



**NEWSLETTER DI DICEMBRE 2021**

- 01.** LE NOVITÀ DI DICEMBRE 2021
- 02.** SUPER GREEN PASS – TABELLA DELLE ATTIVITÀ CONSENTITE
- 03.** CONSIGLIO DI STATO: IL VACCINO È UN OBBLIGO DI LEGGE PER I MEDICI
- 04.** ODONTOIATRIA: PRIVACY – GDPR - ACCOUNTABILITY
- 05.** VERSAMENTI CONTRIBUTIVI AL NETTO DEGLI ESONERI DA ESEGUIRE ENTRO IL 29 DICEMBRE 2021
- 06.** BONUS 110%: CRITERI PER IL CONTEGGIO DELLA PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO CHE DÀ DIRITTO  
ALLA PROROGA AL 31 DICEMBRE 2022
- 07.** BONUS FACCIATE: AGEVOLATI I PAGAMENTI 2021 CON SCONTO IN FATTURA ANCHE PER LAVORI NON INIZIATI ENTRO IL 31 DICEMBRE 2021
- 08.** VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2021
- 09.** SUPER ACE: VERSAMENTI "SUPER AGEVOLATI" ENTRO IL 31 DICEMBRE 2021
- 10.** PROBABILE DETRAZIONE "RITARDATA" PER LE FATTURE A CAVALLO D'ANNO
- 11.** AL 27 DICEMBRE 2021 SCATTA LA CONSUMAZIONE DEL REATO DI OMESSO VERSAMENTO IVA DEL 2020
- 12.** ASPETTI FISCALI E CONTABILI DEGLI OMAGGI NATALIZI
- 13.** PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 DICEMBRE 2021 AL 15 GENNAIO 2022

**01. NOVITÀ DI DICEMBRE 2021****CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PEREQUATIVO 1**

Con il provvedimento n. 336196 del 29 novembre è stato approvato il modello intitolato "Istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto decreto Sostegni-bis – "contributo perequativo" con le relative istruzioni, comprensivo del frontespizio, contenente anche l'informativa relativa al trattamento dei dati personali. **[Agenzia delle entrate, provvedimento n. 336196 del 29 novembre 2021]**

**CONTRIBUTO PEREQUATIVO 2**

**Il contributo perequativo**, introdotto dal Decreto "Sostegni-bis" [articolo 1, commi da 16 a 27, del decreto legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106], consiste in un contributo a fondo perduto per i soggetti esercenti **attività d'impresa, arte e professione** o titolari di partita IVA residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, che nel secondo periodo di imposta antecedente al periodo di entrata in vigore del citato Decreto, abbiano conseguito un ammontare di ricavi o di compensi non superiore a dieci milioni di euro. Condizione per far scattare il contributo è il peggioramento del risultato economico d'esercizio relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020, rispetto a quello relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, in misura pari o superiore ad una percentuale che doveva essere definita con un apposito Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze. **[Agenzia delle entrate 3 dicembre 2021]**

**NOVITÀ IN TEMA DI BONUS EDILIZI**

Con circolare n. 16 del 29 novembre 2021 l'Agenzia delle entrate pubblica le linee guida in materia di superbonus e altre agevolazioni nel settore dell'edilizia alla luce delle modifiche introdotte dal D.L. 157/2021. La circolare fornisce indicazioni ai contribuenti e agli operatori sui nuovi obblighi relativi:

- al visto di conformità [che attesta il diritto al beneficio];
  - all'asseverazione [che attesta la congruità delle spese] sia per il superbonus sia per gli altri bonus edilizi.
- [Agenzia delle entrate, circolare n. 16 del 29 novembre 2021]**

**ESONERO IRAP**

La Cassazione, con la recente ordinanza n. 34484 del 16 novembre 2021, torna a confermare che non è soggetto al pagamento dell'Irap l'avvocato che esercita l'attività professionale come collaboratore esterno di uno studio legale, in presenza di specifici requisiti che vanno a escludere il presupposto impositivo. **[Corte di Cassazione, ordinanza n. 34484 del 16 novembre 2021]**

**ESENZIONE CONTRIBUTIVA AUTONOMI E PROFESSIONISTI**

Con il messaggio n. 3974 l'Inps ha completato l'iter dell'esonero parziale dal pagamento dei contributi previsto per lavoratori autonomi e professionisti iscritti alle gestioni previdenziali dell'Inps e alle Casse ordinistiche previsto dalla Legge di Bilancio. Si veda a tal proposito la specifica informativa contenuta nella presente circolare. **[Inps, messaggio n. 3974 del 15 novembre 2021]**

## GREEN PASS



### 02. SUPER GREEN PASS

Dal **6 dicembre e fino al 15 gennaio** l'accesso alle attività lavorative, sociali, culturali, ricreative, sarà differenziato per vaccinati contro il Covid, guariti dall'infezione e negativi al tampone e chi non ha eseguito il vaccino e neppure il tampone. Chi risulta vaccinato e chi è guarito dal Covid è in possesso di un Green Pass cosiddetto rafforzato o **Super Green Pass**, non dovrà scaricarlo uno nuovo e potrà accedere a tutte le attività per le quali è richiesto il Super Pass o il Pass di base. Chi invece non si è vaccinato ma si sottopone a tampone antigenico o molecolare ogni 48 o 72 ore ha diritto al solo Green Pass di base e dunque all'accesso alle sole attività in cui è valido questo tipo di certificato.

Il Ministero dell'Interno ha divulgato ai Governatori e alle Prefetture copia del DL pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 26 novembre u.s. che è possibile consultare [QUI](#)

**E' stata diffusa la seguente tavola riassuntiva delle regole:**

 [TABELLA ATTIVITA CONSENTITE.PDF](#)

### 03. CONSIGLIO DI STATO: IL VACCINO È UN OBBLIGO DI LEGGE PER TUTELARE IL DIRITTO ALLA SALUTE DI TUTTI

Il **Consiglio di Stato** ha bocciato il ricorso di un medico abruzzese sospeso dall'Ordine dei medici per inottemperanza all'obbligo vaccinale, confermando la decisione del Tar dell'Abruzzo.

"I giudici hanno rilevato che per valutare il bilanciamento tra la pretesa del personale sanitario a non vaccinarsi e l'esigenza essenziale di protezione della salute collettiva, la prevalenza del diritto fondamentale alla salute della collettività rispetto a dubbi individuali o di gruppi di cittadini sulla base di ragioni mai scientificamente provate, assume una connotazione ancor più peculiare e dirimente allorché il rifiuto di vaccinazione sia opposto da chi, come il personale sanitario, sia per legge e ancor prima per il cd. "giuramento di Ippocrate" tenuto in ogni modo ad adoperarsi per curare i malati, e giammai per creare o aggravare il pericolo di contagio del paziente con cui nell'esercizio dell'attività professionale entri in diretto contatto". Il **Consiglio di Stato** ha inoltre precisato, continua la nota, che anche sotto il profilo del danno irreparabile esso sarebbe incomparabilmente più grave per la collettività

vità dei pazienti e per la salute generale, rispetto a quello lamentato dall'operatore sanitario sulla base di dubbi scientifici certo non dimostrati a fronte delle amplissimamente superiori prove.

E' una sentenza attesa per l'importanza delle motivazioni dei giudici, *"in cui viene richiamato il dovere deontologico legato al fatto di essere medici. E al giuramento che ogni medico fa all'inizio della professione, ovvero non danneggiare mai nessun assistito"*. La **vaccinazione**, infatti, *"rappresenta lo strumento per poter assistere in piena sicurezza i propri assistiti"*. "Un dato eclatante che emerge dalle motivazioni dei giudici di Palazzo Spada è il fatto che le valutazioni dei singoli medici. in questo caso quelle del medico che non voleva vaccinarsi non siano suffragate da alcuna prova scientifica mentre i dati inoppugnabili a favore dei **vaccini** sono talmente tanti e scientificamente fondati" da divenire *"un imperativo per i medici che devono tutelare la salute del singolo e della comunità"*.

#### 04. PRIVACY IN ODONTOIATRIA: GDPR - RESPONSABILITÀ ED **ACCOUNTABILITY**



Da quando è “apparso” il GDPR [ **General Data Protection Regulation** ], chi si è interessato, più o meno spontaneamente, al tema della protezione dei dati personali ha prima o poi incontrato il termine “**accountability**” ovvero responsabilizzazione. Come è noto, la disciplina sulla **privacy** non è una novità di questo periodo, ma risale alla metà degli anni '90: le precedenti soluzioni normative si sono rivelate un fallimento, e quindi il legislatore europeo, con il **Regolamento 2016/679**, ha voluto migliorare [e aggiornare] la situazione. A tale scopo ha ritenuto necessario cambiare innanzitutto l'impostazione base della disciplina. Così, si è passati da un metodo di tutela fondata su obblighi specifici e dettagliati, in linea di massima uguali per tutti, da adempiere a livello formale, ad un nuovo impianto, che prende in considerazione l'importanza sostanziale della protezione delle informazioni personali nella società digitale, finalizzata a realizzare un sistema efficace in cui i titolari del trattamento utilizzino tutti i dati a loro necessari, ma proteggendoli. Per giungere a questo risultato, il legislatore europeo ha spostato sul titolare l'onere di preoccuparsi delle cose da fare, chiaramente fornendo una serie di “parametri” [in pratica gli obblighi previsti nel GDPR] a cui uniformarsi, in maniera “responsabilizzata”, cioè “accountable”: egli deve quindi, dopo aver ben valutato le metodologie, le caratteristiche e i rischi delle attività di trattamento poste in essere dalla sua struttura [autonomamente o, se si avvale di un consulente, partecipando al suo lavoro, valutandone i diversi aspetti], con consapevolezza, decidere quali misure adottare, e come, per raggiungere il fondamentale risultato dell'efficacia della tutela. Risultato rispetto al quale potrà poi essere giudicato il suo adempimento al dettato normativo. Questo comporta, ad esempio per il dentista: il dovere di adottare, proattivamente e in modo permanente,

misure tecniche, organizzative e giuridiche per proteggere i dati personali; l'essere responsabile della conformità alla normativa in materia nell'ambito delle operazioni di trattamento poste in essere dalla sua struttura; la necessità di essere in grado di dimostrare, in qualsiasi momento, che opera in conformità delle disposizioni sulla protezione dei dati personali. L' **accountability** permette al titolare di far valere il livello della sua responsabilizzazione che, se alto, può arrivare a bilanciare eventuali errori, o dimenticanze, nello svolgimento dell'ulteriore importante compito per il medico del nuovomillennio: cura non solo della **salute fisica** del paziente, ma anche di quella dei suoi **dati personali**. Cioè dimostrando il suo attento coinvolgimento nel processo di adeguamento al **GDPR della Struttura odontoiatrica**, consapevole [quindi ad esempio attuando un serio percorso formativo per sé, per i suoi collaboratori e dipendenti], il risultato si può raggiungere arrivando ad adempiere obblighi di tutela dei dati: ad esempio, predisponendo la **valutazione di impatto privacy** [c .d. **D.P.I.A.**] anche al di fuori dei casi in cui il GDPR la richieda, per avere una maggiore consapevolezza dei rischi legati al trattamento, al fine di limitarli nella massima misura possibile; o predisponendo testi di informativa "pensati" per i propri pazienti, in modo da renderli più comprensibili, o anche solo leggibili [nel caso siano anziani]; ancora, realizzando modalità semplificate di esercizio dei diritti da parte dell'interessato, e quindi permettendo una più soddisfacente interazione di questo con il titolare che utilizza le sue informazioni. Mostrando, proprio in questo comportamento proattivo, quella "responsabilizzazione", quella accountability prevista dal **Regolamento 2016/679**.

#### **05. RITENUTA IRPEF SU PROVVISORIE: 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**].

	<b>ordinaria</b>	<b>ridotta</b>
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 <b>15 giorni</b> 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 <b>15 giorni</b> dall'evento
per le operazioni <b>occasionali</b>	→	entro la <b>data di conclusione</b> 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.

## 06. VERSAMENTI CONTRIBUTIVI DA ESEGUIRE ENTRO IL 29 12 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*



## 07. BONUS 110%: CRITERI PER IL CONTEGGIO DELLA PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO CHE DÀ DIRITTO ALLE PROROGHE

**Superbonus 110:** qualcosa è **cambiato**, ma altre possibili **novità** sono in arrivo. Non ci si annoia mai con il **bonus 110**, destinato a dare una spinta importante all'edilizia, ma finito nel fuoco incrociato di interessi diversi. Nato con il **decreto rilancio** e modificato dal **decreto semplificazioni**, il superbonus 110%, potrebbe ulteriormente cambiare in termini di **scadenza e proroga**, soprattutto per le **unifamiliari** vincolate a un **tetto Isee**, con la prima bozza della **legge di bilancio 2022**. Ma adesso il **tetto Isee sembra destinato ad essere cancellato o modificato**. Senza contare le **ultime novità per l'ecobonus 110** [e per gli altri **bonus casa**] introdotte dal **Decreto anti frode**.

### • Proroga superbonus 110

La novità più importante che riguarda il **superbonus 110 è la proroga nella legge di bilancio 2022**. Ma attenzione perché si tratta di una proroga differenziata:

- **Proroga al 2023 del superbonus 110** per i condomini e sugli edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate anche se di proprietà di persone fisiche.
- **Proroga fino al 2025 per condomini ed edifici composti da due a quattro unità immobiliari** ma con un'aliquota decrescente: **pari al 70% nel 2024 e al 65% nel 2025**.
- Per quanto riguarda gli immobili di proprietà **delle cooperative**, la **scadenza del superbonus 110** viene allineata a quella degli ex IACP, ovvero il 31 dicembre 2023 sempre e quando alla data del 30 giugno 2023 sia stato effettuato il 60% delle spese.
- **Quando scade il superbonus 110 per le case unifamiliari**

Un discorso a parte per la **proroga del superbonus 110 per le unifamiliari e le villette**.

- La scadenza del superbonus 110 viene prorogata al 31 dicembre 2022 a condizione che alla data del 30.09. 2021 sia stata effettuata la comunicazione di inizio lavori asseverata [CILA]
- Proroga del superbonus 110 al 31 dicembre 2022 per gli edifici unifamiliari oggetto di lavoro di demolizione e ricostruzione, sempre e quando alla data del 30 settembre siano state avviate le relative formalità amministrative per l'acquisizione del titolo amministrativo
- In mancanza delle suddette condizioni, il superbonus 110 viene prorogato al 31 dicembre 2022 solo per gli edifici unifamiliari adibiti ad abitazione principale di nuclei familiari **con un Isee inferiore a 25mila euro [che sembra destinato a sparire]**.

### • Scadenza superbonus 110 fotovoltaico

Per quanto riguarda la scadenza delle detrazioni del superbonus 110 per **l'installazione di un sistema solare fotovoltaico**, questa viene fissata al 30 giugno 2022

### • Detrazione superbonus 110 in quanti anni

Per chi sceglie la detrazione del superbonus 110 nella dichiarazione dei redditi, la suddivisione della detrazione cambia a seconda dell'anno in cui vengono sostenute le spese.

- **Detrazione in cinque rate di pari importo:** per le spese sostenute nel 2020 e nel 2021.
- **Detrazione in quattro rate di pari importo:** per le spese effettuate nel 2022.

**Per le spese sostenute fa fede il principio di cassa**, vuol dire che le spese si considerano sostenute nell'anno in **cui sono state effettivamente pagate** e non dipendono dalla data del bonifico. Diversa la situazione per i condomini, per cui l'importanza è la data del bonifico del condomino e non quella di versamento delle rate dei singoli condomini.

- **Superbonus sconto in fattura e cessione del credito**

La legge di bilancio 2022 ha prorogato anche lo **sconto in fattura e la cessione del credito** per il superbonus 110 fino al 31 dicembre 2025. Per gli altri bonus casa la proroga è fino al 31 dicembre 2024. L'Agenzia delle Entrate ha predisposto [un nuovo modello con relative istruzioni](#) per la cessione del credito e lo sconto in fattura

- **Decreto antifrode superbonus**

Una novità importante che riguarda il superbonus 110, ma anche gli altri bonus casa, è l'approvazione **del decreto anti-frode, in vigore dal 12 novembre 2021**. Scopo del decreto è frenare le frodi nell'ambito del superbonus 110 e degli altri bonus edilizi a cui è stata estesa la possibilità di usufruire dello sconto in fattura e della cessione del credito. Una delle norme più importanti prevede che l'Agenzia delle Entrate entro **5 giorni lavorativi dall'invio della comunicazione della avvenuta** cessione del credito, può sospendere per un periodo non superiore a trenta giorni l'efficacia della comunicazioni delle cessioni.

- **Come funziona il superbonus 110**

**Il superbonus 110 è una detrazione del 110%** delle spese sostenute per l'efficientamento energetico e antisismico nonché per **l'installazione di impianti fotovoltaici** o delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici. Per ottenere la detrazione del 110%, i lavori devono assicurare il **miglioramento di almeno 2 classi energetiche**. Se questo salto di 2 classi non è possibile, bisogna comunque ottenere il passaggio alla classe energetica più alta. Ad attestare il passaggio di classe è l'attestato di **prestazione energetica [APE]** rilasciato da un tecnico abilitato che ha una validità temporale di 10 anni.

- **Quali lavori rientrano nel bonus 110**

Il superbonus 110 comprende i cosiddetti lavori trainati e trainanti. **Con la risposta n 523 l'Agenzia dell'Entrate** ha fornito chiarimenti sugli interventi che **rientrano nelle due fattispecie**.

- **Superbonus 110, novità in arrivo?**

L'introduzione di **una proroga limitata per le villette unifamiliari** ha riscontrato numerose critiche, all'interno della stessa maggioranza e sempre ormai certo un accordo tra le forze politiche per l'eliminazione del tetto Isee di 25 mila euro.

## **08. 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.

### **09. 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		
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 versare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno

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

<b>Metodo storico</b>	<p>Con questo criterio, l'acconto è pari all'88% dell'Iva dovuta relativamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• al mese di dicembre 2020 per i contribuenti mensili;</li> <li>• al saldo dell'anno 2020 per i contribuenti trimestrali;</li> <li>• <b>al 4° trimestre</b> dell'anno precedente [ottobre/novembre/dicembre 2020], per i contribuenti trimestrali "speciali" [autotrasportatori, distributori di carburante, <b>odonto-tecnici</b>].</li> </ul> <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"> <li>• 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;</li> <li>• 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</li> </ul>
<b>Metodo analitico</b>	<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"> <li>• le operazioni attive effettuate fino al 20 dicembre 2021, anche se non sono ancora state</li> </ul>

	<p>emesse e registrate le relative fatture di vendita;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le operazioni passive registrate fino alla medesima data del 20 dicembre 2021.</li> </ul> <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>
<p><b>Metodo previsionale</b></p>	<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

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

La **Super Ace [Aiuto alla crescita economica]** 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 ad apportare le risorse entro il prossimo 31 dicembre potranno beneficiare del **bonus maggiorato**, peraltro in misura piena, visto che a tali versamenti non si applica la regola del ragguglio ad anno.

**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 rilevarebbe 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 rilevarebbe per intero, quale che sia la data di versamento, anche se l’accredito sul conto della società avvenisse [estremizzando] il prossimo 31 dicembre. Pertanto, qualora i soci intendessero apportare risorse finanziarie alla società [ovvero intendessero rinunciare a dei finanziamenti precedentemente effettuati] converrebbe che tale operazione fosse posta in essere entro il 31 dicembre, peraltro fruendo del bonus in maniera piena.

## 11. 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 deve 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 [date dicembre 2021] e registrate nel mese di gennaio 2022	devono necessariamente confluire nella liquidazione Iva del mese di gennaio 2022 o successive	<b>2022</b>
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.*

## **12. AL 27 DICEMBRE 2021 SCATTA IL REATO DI OMESSO VERSAMENTO IVA DELL'ANNO 2020**

Si avvicina il termine per il versamento dell'acconto Iva per l'anno 2021, momento importante per i soggetti che – nel corso del 2020 – non avessero versato Iva per ammontare superiore a quello tollerato dal D.Lgs. 74/2000.

In particolare, entro il prossimo 27 dicembre, è infatti possibile rimettersi in regola ed evitare le conseguenze penali di tale condotta.

### **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”*.

Il meccanismo appare chiarissimo, se non fosse che:

1. bisogna individuare quale sia la reclusione minacciata per il reato;
2. bisogna comprendere cosa significhi *“Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale”*;

3. bisogna avere contezza della soglia rilevante.

### 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 sfioramento inferiore al 10%] e, comunque, il comportamento del contribuente non risulti abituale, troverebbe applicazione l'esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto [articolo 131-bis, c.p.] nel reato di omesso versamento dell'Iva.

### 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.

## 13. ASPETTI FISCALI E CONTABILI DEGLI OMAGGI NATALIZI

Come ogni anno, al termine dell'esercizio e in concomitanza con l'arrivo del Natale, le aziende provvedono a omaggiare i propri clienti, fornitori, dipendenti e terzi di un dono e/o di una cena natalizia. 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 omag-

giati 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.

<b>Destinatario dell'omaggio</b>	➔	dipendente
	➔	terzo
<b>Tipologia del bene</b>	➔	Beni prodotti o commercializzati dall'impresa
	➔	Beni acquistati per la donazione

### 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	<b>1,5%</b>
Oltre i 10 milioni e fino a 50 milioni di euro	<b>0,6%</b>
Oltre 50 milioni di euro	<b>0,4%</b>

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:

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.*

### 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	Omaggi a dipendenti
↓	↓
<p>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</p>	<p>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</p>

### 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:

- ...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	

#### 14. 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.

*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

##### 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.

##### 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.

##### 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

**16  
dicembre**

	Scade il termine per il versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del Tfr, maturata nel 2021.
<b>27 dicembre</b>	<b>Acconto Iva</b> Scade oggi il termine per effettuare il versamento dell'acconto Iva 2021 da parte dei contribuenti mensili e trimestrali.
<b>28 dicembre</b>	<b>Contributo a fondo perduto "perequativo"</b> Ultimo giorno utile per la presentazione dell'istanza per l'accesso al contributo a fondo perduto "perequativo".
<b>31 dicembre</b>	<b>Presentazione del modello Uniemens Individuale</b> 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. <b>Riduzione ritenuta di acconto agenti</b> 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%.
<b>15 gennaio</b>	<b>Registrazioni contabili</b> 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. <b>Fatturazione differita</b> Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.