



**Comploj Vieider Lorenzon
Lechner Zanellato**

PDC Partner
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti

Senior partner

Dott. Lodovico Comploj
Dott. Emilio Lorenzon
Dott. Josef Vieider
Dott. Alessandro Zanellato
Dott. Martin Lechner

**Wirtschaftsprüfer und
Steuerberater / Dottori commercialisti**

Dott.ssa Elena Gattolin
Dott.ssa Sabrina Tabiaddon
Dott.ssa Monika Mattivi
Dott. Nicola Sartori
Dott. Thomas Pichler
Dott. Samuel Vittur
Dott. Christian Gentilini
Dott. Stefan Lanznaster
Dott.ssa Martina Santin
Dott.ssa Serena Giacomozzi
Dott. Lorenz Bonadio
Dott.ssa Giulia Fortin

Bilanzbuchhalter / Esperto contabile

Dott. Antonio Gocev

A tutti i clienti

Circolare n° 46/2024

Bolzano, 10 dicembre 2024

Oggetto: Indicazioni e suggerimenti di fine anno 2024

1. Fatturazione a fine anno

Nella fatturazione di fine anno è necessario porre attenzione alle varie date e scadenze e soprattutto anche alle possibilità di detrazione dell'IVA. Le regole non sono variate rispetto all'anno scorso, nonostante le promesse e le aspettative di riforma dell'anno scorso.

Ribadiamo che a fine anno si devono osservare alcune regole particolari, introdotte con la fattura elettronica, soprattutto con riguardo alle fatture di acquisto. Il principio generale stabilisce che quale data di emissione di una fattura vale in generale la data in cui viene caricata sulla piattaforma SDI. Di seguito una panoramica sulle norme da rispettare. Ci sono poi alcune regole particolari riguardo alla detrazione dell'IVA sulle fatture di acquisto di fine anno.

1.1 Fatture emesse a fine anno

Ricordiamo che in linea di principio per le prestazioni di servizi la fattura va emessa al più tardi al momento del pagamento, e per le forniture di beni al più tardi alla consegna dei beni, salvo che non sia stato effettuato prima il pagamento. Con l'introduzione della fattura elettronica è



stata prevista una “facilitazione”, nel senso che **la fattura stessa può essere emessa e inviata entro i 12 giorni successivi** a condizione che riporti la data di effettuazione dell’operazione. In passato, prima dell’introduzione della fattura elettronica, la fattura doveva essere emessa entro le ore 24.00 del giorno di effettuazione dell’operazione (anche se poi nessuno era in grado di provare un eventuale ritardo nell’emissione della fattura dopo le ore 24.00)! Per le forniture accompagnate da DDT invece, la fattura può essere emessa cumulativamente una volta al mese entro il 15 del mese successivo, con l’accortezza però di liquidare l’imposta (IVA) nel mese della/e consegna/e.

Le scadenze suindicate devono essere rispettate alla lettera, in quanto le tolleranze previste nei primi periodi di introduzione della fattura elettronica non valgono più (si veda in tale senso anche la risposta 528/2019 del 16 dicembre 2019 dell’Agenzia delle Entrate).

Nella pratica, a fine anno si possono verificare i seguenti casi:

- Se una prestazione di servizi p.e. è stata pagata il 16 dicembre 2024, la fattura deve essere emessa entro il 28 dicembre (con l’indicazione della data dell’operazione 16 dicembre 2024) e con pari data deve essere anche inviata tramite la piattaforma SDI.
- Gli stessi termini valgono anche in caso di fatturazione immediata di prestazioni di servizi.
- Se una fattura per prestazioni viene emessa il 31.12.2024, entro 12 giorni dovrà essere caricata sulla piattaforma SDI (entro il 13.1.2025 nel caso concreto in quanto il 12 è festivo) e la relativa IVA deve essere liquidata con il mese di dicembre 2024.
- Se viene emessa fattura differita (cumulativa) per il mese di dicembre per forniture effettuate con DDT, questa deve riportare la data dell’ultima consegna oppure la data dell’ultimo giorno del mese (si veda la Risposta dell’AdE 389 del 24 settembre 2019). Nel caso particolare della fattura differita, questa andrà emessa entro il 15 gennaio 2025, mentre l’IVA va liquidata in dicembre 2024 e versata il 16 gennaio 2025.

1.2 Fatture di acquisto e detrazione dell’IVA a fine anno

Ricordiamo che a fine anno si deve fare attenzione alla data di emissione, che in tempi di fattura elettronica può essere facilmente controllabile da parte dell’Agenzia Entrate.

Con riguardo alle fatture di acquisto emesse per la fine dell’anno valgono le seguenti regole:

- Una fattura di acquisto con data 2024, che il fornitore ha inviato tramite SDI soltanto nel 2025, andrà registrata nei registri IVA del 2025 e la relativa imposta in detrazione nel 2025. Non è consentito detrarre l’IVA con il mese di dicembre 2024 se la fattura è stata inviata nel 2025, anche se si riferisce a forniture o prestazioni effettuate in dicembre!



Esempio 1: fattura (di acquisto) inviata 31.12.2024, ricevuta 31.12.2024 – l'imposta è detraibile nella liquidazione di dicembre 2024.

Esempio 2: fattura inviata 31.12.2024, ricevuta tramite SDI il 3 gennaio 2025 – l'imposta è detraibile nella liquidazione di gennaio 2025.

- Più complicata è la fattispecie seguente: fattura inviata nel 2024, ricevuta nel 2024, ma registrata per motivi amministrativi/interni (ad esempio perché deve essere verificata dall'uff. acquisti) nel 2025. In tale caso l'IVA non può essere liquidata/detratta nel mese di registrazione, ma unicamente in dichiarazione annuale per l'anno 2024! In pratica per i soggetti IVA mensili si renderà spesso necessaria una liquidazione supplementare (la 13a), da tenere separata dalla liquidazione di dicembre (verificate se il vs. software IVA gestisce tale particolare situazione). In ogni caso tali fatture causeranno una divergenza tra la liquidazione IVA di dicembre e la dichiarazione annuale.

Se per qualsiasi motivo una fattura di acquisto emessa nel 2024 viene registrata dopo il termine per la dichiarazione IVA 2024 scadente in aprile 2025, la detrazione dell'IVA non è persa, ma è necessario presentare una nuova dichiarazione IVA (integrativa) per recuperare l'imposta.

In conclusione, possiamo riassumere i casi sudescritti di fatture di fine anno come segue:

Data emissione	Ricevuta su SDI	Registraz.fattura acquisto	Detraz. IVA
Dicembre 24	Dicembre 24	Dicembre 24	Liquidaz.Dicembre 2024
Dicembre 24	Dicembre 24	Gennaio 25	Dichiarazione IVA 2024
Dicembre 24	Gennaio 25	Gennaio 25	Liquidaz. Gennaio 2025
Gennaio 25	Gennaio 25	Gennaio 25	Liquidaz. Gennaio 2025

Determinante in questo contesto non è la data riportata sulla fattura ma la data di „emissione“, con la quale si intende la data di invio tramite la piattaforma SDI e che rappresenta la vera data di emissione.

Suggerimento: a fine anno è importante verificare che tutte le fatture di acquisto ricevute nel 2024 siano anche registrate nell'anno, per evitare di dovere recuperare l'IVA soltanto con la dichiarazione IVA per il 2024.

Inoltre è consigliabile richiedere ai principali fornitori di emettere le loro fatture di fine anno non all'ultimo giorno dell'anno ma possibilmente qualche giorno prima, per garantirne la registrazione ancora nel 2024.

1.3 Reverse charge fatture estere

Per le fatture che sono da integrare con il “reverse charge” conta la data di ricevimento del documento, e qui non valgono regole particolari al passaggio dell'anno: si applica la regola generale



dell'art. 47 DL 331/1993, in base al quale la fattura deve essere registrata ed integrata al più tardi entro il 15 del mese successivo al ricevimento. Quindi le fatture ricevute in dicembre 2024 possono essere considerate nella liquidazione di dicembre 2024, mentre quelle ricevute a gennaio 2025 andranno liquidate nel mese di gennaio 2025.

2. Emissione di note di accredito con IVA per crediti inesigibili

Ricordiamo che il DL 73/2021 ha modificato in modo rilevante le regole per l'emissione di note di accredito per crediti inesigibili a partire dal 26 maggio 2021, e l'Agenzia Entrate ha pubblicato il 29 dicembre 2021 la Circolare 20/2021 sull'argomento.

La riforma è applicabile per i procedimenti concorsuali aperti a partire dal 26 maggio 2021, rimanendo invariate le norme per i procedimenti aperti in precedenza. Ciò comporta che per le procedure ante 26 maggio 2021 la nota di accredito di regola si potrà emettere soltanto della chiusura definitiva della procedura. Termine ultimo per l'emissione della nota di accredito è la scadenza per la dichiarazione annuale IVA relativa all'anno in cui è sorto tale diritto; quindi, per le procedure fallimentari chiuse nell'anno 2024, la nota di credito potrà essere emessa entro il 30 aprile 2025.

Per i procedimenti aperti a partire dal 26 maggio 2021 valgono **le nuove regole**, in base alle quali la nota di credito **può essere emessa già all'apertura della procedura concorsuale**. Il curatore della procedura non è tenuto peraltro a tenere conto della nota di accredito ricevuta. Il fornitore/creditore deve invece fare attenzione a rispettare pedissequamente i termini ovvero il periodo per l'emissione del documento, in particolare:

- data del dispositivo del giudice di apertura del **fallimento, ora liquidazione giudiziale**,
- data del dispositivo di ammissione alla procedura di **concordato preventivo**,
- data del decreto di apertura della **liquidazione coatta amministrativa** per le cooperative,
- data di omologazione dell'**accordo di ristrutturazione dei debiti** ex art. 182-bis RD 267/1942,
- data di pubblicazione nel Registro Imprese del **piano attestato di risanamento** ex art. 67, terzo comma, lettera d, RD 267/1942,
- data del Decreto di ammissione all'**Amministrazione Straordinaria delle grandi imprese**.

Dall'elenco che precede si evince che la data che rileva è quella di apertura della procedura (liquidazione giudiziale, concordato ecc.), mentre per le procedure di ristrutturazione/risanamento e in caso di procedimenti esecutivi individuali si deve comunque attendere la fine dell'azione esecutiva (infruttuosa) o l'insuccesso del piano di ristrutturazione del debito.

Per tutti i casi di apertura di **procedure** dopo il 26 maggio 2021 e quindi per quelle **aperte fino a fine 2023 la nota di accredito andava emessa fino al 30 aprile 2024. Per quelle aperte fino a fine 2024 la nota di accredito può essere emessa fino al 30 aprile 2025: trascorso tale**



termine la nota di credito non potrà più essere emessa e l'IVA sarà irrimediabilmente persa!

Meno rigidi sono i termini per la registrazione delle suddette note di accredito. Nella Circ. 21/2021 l'Agenzia stabilisce che chi l'ha già emessa nel corso del 2024, la deve considerare nel rispettivo periodo di liquidazione, mentre chi la emette nei primi quattro mesi del 2025 potrà alternativamente inserirla nella liquidazione del rispettivo periodo di emissione oppure anche nella dichiarazione IVA per il 2025 in aprile 2026.

Altro importante chiarimento: il creditore/fornitore che emette la nota di accredito non è obbligato preventivamente ad insinuarsi al passivo fallimentare, cosa che in passato l'Agenzia Entrate riteneva essenziale. Per via dei costi non indifferenti, in passato, spesso si preferiva non insinuarsi al passivo e si perdeva così il diritto alla detrazione dell'imposta.

Importante: L'Associazione Italiana Dottori Commercialisti con un parere recente (n° 222 di settembre 2023) sostiene che una nota di accredito può essere emessa anche oltre l'anno dall'emissione della fattura, se il motivo risiede non solo in un accordo sopravvenuto tra le parti, ma soprattutto in un accordo transattivo tra le parti per evitare un contenzioso. In tale caso quindi secondo l'AIDC è ammessa l'emissione della nota di accredito con IVA anche dopo che sia trascorso più di un anno.

3. Principio di cassa allargato per compensi amministratori e simili del 2024 (pagamento entro il 12 gennaio 2025)

Le retribuzioni a dipendenti e assimilati per il 2024 devono essere **pagate al più tardi entro il 12 gennaio 2025**, per essere considerate erogate nel periodo di imposta 2024 ed essere così incluse nelle relative C.U. e nel mod. 770. I compensi agli amministratori, per essere detraibili nel periodo di imposta devono essere effettivamente pagati, e anche in questo caso vale il termine del 12 gennaio 2025 (attenzione: il giorno festivo non rileva!).

Detto principio di cassa allargato non vale per gli amministratori provvisti di partita IVA e che fatturano il loro compenso. In tale caso il compenso ovvero la fattura deve essere pagata entro il 31 dicembre 2024 per essere detraibile nel 2024. Rammentiamo che per liquidare compensi agli amministratori è inoltre necessaria anche una delibera assembleare.

Ricordiamo nuovamente che quest'anno i pagamenti dovranno essere effettuati entro il 10 gennaio 2025 in quanto il 12 gennaio è domenica!

4. Fatturazione utilizzo promiscuo di autovetture

Per le autovetture concesse in uso promiscuo a dipendenti e collaboratori a pagamento (con contratto), devono essere calcolati gli importi del fringe-benefit. Ricordiamo che la (eventuale)



relativa fattura va emessa entro il 31 dicembre 2024, ed è consigliabile che venga anche pagata entro la stessa data. Dovrebbe essere applicabile anche in tale caso (in assenza di disposizioni ufficiali) il principio di cassa allargato (quindi pagamento entro il 12 gennaio 2025).

5. Termini di prescrizione

In generale le dichiarazioni per il 2018 andavano presentate nell'anno 2019, per cui in base al principio generale a fine 2024 si prescrive l'anno di imposta 2018. Di seguito le eccezioni:

- se per il periodo di imposta è stata inviata successivamente una dichiarazione integrativa, indifferente se a favore o a sfavore del contribuente, il termine di prescrizione decorre da tale nuova data di invio ovvero dall'anno di invio di tale dichiarazione.
- Nonostante varie sentenze sfavorevoli, l'Agenzia delle Entrate sostiene sempre ancora che per la notifica degli avvisi al contribuente può fruire di una proroga dei termini di 85 giorni (introdotta nel periodo del Covid), per cui il termine per il 2018 scadrebbe il 26 marzo 2025.
- Se per il periodo di imposta non è stata presentata una dichiarazione dei redditi, il termine della prescrizione si prolunga automaticamente di due anni, per cui a fine 2024 si prescrive il periodo di imposta 2016 in mancanza di dichiarazione; il 2018 si prescrive in tale caso appena il 31.12.2026.
- Se al contribuente viene notificato a fine anno 2024 una proposta di accertamento con adesione per il 2018, i termini di prescrizione si prolungano di 120 giorni.
- Imprese e professionisti che hanno optato per l'effettuazione di tutti i pagamenti superiori a 500 Euro esclusivamente tramite mezzo tracciato (bonifico o carta di credito) e di emettere per tutte le operazioni attive fatture elettroniche o altri documenti con archiviazione elettronica e di riversare i corrispettivi giornalieri elettronicamente all'Agenzia Entrate, hanno diritto ad una prescrizione accorciata di due anni. È richiesto che tale circostanza sia comunicata tramite il quadro RS nella dichiarazione dei redditi.
- Contribuenti soggetti agli ISA con un voto minimo di otto, hanno diritto ad un accorciamento di un anno dei termini di prescrizione, quindi, a fine anno si prescriverebbe il 2019.

6. Invio Dichiarazioni di intento per acquisti senza IVA

Gli esportatori abituali, che come noto, hanno diritto ad effettuare acquisti di beni e servizi senza l'addebito dell'IVA, devono inviare al fornitore per tempo una dichiarazione apposita, denominata appunto "dichiarazione di intento".

7. Ritenuta d'acconto ridotta su provvigioni ad agenti



Gli agenti e rappresentanti che intendono usufruire della riduzione della ritenuta (del 23% su 20% anziché sul 50%), in quanto impiegano dei dipendenti, devono inoltrare una specifica richiesta ai loro mandanti entro la fine dell'anno. Rammentiamo che le richieste presentate in passato mantengono la loro validità anche pro-futuro se non sono cambiati i presupposti.

8. Termine per il pagamento ritardato di imposte: 31 dicembre 2024

Eventuali versamenti di imposta per il 2022 omessi possono essere sanati entro il 31 dicembre 2024, per evitare conseguenze di tipo penale. I relativi termini sono stati prolungati con il D.Lgs. 87/2024 quest'estate. Si tratta nello specifico dei versamenti di IVA 2022 superiori a 250.000 Euro e di ritenute operate superiori a 150.000 Euro, che in caso di omesso versamento entro la fine del 2024 possono essere puniti con la detenzione da 6 mesi a due anni. In caso non si disponga di sufficiente liquidità è perlomeno necessario versare una rata pari ad un ventesimo per evitare le conseguenze penali.

Restiamo a Vostra disposizione per eventuali chiarimenti o richieste di ulteriori informazioni.

Distinti saluti

Josef Vieider