

PROMEMORIA E AGGIORNAMENTO FISCALE E CONTABILE

N° 19/2024 DEL 15 NOVEMBRE 2024

LA RIAPERTURA DEI TERMINI PER L'ADESIONE AL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE (CPB)

Il Consiglio dei Ministri del 12 novembre 2024 ha approvato un decreto legge che prevede la riapertura del concordato preventivo biennale (CPB) per i soggetti ISA fino al 12 dicembre 2024, per chi ha presentato già la dichiarazione dei redditi entro il 31 ottobre 2024. Restano esclusi dalla proroga i soggetti in regime forfettario.

Il decreto è in attesa di pubblicazione in G.U. ma alcune informazioni sono già disponibili.

Il versamento degli acconti resta invece fissato per il 2 dicembre 2024.

Per chi aderirà dal 3 al 12 dicembre 2024 al concordato, attraverso la presentazione della dichiarazione dei redditi integrativa, scatteranno in automatico le regole sul ravvedimento operoso per i versamenti degli acconti, con la possibilità quindi ridurre la sanzione applicabile.

L'adesione sarà possibile a condizione che, nella dichiarazione integrativa, non siano indicati:

- un minore imponibile,
- un minore debito d'imposta
- o un maggiore credito rispetto a quelli riportati nella dichiarazione presentata entro il 31 ottobre.

Nel caso di soggetti trasparenti, e cioè di società di persone (snc/sas e associazioni professionali) di cui all'art. 5 TUIR e società di capitale in trasparenza ("grande", art. 115 TUIR, o "piccola" trasparenza, ex art. 116 TUIR), il versamento delle imposte sostitutive va effettuato:

- per l'IRAP da parte della società/associazione;
- per le imposte sostitutive delle imposte sui redditi/addizionali da parte dei soci o associati.

Una volta assunta la decisione di aderire al regime del ravvedimento, è opportuno che la società/studio associato riepiloghi ai soci/associati:

- i redditi (d'impresa o lavoro autonomo) prodotti nei periodi di imposta che va a ravvedere
- l'imposta complessivamente dovuta
- e quella di pertinenza del socio/associato in modo tale da permettere loro di procedere al versamento delle imposte sostitutive di IRPEF/addizionali IRPEF (o dell'Ires, nel caso di grande trasparenza). Ciascun soggetto (ciascun socio e la società) dovrebbe poter scegliere un numero di rate diverso.

IL RAVVEDIMENTO SPECIALE SI PERFEZIONA CON IL VERSAMENTO DELL'F24

Con [Provvedimento n. 403886 del 4 novembre 2024](#), l'Agenzia Entrate ha ufficialmente dato il via alla disciplina del ravvedimento speciale per gli anni 2018-2022 per i soggetti che hanno deciso di aderire al concordato preventivo biennale (CPB).

L'articolo 2-quater del D.L. 9 agosto 2024, n. 113 ha previsto la possibilità per i soggetti:

- che hanno applicato gli ISA
- e che hanno aderito al CPB

di adottare il regime di "ravvedimento" versando le imposte sostitutive sia delle imposte sui redditi e delle relative addizionali sia dell'imposta regionale sulle attività produttive.

In particolare, l'istituto si rivolge a coloro che, nelle annualità per le quali è possibile accedere al ravvedimento:

- hanno applicato gli ISA;
- ovvero hanno dichiarato una delle cause di esclusione dall'applicazione degli ISA correlata alla pandemia COVID, introdotta con i decreti attuativi dell'articolo 148 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77;
- ovvero hanno dichiarato la sussistenza di una condizione di non normale svolgimento dell'attività di cui all'articolo 9-bis, comma 6, lettera a), del D.L. 24 aprile 2017, n. 50, convertito.

Per il calcolo della base imponibile dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali e dell'IRAP, si tiene conto dei dati indicati nelle relative dichiarazioni, anche ai fini dell'applicazione degli ISA, alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto-legge.

L'Agenzia Entrate ha messo a disposizione una lettera/comunicazione nel Cassetto fiscale dei soggetti ISA con i calcoli di quanto dovuto per ogni annualità che è possibile sanare.

Il perfezionamento del "ravvedimento", precisa il Provvedimento in esame, avviene con il versamento delle imposte sostitutive, quindi, per l'adozione del "ravvedimento", l'opzione è esercitata, per ogni "annualità", mediante presentazione del "modello F24" relativo al versamento della prima o unica rata delle imposte sostitutive con l'indicazione dell' "annualità" per la quale è esercitata l'opzione.

Per le società e associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR o le società di cui agli articoli 115 e 116 del TUIR:

- la presentazione del "modello F24" di versamento dell'IRAP è e effettuata da parte della società o associazione;

- la presentazione dei “modelli F24” di versamento relativi alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e delle relative addizionali è effettuata da parte dei soci o associati.

In tali casi l’opzione risulta esercitata solo a seguito della presentazione dei modelli F24 relativi al versamento complessivo delle imposte sostitutive dovute per la prima o unica rata. Viene quindi previsto che, in caso di pagamento rateale, considerato che l’opzione, per ciascuna annualità, si perfeziona mediante il versamento di tutte le rate, nel modello F24 venga indicato il numero della rata in versamento e il numero complessivo delle rate; con l’indicazione del codice tributo viene, in ne, individuata l’imposta sostitutiva per la quale si sta effettuando, tramite il versamento, l’adesione al ravvedimento.

Con riferimento ai termini per l’esercizio dell’opzione, il provvedimento ricorda che la stessa è effettuata entro il 31 marzo 2025 e che, nel caso di pagamento rateale, il versamento è possibile in un massimo di 24 rate mensili di pari importo maggiorate di interessi calcolati al tasso legale con decorrenza dal 31 marzo 2025.

RIVALUTAZIONE PARTECIPAZIONI E TERRENI: CONFERMATA PROROGA AL 30 NOVEMBRE

Il decreto Omnibus convertito in legge n 143/2024 pubblicata in GU n 236 dell’8 ottobre all’art. 4 c.3 ha fissato al prossimo **30 novembre 2024** la scadenza per la rivalutazione delle partecipazioni societarie quotate non quotate e terreni edificabili con destinazione agricola.

L’agevolazione è quella originariamente proposta dalla legge 448/2001 e poi ripetutamente prorogata e consente:

- di rivalutare le partecipazioni quotate e non quotate e terreni edificabili con destinazione agricola,
- al valore risultante dalla perizia di stima,
- mediante l’assolvimento di un’imposta sostitutiva pari al 16% del valore post rivalutazione.

Questa rivalutazione è riservata a:

- persone fisiche (non esercenti attività d’impresa);
- società semplici e associazioni ad esse equiparate ai sensi dell’art. 5 TUIR;
- enti non commerciali per quel che attiene alle attività non inerenti all’attività d’impresa;
- soggetti non residenti, privi di stabile organizzazione in Italia.

Restano esclusi i titolari di reddito d’impresa.

La data di riferimento della rivalutazione è il 1° gennaio 2024.

Entro il prossimo 30 novembre 2024 gli interessati dovranno:

- far redigere la perizia asseverata da un professionista qualificato
- e versare l’imposta sostitutiva per l’intero suo ammontare, ovvero (in caso di rateizzazione) limitatamente alla prima delle tre rate annuali di pari importo.

COMUNICAZIONE TRIMESTRALE DELLE LIQUIDAZIONI IVA IN SCADENZA AL 2 DICEMBRE 2024

Scade il prossimo 2 dicembre (il 30 novembre e il 1° dicembre sono sabato e domenica) il termine per inviare le Comunicazioni trimestrali dei dati IVA relativi al III trimestre 2024 (sia nel caso in cui l’imposta sia liquidata mensilmente che trimestralmente).

La Comunicazione (LIPE) deve essere presentata esclusivamente per via telematica, direttamente dal contribuente o tramite intermediario abilitato, entro l’ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre.

Qualora entro la scadenza vengano presentate più comunicazioni, l’ultima sostituisce le precedenti.

L’omessa, incompleta o infedele Comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche è punita con la sanzione amministrativa da 500 euro a 2.000 euro.

IMPOSTA DI BOLLO ENTRO IL 2 DICEMBRE 2024

Scade il 2 il dicembre (il 30 novembre e il 1° dicembre sono sabato e domenica) il termine per il versamento dell’imposta di bollo per le fatture emesse nel terzo trimestre 2024.

Il cosiddetto “Decreto Semplificazioni” ha previsto che, **se l’imposta dovuta per il primo / secondo trimestre risulta pari o inferiore a € 5.000 (in precedenza la soglia era di € 250), il versamento potrà essere effettuato entro il termine previsto per il secondo / terzo trimestre.**

E’ pertanto possibile che al 2 dicembre debba essere versata l’imposta di bollo relativamente anche al I e al II trimestre 2024.

L’Agenzia Entrate ha reso noto che, anche nel caso in cui il versamento riguardi più trimestri, questo **deve essere effettuato tenendo distinti i singoli trimestri** ed utilizzando il relativo codice tributo.

Si ricorda che i codici tributo individuati sono i seguenti:

2521	Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – 1° trimestre
2522	Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – 2° trimestre
2523	Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – 3° trimestre
2524	Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – 4° trimestre

PROMOZIONE E SVILUPPO START-UP E PMI INNOVATIVE: LA LEGGE IN GAZZETTA UFFICIALE

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 261 del 7 novembre 2024 è stata pubblicata la [Legge n. 162 del 28 ottobre 2024](#) recante **disposizioni per la promozione e lo sviluppo delle start-up e delle piccole e medie imprese innovative** mediante agevolazioni fiscali e incentivi agli investimenti.

La nuova legge, che entrerà in vigore il prossimo 22 novembre, prevede, tra l’altro, un **credito d’imposta in caso di incapienza da parte degli investitori persone fisiche per la detrazione Irpef del 50%**.

Qualora la detrazione spettante sia di ammontare superiore all'imposta lorda, è riconosciuto un credito d'imposta di ammontare pari all'eccedenza, utilizzabile nella dichiarazione dei redditi in diminuzione delle imposte dovute o in compensazione, nel periodo di imposta di presentazione della dichiarazione dei redditi, previa presentazione della stessa, e nei periodi di imposta successivi.

NUOVA AUTOTUTELA TRIBUTARIA: I CHIARIMENTI DELLE ENTRATE SULLA DISCIPLINA DOPO LA RIFORMA FISCALE

Nella [Circolare n. 21/E](#) del 7 novembre 2024 l'Agenzia Entrate ha fornito indicazioni operative agli Uffici in merito alla **nuova disciplina dell'autotutela tributaria**, disciplinata dagli articoli 10-*quater* e 10-*quinquies* dello Statuto dei diritti del contribuente, introdotti dal DL n. 219/2023, emanato in attuazione della legge n. 111/2023 (Delega al Governo per la riforma fiscale).

Dopo una prima parte dedicata alla normativa di riferimento e alla distinzione tra autotutela obbligatoria e autotutela facoltativa, la Circolare illustra il contenuto e le modalità di presentazione della richiesta di autotutela, lo svolgimento dell'istruttoria e l'adozione del provvedimento di autotutela, per terminare con l'analisi della responsabilità amministrativo-contabile in caso di avvenuto esercizio dell'autotutela.

POLIZZE VITA: NESSUNA DETRAZIONE SE NON RIENTRANO NEL REDDITO IMPONIBILE

Con [Risposta n. 218 del 6 novembre](#) l'Agenzia Entrate ha chiarito che, nel caso in cui i premi assicurativi relativi alle polizze vita sottoscritte dal datore di lavoro in favore dei propri dipendenti, non concorrono alla formazione del reddito complessivo degli stessi lavoratori, gli stessi **non possono essere dettratti**.

Affinché un onere possa essere detratto, infatti, è necessario che esso sia sostenuto dal contribuente ed effettivamente rimasto a carico (art. 15 comma 1, del Tuir). Conseguentemente, i premi assicurativi versati dal datore di lavoro possono essere dettratti dal lavoratore **solo qualora il loro ammontare sia stato assoggettato a tassazione**.

NON DOVUTA L'IMPOSTA DI REGISTRO PER LA RISOLUZIONE DEL CONTRATTO DI LOCAZIONE CON "CEDOLARE SECCA"

L'Agenzia Entrate, tramite la sua rivista specializzata, ha chiarito che per la risoluzione di un contratto di locazione per il quale è stata esercitata l'opzione per il regime fiscale della "cedolare secca" **non è richiesto il pagamento dell'imposta di registro**.

Tra le imposte sostituite dalla cedolare secca rientrano, infatti, anche l'imposta di registro dovuta sulle risoluzioni e sulle proroghe dei contratti, a condizione che alla data della risoluzione anticipata sia in corso l'annualità per la quale è esercitata l'opzione per la cedolare o venga esercitata tale opzione per il periodo di durata della proroga.

Diverso il caso in cui vi sia la presenza di **due o più locatori**: in questa ipotesi, se anche un solo locatore non ha esercitato l'opzione, l'imposta per la risoluzione del contratto è dovuta.

La regola, quindi, **vale unicamente se tutti hanno optato per il regime della cedolare secca**

Siamo a disposizione per qualsiasi chiarimento in merito alle notizie riportate da questo Promemoria che, per il suo livello di sintesi, rappresenta un semplice memorandum esemplificativo e non esaustivo degli adempimenti obbligatori.

Cordiali saluti.

RICONOSCIMENTO BUONI PASTO DURANTE LE FERIE

L'ordinanza n. 25840/2024 della Corte di Cassazione ha suscitato ampio dibattito tra giuristi e professionisti delle risorse umane, stabilendo che il lavoratore ha il diritto di percepire, durante il periodo di ferie, tutte le voci retributive normalmente corrisposte durante i giorni lavorativi, comprese le indennità e i benefici economici, tra cui il buono pasto. Questo pronunciamento si allinea con le direttive europee, stabilendo che le ferie devono garantire al lavoratore lo stesso livello economico che percepisce durante il lavoro ordinario, in modo da permettergli un vero riposo senza preoccupazioni economiche.

Il caso giudiziario e la decisione della Cassazione. Il caso che ha portato alla sentenza in questione riguardava un dipendente di una S.r.l., il quale aveva chiesto il riconoscimento di alcune voci retributive, inclusi il buono pasto, durante il periodo di ferie. In particolare, il lavoratore si è visto negare durante le ferie le indennità ordinarie, tra cui l'indennità perequativa, l'indennità compensativa e il ticket mensa, che invece gli venivano regolarmente riconosciute durante il lavoro attivo. La Corte di Cassazione ha confermato la sentenza della Corte d'Appello di Napoli, che aveva già dato ragione al lavoratore, stabilendo che il compenso percepito durante il periodo di ferie deve essere equivalente a quello percepito durante l'attività lavorativa ordinaria. Questo include, oltre alla retribuzione in denaro, anche tutte le indennità e i benefici economici legati alla prestazione lavorativa, come il buono pasto, che è stato riconosciuto come parte integrante della retribuzione ordinaria, anche durante il periodo di ferie.

La Corte di Giustizia Europea e il principio di parità di trattamento. La Corte di Cassazione si è allineata con gli orientamenti della Corte di Giustizia dell'Unione Europea, che, con diverse sentenze, ha ribadito il principio secondo cui la retribuzione feriale non può essere inferiore alla retribuzione ordinaria, in modo da garantire al lavoratore lo stesso trattamento economico. L'idea di fondo è che, affinché il periodo di ferie consenta un effettivo riposo psicofisico, il lavoratore non deve essere penalizzato economicamente. La Corte di Giustizia ha infatti stabilito che, nel contesto delle ferie retribuite, tutti gli importi collegati alla prestazione lavorativa, inclusi i benefici economici (quali i buoni pasto, le indennità e altri compensi), debbano essere inclusi nel calcolo della retribuzione che spetta al lavoratore durante il periodo di ferie. Questo principio è stato confermato dalla Cassazione, che ha sottolineato come tale retribuzione deve essere complessiva e comprendere tutti gli emolumenti che il lavoratore riceve come corrispettivo per la prestazione lavorativa.

Implicazioni fiscali e normative. In termini fiscali, il buono pasto è disciplinato dall'art. 51 del TUIR, che prevede l'esenzione da imposte e contributi, a condizione che lo stesso non superi determinati limiti giornalieri (ad esempio, 4 euro o 8 euro per i buoni elettronici). L'Agenzia delle Entrate vincola però la suddetta deducibilità alla prestazione lavorativa, motivo per il quale si ritiene che l'esenzione da imposte e contributi venga meno qualora il buono pasto venga riconosciuto durante il periodo di ferie.

BONUS NATALE – NOVITÀ DEL 15 NOVEMBRE

In data 14 novembre 2024 è stato pubblicato il D.L. n. 167/2024 contenente alcune novità riguardanti il Bonus Natale da 100 euro previsto dal Decreto Omnibus (art. 2 bis D.L. n. 113/2024, convertito in Legge n. 143/2024).

In particolare, l'articolo 2 del DL 167/2024 estende l'indennità una tantum anche ai lavoratori privi di coniuge a carico, ma solo uno dei membri della famiglia potrà beneficiarne insieme alla tredicesima mensilità. La modifica riguarda il comma 1 della norma, che stabilisce i requisiti per l'accesso all'indennità, e in particolare il requisito relativo alla condizione familiare, che viene sostituito integralmente. In dettaglio, il lavoratore deve avere almeno un figlio fiscalmente a carico, anche se nato fuori dal matrimonio, riconosciuto, adottivo, affiliato o affidato.

La versione precedente della norma prevedeva che l'indennità fosse concessa solo in presenza di un coniuge non legalmente separato e almeno un figlio (anche fuori dal matrimonio, riconosciuto, adottivo o affidato) entrambi fiscalmente a carico, oppure se il lavoratore avesse almeno un figlio fiscalmente a carico e appartenente a un nucleo monogenitoriale, come stabilito dall'art. 12, comma 1, lett. c), decimo periodo, del TUIR.

Con la nuova formulazione, l'indennità è estesa a un numero maggiore di lavoratori, senza la necessità che il coniuge sia a carico. Tuttavia, solo uno dei lavoratori in famiglia potrà usufruire del bonus. Il decreto introduce infatti un comma 2-bis che stabilisce che l'indennità non spetta a un lavoratore dipendente il cui coniuge o convivente, non separato, sia anch'esso beneficiario della stessa indennità. Pertanto, se entrambi i coniugi o conviventi lavorano e soddisfano i requisiti, solo uno di loro potrà ottenere il bonus.

Siamo a disposizione per qualsiasi chiarimento in merito alle notizie riportate da questo Promemoria che, per il suo livello di sintesi, rappresenta un semplice memorandum esemplificativo e non esaustivo degli adempimenti obbligatori.

Cordiali saluti.