correlati ricavi.

Restano, pertanto, escluse le imprese costituite a decorrere dal 2 gennaio 2023 con periodo d'imposta coincidente con l'anno civile. In presenza di newco derivanti da operazioni di riorganizzazione, non si applicano le previsioni di questo comma, ma le regole sulla continuità dei contratti di lavoro.

Le condizioni quantitative

L'agevolazione spetta nel caso in cui il numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato, al termine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 (31 dicembre 2024 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), è superiore al numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nel precedente periodo d'imposta. Si tratta, quindi, di una prima verifica che condiziona il beneficio alla sussistenza dell'incremento occupazionale dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato nel periodo d'imposta agevolato rispetto a quello precedente

Al riguardo, il decreto precisa che per identificare "i lavoratori dipendenti a tempo indeterminato" occorre fare riferimento alla forma contrattuale indicata all'articolo 1 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81, nonché a tutte quelle assimilabili sulla base della disciplina giuslavorista.

L'incremento occupazionale dei dipendenti a tempo indeterminato rileva a condizione che, al termine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, il numero dei lavoratori dipendenti, inclusi quelli a tempo determinato, sia superiore al numero degli stessi lavoratori mediamente occupati nel periodo d'imposta precedente. Si tratta, quindi, di una seconda verifica che condiziona ulteriormente il beneficio alla sussistenza dell'incremento occupazionale di tutti i lavoratori dipendenti (sia a tempo indeterminato sia a tempo determinato) nel periodo d'imposta agevolato rispetto a quello precedente

In considerazione della finalità del beneficio, sono incluse tra i decrementi anche le ipotesi di interruzione del contratto di lavoro fisiologiche (quali, ad esempio, il pensionamento).

Inoltre, la circostanza che gli stessi dipendenti non rilevano ai fini della determinazione dell'incremento occupazionale, dell'incremento occupazionale complessivo e del decremento occupazionale complessivo, senza alcuna ulteriore precisazione, comporta che gli stessi vanno espunti sia dal dante causa (per il periodo d'imposta agevolato e per quello precedente) sia dall'avente causa (per il periodo d'imposta agevolato). Tale sterilizzazione è coerente con il principio di continuità del rapporto di lavoro: la cessione dei contratti di lavoro, infatti, non deve penalizzare il dante causa e, nel contempo, non deve avvantaggiare l'avente causa.

Il calcolo dell'agevolazione

Sul piano pratico, l'agevolazione consiste in una maggiorazione figurativa del costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato: questa voce potrà essere maggiorata, ai fini della determinazione del reddito (ma non della base Irap), di un importo pari al 20 per cento del costo riferibile all'incremento occupazionale.

Il costo riferibile all'incremento occupazionale è pari al minor importo tra il costo effettivo relativo ai nuovi assunti e l'incremento complessivo del costo del personale risultante dal conto economico (lettera B), numero 9), rispetto a quello relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2023. Si tratta, dunque, delle seguenti voci:

B9) Per il personale

- B9a) Salari e stipendi
- B9b) Oneri sociali
- B9c) Trattamento di fine rapporto

- B9d) Trattamento di quiescenza e simili
- B9e) Altri costi

Per i soggetti che non adottano lo schema di conto economico del Codice civile si assumono le corrispondenti voci di costo del personale.

I costi riferibili al personale dipendente sono imputati temporalmente in base alle regole che si applicano ai fini della determinazione del reddito del contribuente. Ne discende, ad esempio, che per i soggetti che adottano il regime di contabilità semplificata (articolo 66 del TUIR), ovvero per gli esercenti arti e professioni che svolgono attività di lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 54 del TUIR, l'imputazione dei costi del personale ai fini della determinazione della maggiorazione seguirà il criterio di cassa.

La ulteriore maggiorazione

È prevista infine una amplificazione del beneficio (un aumento della maggiorazione da determinarsi con specifico decreto) se il nuovo assunto rientra in una delle categorie di lavoratori meritevoli di maggiore tutela, tra le quali vi sono: i lavoratori svantaggiati o con disabilità; le donne di qualsiasi età con almeno due figli di età minore di diciotto anni o prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno sei mesi; i giovani ammessi agli incentivi all'occupazione giovanile; i lavoratori con sede di lavoro situata in regioni che nel 2018 presentavano un prodotto interno lordo pro capite inferiore al 75 per cento della media EU27 o comunque compreso tra il 75 per cento e il 90 per cento, e un tasso di occupazione inferiore alla media nazionale; i soggetti già beneficiari del reddito di cittadinanza.

Il decreto attuativo stabilisce che il costo del personale da assumere ai fini del beneficio è incrementato di un ulteriore 10 per cento in relazione alle nuove assunzioni a tempo indeterminato di dipendenti ricompresi in ciascuna delle categorie indicate

NEWS

BILANCIO

Anche per le Srl il progetto di bilancio va depositato prima dell'assemblea

Cassazione, Ordinanza 10 giugno 2024 n. 16047

La Cassazione, con l'Ordinanza Ordinanza 10 giugno 2024 n. 16047 ha sottolineato che l'obbligo di depositare il progetto di bilancio nella sede sociale nei quindici giorni che precedono l'assemblea convocata per l'approvazione vige anche per le società a responsabilità limitata.

L'articolo 2478-bis del Codice civile., infatti, nel disciplinare il procedimento di redazione del bilancio delle S.r.l., richiama espressamente, al primo comma, l'applicabilità delle disposizioni della sezione IX, del capo V del libro Quinto del Codice Civile. Tra queste disposizioni rientra anche l'articolo 2429, che disciplina il "procedimento di approvazione del bilancio", nelle sue distinte fasi, tra le quali, rientra quella che prevede l'obbligo per gli amministratori di depositare il progetto di bilancio, corredato di tutta la documentazione necessaria per la sua valutazione, presso la sede della società almeno quindici giorni prima della celebrazione dell'assemblea per la sua approvazione.

Secondo i Giudici, *"Nessun criterio ermeneutico, né letterale, né sistematico, può legittimare una lettura riduttiva di tale rinvio: non letterale, perché il rinvio dell'art. 2478-bis è all'intera Sezione IX (ivi compreso quindi l'art. 2429 c.c., nella parte in cui si prevede il diritto del socio a prendere visione del progetto di bilancio e dei documenti a esso allegati prima della celebrazione dell'assemblea di approvazione); non sistematico, perché il diritto di consultazione del bilancio e delle scritture contabili di appoggio, sulla cui base il bilancio stesso è stato redatto, costituisce espressione del diritto partecipativo dei soci di società di capitali, sicché una sua immotivata negazione per le sole S.r.l. sarebbe non solo incongrua, ma addirittura contrastante con la nuova impronta che la S.r.l. ha avuto dalla Riforma del 2003, che ha inteso valorizzare e potenziare i diritti partecipativi del socio di S.r.l. Diritti partecipativi che comprendono evidentemente il pieno diritto anche del socio di S.r.l., al pari di quello di S.p.a., a esprimere un "consenso informato" allorquando la deliberazione di approvazione del bilancio di esercizio è discussa e posta in votazione in assemblea. Un consenso informato che, ove non si riconoscesse anche al socio di S.r.l. il diritto a godere di uno spatium deliberandi tra il deposito del progetto di bilancio presso la società e la celebrazione della relativa assemblea di approvazione, rischierebbe di essere del tutto immotivatamente e contraddittoriamente frustrato."*

IMPOSTE DIRETTE

Regolarizzazione delle rimanenze: approvati i coefficienti di maggiorazione

Ministero dell'Economia e delle Finanze, Decreto 24 giugno 2024

Il Decreto ministeriale del 24 giugno 2024 ha approvato i coefficienti che dovranno essere utilizzati per determinare le imposte dovute nel caso di adesione alla sanatoria dei valori delle esistenze iniziali.

In particolare, l'articolo 1, comma 80, della legge 30 dicembre 2023, n. 213 prevede che, con apposito decreto dirigenziale, è stabilito, per le diverse attività, il coefficiente di maggiorazione da applicare ai fini del

pagamento dell'imposta sul valore aggiunto e dell'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, in caso di eliminazione di valori relativi alle esistenze iniziali dei beni.

Ricordiamo che i coefficienti, applicati all'importo da eliminare, quantificano la base imponibile ai fini Iva; ai fini delle imposte sui redditi, l'imposta sostitutiva si applica invece sulla differenza tra il valore maggiorato e l'importo delle esistenze che viene eliminato.

L'agenzia ha istituito i codici tributo per la rottamazione del magazzino

Agenzia delle Entrate, Risoluzione 17 giugno 2024 n. 30

La Risoluzione Agenzia Entrate 17.6.2024 n. 30 ha stabilito i codici per il versamento delle imposte dovute per la regolarizzazione del magazzino.

Per consentire il versamento, tramite modello F24, delle somme dovute si istituiscono i seguenti codici tributo:

- "1732" denominato "Adeguamento per eliminazione delle esistenze iniziali dei beni - IVA - articolo 1, comma 80, lettera a), della legge 30 dicembre 2023, n. 213";
- "1733" denominato "Adeguamento per eliminazione delle esistenze iniziali dei beni - Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e IRAP - articolo 1, comma 80, lettera b), della legge 30 dicembre 2023, n. 213";
- "1734" denominato "Adeguamento per esistenze iniziali omesse dei beni - Imposta sostitutiva delle Imposte sui redditi e IRAP - articolo 1, comma 81, della legge 30 dicembre 2023, n. 213";
- "1735" denominato "Adeguamento per eliminazione delle esistenze iniziali dei beni - Imposta sostitutiva IRES e IRAP - articolo 1, comma 80, lettera b), della legge 30 dicembre 2023, n. 213";
- "1736" denominato "Adeguamento per esistenze iniziali omesse dei beni - Imposta sostitutiva IRES e IRAP - articolo 1, comma 81, della legge 30 dicembre 2023, n. 213".

Ai fini dell'accertamento, delle sanzioni e della riscossione delle imposte dovute, nonché del contenzioso, si applicano le disposizioni in materia di imposte sui redditi.

Il consolidato fiscale non mette al riparo dagli accertamenti dei costi infra gruppo

Cassazione, Ordinanza 25 giugno 2024 n. 17433

L'Ordinanza 25 giugno 2024 n. 17433 della Cassazione è intervenuta sul tema della accertabilità da parte dell'Amministrazione finanziaria delle voci di costo riferite a prestazioni rese da società appartenenti al medesimo consolidato fiscale.

La decisione di secondo grado aveva statuito che l'Agenzia non aveva interesse ad agire dal momento che un'eventuale rettifica del reddito di una controllata per ripresa di costi addebitati dalla controllante, essendo entrambe parte dell'unico consolidato, non poteva modificare il reddito dell'unica dichiarazione del consolidato stesso.

Tuttavia, secondo la Suprema corte, *"non può ammettersi la "compensazione" di voci del conto economico di rilievo fiscale che, in violazione del disposto dell'art. 109 TUIR, determini lo spostamento di oneri o compensi da una società all'altra, pur appartenenti al medesimo consolidato fiscale, e ciò attesa la tassatività è inderogabilità delle regole che presiedono alla determinazione del reddito d'impresa di ciascuna società.*

Invero l'ordinamento fiscale, e per vero anche quello civile, non consente di lasciare l'imprenditore arbitro nell'imputazione delle singole voci, e ciò tanto appunto traslandoli da una società ad un'altra (pur nell'ambito del medesimo consolidato) come da un esercizio all'altro (v. già Cassazione 17195/2006), per la sola osservazione che la somma algebrica del reddito complessivo non subirebbe variazioni."

Dichiarazioni dei redditi e relativi versamenti

Assonime, Circolare 20 giugno 2026 n. 12

La Circolare 20 giugno 2026 n- 12 di Assonime è dedicata alla dichiarazione dei redditi e dell'IRAP delle società di capitali 2024 e ai relativi versamenti.

Oltre che su talune novità attinenti alle modalità di versamento e ai modelli di dichiarazione, il documento si sofferma su alcuni documenti di prassi che sono sembrati, anche alla luce delle segnalazioni delle nostre associate, di particolare interesse, quali, per esempio, quelli concernenti l'ACE e la superACE, il trattamento fiscale dei costi di transazione sostenuti per realizzare le operazioni di riorganizzazione aziendale e la disciplina fiscale degli errori contabili.

IVA E IMPOSTE INDIRETTE

Rimborsi Iva alle società di comodo: la giurisprudenza si allinea alla Corte Ue

Corte di Giustizia Tributaria II del Lazio, Sentenza 11 aprile 2024 n. 2403/17/24

Iniziano a prodursi i primi effetti nella giurisprudenza nazionale della sentenza 7 marzo 2024, resa nella causa C-341/22 della Corte di Giustizia Ue che ha dichiarato non corrette le norme italiane che limitano il diritto a rimborso Iva per le società non operative.

Ricordiamo che la Corte europea ha dunque dichiarato che "l'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva IVA deve essere interpretato nel senso che esso non può condurre a negare la qualità di soggetto passivo IVA al soggetto che, nel corso di un determinato periodo d'imposta, effettui operazioni rilevanti ai fini dell'IVA il cui valore economico non raggiunge la soglia fissata da una normativa nazionale, la quale soglia corrisponde ai ricavi che possono ragionevolmente attendersi dalle attività patrimoniali di cui tale persona dispone".

La Corte ha chiarito, inoltre, che il diritto alla detrazione costituisce parte integrante del meccanismo dell'IVA e, in linea di principio, non può essere soggetto a limitazioni, e che pertanto si esercita immediatamente per l'intero importo dell'IVA che ha gravato sulle operazioni effettuate a monte. Il regime delle detrazioni mira infatti a sgravare interamente il soggetto passivo dall'onere dell'IVA dovuta o assolta nell'ambito di tutte le sue attività economiche. Il sistema comune dell'IVA garantisce la perfetta neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività, purché queste siano, in linea di principio, a loro volta soggette all'IVA. Il soggetto passivo è autorizzato a detrarre l'IVA dovuta o assolta per i beni o servizi acquistati quando questi, agendo in quanto tale nel momento dell'acquisto di detti beni o servizi, li impieghi ai fini di sue operazioni soggette ad imposta".

Alla luce della giurisprudenza comunitaria, pertanto, nel caso al suo esame la Corte di Giustizia Tributaria II del Lazio 11.4.2024 n. 2403/17/24 ha stabilito che deve essere disapplicata la norma portata dall'articolo 30 della legge 724/94,