

# CENTRO STUDI “LA FRAZIA”

t

## La Circolare per i clienti

31 ottobre 2023

### News

|  |        |
|--|--------|
| <a href="#">Bollo sulle fatture elettroniche: aggiornata la Guida AE</a>                     | pag. 2 |
| <a href="#">CU 2024: le novità sulla segnalazione dei dati dei figli a carico</a>            | pag. 2 |
| <a href="#">Split payment: pubblicati gli elenchi per il 2024</a>                            | pag. 3 |
| <a href="#">Omessa fatturazione e sanzioni applicabili, il punto dell’Agenzia</a>            | pag. 4 |
| <a href="#">Elenco degli avvocati: quando non si applica l’imposta di bollo</a>              | pag. 4 |
| <a href="#">Centrali eoliche: come determinare la rendita catastale</a>                      | pag. 5 |
| <a href="#">Diritti doganali: tasso d'interesse per il pagamento differito</a>               | pag. 5 |
| <a href="#">Poli Europei di Innovazione Digitale, aggiornate le FAQ</a>                      | pag. 6 |
| <a href="#">Decreti ingiuntivi: imposta registro anche in caso di provvisoria esecuzione</a> | pag. 7 |

### Articoli d’autore

|  |         |
|--|---------|
| <a href="#">Versamento del secondo acconto IRPEF entro il 16 gennaio 2024</a>                | pag. 8  |
| <a href="#">Prima casa: dal 31 ottobre riaprono i termini per l'agevolazione</a>             | pag. 9  |
| <a href="#">Titolare effettivo in caso di pegno e usufrutto di partecipazioni societarie</a> | pag. 11 |

### Bollo sulle fatture elettroniche: aggiornata la Guida AE

*L’Agenzia delle Entrate ha aggiornato la Guida AE relativa all’imposta di bollo sulle fatture elettroniche, precisando i codici tributo da riportare in caso di rinvii del pagamento.*

L’Agenzia delle Entrate ha aggiornato la [Guida AE](#) relativa all’**imposta di bollo** sulle **fatture elettroniche**, disponibile nella sezione “L’Agenzia informa” del sito web. Nel dettaglio, l’AE ha precisato gli identificativi da indicare nel **Mod. F24** per assolvere l’imposta in relazione ai trimestri il cui versamento è slittato al 30 settembre o al 30 novembre. In tali casi, i **codici tributo** da riportare sono quelli relativi ai trimestri per i quali l’imposta di bollo è dovuta, cioè il 2521 e/o il 2522. Sulla base dei dati delle fatture elettroniche emesse, l’Agenzia delle Entrate procede al calcolo dell’imposta di bollo dovuta per il trimestre di riferimento e ne evidenzia l’importo nell’area riservata del portale “**Fatture e corrispettivi**” entro il giorno 15 del secondo mese successivo alla chiusura del trimestre (per il secondo trimestre, tale data slitta al 20 settembre).

Il **pagamento** viene eseguito semplicemente indicando sull’apposita funzionalità web del portale “Fatture e corrispettivi” l’**IBAN** corrispondente al **conto corrente** intestato al contribuente, sul quale viene così addebitato l’importo dell’imposta di bollo dovuta.

In caso di ritardo rispetto alla scadenza prevista, la procedura web calcola e consente il pagamento della **sanzione** e degli **interessi** previsti per il **ravvedimento operoso**.

In alternativa a questa procedura, come chiarito nella Guida, il contribuente può versare l’importo dovuto tramite Mod. F24, da presentarsi in modalità telematica, utilizzando i seguenti codici tributo:

- 2521 - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - primo trimestre;
- 2522 - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - secondo trimestre;
- 2523 - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - terzo trimestre;
- 2524 - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - quarto trimestre;
- 2525 - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – sanzioni;
- 2526 - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - interessi.

### CU 2024: le novità sulla segnalazione dei dati dei figli a carico

*Con Nota del 27 ottobre 2023 n. 386245, l’Agenzia delle Entrate chiarisce che la compilazione nella CU 2024 della sezione dei dati relativi ai figli a carico è circoscritta solo alle ipotesi in cui il datore di lavoro sia già in possesso di tali dati.*

L’Agenzia delle Entrate rende noto che la **compilazione** della sezione della **CU 2024** relativa ai **codici fiscali dei figli** è circoscritta alle sole ipotesi in cui il datore di lavoro sia già in possesso di tali dati.

Più specificamente, l’obbligo riguarda le seguenti **tre situazioni**:

- il dipendente, in sede di conguaglio, richiede al sostituto il riconoscimento di una detrazione per le spese sostenute per conto del figlio (es. fattura di una spesa medica intestata al figlio);
- agevolazioni ai fini del calcolo dell’addizionale regionale IRPEF in presenza di figli a carico;
- non concorrenza alla formazione del reddito, entro il limite di € 3.000, del valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti con figli a carico per il 2023.

Il chiarimento è stato reso a seguito della pubblicazione della [Risoluzione n. 55/E del 3 ottobre 2023](#), con la quale si rappresentava che la sezione della CU dedicata ai “Dati relativi al coniuge e ai familiari a carico” dovesse essere compilata dal sostituto d’imposta anche nell’ipotesi in cui per i soggetti ivi

indicati non si fosse provveduto al riconoscimento della detrazione per carichi di famiglia o di oneri e spese sostenute nell'interesse dei familiari fiscalmente a carico.

In aggiunta a ciò, si evidenziava che le informazioni relative ai figli a carico per cui non spettano le detrazioni sono necessarie per la determinazione delle addizionali regionali all'IRPEF con riferimento alle Regioni che prevedono particolari agevolazioni correlate al carico fiscale.

## **Split payment: pubblicati gli elenchi per il 2024**

***Sono stati pubblicati sul sito del MEF gli elenchi per il 2024 dei soggetti tenuti all'applicazione dello split payment.***

Il Dipartimento delle Finanze ha pubblicato, nell'apposita [sezione del sito](#), gli elenchi per il 2024, aggiornati al 20 ottobre 2023, dei soggetti tenuti all'applicazione della **scissione dei pagamenti - split payment** (di cui all'[art. 1 c. 629 lett. b\) L. 190/2014](#)).

Si tratta degli elenchi di:

- **società controllate** di fatto dalla **Presidenza del Consiglio dei Ministri** e dai **Ministeri**;
- **enti** o società controllate dalle **Amministrazioni Centrali**;
- enti o società controllate dalle **Amministrazioni Locali**;
- enti o società controllate dagli **Enti Nazionali di Previdenza e Assistenza**;
- enti, **fondazioni** o società partecipate per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70%, dalle Amministrazioni Pubbliche;
- società quotate inserite nell'**indice FTSE MIB** della **Borsa italiana**.

È possibile effettuare la ricerca delle società indicate nei suddetti sei elenchi disponibili, tramite **codice fiscale** o **denominazione**.

I soggetti interessati possono segnalare eventuali mancate o errate inclusioni negli elenchi, in conformità con quanto disposto dalla normativa di riferimento, fornendo idonea documentazione mediante l'apposito **modulo di richiesta** presente sul sito MEF, al quale è obbligatorio allegare la **visura camerale**.

Si ricorda che l'istituto della scissione dei pagamenti - split payment prevede che, in deroga al meccanismo ordinario, per gli acquisti di beni e servizi effettuati dalle **pubbliche amministrazioni** l'IVA addebitata dal fornitore nelle relative fatture debba essere versata dall'Amministrazione acquirente direttamente all'erario anziché al fornitore stesso, scindendo, in tal modo, il pagamento del corrispettivo dal pagamento della relativa imposta. L'ambito applicativo della procedura è stato definito con la [Circ. AE 9 febbraio 2015 n. 1/E](#).

In caso di **fattura elettronica**, l'applicazione dello split payment va segnalato riportando il valore "S" nel campo "Esigibilità Iva".

Trattandosi di un sistema introdotto in deroga alla normale disciplina, l'applicazione dello split payment è subordinata all'approvazione dell'Unione Europea, che, in vista della scadenza, ne ha rinnovato l'autorizzazione fino al 30 giugno 2026, escludendo, tuttavia, dal 1° luglio 2025, le società quotate nell'indice Ftse Mib della Borsa Italiana identificate ai fini IVA.

## Omessa fatturazione e sanzioni applicabili, il punto dell'Agenzia

*La Risposta dell'Agenzia delle Entrate del 20 ottobre 2023 n.450 esamina i passi che dovrebbe mettere in atto il contribuente che voglia porre rimedio al proprio comportamento omissivo.*

L'Agenzia delle Entrate fornisce indicazioni in tema di omessa fatturazione ed omessa presentazione della dichiarazione e sulle sanzioni applicabili e sul relativo **ravvedimento operoso**.

Secondo l'Agenzia un contribuente che voglia porre rimedio al proprio precedente **comportamento omissivo**, dovrebbe, tra l'altro, per ciascun periodo d'imposta:

1. emettere le **fatture** trascurate. Da notare che la data di emissione da riportare sul documento sarà, ovviamente, il giorno in cui si procede (la data di trasmissione al **Sistema di Interscambio**, laddove il contribuente volesse procedere su base volontaria tramite **fattura elettronica** ex [art. 1 c. 3 D.Lgs. 127/2015](#)), mentre quella dell'operazione il giorno dell'avvenuto incasso del corrispettivo per il servizio reso (la "data fattura" di cui alla richiamata fatturazione elettronica via Sdl);
2. comunicare i dati delle **liquidazioni periodiche** cui non ha provveduto, salvo «la regolarizzazione intervenga direttamente con la **dichiarazione annuale IVA** ovvero successivamente alla sua presentazione». Ipotesi nelle quali, dunque, la presentazione della dichiarazione assorbe il diverso adempimento comunicativo;
3. presentare la relativa dichiarazione IVA (da considerarsi comunque formalmente omessa, laddove successiva al novantesimo giorno dalla scadenza del termine di presentazione) e versare l'imposta eventualmente dovuta oltre interessi.

A ciò si aggiungono le sanzioni del caso e, dunque, quella per:

- l'**omessa fatturazione** (e **registrazione**), pari al novanta per cento dell'imposta non fatturata con un minimo di euro 500 per ciascun documento;
- l'omessa comunicazione dei dati delle **liquidazioni periodiche**, con un minimo di euro 500 per ognuna;
- l'omesso versamento dell'IVA dovuta, pari al trenta per cento di ogni importo non versato;
- l'omessa **presentazione della dichiarazione**, pari al centoventi per cento dell'ammontare del tributo dovuto per il periodo d'imposta o per le operazioni che avrebbero dovuto formare oggetto di dichiarazione, con un minimo di euro 250.

## Elenco degli avvocati: quando non si applica l'imposta di bollo

*Con la risposta del 18 ottobre 2023 n. 448, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di imposta di bollo sulle istanze per manifestazione di interesse all'iscrizione elenco degli avvocati destinati al conferimento incarichi di patrocinato, assistenza e consulenza legale.*

L'istante ha approvato il regolamento per l'istituzione, la gestione, l'utilizzo, l'aggiornamento e la revisione dell'elenco degli **avvocati** e per il conferimento di incarichi stragiudiziali. La costituzione dell'elenco è realizzata mediante l'acquisizione delle manifestazioni di interesse da parte dei professionisti interessati, a seguito di pubblicazione dell'**avviso pubblico** permanente per la costituzione di una short list di avvocati.

Nel regolamento in questione, l'avviso pubblico per la costituzione di un elenco aperto di avvocati destinato al conferimento **incarichi di patrocinato**, assistenza o consulenza legale dispone che la manifestazione di interesse a pena di esclusione, deve essere redatta nelle forme di cui agli [artt. 46 e 47 DPR 445/2000](#), sottoscritta digitalmente dal professionista e corredata da **bollo**.

A tal proposito, l'istante chiede all'Agenzia delle Entrate se:

- la manifestazione di interesse all'iscrizione all'elenco in oggetto possa essere legittimamente soggetta all'**imposta di bollo**;
- sia corretto chiedere l'apposizione del bollo a pena di esclusione dalla procedura.

Secondo le Entrate, l'istante, non rientra tra i soggetti di cui all'art. 3 della tariffa allegata al [DPR 642/72](#), secondo cui sono soggetti all'imposta di bollo gli atti, documenti e registri indicati nell'annessa tariffa, in quanto operante quale **soggetto autonomo** e distinto dalla Regione. Difatti, l'ente in oggetto è dotato di personalità giuridica, autonomia organizzativa, amministrativa, patrimoniale e contabile, pertanto, non rientra nella definizione generale di Amministrazione dello Stato. L'imposta di bollo non è dovuta.

## **Centrali eoliche: come determinare la rendita catastale**

***L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 28/E del 16 ottobre 2023, ha fornito nuovi chiarimenti in tema di determinazione della rendita catastale delle centrali eoliche.***

Con la circolare n. 28/E del 16 ottobre 2023, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che si considerano superate le indicazioni contenute nella [circolare n. 27/E del 13 giugno 2016](#), secondo cui le **torri eoliche** sono da annoverare tra le costruzioni a prescindere da un esame sul piano esclusivamente fattuale dell'assenza di strumentalità al processo produttivo nel senso descritto. Conseguentemente, per le **centrali eoliche** deve ritenersi escluso dalla stima catastale tutto il complesso "rotore-navicella-torre", da considerarsi quindi un unicum impiantistico, funzionale allo specifico processo di produzione di energia, fatte salve eventuali peculiarità costruttive specifiche dell'impianto.

Alla luce di quanto sopra esposto, si invitano le strutture territoriali a riesaminare le eventuali **controversie pendenti** concernenti la materia in esame e, ove l'attività dell'ufficio sia stata effettuata secondo criteri non conformi, ad abbandonare la pretesa, con le modalità di rito, tenendo conto dello stato e del grado di giudizio, sempre che non siano sostenibili altre questioni.

Si ricorda che a decorrere dal 1° gennaio 2016, la determinazione della **rendita catastale** degli **immobili a destinazione speciale** e particolare, censibili nelle categorie catastali dei gruppi D ed E, è effettuata, tramite **stima diretta**, tenendo conto del suolo e delle costruzioni, nonché degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento ([art. 1 c. 21 L. 208/2015](#)). Sono esclusi dalla stima diretta macchinari, congegni, attrezzature e altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo. Al fine di garantire uniformità di trattamento tra le unità immobiliari già iscritte in catasto e quelle oggetto di dichiarazione di nuova costruzione o di variazione, il legislatore ha previsto la possibilità di presentare atti di aggiornamento catastale per la rideterminazione della rendita degli immobili già censiti, nel rispetto dei nuovi criteri ([art. 1 c. 22 L. 208/2015](#)).

Le centrali eoliche rappresentano strutture destinate alla produzione dell'**energia elettrica** attraverso lo sfruttamento dell'energia del vento, costituite, in generale, da una serie di generatori eolici con le relative opere di fondazione, cabine di trasformazione e controllo, installazioni elettriche e cavi per la connessione alla rete, opere di sistemazione a terra, ecc. In relazione alla determinazione della rendita catastale di tale tipologia di beni, con la [circolare n. 2/E del 1° febbraio 2016](#), è stato precisato che, a decorrere dal 1° gennaio 2016, non sono più oggetto di stima gli **aerogeneratori** (rotori e navicelle) e gli inverter. È stato, altresì, precisato che, per le specifiche caratteristiche tipologico-costruttive, le strutture di sostegno degli aerogeneratori delle centrali eoliche sono da annoverare tra le costruzioni - nelle quali è possibile riconoscere i caratteri della solidità, della stabilità, della consistenza volumetrica, nonché della immobilizzazione al suolo - e,

come tali, da includere nella stima diretta finalizzata alla determinazione della rendita catastale della centrale eolica.

### **Diritti doganali: tasso d'interesse per il pagamento differito**

***È confermato allo 0,165% il tasso d'interesse per il pagamento differito dei diritti doganali dal 13 luglio 2023 al 12 gennaio 2024, come stabilito dal decreto del MEF dell'11 ottobre 2023 pubblicato nella GU n. 246 del 20 ottobre 2023.***

Con il decreto del MEF dell'11 ottobre 2023, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 246 del 20 ottobre 2023, è stabilito che il **tasso d'interesse** per il **pagamento differito** dei **diritti doganali** effettuato oltre i 30 giorni, per il periodo dal 13 luglio 2023 al 12 gennaio 2024, è confermato nella misura dello 0,165% annuo.

La misura dello 0,165% è stata applicata anche nei seguenti semestri precedenti: 13 luglio 2020-12 gennaio 2021, 13 gennaio 2021-12 luglio 2021, 13 luglio 2021-12 gennaio 2022, 13 gennaio 2022-12 luglio 2022, 13 luglio 2022-12 gennaio 2023, 13 gennaio 2023-12 luglio 2023 ([DM 1° ottobre 2020](#), [DM 10 febbraio 2021](#), [DM 10 agosto 2021](#), [DM 11 febbraio 2022](#), [DM 20 settembre 2022](#), [DM 1° marzo 2023](#)).

Si ricorda che il pagamento differito dei diritti doganali avviene previa autorizzazione della dogana. Gli operatori possono pagare i relativi diritti liquidati, senza interessi, fino al 30° giorno lavorativo successivo a quello di notifica dell'obbligazione doganale o a quello di scadenza del periodo di contabilizzazione globale. Il **ricevitore** della dogana può autorizzare una maggiore dilazione fino a un massimo di 90 giorni per la sola fiscalità interna (IVA e accise), con applicazione di interessi. La concessione della dilazione per il pagamento differito è subordinata alla prestazione di specifica **cauzione a garanzia** dei diritti dovuti e dei relativi interessi.

Oltre al pagamento differito, tra le forme di dilazione è previsto anche il **pagamento periodico**. Anche in questo caso, previa autorizzazione della dogana, gli operatori che operano con la dogana con continuità possono versare i diritti non per ogni singola operazione, ma per tutte quelle effettuate in un periodo non superiore a 30 giorni, versando l'ammontare complessivo dei diritti senza oneri di interessi nei 2 giorni lavorativi (escluso il sabato) successivi alla chiusura del periodo. Per ogni ritardo nel pagamento dei diritti doganali viene calcolato un interesse pari al tasso fissato per il pagamento differito dei diritti stessi, maggiorato di 4 punti, da computarsi per mesi compiuti, a decorrere dalla data in cui il credito è divenuto esigibile.

### **Poli Europei di Innovazione Digitale, aggiornate le FAQ**

***Disponibili sul sito del Ministero delle Imprese e del Made in Italy nuove risposte alle domande più frequenti sulla rete europea di poli di innovazione digitale realizzata nel conteso del "Programma Europa Digitale".***

Assicurare la **transizione digitale dell'industria**, con particolare riferimento alle PMI, e della pubblica amministrazione attraverso l'adozione di tecnologie digitali avanzate, quali intelligenza artificiale, calcolo ad alte prestazioni, cybersecurity.

È questo l'obiettivo della **rete europea di poli di innovazione digitale**, realizzata nel conteso del "Programma Europa Digitale", attraverso cui la Commissione europea vuole costruire una vivace comunità di hub e altri soggetti interessati che promuovono attività di networking, cooperazione e

trasferimento di conoscenze tra EDIH, PMI e imprese a media capitalizzazione, il settore pubblico e gli altri soggetti interessati e iniziative rilevanti.

I Poli, preselezionati dai singoli Stati membri e successivamente selezionati dalla Commissione europea, potranno erogare servizi di:

- test e sperimentazione (testing before investing),
- formazione e sviluppo delle competenze,
- sostegno all'accesso ai finanziamenti,
- networking e accesso agli ecosistemi dell'innovazione.

Con il DD 24 agosto 2023 il MIMIT a stanziato 42 milioni di euro per la selezione di **6 nuovi poli** di innovazione sul campo che rappresenteranno i punti di accesso per le imprese al sistema di trasferimento tecnologico, composto dai Competence Center e dagli European Digital Innovation Hub, ed erogheranno servizi di first assesment digitale e orientamento per favorire la transizione digitale delle imprese. La selezione è rivolta ad enti pubblici e privati che svolgono attività di rappresentanza, supporto e promozione delle imprese a livello nazionale. Sarà possibile inviare le **domande** dalle ore 12:00 del **5 ottobre** alle ore 12:00 del **31 ottobre 2023** all'indirizzo PEC [dgpiipmi.div02@pec.mise.gov.it](mailto:dgpiipmi.div02@pec.mise.gov.it) utilizzando la modulistica allegata al decreto del 27 settembre 2023. Informazioni dettagliate e chiarimenti sulla partecipazione e il meccanismo di funzionamento dei poli sono reperibili nelle risposte alle [FAQ](#) sul tema aggiornate nei giorni scorsi dal MIMIT. Qui è illustrato, ad esempio, come costituire il consorzio di progetto, come delegare il coordinatore, qual è il budget del progetto a disposizione delle imprese, quello per l'acquisto di **infrastrutture, attrezzature e macchinari** e molto altro ancora con riferimento a requisiti e beneficiari.

## Decreti ingiuntivi: imposta registro anche in caso di provvisoria esecuzione

*I decreti ingiuntivi sono soggetti a imposta di registro in forza della loro natura esecutiva, non rilevando l'apposizione della formula esecutiva o dall'eventuale sospensione dell'esecutorietà in caso di opposizione.*

In una recente sentenza di merito i giudici hanno ritenuto legittimo l'avviso di liquidazione dell'**imposta di registro** relativa alla registrazione di un **decreto ingiuntivo** ([art. 37 TUR](#)), sebbene non fosse munito di formula esecutiva.

Come precisato in sede di legittimità, il decreto ingiuntivo provvisoriamente esecutivo è soggetto a imposta di registro in misura proporzionale anche se, in pendenza del giudizio di opposizione, l'**esecutorietà** dello stesso viene **sospesa** ([Cass. 18 febbraio 2021 n. 4327](#)).

Solo l'intervento di una **decisione definitiva** che, all'esito del **giudizio di opposizione**, revochi, annulli o dichiari la nullità del decreto ingiuntivo opposto esclude la debenza del tributo e comporta l'obbligo di **rimborso** delle somme versate.

[CGT 2° Lazio 5 settembre 2023 n. 5083](#)

## Versamento del secondo acconto IRPEF entro il 16 gennaio 2024

A cura di Francesco Barone, Claudia Iozzo

**Il DL Anticipi per il solo periodo d'imposta 2023, proroga il versamento del secondo acconto delle imposte dovute sulla base della dichiarazione dei redditi che potrà essere versato entro il 16 gennaio 2024, in un'unica soluzione o in cinque rate mensili (DL 145/2023).**

Il DL Anticipi (DL 18 ottobre 2023, [n. 145](#) pubblicato nella GU n. 244 del 18 ottobre 2023) introduce misure urgenti in materia economica e fiscale.

Tra queste, vi è il rinvio del versamento della seconda rata d'acconto delle **imposte dirette**, la cui scadenza è stabilita attualmente a regime al **30 novembre 2023**.

Le imposte scaturenti dalla dichiarazione sui redditi, in linea generale, sono versate dai contribuenti in due differenti scadenze ([art. 17 DPR 435/2001](#)):

- le **persone fisiche** e le **società di persone** versano il saldo relativo all'anno oggetto della dichiarazione ed il primo acconto, entro il 30 giugno dell'anno di presentazione della dichiarazione stessa; mentre, le società di capitali, devono eseguire il versamento entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta;
- il secondo o unico **acconto**, entro il 30 novembre dell'anno di presentazione della dichiarazione (soggetti solari).

Le disposizioni normative attualmente in vigore, consentono il versamento rateale solo per il saldo ed il primo acconto, mentre, la seconda rata dev'essere versata in un'unica soluzione.

Con l'approvazione del nuovo DL Anticipi, s'interviene sui **termini di versamento** del secondo acconto delle imposte dirette, ma solo relativamente al **periodo d'imposta 2023**. In particolare, viene prevista la possibilità per le **persone fisiche** titolari di **partita IVA** che nel periodo d'imposta precedente (2022) hanno dichiarato ricavi o compensi d'ammontare non superiore a 170 mila euro, di effettuare il versamento della seconda rata d'acconto dovuto in base alla dichiarazione dei redditi (Modello Redditi 2023), entro il **16 gennaio** dell'anno successivo (2024). Il pagamento del secondo acconto potrà anche essere eseguito in **cinque rate mensili** di pari importo, a decorrere dal mese di gennaio, aventi scadenza il giorno 16 di ciascun mese e con applicazione degli interessi del 4% annuo a partire dalla seconda rata.

| Versamento rateale 2° acconto |  |
|-------------------------------|--|
| N° rata                       | Scadenza   |
| 1° rata                       | 16 gennaio 2024                                    |
| 2° rata                       | 16 febbraio 2024                                   |
| 3° rata                       | 16 marzo 2024 (essendo sabato, slitta al 18 marzo) |
| 4° rata                       | 16 aprile 2024                                     |
| 5° rata                       | 16 maggio 2024                                     |

Per quanto riguarda i versamenti relativi ai **contributi previdenziali** dovuti dai soggetti iscritti alla gestione IVS artigiani e commercianti, nonché alla gestione separata, questi sono espressamente esclusi dall'ambito applicativo della disposizione in esame e, pertanto, i termini di scadenza rimangono quelli ordinari. Sono esclusi, inoltre, i contributi **assistenziali** e i premi assicurativi **INAIL**.



La proroga del secondo acconto potrà essere fruita solo dalle persone fisiche titolari di partita IVA; non rientrano, quindi, nell'ambito soggettivo d'applicazione, i soggetti diversi dalle persone fisiche.

| Soggetto  | Proroga versamento 2° acconto |
|---|-------------------------------|
| Persone fisiche, titolari di partita IVA, con ricavi o compensi 2022 superiori a 170 mila euro                            | No                            |
| Persone fisiche, titolari di partita IVA, con ricavi o compensi 2022 inferiori a 170 mila euro (imprese e professionisti) | Sì                            |
| Persone fisiche, non titolari di partita IVA  | No                            |
| Soggetti diversi dalle persone fisiche quali, società di persone e di capitali, enti non commerciali e commerciali        | No                            |

Relativamente alle imposte interessate dalla proroga, poiché la norma fa riferimento alla “seconda rata d'acconto dovuto in base alla dichiarazione dei redditi”, il versamento al 16 gennaio potrà essere eseguito per **IRPEF e relative addizionali, imposte sostitutive** quali, ad esempio, quelle dovute per l'applicazione della cedolare secca, del regime forfetario o di vantaggio, **IVIE ed IVAFE**.

Ulteriore esclusione, dovrebbe riguardare anche coloro che versano l'acconto in un'unica soluzione, poiché il versamento da effettuare alla scadenza della prima rata è di ammontare non superiore a 103 euro. Ciò, in quanto, il testo della disposizione cita specificatamente il secondo acconto.

Con riguardo al periodo d'imposta interessato dall'intervento normativo, il DL Anticipi fa riferimento al 2023. Pertanto, se nessuna disposizione futura interverrà per prorogare anche al 2024 il versamento differito del secondo acconto con possibilità di rateizzazione, ovvero per introdurre a regime tale norma, il versamento dell'acconto per il periodo d'imposta 2024 dovrà essere comunque eseguito entro novembre.

## Prima casa: dal 31 ottobre riaprono i termini per l'agevolazione

*A cura di Marco Peirolo*

***I termini per effettuare gli adempimenti previsti ai fini del mantenimento del beneficio prima casa e del riconoscimento del credito d'imposta per il riacquisto della prima casa, sospesi nel periodo compreso tra il 23 febbraio 2020 e il 30 ottobre 2023, inizieranno o riprenderanno a decorrere dal 31 ottobre 2023.***

L'[art. 3 c. 10-quinquies DL 198/2022](#) (decreto Milleproroghe), inserito in sede di conversione dalla [L. 14/2023](#), ha ulteriormente sospeso, dal 1° aprile 2022 al 30 ottobre 2023:

- i termini relativi alle **agevolazioni prima casa** di cui alla nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al [DPR 131/86](#), previste per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà e gli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi a case di abitazione, ad eccezione di quelle di **categoria catastale A/1, A/8 e A/9**;
- il termine previsto dall'[art. 7 L. 448/98](#), ai fini del riconoscimento del credito d'imposta per il riacquisto della prima casa.

Originariamente, l'[art. 24 DL 23/2020](#) aveva previsto la sospensione dei termini in questione dal 23 febbraio 2020 al 31 dicembre 2020, ma la **sospensione** era stata successivamente prorogata fino al

31 dicembre 2021 dalla [L. 21/2021](#), di conversione del [DL 183/2020](#) e, infine, al 31 marzo 2022 dalla [L. 15/2022](#), di conversione del [DL 228/2021](#).

Pertanto, i termini per effettuare gli adempimenti previsti ai fini del mantenimento del beneficio prima casa e del riconoscimento del credito d'imposta per il riacquisto della prima casa, sospesi nel periodo compreso tra il 23 febbraio 2020 e il 30 ottobre 2023, inizieranno o riprenderanno a decorrere dal **31 ottobre 2023**.

#### **Termini oggetto di sospensione**

In particolare, come chiarito dalla [circolare n. 9/E/2020](#), i termini oggetto di sospensione sono i seguenti:

- il **termine di 18 mesi** dall'acquisto della prima casa entro il quale il contribuente deve trasferire la residenza nel comune in cui è ubicata l'abitazione;
- il termine di **un anno** entro il quale il contribuente che ha trasferito l'immobile acquistato con i benefici prima casa nei cinque anni successivi alla stipula dell'atto di acquisto deve procedere all'acquisto di un altro immobile da destinare a propria abitazione principale;
- il termine di un anno entro il quale il contribuente che abbia acquistato un immobile da adibire ad abitazione principale deve procedere alla vendita dell'abitazione ancora in suo possesso, purché quest'ultima sia stata, a sua volta, acquistata usufruendo dei benefici prima casa;
- il termine di un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con i benefici prima casa, stabilito per il riacquisto di altra casa di abitazione al fine del riconoscimento, in relazione a tale ultimo atto di acquisto, del credito d'imposta di cui all'[art. 7 L. 448/98](#).

La finalità della sospensione, volta a favorire il contribuente per non incorrere nella decadenza dalle agevolazioni prima casa, implica che il periodo di sospensione non si applichi al **termine quinquennale di decadenza** dall'agevolazione di cui al comma 4 della nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al [DPR 131/86](#), previsto per il caso dell'**alienazione infraquinquennale**. Una diversa interpretazione, infatti, risulterebbe in contrasto con la "ratio" della norma, in quanto arrecherebbe un pregiudizio al contribuente che vedrebbe allungarsi il termine per non incorrere nella decadenza dall'agevolazione fruita ([circolare n. 9/E/2020](#)).

La sospensione non è applicabile neppure ai termini di decadenza previsti per l'ultimazione di **immobili trasferiti in corso di costruzione**, che, una volta realizzati, presentino le caratteristiche di case di abitazione riconducibili in una categoria catastale diversa da A1, A8 e A9 ([circolare n. 8/E/2022](#) a conferma delle risposte n. 39/E/2021 e n. 235/E/2021).

#### **Effetti retroattiva della sospensione**

Il comma 10-quinquies dell'[art. 3 DL 198/2022](#), nel prevedere la sospensione dei termini nel periodo compreso tra il 1° aprile 2022 e il 30 ottobre 2023:

- da un lato, fa salvi gli **atti notificati** dall'Agenzia delle Entrate entro il 28 febbraio 2023 (data di entrata in vigore della [L. 14/2023](#)), emessi per il mancato rispetto dei termini di cui alla nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al [DPR 131/86](#), e del termine di cui all'[art. 7 della L. 448/98](#);
- dall'altro, stabilisce che non si fa luogo al **rimborso** di quanto già versato.

A quest'ultimo riguardo, è dato osservare che, rispetto alla precedente proroga della sospensione fino al **31 marzo 2022**, la [circolare n. 8/E/2022](#) aveva ammesso il rimborso nei confronti del contribuente che, ritenendosi decaduto dal beneficio prima casa per inutile decorso dei termini decadenziali nel periodo 1° gennaio - 28 febbraio 2022, avesse versato le maggiori somme dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni.

È evidente, quindi, il disfavore della nuova norma per i contribuenti che, non potendo essere a conoscenza della successiva proroga della sospensione dei termini per effettuare gli adempimenti previsti ai fini del mantenimento del beneficio prima casa e del riconoscimento del credito d'imposta per il riacquisto della prima casa, avessero nel frattempo provveduto al versamento delle maggiori somme dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni.

## Titolare effettivo in caso di pegno e usufrutto di partecipazioni societarie

A cura di Annalisa De Vivo

**Con l'approssimarsi della scadenza dell'11 dicembre 2023, prevista per la comunicazione dei titolari effettivi, si moltiplicano i dubbi sui nominativi da dichiarare al registro delle imprese. In assenza di indicazioni da parte del MEF, alle interpretazioni già fornite si aggiungono le precisazioni del manuale Unioncamere anche in merito ai vincoli sulle partecipazioni societarie.**

Il [manuale Unioncamere](#) per l'adempimento della comunicazione dei titolari effettivi al registro delle imprese, diffuso nei giorni scorsi, contiene importanti informazioni per la corretta **compilazione del modello digitale TE**, che dovrà essere inviato telematicamente entro il prossimo **11 dicembre** dalle imprese e dagli enti interessati.

Il documento contiene altresì alcune indicazioni in merito all'identificazione del titolare effettivo che, giocoforza, finiscono per assumere anche una valenza interpretativa e per tale motivo devono opportunamente essere raffrontate con quelle già esistenti (fornite nel 2019 dalle Linee Guida CNDCEC e nel 2023 dagli studi di Assonime e del Notariato).

### Il titolare effettivo in caso di vincoli sulle partecipazioni sociali

L'esistenza di **diritti reali parziali** (usufrutto, nuda proprietà, pegno), comproprietà o vincoli (sequestro, pignoramento) sulle **partecipazioni sociali** deve essere attentamente valutata dagli amministratori e dagli altri soggetti tenuti a comunicare la titolarità effettiva delle società. Sottolineando l'assenza di "specifici indirizzi ministeriali", il manuale Unioncamere affronta la relativa casistica secondo quanto previsto dalla legge, specificando che il singolo caso potrebbe essere regolato diversamente in ragione dell'esistenza di accordi tra le parti o provvedimenti dell'autorità giudiziaria.

Con riferimento all'**usufrutto** di azioni/quote di partecipazione, muovendo dal dato normativo ([art. 2352 c.c.](#)) in virtù del quale – salva diversa convenzione con il nudo proprietario – il diritto di voto e quello alla percezione degli utili spettano all'**usufruttuario**, quest'ultimo sarà individuabile quale **titolare effettivo**. Tuttavia, se in base agli accordi intervenuti tra il nudo proprietario e l'usufruttuario il diritto di voto dovesse spettare al primo, sia il **nudo proprietario** che l'usufruttuario saranno individuabili come titolari effettivi se la partecipazione è superiore al **25%** del capitale sociale.

Analogo ragionamento vale per il **creditore pignoratizio** a cui, salvo diverso accordo con il socio-debitore, spetta il diritto di voto e pertanto è individuato quale titolare effettivo.

Infine, in caso di **sequestro** delle partecipazioni – salvo diverso provvedimento del giudice – il diritto di voto e gli altri diritti amministrativi sulle stesse spettano al **custode**, il quale, se la partecipazione sequestrata è superiore al 25% del capitale sociale, sarà individuabile quale titolare effettivo.

Altra ipotesi è quella della partecipazione sociale oggetto di **comunione**, con riferimento alla quale Unioncamere distingue due casi:

- uno dei comunisti detiene la maggioranza della partecipazione. In tal caso, posto che l'[art. 1105 c.c.](#) stabilisce che il **partecipante** che detiene la maggioranza delle quote della cosa comune decide in via vincolante anche per gli altri partecipanti (qualora l'atto da compiere rientri nell'ordinaria amministrazione), questi sarà individuato quale **titolare effettivo** se la partecipazione in comunione supera il 25% del capitale sociale;
- la partecipazione sociale che forma oggetto di comunione è attribuibile in parti uguali ai comunisti. In tal caso nessuno di essi è titolare della maggioranza della partecipazione e quindi l'amministratore potrebbe dichiarare quali titolari effettivi tutti i **comproprietari**, salvo che circostanze di fatto o eventuali accordi tra gli stessi circoscrivano la scelta ad uno solo o ad alcuni di essi.

Da ultimo, con riferimento alle partecipazioni sottoposte a **pignoramento**, mutuando l'interpretazione fornita da alcuni Tribunali, Unioncamere ritiene che il titolare effettivo della stessa vada individuato nel **socio-debitore esecutato**.

### **Le altre soluzioni interpretative**

Per quanto concerne l'usufrutto e il pegno sulle partecipazioni societarie, le **Linee Guida CNDCEC** del 2019 hanno adottato una soluzione "prudenziale", stabilendo che nel caso in cui le azioni o quote siano detenute in usufrutto o date in pegno ex [art. 2352](#), c.c., in percentuale superiore al 25%, i titolari effettivi risultano:

- coloro che hanno la piena disponibilità delle quote o delle azioni (non concesse in usufrutto o in pegno) per importi superiori al 25%;
- nel caso di quote o azioni detenute da un soggetto persona fisica per ammontare superiore al 25% concesse in usufrutto (o date in pegno), sia l'usufruttuario (o il creditore pignoratizio) sia il nudo proprietario.

Resta ferma la necessità di analizzare il contenuto di eventuali specifiche **convenzioni** tra le parti: ad esempio, laddove per effetto di un accordo il diritto di voto fosse attribuito al nudo proprietario, quest'ultimo sarà da considerare quale titolare effettivo, essendo riuniti in un unico soggetto i diritti amministrativi ed economico patrimoniali.

La soluzione appena descritta è sostanzialmente condivisa da Assonime. Quest'ultima ha evidenziato che nel caso di una partecipazione societaria sarebbe giustificato individuare il titolare effettivo nella persona fisica che esercita i principali **diritti** che connotano la partecipazione, quindi il diritto agli utili e il diritto di voto, in quanto costituiscono rispettivamente "l'utilità economica principale che deriva dalla partecipazione e la misura del potere di esercitare l'influenza dominante in assemblea". Ne consegue che sembrerebbe più ragionevole considerare quale titolare effettivo l'usufruttuario, in quanto legittimato ad esercitare il diritto agli utili e il diritto di voto. Al contempo, consapevole dell'attitudine dei soggetti obbligati ad attestarsi sull'interpretazione più prudente, secondo cui si considera titolare effettivo tanto il nudo proprietario quanto l'usufruttuario, in assenza di un chiarimento ufficiale Assonime ritiene opportuno adeguarsi a quest'ultima interpretazione.

Anche il Notariato è recentemente intervenuto sul tema, proponendo tre differenti letture del problema. In base alla prima, applicando il solo **criterio del controllo** dovrà essere approfondita la convenzione per verificare se al creditore pignoratizio o all'usufruttuario siano stati attribuiti o meno i diritti di voto, che sono quelli maggiormente rilevanti ai fini dell'identificazione del titolare effettivo (di fatto, il soggetto che esercita i voti in assemblea ordinaria e, quindi, nomina l'organo amministrativo della società).

Peraltro, tale soluzione risulta accettabile esclusivamente se la scomposizione del diritto di proprietà nei diritti di nuda proprietà e di usufrutto (o in quelli del debitore e del creditore pignoratizio) non consenta l'applicazione del criterio della proprietà ex [art. 20, co. 1, D.Lgs. 231/2007](#) poiché, in ragione della modalità "scalare", solo in assenza di esso soccorrerebbe il criterio del controllo.

Nella seconda ipotesi, se oltre alla proprietà piena si fa rientrare nel **concetto di proprietà** di cui al citato [art. 20, co. 1](#) anche la nuda proprietà e, più in generale, la titolarità di altri diritti reali di godimento e di garanzia (quali appunto l'usufrutto e il pegno), allora si dovrebbe ritenere che il nudo proprietario e l'usufruttuario, ovvero il creditore pignoratizio e il debitore titolare della quota gravata da pegno, possano congiuntamente essere individuati quali titolari effettivi senza ricorrere al criterio del controllo.

Preso atto che quest'ultimo, in quanto residuale rispetto a quello della proprietà, finirebbe per trovare raramente applicazione, il Notariato suggerisce infine una terza lettura, consistente nel valorizzare il contenuto delle **convenzioni** costitutive di tali diritti, individuando quale titolare effettivo non già il solo usufruttuario/creditore pignoratizio dotato di diritti amministrativi in base al criterio del controllo (secondo la prima tesi), né il nudo proprietario e l'usufruttuario, ovvero il debitore e il creditore pignoratizio congiuntamente, in base al criterio della proprietà (in base alla

seconda tesi), bensì il nudo proprietario insieme all'usufruttuario o il socio debitore insieme al creditore pignoratizio esclusivamente se, alla luce delle suddette convenzioni, ai titolari dei diritti parziari siano stati attribuiti anche i diritti amministrativi; viceversa, se i diritti amministrativi e patrimoniali siano concentrati in capo al nudo proprietario o al socio debitore, questi ultimi dovranno essere individuati quali titolari effettivi.