

Professionisti Associati
Prato

Prato, 14 Dicembre 2021

Lettera informativa n. 47/2021

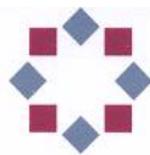
**A TUTTI I CLIENTI
LORO SEDI**

**LETTERA INFORMATIVA MENSILE
DICEMBRE 2021**

Indice:

- 1) Principali scadenze dal 16 Dicembre al 15 Gennaio;
- 2) Bonus rimanenze di magazzino industria tessile;
- 3) Bonus attività teatrali art. 36 bis DL 41/2021;
- 4) Contributo attività chiuse per Covid: istanza da presentare entro il prossimo 21 Dicembre;
- 5) Istanze per il contributo perequativo da inviare entro il 28 Dicembre 2021;
- 6) Ritenuta Irpef ridotta sulle provvigioni: ancora valide le “ vecchie ” indicazioni;
- 7) Versamenti contributivi al netto degli esoneri da eseguire entro il 29 Dicembre 2021;
- 8) Bonus 110%: criteri per il conteggio della percentuale di completamento che da’ diritto alla proroga al 31 Dicembre 2022;
- 9) Credito di imposta e fondo perduto per le strutture alberghiere;
- 10) Bonus facciate: agevolati i pagamenti 2021 con sconto in fattura anche per lavori non iniziati entro il 31 Dicembre 2021;
- 11) Versamento dell’ acconto Iva per l’ anno 2021;
- 12) Super ace: versamenti “ super agevolati ” entro il 31 Dicembre 2021;
- 13) Probabile detrazione “ ritardata ” per le fatture a cavallo d’ anno;
- 14) Al 27 Dicembre 2021 scatta la consumazione del reato di omesso versamento Iva dell’anno 2020;
- 15) Aspetti fiscali e contabili degli omaggi natalizi.

Le notizie contenute nella presente lettera hanno carattere puramente informativo e non contengono dettagli necessari per assumere decisioni applicative



Professionisti Associati
Prato

1. PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 DICEMBRE 2021 AL 15 GENNAIO 2022

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti 16 dicembre 2021 al 15 gennaio 2022, 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.

SCADENZE FISSE

16 dicembre	<p>Imu Scade oggi il termine per effettuare il versamento del saldo Imu 2021 per i soggetti proprietari o titolari di diritti reali di godimento di terreni e fabbricati.</p> <p>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.</p> <p>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.</p> <p>Versamento delle ritenute alla fonte Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:</p> <ul style="list-style-type: none">- 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; <p>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.</p>
------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------



Professionisti Associati
Prato

	<p>Accise – Versamento imposta Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.</p> <p>Imposta sostitutiva sulla rivalutazione Tfr Scade il termine per il versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del Tfr, maturata nel 2021.</p>
<p>27 dicembre</p>	<p>Acconto Iva Scade oggi il termine per effettuare il versamento dell'acconto Iva 2021 da parte dei contribuenti mensili e trimestrali.</p> <p>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.</p>
<p>28 dicembre</p>	<p>Contributo a fondo perduto “perequativo” Ultimo giorno utile per la presentazione dell'istanza per l'accesso al contributo a fondo perduto “perequativo”.</p>
<p>31 dicembre</p>	<p>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.</p> <p>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.</p> <p>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%.</p>

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.
-----------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

2. BONUS RIMANENZE DI MAGAZZINO INDUSTRIA TESSILE

Con provvedimento n. 334506 del 26 novembre 2021 l'Agenzia delle entrate ha indicato nel 64,2944% la percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile dai soggetti operanti nell'industria tessile, della moda, della produzione calzaturiera e della pelletteria aventi i particolari codici Ateco individuati che hanno avuto incrementi nelle rimanenze rispetto alla media triennale.

3. BONUS ATTIVITA' TEATRALI ART. 36 BIS DL 41/2021

Con provvedimento n. 334497 del 26 novembre 2021 l'Agenzia delle entrate ha reso nota la percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile dalle imprese esercenti le attività teatrali e gli spettacoli dal vivo. In particolare, la percentuale è pari al 4,1881%.

4. CONTRIBUTO ATTIVITÀ CHIUSE PER COVID: ISTANZA DA PRESENTARE ENTRO IL PROSSIMO 21 DICEMBRE

L'articolo 2, D.L. 73/2021 (Decreto "Sostegni bis") ha istituito un fondo per l'erogazione di un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti titolari di partita Iva che esercitano in modo prevalente le attività nei confronti delle quali, per effetto delle misure restrittive adottate per evitare la diffusione dell'epidemia da "Covid-19", è stata disposta la **chiusura per un periodo complessivo di almeno 100 giorni nel periodo intercorrente tra il 1° gennaio 2021 e il 25 luglio 2021**.

La dotazione finanziaria complessiva prevista per il fondo da ripartire è pari a 140 milioni di euro; una quota ammontante a 20 milioni di euro è destinata prioritariamente ai soggetti che svolgono attività individuata dall'Ateco 93.29.10 (discoteche e sale da ballo).

Con il decreto del Ministro dello sviluppo economico di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze del 9 settembre 2021, pubblicato in data 7 ottobre 2021 sono stati determinati i soggetti beneficiari del fondo e l'ammontare dell'aiuto, nonché le modalità di erogazione.

Entrambi i contributi ("contributo discoteche" e "contributo altre attività") non spettano agli enti pubblici di cui all'articolo 74, Tuir, agli intermediari finanziari e società di partecipazione di cui all'articolo 162-bis, Tuir, nonché ai soggetti già in difficoltà al 31 dicembre 2019 (come da definizione dell'articolo 2, punto 18,

del Regolamento GBER, fatta salva la deroga disposta per le microimprese e le piccole imprese ai sensi del punto 23, lettera c), dalla sezione 3.1 “Aiuti di importo limitato” della comunicazione della Commissione Europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 *final* come modificata dalla Comunicazione della Commissione Europea C(2021) 564 *final* del 28 gennaio 2021).

Il contributo attività chiuse e il contributo maggiorazione discoteche non sono alternativi. Pertanto i soggetti che esercitano attività prevalente riferibile al codice Ateco 2007 “93.29.10”, se in possesso dei requisiti previsti in entrambe le lettere a) e b), comma 1, articolo 4 del decreto interministeriale, possono richiedere con l’istanza sia il contributo attività chiuse sia il contributo maggiorazione discoteche.

Il contributo è erogato mediante accredito su conto corrente bancario o postale intestato o cointestato al richiedente.

Contributo discoteche

I requisiti previsti per l’accesso al “contributo maggiorazione discoteche” sono stati fissati dall’articolo 4, comma 1, lettera a) del decreto interministeriale.

Il contributo maggiorazione discoteche è destinato ai soggetti che esercitano attività di impresa, residenti o stabiliti in Italia, e che posseggono i seguenti requisiti:

- la partita Iva è stata attivata in data antecedente al 23 luglio 2021 (data di entrata in vigore del DL 105/21); tale requisito non si applica agli eredi e ai soggetti che hanno posto in essere operazione di trasformazione aziendale con confluenza, i quali hanno attivato la partita Iva in data successiva al 22 luglio 2021 per continuare l’attività del *de cuius o* del soggetto cessato, titolari di partita Iva a tale data;
- l’attività prevalente svolta alla data del 23 luglio 2021 e comunicata con modello AA7/AA9 all’Agenzia delle entrate ai sensi dell’articolo 35, D.P.R. 633/1972, è individuata dal codice Ateco 2007 “93.29.10 – Discoteche, sale da ballo, *night club* e simili”, attività che alla medesima data risultava chiusa per effetto delle disposizioni di contenimento dell’epidemia da Covid-19 previste agli articoli 1 e 2, D.L. 19/2020.

Per il contributo maggiorazione discoteche le risorse finanziarie stanziare, pari a 20 milioni di euro, sono ripartite in egual misura tra i soggetti in possesso dei requisiti previsti che hanno validamente presentato l’istanza, entro l’importo massimo di 25.000 euro per ciascun beneficiario.

Contributo attività chiuse

I requisiti per l’accesso all’aiuto di cui alla rimanente dotazione finanziaria per il “contributo attività chiuse” sono stati fissati dall’articolo 4, comma 1, lettera b), del decreto interministeriale.

In questa seconda agevolazione rientrano, ad esempio, la gestione di cinema, musei, piscine, palestre, parchi di divertimento, l’organizzazione di feste e cerimonie, ma anche le stesse discoteche, sale da ballo e simili.

Il contributo attività chiuse è destinato ai soggetti che esercitano attività di impresa, arte e professione, residenti o stabiliti in Italia e che posseggono i seguenti requisiti:

- la partita Iva è stata attivata in data antecedente al 26 maggio 2021 (data di entrata in vigore del Decreto Sostegni-*bis*); tale requisito non si applica agli eredi e ai soggetti che hanno posto in essere operazione di trasformazione aziendale con confluenza, i quali hanno attivato la partita Iva in data successiva al 25 maggio 2021 per continuare l’attività del *de cuius o* del soggetto cessato, titolari di partita Iva a tale data;

- l'attività prevalente svolta alla data del 26 maggio 2021 e comunicata con modello AA7/AA9 all'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 35, D.P.R. 633/1972, è una di quelle individuate dai codici Ateco elencati nell'allegato 1 del decreto interministeriale. Tale allegato ricomprende i codici Ateco riferiti alle attività per le quali le disposizioni di contenimento dell'epidemia da Covid-19 hanno disposto la chiusura tra il 1° gennaio 2021 e il 25 luglio 2021 per un periodo complessivo di almeno 100 giorni.

Per il contributo attività chiuse, le risorse finanziarie stanziare, pari a 120 milioni di euro (oltre ad eventuali economie derivanti dal riparto del contributo maggiorazione discoteche), sono ripartite tra i soggetti in possesso dei requisiti previsti che hanno validamente presentato l'istanza, entro i seguenti importi massimi:

- 3.000 euro per i soggetti con ricavi o compensi per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 non superiori a euro 400.000 ovvero per i soggetti che – avendo attivato partita Iva successivamente al 31 dicembre 2019 – non hanno dichiarato ricavi o compensi relativi a tale periodo d'imposta;
- 7.500 euro per i soggetti con ricavi o compensi per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 superiori a 400.000 euro e fino a 1.000.000 di euro;
- 12.000 euro per i soggetti con ricavi o compensi per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 superiori a 1.000.000 di euro.

Nel caso di incapienza dei fondi rispetto alle istanze presentate, tale contributo sarà riproporzionato tra tutti i richiedenti, privilegiando almeno il riconoscimento a tutti i soggetti dell'importo base di 3.000 euro.

L'istanza

Per ottenere il contributo occorre presentare una specifica istanza, direttamente o tramite un intermediario delegato alla consultazione del cassetto fiscale o provvisto di specifica delega, utilizzando i canali telematici dell'Agenzia delle entrate.

La trasmissione può essere effettuata **a partire dal 2 dicembre e fino al 21 dicembre 2021**.

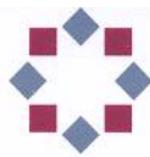
In caso di errore, sempre entro il termine del 21 dicembre, sarà possibile presentare una nuova istanza sostitutiva oppure una rinuncia al contributo precedentemente richiesto.

Il sostegno spettante verrà accreditato direttamente sul conto corrente del beneficiario indicato nell'istanza.

5. ISTANZE PER IL CONTRIBUTO PEREQUATIVO DA INVIARE ENTRO IL 28 DICEMBRE 2021

L'articolo 1, comma da 16 a 27, D.L. 73/2021 ha previsto l'erogazione di un contributo a fondo perduto per i soggetti esercenti attività di impresa, arte e professione o che producono reddito agrario che nel secondo periodo di imposta antecedente al periodo di imposta in vigore del citato decreto abbiano conseguito un ammontare di ricavi o di compensi non superiore a 10 milioni di euro.

Il contributo spetta se il risultato economico d'esercizio relativo al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2020 è inferiore di almeno il 30% rispetto al risultato economico d'esercizio relativo al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019.



Professionisti Associati Prato

Con il **provvedimento direttoriale n. 336196 del 29 novembre 2021** l'Agenzia delle entrate ha approvato il modello di istanza, le istruzioni e le specifiche tecniche.

L'ammontare del contributo "perequativo"

Il contributo definito "perequativo" spetta esclusivamente se la dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta 2020 è stata trasmessa telematicamente entro il 30 settembre 2021 (quindi, entro una scadenza anticipata rispetto a quella normativamente prevista del 30 novembre 2021).

Per la determinazione dell'ammontare del contributo spettante, va applicata una percentuale alla differenza tra gli ultimi 2 risultati economici d'esercizio, diminuita dei contributi a fondo perduto eventualmente riconosciuti dall'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 25, D.L. 34/2020, degli articoli 59 e 60, D.L. 104/2020, degli articoli 1, 1-bis e 1-ter, D.L. 137/2020, dell'articolo 2, D.L. 172/2020, dell'articolo 1, D.L. 41/2021 e dall'articolo 1, commi da 1 a 3 e da 5 a 13, D.L. 73/2021.

La percentuale è stata stabilita dal **Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 12 novembre 2021** nelle seguenti modalità:

- per i soggetti con ricavi o compensi 2019 inferiori a 100.000 euro nella misura pari al 30% del peggioramento del risultato di esercizio decurtato degli eventuali contributi ricevuti;
- per i soggetti con ricavi o compensi 2019 tra 100.000 euro e 400.000 euro nella misura pari al 20% del peggioramento del risultato di esercizio decurtato degli eventuali contributi ricevuti;
- per i soggetti con ricavi o compensi 2019 tra 400.000 euro e 1.000.000 di euro nella misura pari al 15% del peggioramento del risultato di esercizio decurtato degli eventuali contributi ricevuti;
- per i soggetti con ricavi o compensi 2019 tra 1.000.000 di euro e 5.000.000 di euro nella misura pari al 10% del peggioramento del risultato di esercizio decurtato degli eventuali contributi ricevuti;
- per i soggetti con ricavi o compensi 2019 tra 5.000.000 di euro e 10.000.000 di euro nella misura pari al 5% del peggioramento del risultato di esercizio decurtato degli eventuali contributi ricevuti.

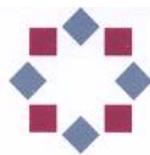
L'importo del contributo riconosciuto non può in ogni caso superare i 150.000 euro.

L'istanza telematica va presentata entro il 28 dicembre 2021 utilizzando il modello approvato dal provvedimento n. 336196/2021. Il soggetto richiedente può scegliere se ottenere il valore totale del contributo come accredito sul conto corrente bancario o postale ovvero se ottenere il valore totale del contributo come credito di imposta da utilizzare in compensazione tramite modello F24.

6. RITENUTA IRPEF RIDOTTA SULLE PROVVISIIONI: 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



Professionisti Associati
Prato

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 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 dagli agenti di assicurazione per le prestazioni rese direttamente alle imprese di assicurazione;
- provvigioni percepite dai mediatori di assicurazione per i loro rapporti con le imprese di assicurazione e con gli agenti generali delle imprese di assicurazione pubbliche o loro controllate che rendono prestazioni direttamente alle imprese di assicurazione in regime di reciproca esclusiva;
- 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.

Ad 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 con avviso di ricevimento, 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 2022, 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 2022, procedere all'invio della stessa entro il prossimo 31 dicembre 2021 secondo le modalità sopra descritte.

7. VERSAMENTI CONTRIBUTIVI AL NETTO DEGLI ESONERI DA ESEGUIRE ENTRO IL 29 DICEMBRE 2021

La Finanziaria 2021 ha previsto l'esonero parziale dal pagamento dei contributi previdenziali 2021 dovuti dai:

- soggetti iscritti alle Gestioni previdenziali Inps;
- professionisti iscritti agli enti gestori di forme obbligatorie di previdenza e assistenza private, aventi reddito 2019 non superiore a € 50.000 e una riduzione del fatturato 2020 non inferiore al 33% rispetto a quello del 2019.

Per poter accedere all'esonero, secondo quanto indicato nel **messaggio Inps n. 2909 del 20 agosto 2021**, era necessario inviare, nel periodo 25 agosto – 30 settembre 2021 una apposita domanda telematica di esonero.

Successivamente alla chiusura del periodo di spedizione l'Inps ha provveduto ad effettuare i controlli per la verifica della sussistenza dei requisiti per beneficiare dell'esonero stesso, di conseguenza, con **messaggio Inps n. 3974 dello scorso 15 novembre 2021**, è stato chiarito che:

- dal 15 novembre è disponibile nel cassetto previdenziale l'esito delle verifiche preliminari in merito alla spettanza o meno dell'esonero;
- dal 29 novembre è possibile verificare l'importo concesso a titolo di esonero.

L'importo concesso e visibile dallo scorso 29 novembre è tuttavia un importo provvisorio in quanto solo dopo tale data l'Agenzia delle entrate provvederà al controllo dei seguenti requisiti:

- calo del fatturato 2020 rispetto a quello del 2019;
- ricavi 2019 non superiori a 50.000 euro;
- regolarità contributiva;
- non aver presentato per il medesimo fine domanda ad altra forma di previdenza obbligatoria;
- non aver superato l'importo individuale di aiuti concedibili di cui alla sezione 3.1 della Comunicazione della Commissione UE 18.3.2020 C (2020) 1863 *final* "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19".

Ne consegue che nel caso in cui l'importo concesso in esonero sia inferiore alla contribuzione dovuta, il contribuente deve versare la differenza entro il prossimo 29.12.2021, senza sanzioni e interessi. Gli importi già versati e non dovuti in conseguenza dell'autorizzazione dell'esonero saranno rimborsati ad opera del competente ufficio

8. BONUS 110%: CRITERI PER IL CONTEGGIO DELLA PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO CHE DÀ DIRITTO ALLA PROROGA AL 31 DICEMBRE 2022

L'articolo 119, D.L. 34/2020 prevede che per potere accedere alla disciplina del superbonus 110% (sia per interventi energetici sia per interventi antisismici) le spese relative agli interventi agevolati devono essere sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022.

Eccezioni sono previste per gli IACP ed enti equivalenti, per i condomini e per le persone fisiche proprietarie di interi edifici composti da 2 a 4 unità immobiliari: in particolare, per gli interventi eseguiti su parti comuni di edifici interamente posseduti da persone fisiche (fino a 4 unità immobiliari) il termine del 30 giugno 2022 è prorogato al 31 dicembre 2022 qualora gli interventi risultino realizzati almeno per il 60% alla data del 30 giugno 2022.

La risposta a interpello n. 791/E/2021 dell'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti sulla modalità di determinazione della richiamata percentuale del 60%.

L'Agenzia delle entrate ha recentemente approfondito un aspetto dubbio riguardante il termine per l'esecuzione delle opere agevolabili con il superbonus 110%, con riferimento ad un intervento su un edificio composto da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, possedute da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche. Ai fini della verifica della circostanza che al 30 giugno 2022 sia stato realizzato almeno il 60% dell'intervento, l'Agenzia delle entrate chiarisce che la percentuale del 60% deve essere verificata e commisurata all'intervento complessivamente considerato (tenendo conto di tutti gli interventi da effettuare) e non solamente alla quota parte dell'intervento per il quale si può applicare il superbonus 110%.



Professionisti Associati
Prato

→ Il chiarimento fornito dall'Agenzia delle entrate non deve essere confuso coi conteggi che determinano il raggiungimento del Sal 30% o Sal 60% richiesto dall'articolo 121, comma 1-bis, D.L. 34/2020 (in presenza di interventi "complessivi") per l'esercizio dell'opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito: infatti, il raggiungimento della percentuale di avanzamento che determina il Sal va individuato autonomamente per quanto riguarda l'intervento agevolabile con il superbonus 110%, rispetto all'eventuale presenza di altri interventi agevolabili con le detrazioni ordinarie.

A breve sarà pubblicata la Legge di Bilancio 2022 che dovrebbe prevedere alcune modifiche dei termini di esecuzione degli interventi agevolabili con il superbonus 110%. Di tali novità ne daremo conto nello Speciale Legge di Bilancio 2022 che verrà pubblicato nella prima metà di gennaio.

9. CREDITO DI IMPOSTA E FONDO PERDUTO PER LE STRUTTURE ALBERGHIERE

L'articolo 1, D.L. 152/2021 (Decreto contenente le disposizioni per l'attuazione del PNNR) ha previsto il riconoscimento di un credito d'imposta e di un contributo a fondo perduto alle imprese alberghiere e del settore turistico per gli interventi di riqualificazione e digitalizzazione delle strutture.

Possano fruire delle agevolazioni in commento:

- le imprese alberghiere;
- le strutture che svolgono attività agrituristica;
- le strutture ricettive all'aria aperta;
- le imprese del comparto turistico, ricreativo, fieristico e congressuale;
- gli stabilimenti balneari;
- i complessi termali;
- i porti turistici; e
- i parchi tematici.

Per tali soggetti è previsto il riconoscimento di:

- un credito d'imposta nella misura dell'80% delle spese agevolabili sostenute dal 7 novembre 2021 al 31 dicembre 2024;
- un contributo a fondo perduto non superiore al 50% delle spese sostenute, comunque non superiore al limite massimo di 100.000 euro.

Tali incentivi sono tra loro cumulabili, nel limite del costo sostenuto per gli interventi.

Gli interventi ammissibili alle agevolazioni devono essere realizzati tra il 7 novembre 2021 e il 31 dicembre 2024.

Il credito d'imposta spetta anche per interventi avviati dopo il 1° febbraio 2020 e non ancora conclusi al 7 novembre 2021, a condizione che le spese siano sostenute a decorrere da quella data.

In dettaglio, sono ammissibili i seguenti interventi:

- incremento efficienza energetica e riqualificazione antisismica;

- eliminazione barriere architettoniche;
- opere edilizie (manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione) funzionali alla realizzazione degli interventi indicati nei primi 2 punti;
- realizzazione di piscine termali e acquisizione attrezzature e apparecchiature per le attività termali;
- digitalizzazione (*wi-fi*, siti *web responsive* per il *mobile*, programmi e sistemi informatici per la vendita diretta di servizi e pernottamenti, spazi e pubblicità per promuovere e commercializzare servizi turistici su siti e piattaforme specializzate, consulenza per comunicazione e *marketing* digitale, strumenti per la promozione di proposte e offerte innovative in tema di inclusione e di ospitalità per persone con disabilità).

Per poter accedere alle agevolazioni dovrà essere presentata un'apposita domanda secondo le modalità che verranno stabilite da apposito documento predisposto dal Ministero del turismo.

Gli incentivi saranno riconosciuti:

- in base all'ordine cronologico di presentazione delle domande;
- nei limiti delle risorse disponibili.

Il credito d'imposta pari all'80% delle spese, non rileva ai fini Irap ed è utilizzabile in compensazione tramite modello F24 senza applicazione di limiti, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello degli interventi.

È prevista la possibilità di cessione del credito, con le consuete regole (cessione totale o parziale, con eventuale ulteriore cessione a terzi).

Con riferimento al fondo perduto questo non può eccedere il 50% delle spese ammissibili, nella misura massima di 100.000 euro, elevabile:

- di ulteriori 30.000 euro per interventi di digitalizzazione e innovazione sul 15% dell'investimento,
- di ulteriori 20.000 euro per imprenditoria femminile oppure imprenditoria giovanile,
- di ulteriori 10.000 euro per le imprese del Sud (Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia).

Il contributo a fondo perduto è erogato in un'unica soluzione a fine lavori ma è possibile chiedere un anticipo fino al 30% presentando garanzia fidejussoria rilasciata da una banca, un'impresa assicurativa o un intermediario finanziario iscritto al relativo albo, oppure tramite cauzione.

10. BONUS FACCIATE: AGEVOLATI I PAGAMENTI 2021 CON SCONTO IN FATTURA ANCHE PER LAVORI NON INIZIATI ENTRO IL 31 DICEMBRE 2021

Per fruire dell'attuale misura del bonus facciate (con una detrazione pari al 90%) è possibile saldare nel corso del 2021 la fattura del fornitore al netto dello sconto in fattura, anche se gli interventi non sono ancora stati realizzati; questo ovviamente a patto che poi gli interventi vengano realizzati successivamente. Con questo chiarimento fornito nel corso dell'interrogazione parlamentare n. 5-07055 del 17 novembre 2021 si conferma un comportamento che molti stanno assumendo in vista di una probabile riduzione, dal 2022, della misura del beneficio.

Il bonus facciate

Il bonus facciate è una agevolazione fiscale che (fino alla fine del 2021) riconosce la detrazione d'imposta del 90% per interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti, di qualsiasi categoria catastale, compresi gli immobili strumentali. Gli edifici devono trovarsi nelle zone A e B, individuate dal D.M. 1444/1968, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai regolamenti edilizi comunali.

Sono ammessi al beneficio esclusivamente gli interventi sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi, compresi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna. Il bonus non spetta, invece, per gli interventi effettuati sulle facciate interne dell'edificio, se non visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico.

Nella citata interrogazione parlamentare si conferma implicitamente che, relativamente agli interventi sui quali può trovare applicazione il bonus facciate, spettante nella misura del 90% solo per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2021 (dopo tale data, l'agevolazione dovrebbe essere prorogata, ma con una percentuale di detrazione inferiore), il contribuente (privato) può chiedere al fornitore l'emissione della fattura con sconto sul corrispettivo del 90% e pagamento della parte non coperta da sconto entro il 31 dicembre 2021. Questo anche se, al momento dell'emissione della fattura, i lavori corrispondenti ai corrispettivi fatturati al lordo dello sconto applicato non risultano essere stati ancora effettuati.

Come detto, sarà necessario che successivamente avvenga l'effettiva realizzazione dei lavori corrispondenti alle predette spese (la quale può avvenire anche dopo il 31 dicembre 2021), posto che in assenza dell'effettiva realizzazione dei lavori corrispondenti ai corrispettivi lordi su cui il fornitore ha applicato lo sconto in fattura al 90% il bonus verrà disconosciuto.

11. VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2021

Entro il prossimo **27 dicembre 2021** i soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'Iva sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2021. 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	
storico	88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente

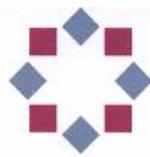


Professionisti Associati
Prato

I metodi per determinare l'acconto Iva	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 versare 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	<p>Con questo criterio, l'acconto è pari all'88% dell'Iva dovuta relativamente:</p> <ul style="list-style-type: none">• al mese di dicembre 2020 per i contribuenti mensili;• al saldo dell'anno 2020 per i contribuenti trimestrali;• al 4° trimestre dell'anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2020), per i contribuenti trimestrali "speciali" (autotrasportatori, distributori di carburante, odontotecnici). <p>In tutti i casi, il calcolo si esegue sull'importo dell'Iva dovuta al lordo dell'acconto eventualmente versato nel mese di dicembre 2020. Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti Iva è cambiata nel 2021, rispetto a quella adottata nel 2020, passando da mensile a trimestrale o viceversa, nel calcolo dell'acconto con il metodo storico occorre considerare quanto segue:</p> <ul style="list-style-type: none">• contribuente mensile nel 2020 che è passato trimestrale nel 2021: l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'Iva versata (compreso l'acconto) per gli ultimi 3 mesi del 2020, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2020;• contribuente trimestrale nel 2020 che è passato mensile nel 2021: l'acconto dell'88% è pari a 1/3 dell'Iva versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2020; 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 2021 è pari a 1/3 della differenza tra acconto versato e saldo a credito da dichiarazione annuale
Metodo analitico	<p>Con questo criterio, l'acconto risulta pari al 100% dell'Iva risultante da una liquidazione straordinaria, effettuata considerando:</p> <ul style="list-style-type: none">• le operazioni attive effettuate fino al 20 dicembre 2021, 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 2021. <p>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</p>
Metodo previsionale	<p>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 due, vi è il rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento che risulta, una volta liquidata definitivamente l'Iva, inferiore al dovuto</p>



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 deve 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 due dati, "storico" o "previsionale" su cui si basa il calcolo quali, ad esempio:
 - soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2021;
 - soggetti cessati prima del 30 novembre 2021 (mensili) o del 30 settembre 2021 (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 2021 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%);
- i produttori agricoli esonerati (articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972);
- soggetti che applicano il regime forfettario ex L. 398/1991;
- soggetti esercenti attività di intrattenimento (articolo 74, comma 6, D.P.R. 633/1972);
- i 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;
- i soggetti che esercitano attività di spettacoli e giochi in regime speciale;
- i raccoglitori e i rivenditori di rottami, cascami, carta da macero, vetri e simili, esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento del tributo;
- gli 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

12. SUPER ACE: VERSAMENTI “SUPER AGEVOLATI” ENTRO IL 31 DICEMBRE 2021

La Super Ace agevola i versamenti effettuati dai contribuenti a capitalizzazione delle imprese, nel corso del 2021: pertanto, coloro che hanno intenzione di effettuare la capitalizzazione della società con apporto da parte dei soci, qualora provvedano entro il prossimo 31 dicembre potranno beneficiare del bonus Ace maggiorato.

La super Ace

Il decreto “Sostegni-bis” (D.L. 73/2021) ha introdotto un potenziamento dell’agevolazione Ace (aiuto alla crescita economica), al fine di incentivare la capitalizzazione delle imprese. Tale istituto concede una detassazione del reddito conseguito in funzione di un rendimento nozionale applicato all’incremento patrimoniale della società, dato da:

- apporti effettuati dai soci;
- utili accantonati a riserva;
- finanziamenti soci rinunciati.

La nuova misura prende il nome di “super Ace” o “Ace Innovativa”, potenziando l’effetto dell’agevolazione, limitatamente alla patrimonializzazione avvenuta nel periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020, vale a dire il 2021 per i soggetti con periodo d’imposta coincidente con l’anno solare: per tale annualità il rendimento nozionale viene circa decuplicato rispetto a quello ordinario, e risulta pari al 15%.

Questo significa che nel caso di apporto, nel corso del 2021, di 100.000 euro, vi sarà un reddito detassato pari ad euro 15.000.

Il beneficio può anche essere trasformato in credito d’imposta (calcolato applicando al rendimento nozionale del 2021 le aliquote Irpef o Ires vigenti per il periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2020) da utilizzare in compensazione con altri tributi o contributi.

A tal fine è necessario presentare una specifica comunicazione telematica per segnalare all’Agenzia delle entrate l’esercizio di tale opzione (con il provvedimento direttoriale del 17 settembre 2021 l’Agenzia delle entrate ha definito le modalità, i termini di presentazione e il contenuto del modello di comunicazione per la fruizione del credito d’imposta relativo con le relative istruzioni e il tracciato informatico da utilizzare per l’invio).

Il credito d’imposta può essere utilizzato, previa comunicazione all’Agenzia delle entrate, dal giorno successivo a quello in cui è avvenuto il versamento del conferimento in denaro, ovvero quello in cui sono avvenute la rinuncia o la compensazione dei crediti ovvero il giorno della delibera con cui l’assemblea ha deciso di destinare, in tutto o in parte, a riserva l’utile di esercizio.

L’incremento patrimoniale agevolabile con la super Ace rileva per un ammontare massimo di 5 milioni di euro, indipendentemente dall’importo del patrimonio netto risultante dal bilancio.

I versamenti

Normalmente, nel calcolo dell’Ace, opera il “*pro rata temporis*”, ossia i versamenti effettuati non rilevano per intero, ma in proporzione a quando tali apporti sono materialmente avvenuti. Pertanto, quando un apporto di 100.000 euro fosse effettuato il 1° luglio, questo non rileverebbe per intero, ma per la metà.

Il decreto Sostegni-*bis* ha però introdotto una regola specifica in relazione agli apporti che vengano effettuati nel corso del 2021: il coefficiente maggiorato si applica infatti sugli incrementi registrati nel 2021, assunti nel loro ammontare totale e **senza alcun ragguglio pro rata temporis**.

Quindi, il versamento di 100.000 euro effettuato nel corso del 2021 rileva per intero, quale che sia la data di versamento, per assurdo anche fine Dicembre.

Pertanto, qualora i soci intendessero apportare risorse finanziarie alla società (ovvero intendessero rinunciare a dei finanziamenti precedentemente effettuati) conviene farlo entro il 31 dicembre 2021.

13. PROBABILE 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 2021 (o comunque fino al termine ultimo del 15 novembre 2021) e datata 31 ottobre 2021, ha potuto farla concorrere anticipatamente alla liquidazione Iva del mese di ottobre.

Allo stesso modo, per i contribuenti che liquidano trimestralmente l’imposta, 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 2021 e descritto in precedenza non può essere fatto per le fatture di dicembre 2021 o del quarto trimestre 2021 che saranno ricevute tramite Sdi nel mese di gennaio 2022. 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 2021	possono concorrere alla liquidazione Iva del mese di dicembre 2021	2021
fatture ricevute nel mese di gennaio 2022 (datate dicembre 2021) e registrate nel mese di gennaio 2022	devono necessariamente confluire nella liquidazione Iva del mese di gennaio 2022 o successive	2022
fatture ricevute nel mese di dicembre 2021 e non registrate a dicembre 2021	possono rientrare ai fini della detrazione nella dichiarazione annuale Iva relativa all'anno 2021 da presentare entro il 30 aprile 2022	2021
fatture ricevute nel mese di dicembre 2021 e registrate dopo il 30 aprile 2022	possono essere detratte nel 2021 solo attraverso la presentazione di una dichiarazione annuale Iva integrativa relativa all'anno 2021	2021

Qualora il Sistema di Interscambio 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 2021 vengano inviate al Sistema di Interscambio entro il 29 dicembre 2021, al fine di potere esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto da parte del cliente nello stesso periodo di imposta di effettuazione dell'operazione.

14. AL 27 DICEMBRE 2021 SCATTA LA CONSUMAZIONE DEL REATO DI OMESSO VERSAMENTO IVA DELL'ANNO 2020

Si avvicina il termine per il versamento dell'acconto Iva per l'anno 2021, momento a cui si collega la commissione del reato di omesso versamento iva di cui all'art. 10 ter l D.Lgs. 74/2000.

Il reato di omesso versamento Iva

L'articolo 10-ter, D.Lgs. 74/2000 prevede che *“sia punito con la reclusione ... chiunque non versa, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale, per un ammontare superiore ad una certa soglia”*.

La reclusione e la soglia di punibilità

Secondo la norma ad oggi vigente, è punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versi, entro il termine di pagamento dell'acconto dell'anno successivo, un importo di Iva risultante dalla dichiarazione annuale **superiore a 250.000 euro** per ciascun periodo di imposta.

Ne deriva che, nel limite di quanto possibile, entro detto termine si dovrà provvedere a recuperare gli omessi versamenti scoperti che superino tale soglia, al fine di evitare possibili ripercussioni di natura penale.

In ogni caso, ove non fosse possibile tale rimedio, rammentiamo che si ottiene la non punibilità del reato se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti.

Si ricorda peraltro la pronuncia della Corte di Cassazione n. 3256/2021, nella quale viene affermato che, qualora lo "sforamento" sia modesto (nel caso si trattava di uno sforamento inferiore al 10%) e, comunque, il comportamento del contribuente non risulti abituale, può trovare applicazione l'esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto (articolo 131-*bis*, c.p.).

Conclusioni

Alla luce di quanto sopra esposto, lo Studio non può che raccomandare alla gentile clientela che dovesse avere problemi di Iva non versata 2020 eccedente la predetta soglia, di utilizzare parte della propria liquidità per rientrare nel vigente limite dei 250.000 euro.

Ad esempio, se fosse rimasta insoluta Iva del 2020 per 300.000 euro, al fine di evitare conseguenze penali, si dovrà provvedere a ravvedere un importo di Iva non versata per almeno 50.000 euro.

15. ASPETTI FISCALI E CONTABILI DEGLI OMAGGI NATALIZI

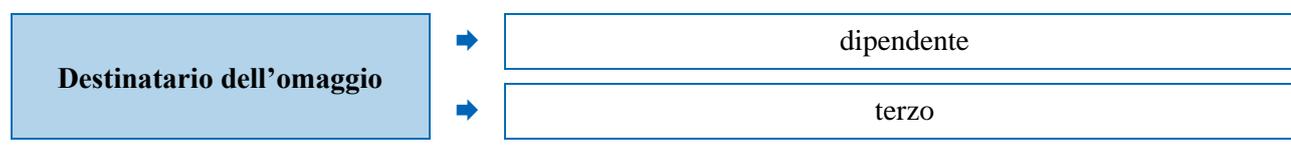
La scelta tra le diverse tipologie di omaggio può essere dettata da svariati fattori, tuttavia dal punto di vista fiscale occorre tener conto dei limiti di deducibilità dei costi e della relativa detraibilità dell'Iva, ed è pertanto necessario identificare:

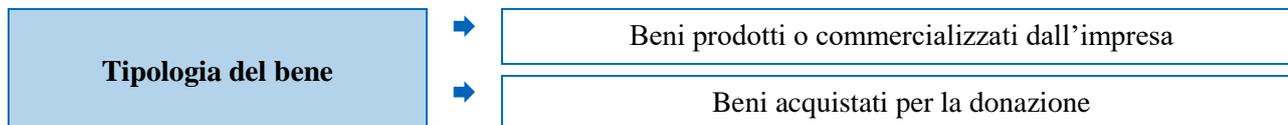
- la tipologia dei beni oggetto dell'omaggio;
- le caratteristiche del soggetto ricevente.

In merito al primo discrimine occorre difatti distinguere, come si è già detto, tra dipendenti, clienti, consulenti, agenti e rappresentanti o altri soggetti terzi rispetto all'impresa.

Relativamente ai beni, invece, occorre differenziare tra beni acquisiti appositamente per essere omaggiati e omaggi costituiti da beni oggetto dell'attività di impresa.

Vediamo pertanto quale trattamento risulta applicabile alle diverse situazioni che si ottengono incrociando le 2 variabili sopra evidenziate.





Omaggi a soggetti terzi di beni che non rientrano nell'attività d'impresa

I costi sostenuti per l'acquisto di beni ceduti gratuitamente a terzi la cui produzione o il cui scambio non rientra nell'attività propria dell'impresa sono:

- integralmente deducibili dal reddito di impresa nel periodo di sostenimento, se di valore unitario non superiore a 50 euro;
- qualificati come spese di rappresentanza.

Valore unitario inferiore o uguale a 50 euro	integralmente deducibili
Valore unitario superiore a 50 euro	la spesa rientra tra quelle di rappresentanza

In merito alle spese di rappresentanza occorre ricordare che il testo dell'articolo 108, comma 2, Tuir lega la deducibilità delle spese di rappresentanza sostenute nel periodo di imposta ai requisiti di inerenza, come stabiliti con decreto del Mef (tenuto conto anche della natura e della destinazione delle stesse), e di congruità.

L'inerenza si intende soddisfatta qualora le spese siano:

- sostenute con finalità promozionali e di pubbliche relazioni;
- ragionevoli in funzione dell'obiettivo di generare benefici economici;
- coerenti con gli usi e le pratiche commerciali del settore.

Quanto alla congruità essa andrà determinata rapportando:

- il totale delle spese imputate per competenza nell'esercizio;
- con i ricavi e proventi della gestione caratteristica del periodo di imposta in cui sono sostenute (come risultanti da dichiarazione).

Le soglie contenute nel testo dell'articolo 108, Tuir sono le seguenti:

1. 1,5% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro;
2. 0,6% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10 milioni di euro e fino a 50 milioni;
3. 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50 milioni di euro.

Superato il limite di deducibilità così stabilito, la restante parte delle spese è da intendersi in deducibile con necessità di operare apposita variazione in aumento in dichiarazione dei redditi.

Percentuali di deducibilità	
Fino a 10 milioni di euro	1,5%
Oltre i 10 milioni e fino a 50 milioni di euro	0,6%
Oltre 50 milioni di euro	0,4%

In merito all'Iva il D.P.R. 633/1972 afferma che non è ammessa la detrazione dell'Iva relativa alle spese di rappresentanza, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a 50 euro.

Da cui:



Professionisti Associati Prato

spese di rappresentanza di importo non superiore a 50 euro	detraibilità del 100%
spese di rappresentanza superiori a 50 euro	indetraibilità del 100%

Omaggi a soggetti terzi di beni che rientrano nell'attività d'impresa

In taluni casi, a essere destinati a omaggio sono i beni che costituiscono il “prodotto” dell'azienda erogante o i beni che l'azienda commercializza. La precisa individuazione della documentazione relativa al bene omaggiato è tutt'altro che agevole e, quasi sempre, la successiva destinazione a omaggio del bene richiede una rettifica delle scelte (in termini di classificazione contabile) originariamente operate:

- dal punto di vista reddituale, tali beni acquistati o prodotti per la commercializzazione e successivamente destinati a omaggio costituiscono spesa di rappresentanza, con la conseguenza che andrà cambiata la classificazione contabile degli stessi e andranno rispettate le regole già esposte per la deduzione dei costi (le medesime previste nel caso di omaggio di beni che non rientrano nell'attività di impresa);
- dal punto di vista Iva, la cessione gratuita deve essere assoggettata a imposta (tramite fattura al cliente, con o senza rivalsa; solitamente si preferisce l'utilizzo dell'autofattura o del registro omaggi) sulla base del prezzo di acquisto o, in mancanza, del prezzo di costo dei beni, determinato nel momento in cui si effettua la cessione gratuita.

Omaggi a dipendenti di beni da parte dell'impresa

Nel caso in cui i destinatari degli omaggi siano i dipendenti dell'impresa, il costo di acquisto di tali beni va classificato nella voce “*spese per prestazioni di lavoro dipendente*” e non nelle spese di rappresentanza; pertanto, tali costi saranno interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette, a prescindere dal fatto che il bene sia o meno oggetto di produzione e/o commercio da parte dell'impresa.

Ai fini Iva, invece, nel caso di cessione gratuita a dipendenti di beni che non rientrano nell'attività propria dell'impresa, l'imposta per tali beni è indetraibile e la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell'Iva.

L'acquisto e la successiva cessione gratuita di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa segue il medesimo trattamento già commentato relativamente agli omaggi effettuati nei confronti di soggetti terzi (clienti, fornitori, etc.).

Si ricorda che le erogazioni liberali in natura (sotto forma di beni o servizi o di buoni rappresentativi degli stessi) concesse ai singoli dipendenti costituiscono reddito di lavoro dipendente per questi ultimi se di importo superiore a 258,23 euro nello stesso periodo d'imposta (se di importo complessivo inferiore a 258,23 euro sono esenti da tassazione). Pertanto, il superamento per il singolo dipendente della franchigia di 258,23 euro comporterà la ripresa a tassazione di tutti i *benefits* (compresi gli omaggi) erogati da parte del datore di lavoro.

Per il 2021 il limite di valore delle erogazioni in natura di 258,83 euro è stato innalzato a 516,46 euro dall'art. 6 quinquies DL 41/2021.

Omaggi erogati dagli esercenti arti e professioni

I professionisti e gli studi associati che acquistano beni per cederli a titolo di omaggio devono distinguere il trattamento fiscale in relazione al fatto che gli stessi vengano donati a clienti o a dipendenti. Nell'ambito del

reddito di natura professionale, il trattamento degli omaggi risulta certamente più semplice, in quanto ci si trova sempre e comunque nella categoria di beni che non fanno parte dell'attività propria dell'impresa.

Omaggi a clienti/fornitori



Il costo sostenuto all'atto dell'acquisto costituisce spesa di rappresentanza, indipendentemente dal valore unitario del bene, e la sua deducibilità è integrale fino al limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo di imposta (oltre tale limite l'importo degli acquisti per omaggi non risulta più deducibile). Gli omaggi di beni acquisiti appositamente a tal fine di valore imponibile inferiore a 50 euro scontano la piena detrazione dell'imposta, mentre quelli di valore superiore a 50 euro sono caratterizzati dalla totale indetraibilità dell'Iva

Omaggi a dipendenti



Il costo di acquisto degli omaggi va classificato nella voce "spese per prestazioni di lavoro dipendente" e non nelle spese per omaggi; pertanto, tali costi sono interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette. L'Iva è indetraibile

Aspetti contabili

Contabilmente la spesa di rappresentanza che rispetti i requisiti per la detrazione Iva (valore unitario dell'imponibile del singolo bene acquistato non superiore a 50 euro) verrà registrata come segue:

Diversi	a	Banca c/c		1.100
Spese di rappresentanza			1.000	
Erario c/Iva			100	

Diversamente se la spesa non soddisfa il requisito di detraibilità ai fini Iva (valore unitario dell'imponibile del singolo bene acquistato superiore a 50 euro) avremo:

Spese di rappresentanza	a	Banca c/c		1.100
-------------------------	---	-----------	--	-------

Dove la voce delle spese di rappresentanza comprenderà al suo interno anche la quota di Iva indetraibile (ipotizzata in questo caso pari al 100%).

Quanto agli omaggi soffermiamoci su quelli destinati alla clientela.

Se l'azienda compra un bene destinato a omaggio all'atto dell'acquisto, unitamente all'uscita finanziaria di cassa o banca, rileverà la voce di Conto economico accesa agli omaggi facendo sempre attenzione alla detraibilità dell'Iva.

Se invece il bene omaggiato formasse oggetto della produzione propria si dovrà innanzi tutto rilevare la cessione dell'omaggio che può avvenire con emissione di fattura per singola operazione (ovvero mediante emissione di autofattura).

Nel primo caso le scritture contabili saranno le seguenti, al momento dell'emissione della fattura:

Clients	a	Diversi		1.220
	a	Ricavi per omaggi	1.000	
		Erario c/Iva	220	

Quindi occorrerà distinguere a seconda che il cedente applichi o meno la rivalsa dell'Iva, in tal caso in fattura occorrerà scrivere alternativamente:



Professionisti Associati
Prato

- ...con obbligo di rivalsa ai sensi dell'articolo 18, D.P.R. 633/1972;
- ...senza obbligo di rivalsa ai sensi dell'articolo 18, D.P.R. 633/1972.

Nel primo caso, con rivalsa, la scrittura contabile sarà la seguente, con il credito verso il cliente che rimarrà aperto per l'importo dell'Iva e dovrà essere successivamente incassato:

Ricavi per omaggi	a	Clienti		1.000
-------------------	---	---------	--	-------

Nel secondo caso, senza rivalsa, la scrittura contabile sarà:

Diversi	a	Clienti		1.220
Ricavi per omaggi			1.000	
Imposte indeducibili			220	

Lo Studio è a disposizione per eventuali chiarimenti.
Cordiali saluti
Professionisti Associati