



Paolo Nazzaro

dottore commercialista - revisore legale

www.nazzaropaolo.it

Strada delle Marche n. 90 - Pesaro (PU)

tel. 0721.1792309 - cell. 328 3893557

paolo@nazzaropaolo.it paolo.nazzaro@pec.it

Partita Iva 02402140418 Cod. Fisc. NZZPLA73S12F205S

VALORE AGGIUNTO

Circolare N. 11 del 21.11.2024

NOVITA' E ULTIMI PROVVEDIMENTI

IVA - Somme a titolo risarcitorio: regime IVA applicabile.....pag. 2

Riscossione - Bonus Natale: codici tributo per l'utilizzo del credito d'imposta da parte dei sostituti.....pag. 2

FOCUS

Ravvedimento operoso: le novità in vigore dal 1° settembre 2024pag. 3

Acconto IVA 2024 – versamento entro il 27 dicembre.....pag. 5

Imposta di bollo sulle fatture elettroniche: entro il 2 dicembre si versa il 3° trimestre.....pag. 7

IVA - Somme a titolo risarcitorio: regime IVA applicabile

Rif.: Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 18 novembre 2024, n. 223

L'Agenzia delle entrate, con la risposta n. 223/2024 ha ribadito che **gli importi corrisposti a titolo di risarcimento, dovuti in seguito a inadempimento o irregolarità nell'osservanza di obblighi contrattuali, sono esclusi dal campo di applicazione dell'Iva**, non rappresentando un corrispettivo legato a prestazioni di servizi o cessioni di beni.

Come previsto **dall'art. 15 del DPR n. 633/1972**, infatti, le somme dovute a titolo di interessi moratori o di penalità per ritardi o altre irregolarità nell'adempimento degli obblighi da parte del cessionario o del committente non concorrono a formare la base imponibile.

La richiesta di chiarimenti all'Agenzia fa riferimento a un contratto d'appalto, sottoscritto tra l'istante e una società aggiudicataria. Nel corso dell'esecuzione contrattuale, alcune circostanze impreviste e imprevedibili hanno portato la direzione lavori a sospendere le attività e le consegne parziali, decisione contestata dall'appaltatrice. Con la controversia generatasi, sfociata in un procedimento giudiziario, le parti hanno stabilito di comune accordo una somma a titolo di risarcimento danni per il pregiudizio subito dall'appaltatrice in ragione della sospensione dei lavori, formalizzandola mediante scrittura privata. A tal fine, anche in considerazione della rilevanza della somma in questione, l'istante ha chiesto alle Entrate se l'esborso fosse rilevante ai fini del trattamento Iva.

Alla luce di quanto emerso, l'Agenzia ricorda che **è proprio attraverso l'individuazione della natura giuridica delle somme da corrispondere che si ricava il corretto trattamento fiscale applicabile ai fini Iva**. È pertanto necessario verificare se tali somme siano relative al corrispettivo per una prestazione ricevuta o in alternativa rappresentino un risarcimento per inadempimento (oppure irregolarità nell'adempimento) di obblighi contrattuali.

Proprio in riferimento all'esame del presupposto oggettivo per l'applicazione dell'IVA, l'art. 3, co. 1, del DPR n. 633/72 stabilisce che "costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte". L'art. 13 del medesimo decreto, inoltre, prevede che la relativa base imponibile "è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore, secondo le condizioni contrattuali, compresi gli oneri e le spese inerenti all'esecuzione e i debiti o altri oneri verso terzi accollati al cessionario o al committente, aumentato delle integrazioni direttamente connesse con i corrispettivi dovuti da altri soggetti".

Sul tema si è espressa anche la Corte di giustizia Ue, che ha precisato come la base imponibile di una prestazione di servizi è costituita da tutto ciò che è ricevuto quale corrispettivo del servizio: tale prestazione è pertanto imponibile solo se tra il prestatore e il destinatario intercorra un rapporto giuridico, nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni, in cui il compenso ricevuto dal prestatore costituisca il controvalore effettivo del servizio prestato al destinatario (Causa C463/14, sentenza del 3 settembre 2015).

Ne deriva, in riferimento ad esempio ai contratti d'appalto come quello oggetto dell'istanza, che non concorrono a formare la base imponibile tutte le somme dovute a titolo di interessi moratori o di penalità per irregolarità nell'adempimento degli obblighi del cessionario o del committente, come previsto dall'art. 15, co. 1, n. 1) del decreto IVA. Sulla base di questa norma, le somme dovute a titolo risarcitorio sono pertanto escluse dal campo di applicazione dell'imposta.

Riscossione - Bonus Natale: codici tributo per l'utilizzo del credito d'imposta da parte dei sostituti

Rif.: Risoluzione agenzia delle Entrate 13 novembre 2024, n. 54/E

Si ricorda che l'articolo 2-bis, DL 113/2024 ha previsto un'indennità di 100 euro rapportata al periodo di lavoro, a favore dei lavoratori dipendenti che si trovano in particolari condizioni economiche e familiari. Per i primi chiarimenti si veda la circolare 10 ottobre 2024, n. 19/E.

In particolare, il comma 4 dell'articolo 2-bis prevede che i sostituti d'imposta riconoscano l'indennità unitamente alla tredicesima mensilità ai lavoratori che ne facciano richiesta. I sostituti d'imposta, a loro volta, recuperano le somme erogate sotto forma di credito d'imposta, che possono utilizzare in compensazione a partire dal giorno successivo all'erogazione in busta paga dell'indennità.

Con la risoluzione in esame vengono istituiti i seguenti codici tributo con cui i sostituti d'imposta potranno utilizzare suddetto credito in compensazione nei modelli F24 e F24 Enti pubblici (F24 EP):

- 1703 (per il modello F24);
- **174E** (per il modello F24 EP).

Ravvedimento operoso: le novità in vigore dal 1° settembre 2024

Rif.: Art. 3, D.Lgs. n. 87/2024; Art. 13, D.Lgs. n. 472/97.

Sintesi: Per effetto delle modifiche apportate alla disciplina del ravvedimento operoso dal D.Lgs. n. 87 del 14 giugno 2024 dalle violazioni commesse dal 1° settembre 2024, è possibile beneficiare di sanzioni ridotte sul ravvedimento nel caso di versamenti di imposte effettuati in ritardo.

Premessa: Il ricorso al ravvedimento operoso, disciplinato dall' art. 13, D.Lgs. n. 472/1997, permette, a fronte del pagamento spontaneo di quanto dovuto e degli interessi legali, di beneficiare della riduzione delle sanzioni rispetto a quelle che sarebbero dall'Agenzia delle entrate in caso di avviso di liquidazione delle somme.

Tale riduzione è modulata in maniera diversa a seconda della tempistica entro cui viene spontaneamente regolarizzata la violazione/omissione commessa (sono inoltre dovuti gli interessi legali).

Per effetto delle modifiche apportate alla disciplina del ravvedimento operoso dal D.Lgs. n. 87 del 14 giugno 2024, attuativo della riforma fiscale in materia di sanzioni, **dalle violazioni commesse dal 1° settembre 2024**, si assiste a una generale **ridefinizione verso il basso delle sanzioni** con una conseguente ripercussione sull'eventuale ravvedimento. Restano escluse dal beneficio le violazioni commesse fino al 31 agosto 2024.

Il Dlgs n. 87/2024 ha modificato la disciplina del ravvedimento operoso contenuta nell'art. 13 del Dlgs 472/97. Di conseguenza:

- **per regolarizzare gli omessi, insufficienti o tardivi versamenti con scadenza successiva al 31 agosto 2024, la sanzione base** (da ridurre in sede di ravvedimento, in funzione della tempistica di regolarizzazione) **per i ritardi contenuti nei 90 giorni non è più del 15% ma del 12,5% dell'ammontare dell'imposta dovuta;**
- **per i versamenti effettuati dopo i 90 giorni la sanzione base passa dal 30% al 25% dell'ammontare dell'imposta dovuta.**

La modifica normativa sopra descritta si ripercuote anche sul c.d. ravvedimento sprint, ovvero il ravvedimento mediante il quale il contribuente può sanare le violazioni da ritardato versamento entro un termine massimo di 14 giorni pagando sanzioni molto ridotte. Infatti, in base alla portata normativa, se il tardivo versamento è effettuato entro 14 giorni, la sanzione base è ridotta a 1/15 per giorno di ritardo.

Nella seguente tabella vengono riportate le sanzioni che il contribuente deve versare nel caso in cui le violazioni sono sanate **entro il termine di 30 gg dalla scadenza**.

Entità del ritardo	Violazioni commesse entro il 31 agosto 2024	Violazioni commesse dal 1° settembre 2024
entro i primi 14 giorni	1/15 della sanzione del 15% = sanzione pari al 0,1% per ogni giorno di ritardo	1/15 della sanzione del 12,5% = sanzione pari al 0,0833% per ogni giorno di ritardo
dal 15° al 30° giorno	1/10 della sanzione del 15% = sanzione pari al 1,5%	1/10 della sanzione del 12,5% = sanzione pari al 1,25%

ovvero

Giorni di ritardo dalla scadenza del pagamento	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	Da 15 a 30 gg
Sanzione da applicare all'imposta dovuta fino al 31.08.2024	0.1%	0.2%	0.3%	0.4%	0.5%	0.6%	0.7%	0.8%	0.9%	1%	1.1%	1.2%	1.3%	1.4%	1.5%
Sanzione da applicare all'imposta dovuta dal 01.09.2024	0.08%	0,17%	0,25%	0,33%	0,42%	0,50%	0,58%	0,67%	0.75%	0.83%	0.92%	1.0%	1.08%	1.17%	1.25%

Nella seguente tabella vengono riportate le sanzioni che il contribuente deve versare nel caso in cui le violazioni sono sanate **oltre il termine di 30 gg dalla scadenza**.

Entità del ritardo	Violazioni commesse entro il 31 agosto 2024	Violazioni commesse dal 1° settembre 2024
dal 30° al 90° giorno	1/9 = sanzione pari al 1,67%	1/9 = sanzione pari a 1,3889%
Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'errore	1/8 = sanzione pari al 3,75%	1/8 = sanzione pari a 3,1250%
Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista la dichiarazione periodica, entro 2 anni dall'errore	1/7 = sanzione pari al 4,29%	1/7 = sanzione pari al 3,5714%
Oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre 2 anni dall'errore	1/6 = sanzione pari al 5%	1/7 = sanzione pari al 3,5714%

Acconto IVA 2024 – versamento entro il 27 dicembre

Rif.: Art. 6, co. 2 e 3-bis, L. n. 405/1990 e ss. mm. ii.

Come ogni anno, **entro il 27 dicembre 2024**, gli enti locali sono tenuti al **versamento dell'acconto IVA** (relativo alle attività commerciali, quindi non riguarda i versamenti effettuati con il codice 620E relativi all'IVA split payment istituzionale).

L'acconto IVA rappresenta l'anticipo del versamento da eseguire rispetto all'ultima liquidazione periodica dell'anno (per i contribuenti mensili) o alla dichiarazione annuale (per i contribuenti trimestrali).

In generale, sono obbligati al versamento i soggetti che, applicando uno dei tre metodi previsti di determinazione dell'acconto (spiegati di seguito), risultino debitori di un importo superiore a € 103,29.

Quanto alle modalità di calcolo dell'acconto, sono ammessi 3 diversi metodi per la quantificazione dell'acconto, ed è concessa al contribuente la facoltà di determinare la somma utilizzando il metodo di calcolo più favorevole.

Ne deriva che se, per effetto dell'applicazione di uno qualunque dei tre metodi di calcolo, non emerge alcun debito di IVA (oppure un importo a debito inferiore a € 103,29), l'acconto Iva può non essere versato.

I contribuenti trimestrali non devono applicare sull'importo dell'acconto la maggiorazione dell'1%.

Anche per l'anno 2024 sono confermate le solite modalità di calcolo e di versamento, ovvero:

Metodo storico	88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o all'ultimo trimestre dell'anno precedente (si prende a riferimento il «dato storico» relativo all'anno 2023)
Metodo previsionale	88% del debito «presunto» che si stima di dover versare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno in corso (il criterio di riferimento è dato da una «previsione» sulle prospettive di realizzo in base alle operazioni poste in essere fino al 31.12.2024)
Metodo analitico	Liquidazione IVA «anticipata e straordinaria» al 20 dicembre 2024 (anno in corso), considerando le operazioni attive effettuate e quelle passive registrate a tale data. Con l'applicazione di questo metodo, il calcolo dell'acconto dovrà essere pari al 100% dell'imposta base Iva risultante dalla liquidazione «anticipata e straordinaria» derivante dalle operazioni effettivamente poste in essere fino al 20.12.2024.

Solitamente il **metodo storico**, è il più utilizzato in quanto fornisce un dato certo, poichè l'importo dovuto viene determinato sulla base dei dati indicati nel modello **LI.PE. del 4° trimestre 2023** e nella **dichiarazione IVA2024** (periodo d'imposta 2023), riducendo il risultato ottenuto con l'applicazione del coefficiente dell'**88%**.

PERIODICITA' LIQUIDAZIONE	BASE DI RIFERIMENTO METODO STORICO	METODO DI CALCOLO DELL'ACCONTO IVA 2024
Mensile	Debito della liquidazione IVA del mese di dicembre 2023	Utilizzando il modello LI.PE. del mese di dicembre 2023 la base di calcolo per l'acconto IVA 2024 sarà pari all'88% della seguente somma: VP6 (se l'importo è a debito) – VP8 (credito periodo precedente, se presente) – VP9 (credito anno precedente, se utilizzato a dicembre)
Trimestrale	Debito della dichiarazione IVA relativa al 2023 (saldo + acconto)	Utilizzando i dati del quadro VL del modello IVA2024 ed i dati del rigo VP del modello LI.PE. del 4° trimestre 2023 la base di calcolo per l'acconto IVA 2024 sarà pari all'88% del risultato della seguente somma: mod. Li. Pe. Del 4° trim. 2024 Modello IVA2024 V P13 + VL38 – VL36 (se dichiarazione IVA a debito) VP13 – VL39 (se dichiarazione IVA a credito)

In generale riassumendo, l'acconto IVA:

- non è dovuto nel caso in cui risulti di importo inferiore a euro 103,29,
- non può essere rateizzato e deve essere versato in un'unica soluzione, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi (per i contribuenti trimestrali).

Il versamento dovrà essere fatto mediante invio dell'F24EP telematicamente ed utilizzando il codice tributo:

- o **613E** per i contribuenti mensili
- o **618E** per i contribuenti trimestrali (a differenza di quanto previsto per le liquidazioni periodiche, i contribuenti trimestrali ordinari **non** devono applicare la maggiorazione degli interessi dell'1%).

L'omesso, il carente o il tardivo versamento dell'acconto è punito con la sanzione amministrativa prevista dall'art. 13 del Dlgs. 471/97 pari al 25% dell'importo non versato. E' comunque possibile regolarizzare l'omesso/carente versamento avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso, usufruendo così della riduzione della sanzione.

L'importo versato a titolo di acconto IVA 2024 dovrà essere scomputato dal debito dell'ultima liquidazione Iva dell'anno 2024 e più precisamente:

- verrà detratto all'Iva da versare per il mese di dicembre (per i contribuenti mensili) da versare entro il 16 gennaio 2025;
- in sede di dichiarazione annuale Iva (per i contribuenti trimestrali) ovvero dall'importo da versare entro il 16 marzo 2025.

Imposta di bollo sulle fatture elettroniche: entro il 2 dicembre si versa il 3° trimestre

Rif.: art. 6 DM 17.06.2014 e s.m.i.

Con l'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica, prima verso le Pubbliche amministrazioni e poi verso i privati, l'articolo 6 del Dm 17 giugno 2014 ha disciplinato l'assolvimento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche, prevedendo l'obbligo di riportare una specifica annotazione su quelle soggette a tale imposta e disponendo modalità e termini di versamento.

Le fatture in oggetto sono quelle emesse senza applicazione dell'IVA (es. esenti art. 10) di importo superiore ad euro 77,47.

L'annotazione di assolvimento dell'imposta di bollo sulla fattura elettronica avviene valorizzando a "SI" il campo "Bollo virtuale" contenuto all'interno del tracciato record della fattura elettronica.

Periodicamente, l'importo complessivo dell'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche deve essere versato dal contribuente mediante presentazione di modello F24.

La prossima scadenza è il 2 dicembre 2024 (il termine ordinario del 30 novembre cade di sabato) ed è relativa al versamento dell'imposta di bollo delle fatture elettroniche **relative al 3° trimestre 2024**.

Nel caso l'imposta relativa ai trimestri precedenti non sia stata ancora versata, si ricorda che il D.Lgs. n. 73/2022, ha introdotto semplificazioni per le modalità di versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche, incrementando da 250,00 euro a 5.000,00 euro, il limite di importo entro il quale è possibile effettuare il versamento cumulativamente anziché in modo frazionato. In particolare a partire dalle fatture quelle emesse dal 1° gennaio 2023:

- se l'ammontare dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture del 1° trimestre non supera in totale 5.000 euro, la stessa potrà essere versata insieme all'imposta dovuta per il 2° trimestre, entro il 30 settembre,
- se l'ammontare dell'imposta complessivamente dovuta sulle fatture emesse nei primi 2 trimestri non supera l'importo di 5.000 euro, il pagamento potrà avvenire insieme con l'imposta dovuta per il terzo trimestre, entro il 30 novembre.

Per quanto riguarda la **quantificazione dell'importo**, si ricorda che sarà possibile consultare sul portale Fatture e Corrispettivi, l'importo definito dall'Agenzia delle entrate. Infatti con il Provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 4.2.2021 Prot. N. 34958 è previsto che le fatture elettroniche inviate tramite SdI, l'Agenzia delle Entrate predispone 2 distinti elenchi:

- il 1°, denominato "**Elenco A**", **non modificabile**, relativo alle fatture elettroniche emesse e inviate tramite SdI che riportano l'assolvimento dell'imposta di bollo;
- il 2°, denominato "**Elenco B**", **modificabile**, contenente le fatture elettroniche emesse e inviate tramite SdI per le operazioni effettuate dall'1.1.2021, che non riportano l'assolvimento dell'imposta di bollo pur risultando dovuta sulla base dei criteri soggettivi ed oggettivi generalmente applicabili.

Periodo emissione fatture	Comunicazione dei dati disponibili da parte dall'AdE entro il:	Eventuale variazione da parte dell'Ente dei dati comunicati dall'AdE entro il:	Comunicazione definitiva dall'AdE dell'importo dovuto entro il:	Termine per il versamento dell'imposta dovuta entro il :	Codice tributo modello F24EP
1° trimestre	15 aprile	30 aprile	15 maggio	31 maggio	2521
2° trimestre	15 luglio	10 settembre	20 settembre	30 settembre	2522
3° trimestre	15 ottobre	10 ottobre	15 novembre	30 novembre	2523
4° trimestre	15 gennaio	31 gennaio	15 febbraio	28 febbraio	2524