

Informativa n° 10 – 14 ottobre 2019

Indice

1- PRINCIPALI NEWS DI OTTOBRE.....	3
DETRAIBILE IL RIFACIMENTO DEI SERRAMENTI ESTERNI.....	3
USURA: AGGIORNATI I TASSI SOGLIA PER SCOPERTI DI CONTO CORRENTE, LEASING E MUTUI.....	3
ISA: PUBBLICATA SUL SITO WEB LA GUIDA DELL' AGENZIA DELLE ENTRATE.....	3
2- FATTURA ELETTRONICA: ANCORA CHIARIMENTI SULL'INDICAZIONE DELLA “DATA”.....	4
NELLA “DIFFERITA” VIA LIBERA ALLA INDICAZIONE DEL GIORNO DI FINE MESE.....	4
3- OPZIONE IN DICHIARAZIONE PER I REGIMI FISCALI.....	6
OPZIONE IN DICHIARAZIONE.....	6
UTILIZZO DI MODELLO SPECIFICO.....	7
4- INTEGRAZIONI E CORREZIONI DELLE DICHIARAZIONI ENTRO IL 2 DICEMBRE 2019.....	8
ULTERIORE DOCUMENTAZIONE RELATIVA AL PERIODO D'IMPOSTA 2018 PER INTEGRAZIONE DICHIARAZIONI	8
INTEGRAZIONE DI DICHIARAZIONI DI ANNI PRECEDENTI	8
INVESTIMENTI ALL'ESTERO.....	9
VISTO DI CONFORMITÀ IMPOSTE DIRETTE.....	9
5- ENTRO IL 2 DICEMBRE POSSIBILE LA “REMISSIONE IN BONIS”.....	10
CARATTERISTICHE DELL' ISTITUTO	10
OBBLIGO DI UTILIZZO DEL MODELLO F24 “ELIDE”	10
PER QUALI IPOTESI PUÒ ESSERE USATA LA REMISSIONE <i>IN BONIS</i>	11
TRASPARENZA FISCALE, CONSOLIDATO FISCALE, OPZIONE IRAP DA BILANCIO, <i>TONNAGE TAX</i>	11
NOVITÀ PER LA LIQUIDAZIONE IVA DI GRUPPO	12
REMISSIONE <i>IN BONIS</i> ANCHE PER LE OPZIONI EFFETTUATE IN DICHIARAZIONE.....	13
6- SCADE IL PROSSIMO 31 OTTOBRE LA COMUNICAZIONE PER CHI EFFETTUA VENDITE ON LINE MEDIANTE PIATTAFORME DIGITALI (MARKETPLACE).....	14
LA SCADENZA A REGIME.....	15
7- ACCORDI TRANSATTIVI E NOTE DI VARIAZIONE	16

ACCORDI TRANSATTIVI.....	16
8- COMPATIBILITÀ DI CARICHE SOCIALI E LAVORO SUBORDINATO NELLE SOCIETÀ DI CAPITALI.....	17
9- IL TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO	19
LA DIMENSIONE AZIENDALE E LA PLURALITÀ DI FONDI	19
L'ACCANTONAMENTO: SCRITTURE CONTABILI NEL CASO DI TFR IN AZIENDA	19
L'ACCANTONAMENTO: SCRITTURE CONTABILI NEL CASO DI TFR AI FONDI O ALL'INPS..	20
CONTRIBUTO DELLO 0,50%	21

1- PRINCIPALI NEWS DI OTTOBRE

DETRAIBILE IL RIFACIMENTO DEI SERRAMENTI ESTERNI

L'Agenzia delle entrate ha ammesso la detraibilità per gli interventi di sostituzione dei serramenti esterni con altri di diversa tipologia in quanto rientranti tra gli interventi di manutenzione straordinaria ammessi alla detrazione, ai sensi dell'articolo 16-bis, comma 1, lettera b), Tuir. Inoltre, per gli interventi di rifacimento, riparazione e tinteggiatura esterna con opere correlate, se tali interventi sono necessari per completare l'intervento edilizio nel suo insieme e sono, dunque, direttamente correlati alla sostituzione dei serramenti esterni, le relative spese sono ammesse alla detrazione e concorrono, al pari di quelle sostenute per la sostituzione degli infissi, alla verifica del limite massimo ammesso alla detrazione stessa (attualmente pari a 96.000 euro per ogni unità immobiliare). Ciò in quanto, **gli interventi che autonomamente sarebbero considerati di manutenzione ordinaria sono "assorbiti" nella categoria superiore se necessari per completare l'intervento edilizio nel suo insieme.**

USURA: AGGIORNATI I TASSI SOGLIA PER SCOPERTI DI CONTO CORRENTE, LEASING E MUTUI

È stato pubblicato il decreto che fissa i nuovi tassi soglia per determinare l'usura per il trimestre 1° ottobre 2019 – 31 dicembre 2019. Per le aperture di credito in conto corrente oltre i 5.000 euro il tasso soglia su base annua è pari al 14,5125%. Per gli anticipi, gli sconti commerciali e i finanziamenti all'importazione oltre i 200.000 euro il tasso soglia su base annua è pari al 7,85%. Per i leasing strumentali oltre i 25.000 euro il tasso soglia su base annua è pari al 9,80%; per i leasing immobiliari a tasso fisso è pari al 9,20% e a tasso variabile è pari al 7,75%. Per i mutui con garanzia ipotecaria a tasso fisso è pari al 7,3375% mentre per quelli a tasso variabile il tasso soglia su base annua è pari al 6,9875%. Nell'allegato A al decreto sono specificati i tassi soglia per tutte le categorie di operazioni.

ISA: PUBBLICATA SUL SITO WEB LA GUIDA DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

È disponibile al *link*

https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/233439/Guida_Gli_indici_sintetici_di_affidabilit%C3%A0_fiscale.pdf/733e4570-ccca-8482-bf33-d03b61ba4340 il *download* della guida "Gli indici sintetici di affidabilità fiscale: i vantaggi per imprese e professionisti" in cui viene spiegato il calcolo del punteggio medio tra indicatori elementari di affidabilità e di anomalia che determina l'indice sintetico di affidabilità. Sono anche presenti degli esempi di calcolo dell'Isa AK29U oltre ad un commento dei punteggi che danno accesso ai benefici premiali già individuati dal provvedimento n.126200 del 10 maggio 2019 dell'Agenzia delle entrate.

2- FATTURA ELETTRONICA: ANCORA CHIARIMENTI SULL'INDICAZIONE DELLA "DATA"

Con la **risposta n. 389 del 24 settembre** scorso l'Agenzia delle entrate ha avuto modo di pronunciarsi sul tema della corretta indicazione della "data" nel corpo della fattura elettronica riguardante prestazioni di servizi eseguite nel corso dello stesso mese solare nei confronti di uno stesso soggetto.

Il caso oggetto di interpello, e sul quale l'agenzia ha fornito indicazioni con la presente risposta, riguarda appunto il caso di un soggetto che esegue lavorazioni meccaniche su beni di terzi e che, al momento della riconsegna della merce, rilascia un DDT con causale "reso lavorato".

In particolare, a fronte della emissione di diversi DDT nelle date del 10/9, 20/9 e 28/9 il prestatore chiede quale data è possibile indicare nella fattura elettronica ed entro quale termine è possibile trasmetterla al sistema di interscambio.

Sul punto l'Agenzia delle entrate, richiamando quanto affermato nella precedente circolare n. 14/E/2019, ribadisce che:

- è possibile assumere che la data riportata nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del *file* della fattura elettronica sia sempre e comunque la data di effettuazione dell'operazione;
- la data del documento dovrà sempre essere valorizzata con la data dell'operazione, ferma restando la possibilità di sfruttare il termine concesso dall'articolo 21, comma 4, primo periodo del decreto Iva che prevede, per la trasmissione del *file* della fattura elettronica allo SdI, che la fattura possa essere emessa entro 12 giorni dal momento di effettuazione (fatturazione immediata);
- restano valide le prescrizioni contenute nella lettera a) dell'articolo 21, comma 4 del decreto Iva che prevede, per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione ed avente le caratteristiche determinate con D.P.R. 472/1996 nonché per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto, la possibilità di emettere un'unica fattura recante il dettaglio delle operazioni entro il giorno 15 del mese successivo a quello della loro effettuazione (fatturazione differita).

NELLA "DIFFERITA" VIA LIBERA ALLA INDICAZIONE DEL GIORNO DI FINE MESE

Con riferimento all'ultimo caso evidenziato, quello della fatturazione differita, la recente risposta all'interpello 389/2019 integra quanto già affermato dalla circolare n. 14/E/2019, e cioè la possibilità di indicare la data dell'ultima operazione effettuata, precisando che *"è possibile indicare una sola data, ossia, per le fatture elettroniche via SdI, quella dell'ultima operazione"*. **Si tratta di un chiarimento importante che viene incontro alle esigenze degli operatori che potranno, quindi, indicare nel documento elettronico differito il giorno di fine mese.**

Tornando al caso oggetto dell'interpello, invece, l'agenzia delle entrate finisce per concludere che l'ipotesi delle lavorazioni meccaniche su beni di terzi in precedenza descritta non rappresenta un caso di fattura "differita" bensì di fattura "immediata". Ciò in quanto

"le disposizioni che consentono di emettere un'unica fattura riepilogativa-differita per documentare le prestazioni di servizi rese nel mese intendono fare riferimento a quelle prestazioni per cui si è verificata"

l'esigibilità dell'imposta".

Esigibilità dell'imposta che, nel caso descritto, coincide (a parte il caso della anticipata emissione della fattura) con il pagamento del corrispettivo, come previsto dall'articolo 6, comma 3, primo periodo del decreto Iva.

Non essendosi verificato alcun pagamento in corrispondenza delle singole lavorazioni attestate da DDT (la cui funzione appare unicamente valida ai fini reddituali in quanto documenta l'avvenuta esecuzione della prestazione), è quando il prestatore decide nella sua piena discrezionalità di emettere fattura che si manifesta l'esigibilità dell'imposta.

Con la conseguenza che – trattandosi di fatturazione immediata – si può sfruttare il termine concesso dall'articolo 21, comma 4, primo periodo del Decreto Iva che prevede, per la trasmissione del *file* della fattura elettronica allo SdI, il termine di 12 giorni dal momento di effettuazione dell'operazione.

Pertanto:

- nel caso di fattura che espone nel campo "data" 30 settembre 2019 la stessa potrà essere trasmessa allo SdI entro il giorno 12 ottobre 2019 e dovrà concorrere alla liquidazione del mese di settembre;
- nel caso di fattura che espone nel campo "data" 01 ottobre la stessa potrà essere trasmessa allo SdI entro il giorno 13 ottobre 2019, ma in questo caso dovrà concorrere alla liquidazione del mese di ottobre.

3- OPZIONE IN DICHIARAZIONE PER I REGIMI FISCALI

Il modello di dichiarazione dei redditi è il veicolo attraverso il quale i contribuenti devono procedere alla comunicazione all’Agenzia delle entrate della volontà di accedere ai seguenti regimi:

- opzione per il regime di **tassazione per trasparenza delle società di capitali**, ossia la possibilità di applicare anche alle Srl un meccanismo di tassazione analogo a quello delle società di persone, in modo tale che il reddito conseguito sia tassato direttamente pro quota in capo ai soci (successivamente le distribuzioni di utili non saranno tassate). Tale opzione riguarda sia la “grande trasparenza”, dove i soci sono altre società di capitali, così come la “piccola trasparenza”, dove i soci sono persone fisiche. L’opzione è vincolante per 3 esercizi. Nel modello Redditi andranno comunicate l’opzione, il rinnovo o la conferma del regime di tassazione per trasparenza;
- opzione per il regime di **tassazione consolidata**, ossia la possibilità di determinare un’unica base imponibile in capo al consolidato. L’opzione è vincolante per 3 esercizi;
- opzione per il regime di **tonnage tax**, ossia il regime opzionale di determinazione forfetaria del reddito imponibile delle imprese marittime. L’opzione è irrevocabile e dura per 10 esercizi;
- opzione per la tassazione agevolata dei redditi derivanti dall’utilizzo di taluni beni immateriale (“*patent box*”). L’opzione ha durata pari a 5 periodi di imposta, è irrevocabile ed è rinnovabile;
- opzione per l’applicazione **dell’Irap con le regole contabili** (e non fiscali) per i soggetti Irpef (sia società di persone che imprese individuali) in regime di contabilità ordinaria. In questo caso, essendo un’opzione che riguarda l’Irap, l’opzione (o la revoca) non avviene nell’ambito del modello Redditi, ma nella dichiarazione del tributo regionale. L’opzione è vincolante per 3 esercizi (e in caso di mancata revoca, si rinnova per un ulteriore triennio).

OPZIONE IN DICHIARAZIONE

In passato, ciascuno di tali regimi aveva modalità peculiari per l’esercizio dell’opzione, della revoca e dei rinnovi (ancora in vigore nel caso in cui l’opzione riguardi un anno in cui non viene presentata la dichiarazione, come per il primo anno di attività); le regole attualmente in vigore, così come modificate dal D.Lgs. 175/2014, prevedono che **le scelte siano esplicitate con la dichiarazione presentata nel periodo di imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l’opzione.**

Ciò significa, ad esempio, che la Snc che intendesse determinare l’Irap con le regole contabili a decorrere dal 2019, dovrà manifestare tale scelta nel modello dichiarativo relativo al periodo 2018, che viene inviato durante l’anno 2019.

A partire dal 2019, l’articolo 7-*quater*, D.L. 193/2016 ha introdotto il rinnovo automatico delle opzioni per aderire ai regimi speciali:

- del consolidato fiscale nazionale e mondiale;
- della trasparenza fiscale;
- della *tonnage tax*.

Quindi, per coloro che già applicano tali regimi, non occorrerà più alcuna nuova comunicazione: i regimi sopracitati si rinnoveranno automaticamente per il periodo previsto dalla legge, salvo che l'opzione non venga espressamente revocata.

Per l'opzione Irap già era prevista l'automatica conferma al termine del triennio di efficacia dell'opzione.

Inoltre, il D.L. 193/2016 ha previsto l'applicazione dell'istituto della c.d. "remissione *in bonis*" per l'esercizio dell'opzione per i medesimi regimi fiscali, consentendo di sanare le dimenticanze relative a comunicazioni e adempimenti formali.

UTILIZZO DI MODELLO SPECIFICO

Rimane, tuttavia, l'obbligo di presentare lo **specifico modello** approvato con provvedimento n. 161213 del 17 dicembre 2015 denominato "*Comunicazioni per i regimi di tonnage tax, consolidato, trasparenza e per l'opzione Irap*", nei seguenti casi:

- variazioni del gruppo di imprese che hanno aderito al regime della *tonnage tax* (articolo 5, D.M. 23 giugno 2005);
- interruzione della tassazione di gruppo o la revoca dell'opzione (articoli 13 e 14, D.M. 9 giugno 2004);
- perdita di efficacia o conferma dell'opzione per la trasparenza fiscale (articoli 4 e 10, D.M. 23 aprile 2004);
- opzione per la determinazione del valore della produzione netta ai fini Irap secondo le regole dell'articolo 5, D.Lgs. 446/1997, da parte degli imprenditori individuali e delle società di persone che non possono comunicarla con la dichiarazione Irap in quanto non tenuti alla sua presentazione per il periodo d'imposta precedente a quello a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione (ad esempio, primo periodo d'imposta di esercizio dell'attività);
- opzione per il regime di tassazione di gruppo, per il regime della *tonnage tax* o per il regime di trasparenza fiscale da parte delle società che non possono comunicarla con il modello dichiarativo, poiché nel primo anno di attività, ovvero devono ricorrere a diverso modello (ad esempio, società di persone, SP, anziché società di capitali, SC) in ragione della forma societaria in essere nell'annualità precedente.

4- INTEGRAZIONI E CORREZIONI DELLE DICHIARAZIONI ENTRO IL 2 DICEMBRE 2019

L'articolo 2, D.P.R. 322/1998 (così come modificato dall'articolo 4-bis, comma 2, D.L. 34/2019) stabilisce che le dichiarazioni dei redditi debbano essere trasmesse telematicamente:

- dalle persone fisiche e dalle società di persone o associazioni equiparate entro il 30 novembre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta;
- dai contribuenti assoggettati all'Ires, entro l'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta.

Trattasi di un intervento strutturale, che non interessa solo il periodo di imposta 2018 ma anche i periodi di imposta seguenti. Cadendo il 30 novembre 2019 di sabato, il termine per la presentazione telematica della dichiarazione relativa al periodo di imposta 2018 (per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare) slitta al 2 dicembre 2019.

➔ Si sottolinea che la modifica introdotta dal “Decreto Crescita” non interessa le dichiarazioni presentate in occasione di operazioni straordinarie (liquidazioni, trasformazioni, fusioni, scissioni, etc.), i cui termini di invio telematico rimangono stabiliti dagli articoli 5 e 5-bis, D.P.R. 322/1998.

L'ampliamento dei termini produce effetti per i ravvedimenti, le integrazioni e le correzioni delle dichiarazioni già predisposte.

ULTERIORE DOCUMENTAZIONE RELATIVA AL PERIODO D'IMPOSTA 2018 PER INTEGRAZIONE DICHIARAZIONI

In relazione alle persone fisiche, va rammentato che nel caso in cui il contribuente fosse in possesso di ulteriore documentazione relativa al periodo d'imposta 2018 (redditi, oneri deducibili e detraibili, etc.) in precedenza non consegnata, entro la scadenza del 2 dicembre 2019 sarà possibile integrare le informazioni contenute nel modello Redditi 2019, cosicché detta dichiarazione possa essere inviata correttamente.

Allo stesso modo, sarà ancora possibile entro tale data predisporre la dichiarazione per il 2018 qualora in precedenza si sia ritenuto di non predisporla. L'invio delle dichiarazioni entro il termine ordinario di presentazione evita l'applicazione delle sanzioni previste per l'omessa o tardiva (quest'ultima possibile nei 90 giorni successivi alla scadenza ordinaria) presentazione della dichiarazione. Saranno ovviamente applicabili le sanzioni per i versamenti d'imposta non effettuati, qualora dalla dichiarazione dovesse risultare un debito d'imposta.

Qualora non si sia ancora provveduto a ravvedere i parziali/omessi versamenti di Irpef, Ires e Irap non eseguiti per l'anno 2018, sarà possibile farlo anche in data successiva a quella del termine di presentazione della dichiarazione (2 dicembre 2019); va comunque segnalato che oltre tale data le sanzioni saranno superiori, in quanto paramtrate al ritardo di versamento.

INTEGRAZIONE DI DICHIARAZIONI DI ANNI PRECEDENTI

Si ricorda, inoltre, che entro il prossimo 2 dicembre 2019 sarà possibile integrare anche le dichiarazioni relative a periodi d'imposta precedenti. Ad esempio, qualora il contribuente dovesse recuperare la

documentazione relativa ad un onere deducibile o detraibile pagato nel 2016, potrà presentare il modello Redditi PF 2017 integrativo e indicare in esso il credito da riportare nella successiva dichiarazione.

Si ricorda che con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del D.L. 193/2016 è possibile presentare una nuova dichiarazione a favore del contribuente anche dopo il termine di presentazione della dichiarazione successiva. Risulta di fatto riscritta la normativa in tema di dichiarazioni integrative, contenuta nell'articolo 2, commi 8 e 8-bis, D.P.R. 322/1998: secondo la novellata norma vige il principio della ritrattabilità della dichiarazione sia a favore che a sfavore del contribuente entro i termini di decadenza dell'azione di accertamento, fatta salva l'applicazione delle sanzioni e delle disposizioni in tema di ravvedimento operoso.

Analoga integrazione è possibile anche nel caso in cui vi sia la necessità di presentare una dichiarazione che riporta un maggior reddito o una maggiore imposta; in tal caso sarà possibile azionare la disciplina del ravvedimento operoso, riducendo le sanzioni dovute, per sanare insufficienti versamenti effettuati in relazione a tale annualità.

INVESTIMENTI ALL'ESTERO

Il quadro RW del modello Redditi deve essere compilato, ai fini del monitoraggio fiscale, dalle persone fisiche residenti in Italia che detengono investimenti all'estero e attività estere di natura finanziaria a titolo di proprietà o di altro diritto reale indipendentemente dalle modalità della loro acquisizione; la compilazione di tale quadro permette anche di dichiarare, ove dovuto, il debito relativo all'Imposta sul valore degli immobili all'estero (Ivie) e all'Imposta sul valore dei prodotti finanziari dei conti correnti detenuti all'estero (Ivafe). Qualora non fosse già stato fatto, coloro che detengono investimenti all'estero alla data del 31 dicembre 2018, sia finanziari (conti correnti, partecipazioni in società, etc.) che patrimoniali (immobili, imbarcazioni, oggetti d'arte, etc.), sono invitati a comunicarlo tempestivamente al fine di inserire il dato nella dichiarazione che sarà inviata entro il prossimo 2 dicembre 2019.

VISTO DI CONFORMITÀ IMPOSTE DIRETTE

I contribuenti che attraverso il modello F24 utilizzano in compensazione orizzontale i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'Irap per importi superiori a 5.000 euro annui, devono richiedere l'apposizione del visto di conformità.

L'apposizione del visto di conformità si rende necessaria per coloro che intendono utilizzare (o che hanno utilizzato) crediti esposti su dichiarazioni relative al periodo di imposta 2018. Pertanto, la semplice esistenza del credito sopra soglia (se non utilizzato in compensazione o utilizzato per importi non eccedenti i 5.000 euro) non è di per sé elemento che obbliga all'apposizione del visto.

In caso di mancata apposizione del visto, ove necessario, verrà applicata una sanzione del 30% ad ogni versamento effettuato in violazione di tale obbligo. L'infedele attestazione dei controlli da parte del soggetto che appone il visto o la sottoscrizione è invece punita con una sanzione pari alla somma dell'imposta, degli interessi e della sanzione del 30%. Si ricorda, infine, che in generale il soggetto che appone il visto è anche obbligato alla trasmissione telematica della dichiarazione, tranne l'ipotesi in cui si provveda alla sottoscrizione da parte del revisore contabile.

5- ENTRO IL 2 DICEMBRE POSSIBILE LA “REMISSIONE IN BONIS”

Chi ha dimenticato di esercitare un’opzione oppure di inviare una comunicazione, adempimenti necessari per fruire di alcuni benefici fiscali o per accedere a determinati regimi opzionali, può, attraverso l’istituto della “*remissione in bonis*” rimediare alla disattenzione entro il prossimo 2 dicembre (in quanto il 30 novembre cade di sabato), nuovo termine di scadenza a regime dei modelli dichiarativi, pagando una piccola penalità utilizzando il modello di pagamento F24.

La possibilità, in vigore da alcuni anni in quanto contemplata dall’articolo 2, comma 1, D.Lgs. 16/2012, non permette tuttavia di compensare l’importo della sanzione con eventuali crediti del contribuente e risulta esperibile solo se la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l’autore dell’inadempimento abbia avuto formale conoscenza.

Siamo pertanto di fronte a una forma “ristretta” di ravvedimento operoso, valida soltanto nei casi in cui la svista riguardi adempimenti formali non eseguiti alle naturali scadenze.

CARATTERISTICHE DELL’ISTITUTO

Per accedere al beneficio è necessario che il contribuente:

1. abbia i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento;
2. effettui la comunicazione ovvero esegua l’adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;
3. versi contestualmente tramite modello F24 l’importo della sanzione di 250 euro, senza possibilità di avvalersi della compensazione.

Nella sostanza, si tratta di una opportunità valevole per salvaguardare una scelta (sia pure con l’espletamento tardivo di un adempimento) che non produce alcun danno per l’Erario, nemmeno in termini di pregiudizio per l’attività di accertamento.

OBBLIGO DI UTILIZZO DEL MODELLO F24 “ELIDE”

Con riferimento alle modalità di versamento della sanzione tramite modello F24 va segnalato che l’Agenzia delle entrate con la risoluzione n. 42/E/2018 ha comunicato che a decorrere dall’11 giugno 2018 i codici tributo istituiti con la risoluzione n. 46/E/2012

- “8114” denominato “Sanzione di cui all’art. 11, comma 1, d.lgs. n. 471/1997, dovuta ai sensi dell’articolo 2, comma 1, del d.l. n. 16/2012 - REMISSIONE IN BONIS”;
- “8115” denominato “Sanzione di cui all’art. 11, comma 1, d.lgs. n. 471/1997, dovuta ai sensi dell’articolo 2, comma 2, del d.l. n. 16/2012 - REMISSIONE IN BONIS 5 per mille”;

sono utilizzati esclusivamente nel modello “F24 Versamenti con elementi identificativi” (F24 Elide), con le seguenti modalità di compilazione.

Nella sezione “Contribuente”, sono indicati:

- nei campi “codice fiscale” e “dati anagrafici”, il codice fiscale e i dati anagrafici del soggetto che effettua il versamento.

Nella sezione “Erario ed altro”, sono indicati:

- nel campo “tipo”, la lettera “R”;
- nel campo “elementi identificativi”, nessun valore;
- nel campo “codice”, il codice tributo;

- nel campo “anno di riferimento”, l’anno per cui si effettua il versamento (nella forma “AAAA”).

PER QUALI IPOTESI PUÒ ESSERE USATA LA REMISSIONE *IN BONIS*

Nella tabella che segue sono descritte le ipotesi nella quali può essere utilizzato, con certezza (in quanto precisato dalla stessa Agenzia delle entrate), il rimedio descritto.

<p>Modello Eas</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Per beneficiare della non imponibilità, ai fini Ires e Iva, dei corrispettivi, delle quote e dei contributi, gli enti non commerciali di tipo associativo devono trasmettere, in via telematica, i dati e le notizie fiscalmente rilevanti, mediante un apposito modello Eas, al fine di consentire gli opportuni controlli. La trasmissione deve avvenire entro 60 giorni dalla data di costituzione dell'ente. • Con la remissione <i>in bonis</i>, i contribuenti in possesso dei requisiti sostanziali richiesti dalla norma che non hanno inviato la comunicazione entro il termine previsto possono fruire comunque dei benefici fiscali inoltrando il modello entro il termine di presentazione del modello di dichiarazione successivo all'omissione, versando contestualmente la sanzione pari a 250 euro.
<p>Enea comunicazione di fine lavori</p>	<p>Il beneficio della detrazione per lavori di efficienza energetica degli edifici è subordinato all’invio di apposita comunicazione all’Enea (entro 90 giorni dalla ultimazione dei lavori), in mancanza della quale può essere sfruttata la remissione <i>in bonis</i>.</p> <p>L’istituto può essere utilizzato, alle prescritte condizioni, nei seguenti casi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • comunicazioni omesse; • comunicazioni annullate; • comunicazioni compilate <i>on line</i> ma non inviate <p>Si ricorda che in relazione agli interventi di recupero edilizio, agli interventi antisismici ed al <i>bonus</i> mobili, ultimati a decorrere dal 1° gennaio 2018, deve essere trasmessa telematicamente all’Enea un’apposita comunicazione ex articolo 16, comma 2-<i>bis</i>, D.L. 63/2013, qualora e soltanto se da detti interventi derivi un risparmio energetico. Con riferimento a tale tipologia di comunicazione l’Agenzia delle entrate con risoluzione n. 46/E/2019, ha chiarito che in caso di omessa trasmissione, seppur trattasi di comunicazione obbligatoria per il contribuente, non si determina la perdita del diritto a beneficiare della detrazione fiscale.</p>
<p>Cedolare secca</p>	<p>La tardiva presentazione del modello con cui si dà conto della opzione per la cedolare secca nelle locazioni immobiliari può essere sanata a condizione che non si tratti di un mero ripensamento. Quindi, non è possibile la remissione se:</p> <ul style="list-style-type: none"> • è già stata pagata l’imposta di registro; • non si è inviata la raccomandata all’inquilino, in quanto l’inadempimento non è verso l’agenzia dell’entrate bensì verso altro soggetto.

TRASPARENZA FISCALE, CONSOLIDATO FISCALE, OPZIONE IRAP DA BILANCIO, TONNAGE TAX

Vi sono poi particolari regimi (tassazione per trasparenza nelle società di capitali, consolidato fiscale, opzione Irap da bilancio, *tonnage tax*) per i quali il cosiddetto Decreto Semplificazioni (D.Lgs. 175/2014), ha

previsto che la manifestazione dell'opzione non venga più veicolata con l'invio di apposito modello, bensì all'interno della dichiarazione dei redditi.

Rimane, tuttavia, l'obbligo di presentare lo specifico modello approvato con provvedimento n. 161213 del 17 dicembre 2015 denominato "Comunicazioni per i regimi di *tonnage tax*, consolidato, trasparenza e per l'opzione Irap", nei seguenti casi:

- variazioni del gruppo di imprese che hanno aderito al regime della *tonnage tax* (articolo 5, D.M. 23 giugno 2005);
- interruzione della tassazione di gruppo o mancato rinnovo dell'opzione nel consolidato (articoli 13 e 14, D.M. 9 giugno 2004);
- perdita di efficacia o conferma dell'opzione per la trasparenza fiscale (articoli 4 e 10, D.M. 23 aprile 2004);
- opzione per la determinazione del valore della produzione netta ai fini Irap secondo le regole dell'articolo 5, D.Lgs. 446/1997, da parte degli imprenditori individuali e delle società di persone che non possono comunicarla con la dichiarazione Irap in quanto non tenuti alla sua presentazione per il periodo d'imposta precedente a quello a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione (ad esempio, primo periodo d'imposta di esercizio dell'attività);
- opzione per il regime di tassazione di gruppo, per il regime della *tonnage tax* o per il regime di trasparenza fiscale da parte delle società che non possono comunicarla con il modello Redditi poiché nel primo anno di attività, ovvero devono ricorrere a diverso modello Redditi (ad esempio, società di persone, SP, anziché società di capitali, SC) in ragione della forma societaria in essere nell'annualità precedente.

NOVITÀ PER LA LIQUIDAZIONE IVA DI GRUPPO

Anche per quanto riguarda la liquidazione Iva di gruppo, l'articolo 1, comma 27, lettera b), Legge di Bilancio 2017 ha modificato l'articolo 73, comma 3, D.P.R. 633/1972, prevedendo che "*l'ente o società commerciale controllante comunica all'Agenzia delle entrate l'esercizio dell'opzione per la predetta procedura di versamento con la dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto presentata nell'anno solare a decorrere dal quale intende esercitare l'opzione*".

In altri termini, con la disposizione in esame, il Legislatore:

- ha confermato che la volontà di avvalersi dell'Iva di gruppo deve essere comunicata esclusivamente dall'ente o società controllante;
- ha inteso semplificare gli adempimenti formali volti a comunicare l'esercizio dell'opzione per l'Iva di gruppo, che deve essere manifestato in sede di dichiarazione Iva annuale presentata nell'anno a decorrere dal quale si intende applicare il regime.

Tale nuova modalità di opzione è stata resa possibile già per l'anno 2017, con l'istituzione nel modello di dichiarazione IVA2017 relativo all'anno 2016 del quadro VG ("Adesione al regime previsto per le società controllanti e controllate").

Per il 2019 l'opzione doveva avvenire attraverso la compilazione del quadro VG del modello di dichiarazione IVA2018 il cui termine di presentazione è scaduto lo scorso 30 aprile 2019.



Con il D.M. 13 febbraio 2017, attuativo delle previsioni contenute nella Legge di Bilancio 2017, è stato previsto che ogni variazione dei dati relativi alle società controllate intervenuta nel corso dell'anno deve essere comunicata all'Agenzia delle entrate entro 30 giorni con il modello individuato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. Con il citato comunicato stampa del 10 febbraio 2017, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che tali variazioni potranno essere comunicate

continuando ad utilizzare, solo a tale fine, il modello Iva 26.

REMISSIONE *IN BONIS* ANCHE PER LE OPZIONI EFFETTUATE IN DICHIARAZIONE

Con l'articolo 7-*quater*, comma 29, D.L. 193/2016 il Legislatore ha esplicitamente previsto che per l'esercizio delle opzioni che devono essere comunicate con la dichiarazione dei redditi da presentare nel corso del primo periodo di valenza del regime opzionale resta fermo quanto stabilito dall'articolo 2, comma 1, D.L. 16/2012, convertito, con modificazioni, dalla L. 44/2012 (provvedimento che ha introdotto l'istituto della remissione *in bonis*).

In pratica quindi viene confermata l'applicazione dell'istituto della c.d. "remissione *in bonis*" anche per i descritti casi nei quali l'opzione viene esercitata preventivamente nel modello di dichiarazione.

6- SCADE IL PROSSIMO 31 OTTOBRE LA COMUNICAZIONE PER CHI EFFETTUA VENDITE ON LINE MEDIANTE PIATTAFORME DIGITALI (MARKETPLACE)

Con l'articolo 13, comma 1, D.L. 34/2019 (conv. L. 58/2019) il Legislatore ha previsto che i soggetti che "facilitano" le vendite a distanza di beni, attraverso il mercato virtuale o e-commerce, mediante l'utilizzo di una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, sono tenuti a comunicare alcune informazioni riguardanti le transazioni compiute *on line*.

Soggetti obbligati	<ul style="list-style-type: none"> il soggetto passivo chiamato a tale nuovo adempimento non è il cedente che esegue la cessione del bene, bensì il soggetto che gestisce la piattaforma che permette di concludere le compravendite di beni
Oggetto della comunicazione	<ul style="list-style-type: none"> oggetto di comunicazione non sono tutte le operazioni concluse per il tramite delle richiamate strutture virtuali, bensì solo quelle riguardanti: <ul style="list-style-type: none"> le cessioni di beni all'interno dell'Unione Europea; le cessioni di beni importati da Paesi extra UE
Prima scadenza	<ul style="list-style-type: none"> la prima scadenza fissata per l'invio della comunicazione è il 31 ottobre 2019. la comunicazione potrà avvenire tramite degli intermediari abilitati o attraverso i servizi telematici Entratel/Fisconline dell'Agenzia delle entrate

Con il **provvedimento n. 660061 del 31 luglio 2019** l'Agenzia delle entrate ha stabilito le regole operative utili all'individuazione delle informazioni da comunicare, nonché la modalità di effettuazione di tali comunicazioni.

In ordine ai presupposti soggettivi e oggettivi, fissati dal comma 1, articolo 13, D.L. 34/2019, il citato provvedimento, stabilisce che:

- per "interfaccia elettronica", utilizzata per facilitare le vendite a distanza, s'intendono mercati virtuali (*marketplace*), piattaforme digitali, portali o mezzi analoghi, residenti o non residenti nel territorio dello Stato;
- non si considera che l'operatore faciliti la vendita quando lo stesso effettui unicamente il trattamento dei pagamenti in relazione alla cessione di beni, la catalogazione o la pubblicità di beni, il reindirizzamento o il trasferimento di acquirenti verso altre interfacce elettroniche in cui sono posti in vendita beni, senza ulteriori interventi nella cessione.

Dal punto di vista temporale, stabilisce il provvedimento, la prima comunicazione, la cui scadenza è fissata per il giorno 31 ottobre 2019, riguarda:

- le vendite a distanza di qualsiasi bene, concluse attraverso le piattaforme *on line*, nel periodo intercorrente tra il 1° maggio e il 30 settembre 2019;
- le vendite a distanza, concluse attraverso le piattaforme *on line*, di prodotti elettronici, quali i telefoni cellulari, le *console* da gioco, i *tablet* pc e laptop, effettuate nell'intervallo temporale compreso tra il 13 febbraio 2019 e il 30 aprile 2019.

LA SCADENZA A REGIME

Secondo quanto indicato al par.3.4. del provvedimento la comunicazione a regime avrà cadenza trimestrale, entro la fine del mese successivo a ciascun trimestre di riferimento.

Sempre l'articolo 13, D.L. 34/2019 prevede un ulteriore adempimento per i soggetti non residenti e privi di stabile organizzazione in Italia, i quali saranno obbligati a identificarsi direttamente o tramite un rappresentante fiscale residente nel territorio dello Stato, al fine di comunicare all'Agenzia delle entrate, ogni 3 mesi, al pari dei soggetti nazionali, per ciascun fornitore dei beni venduti tramite piattaforme e/o portali, una serie di dati:

- denominazione o i dati anagrafici completi, incluso l'identificativo univoco utilizzato per effettuare le vendite, la residenza o il domicilio, il codice identificativo fiscale ove esistente, l'indirizzo di posta elettronica;
- numero totale delle unità vendute in Italia;
- scelta del soggetto passivo, per le unità vendute in Italia, l'ammontare totale dei prezzi di vendita o il prezzo medio di vendita, espressi in euro.

Da sottolineare, inoltre, le conseguenze che si verificano nel caso di mancata o incompleta trasmissione dei dati: l'insorgenza della qualifica di debitori d'imposta per le vendite a distanza per le quali non hanno trasmesso, o hanno trasmesso in modo incompleto, i dati richiesti. Si tenga presente, tuttavia, che:

- in caso di mancata trasmissione, i soggetti passivi non saranno considerati debitori d'imposta se dimostrano che essa è stata assolta dal fornitore;
- in caso di trasmissione incompleta, i soggetti passivi non saranno considerati debitori d'imposta se dimostrano di avere adottato tutte le misure necessarie per la corretta rilevazione e individuazione dei dati presenti sulla piattaforma digitale.

Infine, la documentazione relativa alle vendite di beni a distanza, che dovrà essere messa a disposizione dell'Amministrazione finanziaria a richiesta, va conservata per un periodo di 10 anni dall'anno nel quale l'operazione è stata effettuata.

7- ACCORDI TRANSATTIVI E NOTE DI VARIAZIONE

Le note di variazione (o, come vengono solitamente chiamate, note di accredito) sono documenti emessi da un soggetto passiva Iva, per rettificare importi precedentemente fatturati a un cliente.

L'articolo 26, D.P.R. 633/1972 detta le regole per la modifica delle operazioni che si sono già cristallizzate ai fini Iva.

In primo luogo, la richiamata norma sancisce l'obbligo, in capo al soggetto, di regolare eventuali variazioni che determinino un maggiore ammontare di imponibile e/o di imposta (rispetto a quello originario) per qualsiasi motivo, compresa la rettifica di inesattezze della fatturazione o della registrazione.

Diversamente, qualora un'operazione (per la quale sia stata emessa fattura registrata) viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di:

- dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili;
- o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose;
- o a seguito di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato, ovvero di un piano attestato pubblicato nel registro delle imprese;
- o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente;

il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola secondo le usuali regole Iva.

Al verificarsi di tali situazioni, la nota di variazione può essere emessa senza limiti temporali dalla data di effettuazione dell'operazione.

Al contrario, qualora la riduzione dell'imponibile o dell'Iva si dovesse verificare a seguito di un sopravvenuto accordo tra le parti, il diritto all'emissione della nota di variazione viene meno dopo il decorso di un anno dall'effettuazione dell'operazione imponibile.

Per verificare i termini per l'emissione della nota di variazione è essenziale valutare il motivo che ha condotto il cedente/prestatore all'emissione.

ACCORDI TRANSATTIVI

Recentemente l'Agenzia delle entrate ha esaminato il caso riguardante un accordo transattivo e, in particolare, il relativo termine per l'emissione di una nota di variazione (si tratta della **risposta a interpello n. 387/2019**).

Il caso specifico riguarda una controversia relativa a vizi nella fornitura che ha condotto il cessionario dei beni ad adire alle vie legali; la questione si è però risolta tramite un accordo transattivo, a seguito del quale il Tribunale ha dichiarato estinto il processo per intervenuto accordo tra le parti.

Secondo l'Amministrazione finanziaria, la riduzione dell'ammontare imponibile di un'operazione conseguente ad un accordo transattivo, seppur nell'ambito di un giudizio di merito instaurato fra le parti, rientra nell'ultima fattispecie precedentemente descritta; conseguentemente, il cedente o prestatore non potrà portare in detrazione l'imposta corrispondente alla variazione, decorso un anno dall'effettuazione dell'operazione.

Pertanto, nel caso descritto, essendo passato oltre un anno dal momento di effettuazione dell'operazione, la nota di accredito verrà emessa per il solo ammontare imponibile, senza alcuna possibilità di stornare l'Iva in precedenza addebitata.

8- COMPATIBILITÀ DI CARICHE SOCIALI E LAVORO SUBORDINATO NELLE SOCIETÀ DI CAPITALI

La giurisprudenza della Suprema Corte si è uniformata al criterio generale in base al quale l'incarico per lo svolgimento di un'attività gestoria, come quella dell'amministratore, in una società di capitali non esclude astrattamente la configurabilità di un rapporto di lavoro subordinato (fatte salve alcune eccezioni). Le qualità di amministratore e di lavoratore subordinato di una stessa società di capitali sono perciò cumulabili, purché si accerti l'attribuzione di mansioni diverse da quelle proprie della carica sociale e l'esistenza del vincolo di subordinazione.

Carica	Compatibilità astratta col lavoro subordinato
Presidente	Sì , poiché anche il presidente di società, al pari di qualsiasi membro del CdA, può essere soggetto alle direttive, alle decisioni e al controllo dell'organo collegiale, anche qualora gli sia stato conferito il potere di rappresentanza, atteso che tale delega non estende automaticamente allo stesso i diversi poteri deliberativi
Amministratore unico	No , poiché l'amministratore unico della società è detentore del potere di esprimere da solo la volontà propria dell'ente sociale, come anche i poteri di controllo, di comando e di disciplina. In questo caso, l'assenza di una relazione intersoggettiva, suscettibile di una distinzione tra la posizione del lavoratore in qualità di organo direttivo della società e quella del lavoratore come soggetto esecutore delle prestazioni lavorative personali (che, di fatto, dipendono dallo stesso organo direttivo), porta a sancire un principio di non compatibilità tra la qualità di lavoratore dipendente e la carica sociale
Amministratore delegato	Dipende dalla portata della delega conferita dal CdA (che può essere generale e, come tale, implicante la gestione globale della società o parziale, qualora vengano delegati limitati atti gestori): nelle ipotesi in cui l'amministratore sia munito di delega generale con facoltà di agire senza il consenso del CdA è esclusa la possibilità di intrattenere un valido rapporto di lavoro subordinato con la società; diversamente, l'attribuzione da parte del CdA del solo potere di rappresentanza o di specifiche e limitate deleghe all'amministratore non è ostativo, in linea generale, all'instaurazione di genuini rapporti di lavoro subordinato
Unico socio	No , perché la concentrazione della proprietà delle azioni nelle mani di una sola persona esclude, nonostante l'esistenza della società come distinto soggetto giuridico, l'effettiva soggezione del socio unico alle direttive di un organo societario. Parimenti, il socio che abbia assunto di fatto nell'ambito della società l'effettiva ed esclusiva titolarità dei poteri di gestione, tanto da risultare "sovrano" della società stessa, non può assumere contemporaneamente anche la diversa figura di lavoratore subordinato, essendo esclusa la possibilità di ricollegare a una volontà "sociale" distinta la costituzione e gestione del rapporto di lavoro

Con il messaggio n. 3359/2019, l'Inps ha illustrato il consolidato orientamento giurisprudenziale in materia, riassumendo i principi di base espressi sul tema, con riguardo, in generale, alla figura dell'amministratore di società di capitali nelle sue funzioni tipiche di gestione e di rappresentanza dell'ente. L'Istituto, con la circolare n. 179/1989, aveva escluso, in linea di massima, che per i "presidenti, gli amministratori unici ed i consiglieri delegati" potesse essere riconosciuto un rapporto di lavoro subordinato valido con la medesima

società, ma tali precisazioni sono da intendersi in parte rivisitate dal successivo messaggio n. 12441/2011, nell'ambito del quale sono stati forniti chiarimenti sulla possibilità di instaurazione di un valido rapporto di lavoro subordinato tra la società cooperativa e il presidente della medesima.

L'Inps ritiene, pertanto, che la semplice circostanza che il socio di società di capitali assommi in capo a sé anche l'incarico di amministratore, pur sintomatica della non sussistenza del vincolo di subordinazione, non sia di per sé sufficiente a concludere per la non configurabilità del rapporto di lavoro subordinato, in quanto in tali fattispecie vanno vagliate disgiuntamente, caso per caso, sia la condizione di possessore di parte del capitale sociale sia l'incarico gestorio.

Pertanto, una volta stabilita l'astratta possibilità di instaurazione, tra la società e la persona fisica che la rappresenta e la gestisce, di un autonomo e parallelo diverso rapporto di lavoro subordinato, dovrà accertarsi in concreto l'oggettivo svolgimento di attività estranee alle funzioni inerenti al rapporto organico, contraddistinte dai caratteri tipici della subordinazione, mediante la valutazione, caso per caso, della sussistenza delle seguenti condizioni:

che il potere deliberativo (come regolato dall'atto costitutivo e dallo statuto), diretto a formare la volontà dell'ente, sia affidato all'organo (collegiale) di amministrazione della società nel suo complesso e/o a un altro organo sociale espressione della volontà imprenditoriale, il quale espliciti un potere esterno;

che sia fornita la rigorosa prova della sussistenza del vincolo della subordinazione (anche, eventualmente, nella forma attenuata del lavoro dirigenziale) e cioè dell'assoggettamento del lavoratore interessato, nonostante la carica sociale, all'effettivo potere di supremazia gerarchica (potere direttivo, organizzativo, disciplinare, di vigilanza e di controllo) di un altro soggetto o degli altri componenti dell'organismo sociale a cui appartiene;

che il soggetto svolga, in concreto, mansioni estranee al rapporto organico con la società; in particolare, deve trattarsi di attività che esulino e che, pertanto, non siano ricomprese nei poteri di gestione che discendono dalla carica ricoperta o dalle deleghe che gli siano state conferite.

9- IL TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO

L'articolo 2120, cod. civ. prevede che, in ogni caso di cessazione del rapporto, il prestatore di lavoro ha diritto a un trattamento di fine rapporto (comunemente, Tfr). Tale trattamento si calcola sommando – per ciascun anno di servizio – una quota pari (e comunque non superiore) all'importo della retribuzione dovuta per l'anno stesso divisa per 13,5. La quota è proporzionalmente ridotta per le frazioni di anno, computandosi come mese intero le frazioni di mese uguali o superiori a 15 giorni.

Inoltre, il trattamento di fine rapporto – con esclusione della quota maturata nell'anno – è incrementato (su base composta) con l'applicazione di un tasso costituito dall'1,5% in misura fissa e dal 75% dell'aumento dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati, accertato dall'Istat, rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente.

Ne deriva, pertanto, che la quota annua accantonata al fondo avrà 2 componenti:

- la quota maturata sulle retribuzioni del periodo;
- la quota (finanziaria) di rivalutazione di quanto già accantonato nel passato.

LA DIMENSIONE AZIENDALE E LA PLURALITÀ DI FONDI

Possiamo dire che, sino al 2007, la gestione del Tfr rimaneva sempre a beneficio dell'azienda che, in tal modo, poteva trovare una implicita forma di autofinanziamento (per l'aver mantenuto la disponibilità della liquidità) sia pure parzialmente remunerata per effetto della rivalutazione.

A decorrere dal 2007, invece, al dipendente è riservata una duplice scelta:

- mantenere il Tfr all'interno dell'azienda;
- scegliere di destinare il Tfr (per le quote maturate dal 2007 in avanti) a fondi pensione appositamente costituiti, con la finalità di creare un trattamento pensionistico integrativo.

Nelle aziende con oltre 50 dipendenti, tuttavia, la prima scelta comporta che la quota accantonata sia destinata ad apposito fondo presso l'Inps; pertanto, da tale momento il Tfr non viene più mantenuto in azienda, quantomeno per i soggetti di rilevanti dimensioni.

L'ACCANTONAMENTO: SCRITTURE CONTABILI NEL CASO DI TFR IN AZIENDA

Ipotizziamo che ci si trovi nella situazione del Tfr che permane in azienda, secondo quanto sopra rappresentato.

Al termine dell'esercizio, si compilerà la seguente scrittura:

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

Come abbiamo precisato, una componente della quota accantonata può avere natura finanziaria, vale a dire di rivalutazione degli importi già accantonati al precedente anno; su tale quota, viene applicata una tassazione sostitutiva del 17%.

Tale tributo viene trattenuto e versato dal datore di lavoro:

- in acconto alla scadenza del 16 dicembre;
- a saldo alla scadenza del 16 febbraio dell'anno successivo a quello di maturazione.

Contabilmente si procederà, al mese di dicembre, a rilevare il versamento con riduzione del fondo, in modo tale che il medesimo (con la successiva quota di accantonamento lorda) rimanga movimentato per la quota corretta.

Si può utilizzare come contropartita direttamente la banca, ovvero, evidenziare il debito verso Erario per le ritenute dovute e, successivamente, esporre il pagamento con presentazione del modello F24.

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

Al 31 dicembre, poi, si stimerà l'ulteriore quota di saldo dell'imposta sostitutiva con articolo identico al primo tra i due che precedono, salvo estinguere il debito alla scadenza del febbraio successivo.

Nell'ipotesi in cui, in corso d'anno, un dipendente dovesse cessare il rapporto con il datore di lavoro, si dovrà procedere ad una duplice rilevazione:

- imputare a Conto economico la quota di trattamento maturata (proporzionalmente) nell'anno, comprensiva di eventuale rivalutazione del pregresso, se spettante (per comodità omessa nell'esempio);
- imputare, a storno di Stato patrimoniale, il decremento del fondo (già alimentato sino all'anno precedente) per la quota di spettanza del dipendente stesso.

Diversi	a	Dipendenti c/retribuzioni (Sp)	1.010
TFR lavoro subordinato (Sp)			10
Accantonamento Tfr (Ce)			1.000

Al momento della corresponsione al beneficiario, poi, si dovrà provvedere alle trattenute fiscali del caso, con il meccanismo della tassazione separata.

Nel caso di corresponsione di anticipazioni, nelle ipotesi in cui la legge lo consente, si potrà provvedere:

- a lasciare inalterato il fondo, iscrivendo una voce di credito nell'attivo (modalità che richiede poi una esposizione "al netto" in sede di bilancio, al fine di dare conto dell'effettivo debito esistente);
- a decurtare direttamente il fondo, che così sarà già correttamente esposto in sede di bilancio.

L'ACCANTONAMENTO: SCRITTURE CONTABILI NEL CASO DI TFR AI FONDI O ALL'INPS

Diversamente da quanto sopra rappresentato, è possibile che parte del Tfr sia accantonato in gestione presso il fondo tesoreria dell'Inps, ovvero presso fondi pensione appositamente costituiti.

Ciò, per le aziende di più storiche radici, determinerà la permanenza in azienda del solo fondo Tfr maturato sino all'anno 2006, che subirà le seguenti movimentazioni:

- rivalutazione annua;
- decrementi per effetto di corresponsioni ai beneficiari.

Per gli accantonamenti ai fondi, invece, l'azienda funge solo da collettore delle somme che saranno poi gestite da tali enti.

Pertanto, la scrittura sarà la seguente (ipotesi di gestione fondo tesoreria Inps):

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

Va notato che, in tal caso, il riversamento della quota spettante avviene con cadenza mensile all'Inps, congiuntamente al versamento dei contributi dovuti dall'azienda, anche per conto del dipendente.

Per la quota di adesione da parte dei dipendenti ad eventuali fondi pensione, si avrà:

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

CONTRIBUTO DELLO 0,50%

Fatte 100 l'ammontare delle retribuzioni, applicando il divisore 13,5 si ottiene il carico percentuale, pari al 7,41%.

All'interno di tale misura, invero, grava anche il contributo dello 0,5% che viene utilizzato per l'alimentazione del fondo di garanzia dell'Inps, che interviene per il versamento del Tfr ai dipendenti di aziende fallite.

In realtà, dunque, la quota che grava sull'azienda ammonta al 6,91% (pari a 7,41 – 0,5).

Le scritture contabili per dare conto di questa situazione sono le seguenti:

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

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