CHIAPPORI – BENZI
DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Dott. DOMENICO CHIAPPORI - REVISORE CONTABILE
Dott.sa MAURA BENZI - REVISORE CONTABILE

Dott.sa VALERIA MASSOLLO
Dott. FEDERICO FERRANTE
Dott. ROBERTO MAZZITELLI
Dott. UMBERTO CARRARA

Circolare mensile per l'impresa

Servizio di informazione amministrativa, contabile e tributaria per le imprese

Dicembre 2024

Rif.: 14

Informative e news per la clientela di studio

Le *news* di dicembre 2
Versamento dell'acconto Iva per l'anno 2024 4
Al 31 dicembre scatta la consumazione del reato di omesso versamento Iva e ritenute dell'anno 2022 7
Ritenuta Irpef ridotta sulle provvigioni: ancora valide le "*vecchie*" indicazioni 9
Detrazione "*ritardata*" per le fatture a cavallo d'anno 13
L'invio telematico delle lettere di intento 15
Erogazione compensi amministratore 18
Gli avvisi bonari sono disponibili nel cassetto fiscale 20
Distacco del personale: novità Iva 21
Novità *bonus* Natale 23

I formulari operativi

Fac simile di richiesta di ritenuta in forma ridotta da inviare a cura degli intermediari 12

Le procedure amministrative e contabili in azienda

Le scritture contabili del trattamento di fine rapporto 25

Occhio alle scadenze

Principali scadenze dal 16 dicembre 2024 al 15 gennaio 2025 28

Informative e news per la clientela di studio

CHIARIMENTI IN TEMA DI PRIMA CASA E AIRE

Con risposta a interpello n. 234 del 2 dicembre l'Agenzia delle entrate è intervenuta dando indicazioni in merito alle agevolazioni fiscali prima casa per i soggetti iscritti all'Aire.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 234/E/2024)

ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE E DICHIARAZIONI DEI REDDITI

Con l'ordinanza n. 28091 del 31 ottobre 2024 la Cassazione ha sancito un principio secondo il quale le Associazioni sportive dilettantistiche, anche qualora optino per il regime fiscale agevolato (L. 398/1991), sono tenute alla presentazione della dichiarazione, indipendentemente dal fatto di aver o meno prodotto dei redditi.

(Cassazione, ordinanza n. 28091 del 31 ottobre 2024)

NO AL CREDITO DI IMPOSTA 4.0 PER I BENI IN COMODATO

Con la risposta a interpello n. 221 del 12 novembre scorso l'Ade chiarisce quando un bene in comodato può essere considerato nuovo oppure no ai fini del credito di imposta 4.0.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 221/E/2024)

FORFETTARI E ALIQUOTA DEL 5%

L'aliquota agevolata del 5% prevista per i soggetti forfettari è utilizzabile solo da coloro che "*ab origine*" iniziano una nuova attività in regime a *forfait*, non si rende quindi applicabile ai soggetti che hanno iniziato l'attività con altri regimi fiscali per poi transitare nel forfettario. Questo è quanto ha chiarito l'Agenzia delle entrate nella risposta a interpello n. 226/E/2024 pubblicata lo scorso 22 novembre 2024 ed avente ad oggetto la possibilità per i contribuenti forfettari di utilizzare l'aliquota agevolata al 5% in caso di passaggio dal regime ordinario al regime a *forfait*.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 226/E/2024)

COSTITUZIONE DEL DIRITTO DI SUPERFICIE

Con l'interpello n. 224 dello scorso 19 novembre 2024, relativamente alla tassazione dei corrispettivi derivanti dalla costituzione del diritto di superficie, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che i corrispettivi per la costituzione di un diritto reale di godimento assumono rilevanza fiscale nel periodo d'imposta in cui sono percepiti, a nulla rilevando la data di stipula dell'atto.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 224/E/2024)

BOLLO SU FATTURE ELETTRONCIHE

Con il provvedimento n. 422344 del 21 novembre 2024 l'Agenzia delle entrate detta le regole per un nuovo servizio online relativo al bollo sulle fatture elettroniche. In particolare, in attuazione dell'articolo 22, D.Lgs. 1/2024, recante disposizioni in materia di rafforzamento dei servizi digitali, con il provvedimento si stabiliscono le regole per l'accesso e l'utilizzo del servizio *web*, chiamato "*CIVIS – Comunicazioni bollo fatture elettroniche*", messo a disposizione nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate, per la richiesta di assistenza riguardante le comunicazioni relative al ritardato, omesso o insufficiente versamento dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche.

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 422344 del 21 novembre 2024)

AL VIA LE COMUNICAZIONI PER I SUPERBONUS EDILIZI 2025

Con il provvedimento n. 422331 del 21 novembre l'Agenzia delle entrate ha definito il contenuto e le modalità di presentazione all'Agenzia delle entrate della comunicazione per evitare l'ulteriore ripartizione delle rate annuali dei crediti d'imposta di tipo *superbonus*, *sismabonus* e *bonus* barriere architettoniche, utilizzabili a partire dall'anno 2025.

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 422331 del 21 novembre 2024)

Informative e news per la clientela di studio

VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2024

Entro il prossimo **27 dicembre 2024** i soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'Iva sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2024. Per la determinazione degli acconti, come di consueto, sono utilizzabili 3 metodi alternativi che riportiamo in seguito. L'acconto va versato utilizzando il modello di pagamento F24, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi, utilizzando alternativamente uno dei seguenti codici tributo:

6013	➡	per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva mensilmente
6035	➡	per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva trimestralmente

Determinazione dell'acconto

Per la determinazione dell'acconto si possono utilizzare 3 metodi alternativi: storico, analitico, o previsionale.

Modalità di determinazione dell'acconto			
I metodi per determinare l'acconto Iva	➡	**Storico**	88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente
		Analitico	liquidazione "*straordinaria*" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data
		Previsionale	88% del debito "*presunto*" che si stima di dover maturare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno

Le modalità di calcolo, relativamente a ciascun metodo, sono riassunte nella tabella che segue.

Metodo storico	Con questo criterio, l'acconto è pari all'88% dell'Iva dovuta relativamente: - al mese di dicembre 2023 per i contribuenti mensili; - al saldo dell'anno 2023 per i contribuenti trimestrali; - al IV trimestre dell'anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2023), per i contribuenti trimestrali "*speciali*" (autotrasportatori, distributori di carburante, odontotecnici). In tutti i casi, il calcolo si esegue sull'importo dell'Iva dovuta al lordo dell'acconto eventualmente versato nel mese di dicembre 2023. Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti Iva è cambiata nel 2024, rispetto a quella adottata nel 2023, passando da mensile a trimestrale o viceversa, nel calcolo dell'acconto con il metodo storico occorre considerare quanto segue: - contribuente mensile nel 2023 che è passato trimestrale nel 2024: l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'Iva versata (compreso l'acconto) per gli ultimi 3 mesi del 2023, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2023; - contribuente trimestrale nel 2023 che è passato mensile nel 2024: l'acconto dell'88% è pari a 1/3 dell'Iva versata (a saldo e in acconto) per il IV trimestre del 2023; nel caso in cui nell'anno precedente si sia versato un acconto superiore al dovuto, ottenendo un saldo a credito in sede di dichiarazione annuale, l'acconto per il 2024 è pari a 1/3 della differenza tra acconto versato e saldo a credito da dichiarazione annuale

Metodo analitico	Con questo criterio, l'acconto risulta pari al 100% dell'Iva risultante da una liquidazione straordinaria, effettuata considerando: - le operazioni attive effettuate fino al 20 dicembre 2024, anche se non sono ancora state emesse e registrate le relative fatture di vendita; - le operazioni passive registrate fino alla medesima data del 20 dicembre 2024. Tale metodo può essere conveniente per i soggetti a cui risulta un debito Iva inferiore rispetto al metodo storico. L'opportunità di utilizzare tale metodo, rispetto a quello "*previsionale*", descritto di seguito, discende dal fatto che, sebbene oneroso sotto il profilo operativo, non espone il contribuente al rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento insufficiente, una volta liquidata definitivamente l'imposta
Metodo previsionale	Analogamente a quanto avviene nel calcolo degli acconti delle imposte sui redditi, con questo criterio l'acconto da versare si determina nella misura pari all'88% dell'Iva che si prevede di dover versare per il mese di dicembre dell'anno in corso per i contribuenti mensili o per l'ultimo trimestre dell'anno in corso per i contribuenti trimestrali. Anche tale metodo risulta conveniente per il contribuente nelle ipotesi in cui il versamento dovuto risulti inferiore a quello derivante dall'applicazione del metodo storico. Con questo metodo, contrariamente agli altri 2, vi è il rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento che risulta, una volta liquidata definitivamente l'Iva, inferiore al dovuto

L'acconto in situazioni straordinarie o particolari

Contabilità separate: in questo caso il versamento dell'acconto avviene sulla base di tutte le attività gestite con contabilità separata, compensando gli importi a debito con quelli a credito, con un unico versamento complessivo.

Liquidazione dell'Iva di gruppo (società controllanti e controllate): ai fini dell'acconto si deve tenere in considerazione che:

- in assenza di modificazioni, l'acconto deve essere versato dalla controllante cumulativamente, con riferimento al dato del gruppo;
- nel caso di variazioni della composizione, le controllate che sono "*uscite*" dal gruppo devono determinare l'acconto in base ai propri dati, mentre la controllante, nel determinare la base di calcolo, non terrà conto dei dati riconducibili a dette società.

Operazioni di fusione: nelle ipotesi di fusione, propria o per incorporazione, la società risultante dalla fusione o l'incorporante assume, alla data dalla quale ha effetto la fusione, i diritti e gli obblighi esistenti in capo alle società fuse o incorporate, che risultano estinte per effetto della fusione stessa.

Casi di esclusione

Sono esclusi dal versamento dell'acconto Iva i soggetti di cui alla seguente tabella (la seguente casistica devi intendersi esemplificativa e non esaustiva).

Casi di esclusione dal versamento dell'acconto Iva
- soggetti con debito di importo inferiore a 103,29 euro; - soggetti che non dispongono di uno dei 2 dati, "*storico*" o "*previsionale*" su cui si basa il calcolo quali, ad esempio: • soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2024; • soggetti cessati entro il 30 novembre 2024 (mensili) o 30 settembre 2024 (trimestrali);

- soggetti a credito nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente;
- soggetti ai quali, applicando il metodo "*analitico*", dalla liquidazione dell'imposta al 20 dicembre 2024 risulta un'eccedenza a credito;

- soggetti che adottano il regime forfettario di cui all'articolo 1 commi da 54 a 89 L.190/2014;
- soggetti che adottano il regime dei "*minimi*" di cui all'articolo 27, comma 1 e 2 D.L. 98/2011;
- soggetti che presumono di chiudere l'anno in corso a credito, ovvero con un debito non superiore a 116,72 euro, e quindi che in pratica devono versare meno di 103,29 euro (88%);
- produttori agricoli esonerati (articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972);
- soggetti che applicano il regime forfetario *ex* L. 398/1991;
- soggetti esercenti attività di intrattenimento (articolo 74, comma 6, D.P.R. 633/1972);
- contribuenti che, nel periodo d'imposta, hanno effettuato soltanto operazioni non imponibili, esenti, non soggette a imposta o, comunque, senza obbligo di pagamento dell'imposta;
- soggetti che esercitano attività di spettacoli e giochi in regime speciale;
- raccoglitori e rivenditori di rottami, cascami, carta da macero, vetri e simili, esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento del tributo;
- imprenditori individuali che hanno dato in affitto l'unica azienda, entro il 30 settembre, se contribuenti trimestrali o entro il 30 novembre, se contribuenti mensili, a condizione che non esercitino altre attività soggette all'Iva

Informative e news per la clientela di studio

AL 31 DICEMBRE SCATTA LA CONSUMAZIONE DEL REATO DI OMESSO VERSAMENTO IVA E RITENUTE DELL'ANNO 2022

Quando il contribuente non provvede al versamento di Iva e ritenute, oltre determinate soglie di tolleranza, tale irregolarità sfocia in conseguenze penali, se dette omissioni non vengono regolarizzate entro una certa data: il termine da considerare è quello del 31 dicembre dell'anno successivo quello nel quale vengono presentate le relative dichiarazioni.
Tale nuovo termine è stato introdotto dal D.Lgs. 87/2024 e, a differenza delle novità in tema di sanzioni tributarie che esplicano efficacia solo a decorrere dalla irregolarità commesse dal 1° settembre 2024 in avanti, le disposizioni penali risultano invece immeditatamente operative. Le nuove disposizioni avranno efficacia retroattiva solo laddove si rivelino in concreto più favorevoli al reo; mentre continueranno ad applicarsi le precedenti fattispecie in tutti i casi in cui il reato sia stato commesso in data antecedente al 29 giugno 2024 (data di entrata in vigore del c.d. Decreto sanzioni) e la nuova disciplina sia più severa rispetto al passato.
La nuova disciplina lascia più tempo al contribuente per definire le irregolarità di versamento evitando le relative conseguenze penali.
Eventuali omessi versamenti oltre soglia relativi al 2023 sono suscettibili di produrre conseguenze penali se non "*gestiti*" entro il 31 dicembre 2025, mentre per le irregolarità del 2024 c'è tempo sino al 31 dicembre 2026.
Entro la fine del 2024 occorre intervenire per evitare il consumarsi dei reati di omesso versamento Iva e ritenute relative al 2022.

Il reato di omesso versamento Iva e ritenute

L'articolo 10-*ter*, D.Lgs. 74/2000 stabilisce che sia punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versa, entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale, l'**Iva** dovuta in base alla medesima dichiarazione, per un ammontare superiore a **250.000 euro** per ciascun periodo d'imposta.
Analogamente, l'articolo 10-*bis*, D.Lgs. 74/2000 stabilisce che sia punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versa, entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta, ritenute **risultanti dalla certificazione rilasciata** ai sostituiti per un ammontare superiore a **150.000 euro** per ciascun periodo d'imposta.
Gli articoli 10-*bis* e 10-*ter*, D.Lgs. 74/2000 prevedono che:
il reato non si perfeziona sino a quando è in essere una dilazione dell'avviso bonario *ex* articolo 3-*bis*, D.Lgs. 462/1997. L'articolo 3-*bis*, comma 2-*bis*, D.Lgs. 462/1997, introdotto proprio dal D.Lgs. 87/2024, prevede che gli avvisi bonari siano comunicati al contribuente entro il 30 settembre dell'anno successivo quello di presentazione della dichiarazione. Inoltre, nelle more del

ricevimento della comunicazione, si può provvedere spontaneamente al pagamento rateale delle somme dovute a titolo di ritenute o di imposta, nella misura di almeno 1/20 per ciascun trimestre solare;
in caso di decadenza dal beneficio della rateazione *ex* articolo 15-*ter*, D.P.R. 602/1973, il colpevole è punito se il debito residuo supera i 50.000 euro (per le ritenute) o i 75.000 euro (per l'Iva).



Quindi, nella sostanza, chi non avesse versato Iva o ritenute certificate nel corso del 2022 per un importo superiore alla relativa soglia, per evitare le conseguenze penali, ha la possibilità di:
rateizzare l'eventuale avviso bonario notificato, ovvero
nel caso di mancata notifica dell'avviso bonario, potrà comunque versare entro il 31 dicembre la somma di un ventesimo di quanto dovuto.

Peraltro, sempre in relazione agli omessi versamenti, il nuovo comma 3-*bis* dell'articolo 13, D.Lgs. 74/2000 sancisce che questi 2 reati non siano punibili se il fatto dipende da cause non imputabili all'autore. A tal fine il giudice tiene conto della crisi non transitoria di liquidità dell'autore dovuta alla inesigibilità dei crediti per accertata insolvenza o sovraindebitamento di terzi o al mancato pagamento di crediti certi ed esigibili da parte di P.A. e della non esperibilità di azioni idonee al superamento della crisi.

Informative e news per la clientela di studio

RITENUTA IRPEF RIDOTTA SULLE PROVVIGIONI: ANCORA VALIDE LE "*VECCHIE*" INDICAZIONI

Di regola, nei rapporti di agenzia, la base imponibile su cui vengono calcolate le ritenute Irpef viene commisurata al **50%** delle provvigioni corrisposte all'agente (con applicazione di fatto dell'aliquota ridotta dell'11,5%, corrispondente al 50% dell'aliquota applicabile al primo scaglione Irpef, attualmente pari al 23%).
Tuttavia, qualora l'agente si avvalga in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, la stessa base imponibile si riduce al **20%** delle provvigioni corrisposte (nella sostanza la ritenuta d'acconto viene calcolata nella misura ridotta del 4,6%, cioè al 20% del 23%), assegnando un vantaggio finanziario non trascurabile allo stesso agente.
Si riporta una tabella che evidenzia l'impatto delle 2 diverse misure (si tralascia, per semplificare i calcoli, l'impatto delle ritenute Enasarco).

	ordinaria	**ridotta**
provvigioni	1.000	1.000
base imponibile	50% = 500	20% = 200
ritenuta d'acconto (23%)	115	46
netto	885	954

Procedura prevista dal D.M. 16 aprile 1983

Secondo quanto previsto dal D.M. 16 aprile 1983 l'agente, per poter godere dell'applicazione della ritenuta ridotta nell'anno successivo, deve necessariamente inviare ai propri committenti un'apposita dichiarazione tramite raccomandata A.R. (unica forma consentita dalla citata normativa, ma come in seguito si dirà, l'Agenzia delle entrate ha ammesso anche l'utilizzo della pec) **entro il 31 dicembre** dell'anno precedente.
Detto termine ordinario viene derogato nel caso di **rapporti continuativi,** in relazione ai quali la comunicazione deve essere inviata:

per i nuovi contratti di commissione, agenzia, etc.	➡	entro **15 giorni** dalla stipula
in caso di eventi che possono dar luogo alla riduzione della base di computo (ad esempio assunzione di dipendenti) o che possono far venire meno le predette condizioni (ad esempio licenziamento di tutti i dipendenti)	➡	entro **15 giorni** dall'evento
per le operazioni **occasionali**	➡	entro la **data di conclusione** dell'attività che dà origine alla provvigione

La predetta riduzione come detto in precedenza viene riconosciuta nei casi in cui l'agente si avvalga in via continuativa dell'opera di dipendenti o "*di terzi*".

A tal fine, si considerano soggetti "*terzi*":
i soggetti che collaborano con chi percepisce le provvigioni nello svolgimento dell'attività propria dell'impresa (subagenti, mediatori, procacciatori di affari);
i collaboratori dell'impresa familiare direttamente impegnati nell'attività di impresa;
gli associati in partecipazione quando il loro apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro (si ricorda che il D.Lgs. 81/2015, in attuazione della Riforma del lavoro definita "*Jobs Act*", ha eliminato dal 25 giugno 2015 tali figure contrattuali, lasciando in essere i precedenti rapporti fino alla loro cessazione).
È opportuno ricordare che in base a quanto previsto dal comma 5 dell'articolo 25-*bis,* D.P.R. 600/1973 non è possibile applicare il beneficio della riduzione con riferimento a talune tipologie di provvigioni esplicitamente elencate. Vediamo quali sono.

Tipologie di provvigioni escluse dalla riduzione
provvigioni percepite dalle agenzie di viaggio e turismo
provvigioni percepite dai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio relativi ai trasporti di persone
provvigioni percepite dai soggetti che esercitano attività di distribuzione di pellicole cinematografiche
provvigioni percepite dalle aziende e istituti di credito e dalle società finanziarie e di locazione finanziaria per le prestazioni rese nell'esercizio delle attività di collocamento e di compravendita di titoli e valute nonché di raccolta e di finanziamento
provvigioni percepite dagli agenti, raccomandatari e mediatori marittimi e aerei
provvigioni percepite dagli agenti e commissionari di imprese petrolifere per le prestazioni ad esse rese direttamente
provvigioni percepite dai mediatori e rappresentanti di produttori agricoli e ittici e di imprese esercenti la pesca marittima
provvigioni percepite dai commissionari che operano nei mercati ortoflorofrutticoli, ittici e di bestiame
provvigioni percepite dai consorzi e cooperative tra imprese agricole, commerciali ed artigiane non aventi finalità di lucro

Modifiche apportate dal D.Lgs. 175/2014

Con il D.Lgs. 175/2014 (c.d. Decreto Semplificazioni) il Legislatore, modificando il comma 7 dell'articolo 25-*bis*, D.P.R. 600/1973, ha previsto l'emanazione di uno specifico Decreto attuativo che avrebbe dovuto apportare alcune modificazioni all'adempimento in oggetto.
In particolare, tale Decreto:
introduce l'utilizzo della posta elettronica certificata (pec), oltre alla raccomandata A.R.;
assegna validità alla comunicazione fino a revoca (quindi non sarà necessario ripeterla ogni anno);
introduce specifiche sanzioni (da 250 euro a 2.000 euro) nel caso di omessa comunicazione della revoca.
A oggi, a distanza di parecchi anni dall'introduzione delle richiamate modifiche, nessun Decreto attuativo è stato ancora emanato e pertanto occorrerà fare ancora riferimento alle precisazioni fornite sul punto dalla stessa Agenzia delle entrate.
A chiarire come comportarsi nelle more dell'adozione di tale decreto attuativo è intervenuta la **circolare dell'Agenzia delle entrate n. 31/E/2014**, che ha fissato le regole da seguire nel periodo transitorio, prevedendo in particolare quanto segue:

è possibile effettuare la trasmissione prevista dal D.M. 16 aprile 1983, anche tramite pec, rispettando comunque i termini dal medesimo previsti (entro il 31 dicembre dell'anno precedente mediante lettera raccomandata A.R., ovvero entro i 15 giorni successivi da quello in cui si sono verificate le condizioni, ovvero entro 15 giorni successivi alla stipula dei contratti o all'esecuzione della mediazione);
la dichiarazione così trasmessa (mediante raccomandata o pec), conserva validità ai fini dell'applicazione della ritenuta del 20% anche oltre l'anno cui si riferisce;
permane l'obbligo di dichiarare il venir meno delle condizioni entro 15 giorni dalla data in cui si verificano;
la sanzione amministrativa prevista in caso di omissione si applica anche in caso di dichiarazione non veritiera (dati incompleti o non veritieri) circa la sussistenza dei presupposti per usufruire dell'aliquota ridotta (anche alle dichiarazioni inviate prima dell'entrata in vigore del Decreto attuativo si applicherà, se più favorevole, la nuova sanzione, salvo che il provvedimento d'irrogazione della pena pecuniaria sia divenuto definitivo).
Come precisato dall'Agenzia delle entrate, restano "*salve in ogni caso le prescrizioni che saranno stabilite dal nuovo decreto di attuazione*" che tuttavia a oggi non risulta ancora emanato.
Alla luce di tali previsioni occorre quindi ricordare che:
coloro che hanno già inviato la comunicazione, al fine di vedersi ancora riconosciuta la riduzione delle ritenute Irpef applicate alle provvigioni riconosciute nel 2025, non dovranno più ripresentarla posto che la stessa conserva validità fino a revoca;
coloro che non hanno ancora inviato la comunicazione dovranno, al fine di ottenere dal proprio mandante una riduzione della misura delle ritenute Irpef applicate alle provvigioni riconosciute nel 2025, procedere all'invio della stessa entro il prossimo 31 dicembre 2024 secondo le modalità sopra descritte.

I formulari operativi

***Fac simile* di richiesta di ritenuta in forma ridotta da inviare a cura degli intermediari**

Dichiarazione degli intermediari per l'applicazione della ritenuta ridotta sulle provvigioni

TRASMESSA A MEZZO PEC

Agente/Intermediario:

_____

domiciliato in _____

Codice fiscale _____ Partita Iva _____

Iscritto al R.I. di _____ al n. _____ Rea _____

Ditta Committente:

_____

domiciliata in _____

Codice fiscale _____

Partita Iva _____

Il sottoscritto (*intermediario*) _____ con la presente dichiara ed attesta, sotto la propria responsabilità, la sussistenza delle condizioni per poter beneficiare della ritenuta d'acconto nella misura ridotta sulle provvigioni spettanti, a far data dal prossimo **1° gennaio 2025**, stante l'utilizzo in via continuativa e per la prevalente parte dell'anno dell'opera di dipendenti (o di terzi) per lo svolgimento dell'attività di intermediazione di commercio.

Il sottoscritto chiede a codesta Spettabile Ditta, pertanto, che a partire dalla predetta data la ritenuta d'acconto con l'aliquota del 23% venga commisurata su un ammontare pari al 20% delle provvigioni che saranno liquidate a nostro favore, con l'intesa che verranno tempestivamente comunicate le eventuali variazioni in corso d'anno che facciano decadere da tale beneficio.

Luogo e data _____ **firma** _____

Informative e news per la clientela di studio

DETRAZIONE "*RITARDATA*" PER LE FATTURE A CAVALLO D'ANNO

L'articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972 prevede che:

> *"Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all' anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo".*

L'Agenzia delle entrate ha affermato che la detrazione debba essere esercitata a partire dal momento nel quale si intendono verificati entrambi i seguenti requisiti:
- esigibilità (coincidente di regola con il momento di effettuazione dell'operazione);
- ricezione della fattura.

Quindi, è solo a partire dalla effettiva ricezione del documento di acquisto (che segue l'esigibilità) che il contribuente può esercitare correttamente il diritto alla detrazione dell'Iva assolta su tale acquisto: l'articolo 1, D.P.R. 100/1998 però afferma, in chiave di semplificazione, che:

> *"Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente".*



Proprio in forza di detta norma di semplificazione il contribuente, a fronte di una fattura di acquisto ricevuta in data 13 novembre 2024 (o comunque fino al termine ultimo del 15 novembre 2024) e datata 31 ottobre 2024, ha potuto farla concorrere anticipatamente alla liquidazione Iva del mese di ottobre (trattasi di una facoltà e non di un obbligo).

Allo stesso modo, per i contribuenti che liquidano trimestralmente l'Iva, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che il riferimento alle fatture d'acquisto ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, deve intendersi riferito al giorno 15 del secondo mese successivo in linea con il relativo termine della liquidazione.

Ricezione della fattura

Tuttavia, quanto fatto nel corso del 2024 e descritto in precedenza non può essere fatto per le fatture di dicembre 2024 o del IV trimestre 2024 che saranno ricevute tramite SdI nel mese di gennaio 2025. Ciò in forza dell'ultimo inciso del citato articolo 1, D.P.R. 100/1998 che recita "*fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente*".
Le situazioni che, pertanto, possono verificarsi in funzione della diversa data di ricezione e/o registrazione del documento di acquisto sono le seguenti:

Fattispecie	Trattamento	Anno detrazione
Fatture ricevute e registrate nel mese di dicembre 2024	Devono concorrere alla liquidazione Iva del mese di dicembre 2024	2024
Fatture ricevute nel mese di gennaio 2025 (datate dicembre 2024) e registrate nel mese di gennaio 2025	Devono necessariamente confluire nella liquidazione Iva del mese di gennaio 2025 o successive	2025
Fatture ricevute nel mese di dicembre 2024 non registrate a dicembre 2024	Possono rientrare ai fini della detrazione nella dichiarazione annuale Iva relativa all'anno 2024 da presentare entro il 30 aprile 2025	2024
Fatture ricevute nel mese di dicembre 2024 e registrate dopo il 30 aprile 2025	Possono essere detratte nel 2024 solo attraverso la presentazione di una dichiarazione annuale Iva integrativa relativa all'anno 2024	2024

Qualora il SdI non riesca a recapitare la fattura al destinatario, la stessa viene messa a disposizione del cessionario/committente sul portale fatture e corrispettivi e la data di ricezione corrisponde alla data di presa visione/scarico del *file* fattura. Questo è il momento a partire dal quale sarà possibile detrarre l'Iva per il cliente. Il SdI comunicherà, infine, al cedente/prestatore l'avvenuta presa visione della fattura elettronica da parte del cessionario/committente.



È pertanto consigliabile contattare i propri fornitori affinché le fatture differite relative al mese di dicembre 2024 vengano inviate al SdI con qualche giorno di anticipo rispetto al 31 dicembre 2024, al fine di poter permettere l'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva da parte del cliente nello stesso mese di effettuazione dell'operazione.

Informative e news per la clientela di studio

L'INVIO TELEMATICO DELLE LETTERE DI INTENTO

Gli acquisti sul mercato nazionale senza Iva possono essere effettuati dall'esportatore abituale nei limiti di un importo annuo, definito "*plafond*", che si determina verificando l'ammontare complessivo delle operazioni di vendita non imponibili ai fini Iva effettuate nel periodo di imposta precedente.

La procedura da adottare per emettere la lettera di intento

L'esportatore abituale è il contribuente che nel corso dell'anno solare precedente ha effettuato operazioni di cessioni all'estero (esportazioni, operazioni assimilate alle esportazioni e cessioni intracomunitarie) per un importo superiore al 10% del proprio volume d'affari, secondo quanto previsto dall'articolo 20, D.P.R. 633/1972.
Gli esportatori abituali hanno la possibilità di acquistare beni e servizi, o effettuare importazioni in regime di esenzione Iva: questo può avvenire nei limiti dell'ammontare complessivo dei corrispettivi delle operazioni con l'estero effettuate nel periodo di riferimento, ovvero l'anno solare precedente (*plafond* fisso) oppure nei 12 mesi precedenti (*plafond* mobile).

Le operazioni che concorrono a formare il *plafond*
Cessioni all'esportazione di cui all'articolo 8, comma 1 lettere a) e b), D.P.R. 633/1972
Cessioni di beni e prestazione di servizi assimilate alle precedenti di cui all'articolo 8-*bis*, D.P.R. 633/1972
Servizi internazionali e connessi agli scambi internazionali di cui all'articolo 9, D.P.R. 633/1972
Operazioni con lo Stato della Città del Vaticano e con la Repubblica di San Marino di cui all'articolo 71, comma 1, D.P.R. 633/1972
Operazioni non imponibili in base a trattati e accordi internazionali di cui all'articolo 72, D.P.R. 633/1972
Cessioni di beni intra UE, comprese le operazioni triangolari, di cui all'articolo 41, commi 1 e 2, e all'articolo 58, D.L. 331/1993
Prestazioni *extra* UE rese dalle agenzie di viaggio di cui all'articolo 74-*ter*, D.P.R. 633/1972
Cessioni intracomunitarie ed esportazioni di beni prelevati da un deposito Iva, con trasporto o spedizione in altro Stato UE di cui all'articolo 50-*bis*, comma 4, lettere f) e g), D.L. 331/1993
Esportazioni di beni soggette al regime del margine di cui al D.L. 41/1995 (limitatamente all'importo del margine)

La dichiarazione di intento, che può riguardare una singola operazione o più operazioni (fino a un importo determinato) attesta la volontà del contribuente (esportatore abituale) di avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e/o importazioni senza applicazione dell'Iva, ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972. Anche per le importazioni, è possibile avvalersi di una sola dichiarazione di intento per più acquisti fino a concorrenza di un determinato importo nel corso del medesimo anno solare (nota Agenzia delle dogane n. 69283/2019).
Il modello DI è stato approvato dal provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 96911/2020 ed è composto dal frontespizio e dal quadro A. Il dichiarante indica se intende avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e/o importazioni (il campo Dogana va barrato solo nel caso di importazioni). Nella sezione dichiarazione del frontespizio (campo 2) va indicato l'ammontare fino a concorrenza

del quale si intende utilizzare la facoltà di effettuare acquisti senza applicazione dell'Iva nei confronti dell'operatore economico al quale è presentata la dichiarazione.
Nel quadro A *plafond* il contribuente indica la natura del *plafond* (fisso o mobile). Se alla data di presentazione della dichiarazione di intento la dichiarazione Iva è già stata presentata, va barrata la casella 1 e non è necessario indicare quali operazioni concorrono alla formazione del *plafond*. Se la dichiarazione annuale Iva non è ancora stata presentata, occorre barrare almeno una delle caselle da 2 a 5 indicando quali operazioni hanno concorso alla formazione del *plafond*.
Il fornitore è tenuto a verificare l'avvenuta trasmissione della dichiarazione di intento all'Agenzia delle entrate prima di effettuare la relativa operazione. Tale verifica può avvenire nel proprio cassetto fiscale ovvero tramite la funzione di verifica messa a disposizione al *link* https://telematici.agenziaentrate.gov.it/VerIntent/VerificaIntent.do?evento=carica.

La possibilità di non avvalersi della dichiarazione di intento già presentata

L'Agenzia delle entrate ha chiarito che se l'esportatore intende rettificare in diminuzione l'ammontare del *plafond* già comunicato o intende revocare la lettera di intento già spedita, non sono previste particolari formalità, in quanto il beneficio di effettuare gli acquisti senza l'applicazione dell'imposta rappresenta una facoltà e non un obbligo.
Le operazioni per le quali è possibile avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e importazioni in sospensione dell'imposta utilizzando il *plafond* disponibile possono subire variazioni in aumento o in diminuzione:
- le variazioni in aumento del *plafond* devono obbligatoriamente essere precedute dalla presentazione telematica all'Agenzia delle entrate, successivamente comunicata al fornitore, di una nuova dichiarazione di intento;
- le variazioni in diminuzione del *plafond* già comunicato, invece, non necessitano di formalità obbligatorie. Se il cliente comunica al fornitore di non volersi più avvalere della facoltà di acquistare beni e servizi senza applicazione dell'imposta, il fornitore può emettere fatture con addebito di Iva.

La volontà di non volersi avvalere della facoltà di sospendere l'imposta può essere comunicata al fornitore anche solo per alcuni acquisti, senza revocare del tutto la dichiarazione di intento presentata. Il consenso del cliente può essere acquisito con varie modalità, anche verbalmente, prima dell'emissione della fattura del fornitore o, per ipotesi, anche in un momento successivo. Il comportamento che si sostanzia nel pagamento della fattura al lordo dell'Iva addebitata e nell'esercizio del diritto alla detrazione della stessa da parte del cliente manifesta l'espressione di una volontà concludente.
Verificandosi tali situazioni, pertanto, in presenza di lettere di intento presentate all'Agenzia delle entrate e di *plafond* capienti, il fornitore non ha l'obbligo di emettere fattura in regime di non imponibilità Iva se il cliente manifesta l'intenzione di non avvalersi del regime di sospensione di imposta per acquisti specifici (la lettera di intento mantiene comunque intatta la propria validità).

Controlli e aspetti sanzionatori

Il Legislatore ha previsto, nell'ambito delle misure fiscali, il rafforzamento del dispositivo di contrasto alle frodi realizzato con utilizzo di falso *plafond* Iva. L'Agenzia delle entrate ha individuato le modalità operative relative all'individuazione dei criteri di analisi del rischio e di

controllo, delle procedure di invalidazione delle lettere d'intento trasmesse e di inibizione al rilascio di nuove lettere d'intento tramite i canali telematici dell'Agenzia delle entrate.
In particolare, sono state previste 2 macro aree di intervento:
- l'effettuazione di specifiche analisi di rischio e conseguenti attività di controllo sostanziale finalizzate all'inibizione al rilascio e all'invalidazione di lettere d'intento illegittime da parte di falsi esportatori abituali;
- l'inibizione dell'emissione della fattura elettronica recante il titolo di non imponibilità ai fini Iva ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 nel caso in cui questa riporti un numero di protocollo relativo a una lettera d'intento invalidata.
Il fornitore è tenuto a verificare l'avvenuta trasmissione della dichiarazione di intento all'Agenzia delle entrate prima di effettuare la cessione di beni o la prestazione di servizi in regime di non imponibilità Iva.
Oltre al versamento dell'imposta originariamente non applicata, è prevista una sanzione del 70% (per le violazioni commesse prima del 1° settembre 2024 la sanzione è variabile dal 100% al 200%) dell'imposta per il fornitore che abbia eseguito la vendita al proprio cliente esportatore abituale in assenza di regolare dichiarazione di intento. È fatto salvo il ricorso all'istituto del ravvedimento operoso.

Informative e news per la clientela di studio

EROGAZIONE COMPENSI AMMINISTRATORE

L'erogazione del compenso agli amministratori soggiace al principio di cassa la cui applicazione comporta che la deducibilità dei compensi deliberati per l'anno 2024 sia subordinata all'effettivo pagamento dei medesimi in corso d'anno. In particolare, possono verificarsi 2 casi:

Amministratore con rapporto di collaborazione	viene emesso cedolino paga	I compensi sono deducibili dalla società nel 2024, a condizione che siano pagati non oltre il **12 gennaio 2025**
Amministratore con partita Iva	viene emessa fattura	I compensi sono deducibili dalla società nel 2024, a condizione che siano pagati non oltre il **31 dicembre 2024**

È evidente dalla tabella sopra riportata come nel caso dell'amministratore con rapporto di collaborazione si renda applicabile un principio in deroga a quello di cassa c.d. **principio di cassa allargata** che prevede l'ampiamento del periodo di pagamento dell'emolumento ai primi 12 giorni del 2025.
Venendo invece all'aspetto della attribuzione del compenso all'amministratore esso dovrà essere stato opportunamente deliberato dall'assemblea dei soci per un importo proporzionato all'opera svolta dall'amministratore stesso. Il tutto, al fine di evitare eventuali contestazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria. Inoltre, sarà bene indicare in delibera che all'importo indicato si dovrà aggiungere il carico previdenziale secondo la specifica situazione del beneficiario.
Si possono tuttavia verificare anche dei casi particolari; si tratta del compenso deliberato ma non corrisposto e della rinuncia allo stesso.
In queste 2 circostanze potrebbe trovare applicazione una presunzione da parte dell'Amministrazione finanziaria, si tratterebbe del c.d. incasso giuridico.



L'incasso giuridico è una *fictio iuris*, di matrice antielusiva, secondo cui la rinuncia a un credito correlato a redditi tassati per cassa presuppone l'avvenuto incasso del credito e quindi l'obbligo di sottoporre a tassazione il relativo ammontare anche mediante applicazione di una ritenuta di imposta.

Tale principio è stato fatto proprio dall'Amministrazione finanziaria con la circolare n. 73/1994 e successivamente ribadito con la risoluzione n. 124/E/2017.
In sostanza, ad avviso dell'Amministrazione finanziaria, i redditi tassati secondo il principio di cassa permettono ai contribuenti di tenere condotte elusive volte a generare dei salti d'imposta inammissibili nel nostro ordinamento tributario.
In casi come questi l'Amministrazione finanziaria equipara l'atto dispositivo del credito (la rinuncia ad esempio) all'incasso dello stesso. La tesi erariale si fonda sulla finzione in base alla quale disporre del diritto di credito rinunciandovi significa disporre in via mediata del reddito che quel

credito rappresenta. Ciò in considerazione del fatto che se il contribuente avesse incassato il credito e successivamente disposto della somma si sarebbe generato il presupposto impositivo.
In sostanza, tenuto conto della posizione dell'Amministrazione finanziaria, si potrebbero realizzare le seguenti fattispecie:

Rinuncia compenso amministratore socio	Non rileva in capo alla società ma determina tassazione in capo al socio con obbligo di ritenuta alla fonte
Rinuncia compenso amministratore non socio	Determina una sopravvenienza attiva tassabile in capo alla società, irrilevante fiscalmente sul socio

Si ricorda inoltre che:

Compenso non deliberato	Indeducibile
Compenso superiore al deliberato	Indeducibile
Rettifica tacita del compenso non deliberato	Non ammessa
Rinuncia al compenso implicita	Non ammessa

Informative e news per la clientela di studio

GLI AVVISI BONARI SONO DISPONIBILI NEL CASSETTO FISCALE

Con il provvedimento n. 419815, pubblicato il 19 novembre 2024, viene data attuazione all'articolo 23, comma 3, D.Lgs. 1/2024 che ha introdotto la possibilità per i contribuenti di prendere visione e gestire, all'interno del Cassetto fiscale, le comunicazioni emesse dall'Agenzia delle entrate inerenti agli esiti della liquidazione automatica (si tratta dei cosiddetti "*avvisi bonari*", emessi ai sensi degli articoli 36-*bis*, D.P.R. 600/1973 e 54-*bis*, D.P.R. 633/1972).

Consultazione e gestione degli avvisi bonari

L'articolo 23, D.Lgs. 1/2024 ha previsto l'implementazione dei dati nel Cassetto fiscale di ciascun contribuente disponendo che, nell'area riservata, siano resi disponibili per la consultazione e per l'estrazione, anche massiva, tutti gli atti e le comunicazioni gestite dall'Agenzia delle entrate che riguardano il contribuente, inclusi quelli riguardanti i ruoli dell'Agenzia delle entrate-Riscossione relativi ad atti impositivi emessi dall'Agenzia delle entrate.

Dette comunicazioni sono consultabili nella sezione "*L'Agenzia scrive*" del Cassetto fiscale.

Se il destinatario è una persona fisica, la presenza della comunicazione viene anche segnalata al contribuente mediante un messaggio trasmesso tramite la app IO.

Per ogni comunicazione resa disponibile è possibile:

effettuare il pagamento dell'importo eventualmente richiesto con l'apposita funzionalità, procedendo a regolarizzare la posizione entro il termine indicato, con versamento da effettuare in unica soluzione. All'interno della procedura è richiesta l'indicazione del codice IBAN del conto di addebito, che deve essere intestato, o cointestato con abilitazione a operare con firme disgiunte, allo stesso contribuente;

richiedere assistenza tramite CIVIS, fornendo chiarimenti sulle irregolarità rilevate, segnalando le ragioni per cui si ritiene non dovuto, in tutto o in parte, il pagamento, chiedendo quindi la rettifica o l'annullamento della pretesa indicata nella comunicazione stessa.

Questi servizi possono essere utilizzati direttamente dai contribuenti a cui sono indirizzate le comunicazioni o, alternativamente, dagli intermediari delegati all'utilizzo del servizio "*Cassetto fiscale delegato*".

L'Agenzia delle entrate attesta mediante distinte ricevute rese disponibili nell'area riservata l'avvenuta ricezione della richiesta di addebito e l'esito della stessa, oltre all'avvenuta acquisizione dell'istanza di assistenza tramite CIVIS e l'esito della conclusione della stessa.

Informative e news per la clientela di studio

DISTACCO DEL PERSONALE: NOVITÀ IVA

L'articolo 16-*ter*, D.L. 131/2024, convertito in L. 166/2024, ha disposto l'abrogazione della norma che prevedeva l'esclusione da Iva per i prestiti o i distacchi di personale (articolo 8, comma 35, L. 67/1988). La novità ha efficacia a partire dai contratti stipulati o rinnovati a decorrere dal 1° gennaio 2025.

Aspetti generali

L'ipotesi del distacco di personale si configura quando un datore di lavoro, per soddisfare un proprio interesse, pone temporaneamente uno o più lavoratori a disposizione di altro soggetto per l'esecuzione di una determinata attività lavorativa.
Il distacco di personale non determina una novazione soggettiva del rapporto di lavoro, ovvero il sorgere di un nuovo rapporto con il terzo beneficiario della prestazione, ma produce l'effetto di modificare le modalità di svolgimento dell'attività lavorativa rispetto a quanto convenuto dalle parti nell'originario contratto di lavoro. Il distacco che comporti un mutamento di mansioni deve avvenire con il consenso del lavoratore interessato. In caso di distacco il datore di lavoro rimane responsabile del trattamento economico e normativo a favore del lavoratore. Generalmente, quindi, il contratto tra le aziende prevede il versamento di un corrispettivo da parte della società distaccataria a favore della società distaccante, a rifusione delle spese sostenute da quest'ultima.
Il corrispettivo può essere pari alle spese sostenute dalla società distaccante (retribuzione lorda, contributi, spese di trasferta e quant'altro) oppure può essere superiore o inferiore. Tenuto conto che il lavoratore distaccato svolge la propria attività sia nell'interesse del distaccante sia nell'interesse del distaccatario, prevedere il pagamento di un corrispettivo dalla società distaccataria alla società distaccante rende più coerente e trasparente l'imputazione reale dei costi sostenuti da entrambi i soggetti del rapporto.

Regime Iva fino al 31 dicembre 2024

Per le operazioni effettuate fino al prossimo 31 dicembre 2024 (contratti stipulati o rinnovati fino a tale data), il corrispettivo addebitato dalla distaccante alla distaccataria è escluso dal campo di applicazione dell'Iva per la quota parte riferita al costo del personale, e soggetta a imposta per la parte riferita al "*mark up*" spettante all'impresa distaccante.

Regime Iva dal 1° gennaio 2025

Con la sentenza 11 marzo 2020, causa C-94/19, la Corte di Giustizia UE ha inquadrato il distacco del personale nell'ambito delle prestazioni di servizi rilevanti ai fini Iva quado sussiste un nesso diretto tra il servizio reso e il corrispettivo ricevuto, nonché l'onerosità della prestazione. A seguito di tale pronuncia, è stata avviata una proceduta di infrazione nei confronti dell'Italia, che è stata costretta ad adeguare la normativa interna con il D.L. 131/2024.

Pertanto, come si legge anche nella Relazione tecnica di accompagnamento alla conversione in legge, l'assoggettamento a Iva del distacco di personale comporta l'insorgere di un'Iva a debito in capo al distaccante e di un'Iva a credito in capo al distaccatario. È evidente che se quest'ultimo soggetto non ha limitazioni alla detrazione dell'Iva, l'impatto è neutro, fatto salvo che il ricorso frequente al distacco di personale potrebbe far insorgere una posizione di credito Iva significativa.
Al contrario, qualora in capo al distaccatario vi siano limitazioni alla detrazione dell'Iva (ad esempio perché pone in essere un'attività esente ai fini Iva, o qualora sia un produttore agricolo in regime di esonero) l'applicazione dell'imposta sull'intero corrispettivo, e non solo sul "*mark up*" determina un incremento del costo sostenuto per il distacco del personale.

Informative e news per la clientela di studio

NOVITÀ *BONUS* NATALE

L'Agenzia delle entrate, con circolare n. 22/E/2024, ha aggiornato le istruzioni della circolare n. 19/E/2024 a seguito delle modifiche apportate al c.d. *bonus* Natale dal D.L. 167/2024, con particolare riguardo all'ampliamento della platea dei beneficiari.
Inoltre, con la risoluzione n. 54/E/2024, è stato istituito il codice tributo 1703 per l'utilizzo in compensazione da parte dei sostituti d'imposta, tramite il modello F24, del credito maturato per effetto dell'erogazione del *bonus*, a partire dal giorno successivo all'erogazione in busta paga dell'indennità.

Modifiche intervenute

L'articolo 2, D.L. 167/2024 modifica l'articolo 2-*bis,* c.d. Decreto *Omnibus* con riguardo, in particolare, all'ambito soggettivo di applicazione della norma, prevedendo che il *bonus* spetti, fermi restando gli altri requisiti, al lavoratore dipendente che ha almeno un figlio a carico, anche se nato fuori del matrimonio riconosciuto, adottivo, affiliato o affidato. Non è più richiesto, per la spettanza del *bonus*, il requisito relativo al coniuge fiscalmente a carico o all'appartenenza a un nucleo familiare c.d. monogenitoriale.
Il *bonus* è, pertanto, erogato al lavoratore dipendente per il quale sussistano congiuntamente le seguenti condizioni:
a) abbia, nell'anno d'imposta 2024, un reddito complessivo non superiore a 28.000 euro;
b) abbia almeno un figlio fiscalmente a carico, anche se nato fuori del matrimonio riconosciuto, adottivo, affiliato o affidato;
c) abbia un'imposta lorda, determinata sui redditi di lavoro dipendente, percepiti dal lavoratore, di importo superiore a quello della detrazione spettante ai sensi dell'articolo 13, comma 1, Tuir.
Il *bonus* in commento è riconosciuto al genitore, titolare di reddito di lavoro dipendente, anche in presenza di un unico figlio, purché lo stesso sia fiscalmente a carico, nonché in presenza di figli di età inferiore ai 21 anni fiscalmente a carico, ancorché non siano più previste le detrazioni per figli a carico. Il *bonus*, in presenza di almeno un figlio fiscalmente a carico, spetta al lavoratore dipendente, a prescindere dalla circostanza che questi sia o meno coniugato, legalmente ed effettivamente separato, divorziato, convivente ovvero che appartenga a un nucleo familiare c.d. monogenitoriale.
L'articolo in esame inserisce, inoltre, il nuovo comma 2-*bis,* articolo 2-*bis,* c.d. Decreto *Omnibus*, che prevede che l'indennità "*non spetta al lavoratore dipendente coniugato o convivente il cui coniuge, non legalmente ed effettivamente separato, o convivente sia beneficiario della stessa indennità*". Nel caso, dunque, di 2 lavoratori dipendenti, per i quali sussistano i requisiti richiesti dalla norma, l'indennità spetta a uno solo di essi, ove siano: coniugati, non legalmente ed effettivamente separati; conviventi di fatto.
Per quanto attiene agli adempimenti da porre in essere per ottenere il *bonus*, per effetto delle modifiche apportate dall'articolo 2, D.L. 167/2024, il sostituto d'imposta pubblico o privato

riconosce il *bonus* su richiesta del lavoratore dipendente, che attesta per iscritto di avervi diritto, indicando il codice fiscale del coniuge o del convivente e dei figli fiscalmente a carico. Il lavoratore dipendente è tenuto, quindi, a comunicare al sostituto d'imposta – tramite dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà – la sussistenza dei requisiti reddituali e familiari per beneficiare dell'indennità in esame. In particolare, il lavoratore dipendente, nell'attestazione da rilasciare al datore di lavoro, dichiara che il coniuge, non legalmente ed effettivamente separato, o il convivente non sia beneficiario del *bonus*. Per i lavoratori dipendenti che abbiano già prodotto la predetta dichiarazione sostitutiva ai sensi della precedente formulazione dell'articolo 2-*bis,* Decreto *Omnibus*, non è necessaria la presentazione di un'ulteriore dichiarazione al sostituto d'imposta, salvo il caso in cui debba essere acquisito il codice fiscale del convivente, unitamente alla dichiarazione che quest'ultimo non sia beneficiario del *bonus*.

Resta fermo, in ogni caso, che il lavoratore può beneficiare dell'indennità nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta 2024, da presentarsi nell'anno 2025.

Si ricorda, inoltre, che, qualora il lavoratore dipendente abbia beneficiato dell'indennità in assenza dei presupposti richiesti o in misura superiore a quella spettante e non sia più possibile per il sostituto d'imposta effettuare il conguaglio a debito, il lavoratore medesimo deve restituire l'ammontare del *bonus* indebitamente ricevuto in sede di dichiarazione dei redditi.

Le procedure amministrative e contabili in azienda

LE SCRITTURE CONTABILI DEL TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO

L'articolo 2120, cod. civ. prevede che, in tutti i casi di cessazione del rapporto, il prestatore di lavoro ha diritto a un trattamento di fine rapporto (comunemente, Tfr). Tale trattamento si calcola sommando – per ciascun anno di servizio – una quota pari (e comunque non superiore) all'importo della retribuzione dovuta per l'anno stesso divisa per 13,5. La quota è proporzionalmente ridotta per le frazioni di anno, computandosi come mese intero le frazioni di mese uguali o superiori a 15 giorni.
Inoltre, il Tfr – con esclusione della quota maturata nell'anno – è incrementato (su base composta) con l'applicazione di un tasso costituito dall'1,5% in misura fissa e dal 75% dell'aumento dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati, accertato dall'Istat, rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente.
Ne deriva, pertanto, che la quota annua accantonata al fondo avrà 2 componenti:
la quota maturata sulle retribuzioni del periodo;
la quota (finanziaria) di rivalutazione di quanto già accantonato nel passato.



Al dipendente è riservata una duplice scelta:
mantenere il Tfr all'interno dell'azienda;
scegliere di destinare il Tfr (per le quote maturate dall'anno 2007 in avanti) a fondi pensione appositamente costituiti, con la finalità di creare un trattamento pensionistico integrativo.
Nelle aziende con oltre 50 dipendenti, tuttavia, la prima scelta comporta che la quota accantonata sia destinata ad apposito fondo presso l'Inps; pertanto, da tale momento il Tfr non viene più mantenuto in azienda, quantomeno per i soggetti di rilevanti dimensioni.

L'accantonamento: scritture contabili nel caso di Tfr in azienda

Ipotizziamo che ci si trovi nella situazione del Tfr che permane in azienda, secondo quanto sopra rappresentato. Al termine dell'esercizio, si compilerà la seguente scrittura:

Accantonamento Tfr (Ce)	a	Tfr lavoro subordinato (Sp)		100

Come precisato, una componente della quota accantonata può avere natura finanziaria, vale a dire di rivalutazione degli importi già accantonati al precedente anno; su tale quota, viene applicata una tassazione sostitutiva del 17%.
Tale tributo viene trattenuto e versato dal datore di lavoro:
in acconto alla scadenza del 16 dicembre;
a saldo alla scadenza del 16 febbraio dell'anno successivo a quello di maturazione.
Contabilmente si procederà, al mese di dicembre, a rilevare il versamento con riduzione del fondo, in modo tale che il medesimo (con la successiva quota di accantonamento lorda) rimanga movimentato per la quota corretta. Si può utilizzare come contropartita direttamente la banca,

ovvero, evidenziare il debito verso Erario per le ritenute dovute e, successivamente, esporre il pagamento con presentazione del modello F24.

Tfr lavoro subordinato (Sp)	a	Erario c/ritenute Tfr (Sp)		5

Erario c/ritenute Tfr (Sp)	a	Banca c/c (Sp)		5

Al 31 dicembre, poi, si stimerà l'ulteriore quota di saldo dell'imposta sostitutiva con articolo identico al primo tra i 2 che precedono, salvo estinguere il debito alla scadenza del febbraio successivo.
Nell'ipotesi in cui, in corso d'anno, un dipendente dovesse cessare il rapporto con il datore di lavoro, si dovrà procedere a una duplice rilevazione:
imputare a Conto economico la quota di trattamento maturata (proporzionalmente) nell'anno, comprensiva di eventuale rivalutazione del pregresso, se spettante (per comodità omessa nell'esempio);
imputare, a storno di Stato patrimoniale, il decremento del fondo (già alimentato sino all'anno precedente) per la quota di spettanza del dipendente stesso.

Diversi	a	Dipendenti c/retribuzioni (Sp)		1.010
TFR lavoro subordinato (Sp)			10	
Accantonamento Tfr in corso d'anno (Ce)			1.000	

Al momento della corresponsione al beneficiario, poi, si dovrà provvedere alle trattenute fiscali del caso, con il meccanismo della tassazione separata.
Nel caso di corresponsione di anticipazioni, nelle ipotesi in cui la legge lo consente, si potrà provvedere:
a lasciare inalterato il fondo, iscrivendo una voce di credito nell'attivo (modalità che richiede poi una esposizione "*al netto*" in sede di bilancio, al fine di dare conto dell'effettivo debito esistente);
a decurtare direttamente il fondo, che così sarà già correttamente esposto in sede di bilancio.

L'accantonamento: scritture contabili nel caso di Tfr ai fondi o all'Inps

Diversamente da quanto sopra rappresentato, è possibile che parte del Tfr sia accantonato in gestione presso il fondo tesoreria dell'Inps, ovvero presso fondi pensione appositamente costituiti.
Ciò, per le aziende di più storiche radici, determinerà la permanenza in azienda del solo fondo Tfr maturato sino all'anno 2006, che subirà le seguenti movimentazioni:
rivalutazione annua;
decrementi per effetto di corresponsioni ai beneficiari.
Per gli accantonamenti ai fondi, invece, l'azienda funge solo da collettore delle somme che saranno poi gestite da tali enti.
Pertanto, la scrittura sarà la seguente (ipotesi di gestione fondo tesoreria Inps):

Accantonamento Tfr (Ce)	a	Debiti v/so Inps (Sp)		100

Va notato che, in tal caso, il riversamento della quota spettante avviene con cadenza mensile all'Inps, congiuntamente al versamento dei contributi dovuti dall'azienda, anche per conto del dipendente.
Per la quota di adesione da parte dei dipendenti a eventuali fondi pensione, si avrà:

Accantonamento Tfr (Ce)	a	Debiti v/so Fondo (Sp)		100

Contributo dello 0,50%

Fatte 100 l'ammontare delle retribuzioni, applicando il divisore 13,5 si ottiene il carico percentuale, pari al 7,41%.
All'interno di tale misura, invero, grava anche il contributo dello 0,5% che viene utilizzato per l'alimentazione del fondo di garanzia dell'Inps, che interviene per il versamento del Tfr ai dipendenti di aziende fallite.
In realtà, dunque, la quota che grava sull'azienda ammonta al 6,91% (pari a 7,41 – 0,5).
Le scritture contabili per dare conto di questa situazione sono le seguenti:

Oneri sociali (Ce)	a	Debiti v/so Inps (Sp)		100

Personale c/anticipazioni (Sp)	a	Oneri sociali (Ce)		5

Occhio alle scadenze

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 DICEMBRE 2024 AL 15 GENNAIO 2025

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 dicembre al 15 gennaio 2025, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

lunedì 16 dicembre

Imu
Scade oggi il termine per effettuare il versamento del saldo Imu 2024 per i soggetti proprietari o titolari di diritti reali di godimento di terreni agricoli, aree edificabili e fabbricati.

Versamenti Iva mensili
Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di novembre. I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.

Versamento dei contributi Inps
Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di novembre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

Versamento delle ritenute alla fonte
Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:
sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;
sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
sui redditi di lavoro autonomo;
sulle provvigioni;
sui redditi di capitale;
sui redditi diversi;
sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia.

Versamento ritenute da parte condomini
Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

Accise – Versamento imposta
Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.

Imposta sostitutiva sulla rivalutazione Tfr
Scade oggi il termine per il versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del Tfr, maturata nel 2024.

Riversamento credito R&S anni 2015-2019
Scade oggi il termine per il riversamento spontaneo degli indebiti utilizzi in compensazione del credito Ricerca e Sviluppo maturato dal 2015 al 2019 e utilizzato indebitamente fino al 22 ottobre 2021. Le domande dovevano essere presentate tramite il modello "*Richiesta di accesso alla procedura di riversamento del credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo*".

Venerdì 27 dicembre

Acconto Iva
Scade oggi il termine per effettuare il versamento dell'acconto Iva 2024 da parte dei contribuenti mensili e trimestrali.

Presentazione elenchi Intrastat mensili
Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.

Martedì 31 dicembre

Riduzione ritenuta di acconto agenti
Scade oggi il termine per la presentazione ai committenti, preponenti o mandanti, della dichiarazione contenente i dati identificativi dei percipienti nonché l'attestazione di avvalersi in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, ai fini dell'applicazione della ritenuta di acconto nella misura ridotta del 4,60%.

Giovedì 2 gennaio

Presentazione elenchi Intra 12 mensili
Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di ottobre.

Presentazione del modello Uniemens Individuale
Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di novembre.

Mercoledì 15 gennaio

Registrazioni contabili
Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.

Fatturazione differita
Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche
Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Con i migliori saluti.

STUDIO CHIAPPORI-BENZI